

