

Paso 1 de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes

Caso práctico N.º 1

Identificación de un contrato

Una empresa industrial que se dedica a fabricar máquinas especializadas firmó un contrato con un cliente para la fabricación de una maquinaria a medida. La empresa se comprometió a fabricar las piezas y ensamblarlas e instalarlas en la fábrica del cliente.

Se acordó que el pago del precio pactado se realizaría cuando se termine la instalación y la maquinaria se encuentre lista para ser usada.

La empresa industrial ofrece a sus clientes una garantía de dos años contra defectos de fabricación. La titularidad legal se transfiere cuando el cliente acepta la entrega y la instalación e inspección se han completado.

¿El contrato cumple con los criterios del párrafo 9 de la NIIF 15?

Solución

Criterios del párrafo 9 de la NIIF 15	Evaluación
¿Las partes han aprobado el contrato y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones? Inciso a) del párrafo 9	Sí, la empresa industrial firmó un contrato por escrito con el cliente donde ambos se comprometen a cumplir con las cláusulas establecidas.
¿Se puede identificar los derechos de cada parte? Inciso b) del párrafo 9	Sí, por un lado, la empresa industrial se compromete a entregar la maquinaria y, por otro lado, el cliente a pagar el precio.
¿Se pueden identificar las condiciones de pago? Inciso c) del párrafo 9	Sí, se acordó el pago al contado cuando se termine la instalación y la maquinaria se encuentre lista para ser usada.
¿El contrato tiene fundamento comercial? Inciso d) del párrafo 9	Sí, se prevé que el importe de los futuros flujos de efectivo de la empresa varíen como resultado del contrato habiendo consecuencias económicas para las partes.
¿Es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho? Inciso e) del párrafo 9	Sí, porque es probable que la empresa industrial cobre la contraprestación a la que tiene derecho a cambio de la transferencia de la maquinaria. No existen indicios de que pueda suceder lo contrario.

El contrato cumple con los criterios establecidos en el párrafo 9 de la NIIF 15; por lo tanto, la empresa contabilizará el ingreso de acuerdo con la NIIF 15.

Caso práctico N.º 2

Modificación de un contrato que se contabiliza como un contrato separado

La empresa **American SAC** firmó un contrato para la venta de 120 productos a un cliente a un precio unitario de S/ 100.00 más IG. Los productos se transfieren al cliente a lo largo de un periodo de seis meses. La empresa transfiere el control de cada producto en un momento concreto. Después de que la empresa transfiere el control de 60 productos al cliente, se modifica el contrato para requerir la entrega de 30 productos adicionales (total de 150 productos idénticos) al cliente. Los 30 productos adicionales no estaban incluidos en el contrato inicial.

Cuando se modifica el contrato se establece que el precio unitario de los 30 productos adicionales es S/ 90.00 por producto más IG.

¿De qué forma se contabiliza la modificación del contrato?

Solución

1. Contrato inicial

Los 60 productos transferidos según el contrato inicial se contabilizan por el precio inicial establecido cada uno por S/ 100.00.

Venta inicial de 60 productos

x		DEBE	HABER
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES-TERCEROS	7,080.00	
121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
1212	Emitidas en cartera		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		1,080.00
401	Gobierno central		
4011	Impuesto general a las ventas		
40111	IGV-Cuenta propia		
70	VENTAS		6,000.00
701	Mercaderías		
7011	Mercaderías manufacturadas		
70111	Terceros		
x/x	Por la venta de 60 unidades a S/ 100.00		
x		DEBE	HABER
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	7,080.00	
104	cuentas corrientes en instituciones financ.		
1041	Cuentas corrientes operativas		
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES-TERCEROS		7,080.00
121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
1212	Emitidas en cartera		
x/x	Por la cobranza		

2. Modificación del contrato

Según el párrafo 20 de la NIIF 15, la modificación de un contrato se contabilizará como un contrato separado si están presentes las dos condiciones siguientes:

- a) El alcance del contrato se incrementa debido a la incorporación de bienes o servicios comprometidos que son distintos.
- b) El precio del contrato se incrementa por un importe de la contraprestación que refleja los precios de venta independientes de los bienes o servicios prometidos adicionales.

En este caso se cumplen las dos condiciones cuando la empresa **Alena SAC** modifica el contrato; el precio de la modificación del contrato por los 30 productos adicionales es de S/ 90 por producto. La fijación del precio para los productos adicionales refleja el precio de venta independiente de los productos en el momento de la modificación del contrato; por lo tanto, se contabilizará en forma separada. Es decir, se trata de un contrato nuevo y separado por productos futuros que no afecta a la contabilización del contrato existente. La empresa reconoce ingresos de actividades ordinarias de S/ 100.00 por producto para los 120 productos en el contrato original y S/ 90.00 por producto para los 30 productos del contrato nuevo.

Venta de los 60 productos restantes

Los 60 productos restantes transferidos según el contrato inicial se contabilizan por el precio inicial establecido para cada uno en S/ 100.00.

x		DEBE	HABER
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES- TERCEROS	7,080.00	
	121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
	1212 Emitidas en cartera		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		1,080.00
	401 Gobierno central		
	4011 Impuesto general a las ventas		
	40111 IGV-Cuenta propia		
70	VENTAS		6,000.00
	701 Mercaderías		
	7011 Mercaderías manufacturadas		
	70111 Terceros		
<i>x/x</i>	<i>Por la venta de 60 unidades a S/ 100.00</i>		
x			
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	7,080.00	
	104 cuentas corrientes en instituciones finan.		
	1041 Cuentas corrientes operativas		
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES- TERCEROS		7,080.00
	121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
	1212 Emitidas en cartera		
<i>x/x</i>	<i>Por la cobranza</i>		

Venta de los 30 productos adicionales

Los 30 productos adicionales se contabilizan por el precio pactado en la modificación del contrato a S/ 90.00 cada uno.

x		DEBE	HABER
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES- TERCEROS	3,186.00	
	121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
	1212 Emitidas en cartera		
40	TRIBUTOS, CONTRAPS Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		486.00
	401 Gobierno central		
	4011 Impuesto general a las ventas		
	40111 IGV-Cuenta propia		
70	VENTAS		2,700.00
	701 Mercaderías		
	7011 Mercaderías manufacturadas		
	70111 Terceros		
	<i>x/x Por la venta de 30 unidades a S/ 90.00</i>		
x			
10	EFFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFFECTIVO	3,186.00	
	104 cuentas corrientes en instituciones financ.		
	1041 Cuentas corrientes operativas		
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES- TERCEROS		3,186.00
	121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
	1212 Emitidas en cartera		
	<i>x/x Por la cobranza</i>		

Caso práctico N.º 3

Modificación de un contrato que se contabiliza como la rescisión del contrato existente y la creación de otro nuevo

Una empresa **Venus SAC** firma un contrato para la venta de 120 productos un cliente, a un precio unitario de S/ 100.00 más IG. Los productos se transfieren al cliente a lo largo de un periodo de seis meses. La empresa transfiere el control de cada producto en un momento concreto. Después de que la empresa transfiere el control de 60 productos al cliente, se modifica el contrato para requerir la entrega de 30 productos adicionales (total de 150 productos idénticos) al cliente. Los 30 productos adicionales no estaban incluidos en el contrato inicial.

Cuando se modifica el contrato se establece que el precio unitario de los 30 productos adicionales es S/ 80.00 por producto más IG. Sin embargo, debido a que los 60 productos ya entregados presentaron fallas, la empresa decide otorgarle una disminución en el precio y se acuerda una rebaja de S/ 15.00 por los 60 vendidos anteriormente, con lo que se tiene un crédito de

S/ 900.00 que es aplicado al cargo por los 30 productos adicionales. Por consiguiente, la modificación del contrato especifica que el precio de los 30 productos adicionales es de S/

50.00 por producto. El precio acordado para los 30 productos adicionales es de S/ 80 menos el crédito de S/ 30.00.

¿De qué forma se contabiliza la modificación del contrato?

Solución

1. Contrato inicial

Los 60 productos inicialmente transferidos según el contrato inicial se contabilizan por el precio inicial establecido cada uno por S/ 100.00.

Venta inicial de los 60 productos

x		DEBE	HABER
12 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES-TERCEROS		7,080.00	
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar			
1212 Emitidas en cartera			
40 TRIBUTOS, CONTRAPRES. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR			1,080.00
401 Gobierno central			
4011 Impuesto general a las ventas			
40111 IGV-Cuenta propia			
70 VENTAS			6,000.00
701 Mercaderías			
7011 Mercaderías manufacturadas			
70111 Terceros			
x/x	Por la venta de 60 unidades a S/ 100.00		

2. Modificación del contrato

En el momento de la modificación, la empresa **VenusSAC** reconoce los S/ 900.00 (descuento de S/ 15 x los 60 productos vendidos) como una reducción del precio de la transacción y, por ello, como una reducción de ingresos de actividades ordinarias de los 60 productos iniciales transferidos.

Para contabilizar la venta de los 30 productos adicionales, determinará que el precio negociado de S/ 80.00 por producto no refleja el precio de venta independiente de los productos adicionales. En consecuencia, la modificación del contrato no cumple las condiciones del párrafo 20 de la NIIF 15 para ser contabilizada como un contrato separado. Puesto que los productos restantes a entregar son distintos de los ya transferidos, la empresa aplica los requerimientos del párrafo 21 a) de la NIIF 15 y contabiliza la modificación como una terminación del contrato original y la creación de un contrato nuevo.

Según el párrafo 21 a) de la NIIF 15, el nuevo importe de ingresos a asignar a las obligaciones de desempeño pendientes es la suma siguiente:

- i) la contraprestación prometida por el cliente; y
- ii) contraprestación prometida como parte de la modificación del contrato.

El importe reconocido como ingresos de actividades ordinarias para cada uno de los productos restantes es una mezcla de precios de S/ 93.33. Esta es obtenida de la siguiente forma:

$$[(S/ 100.00 \times 60 \text{ productos todavía no transferidos según el contrato original}) + (S/ 80.00 \times 30 \text{ productos a transferir según la modificación del contrato})] / 90 \text{ productos restantes} = 93.33$$

Crédito por las fallas en los productos

x	DEBE	HABER
70 VENTAS	1,062.00	
701 Mercaderías		
7011 Mercaderías manufacturadas		
70111 Terceros		
40 TRIBUTOS, CONTRAPRES. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		162.00
401 Gobierno central		
4011 Impuesto general a las ventas		
40111 IGV-Cuenta propia		
12 CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES-TERCEROS		900.00
121 Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
1212 Emitidas en cartera		
x/x <i>Por la nota de crédito de S/ 900.00 por productos con fallas vendidos</i>		

Venta de los 90 productos (60 restantes + 30 adicionales)

$[(60 \text{ prod.} \times S/ 100.00) + (30 \text{ prod.} \times S/ 80 - 00)]$	=	93.33
90		

$$90 \text{ prod.} \times S/ 93.33 = 8,400.00$$

x		DEBE	HABER
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES- TERCEROS	9,912.00	
121	Facturas, boletas y otros comprobantes por cobrar		
1212	Emitidas en cartera		
40	TRIBUTOS, CONTRAP. Y APORTES AL SIST. DE PENSIONES Y SALUD POR PAGAR		1,512.00
401	Gobierno central		
4011	Impuesto general a las ventas		
40111	IGV-Cuenta propia		
70	VENTAS		8,400.00
701	Mercaderías		
7011	Mercaderías manufacturadas		
70111	Terceros		
x/x	Por la venta de 90 unidades a S/ 93.33		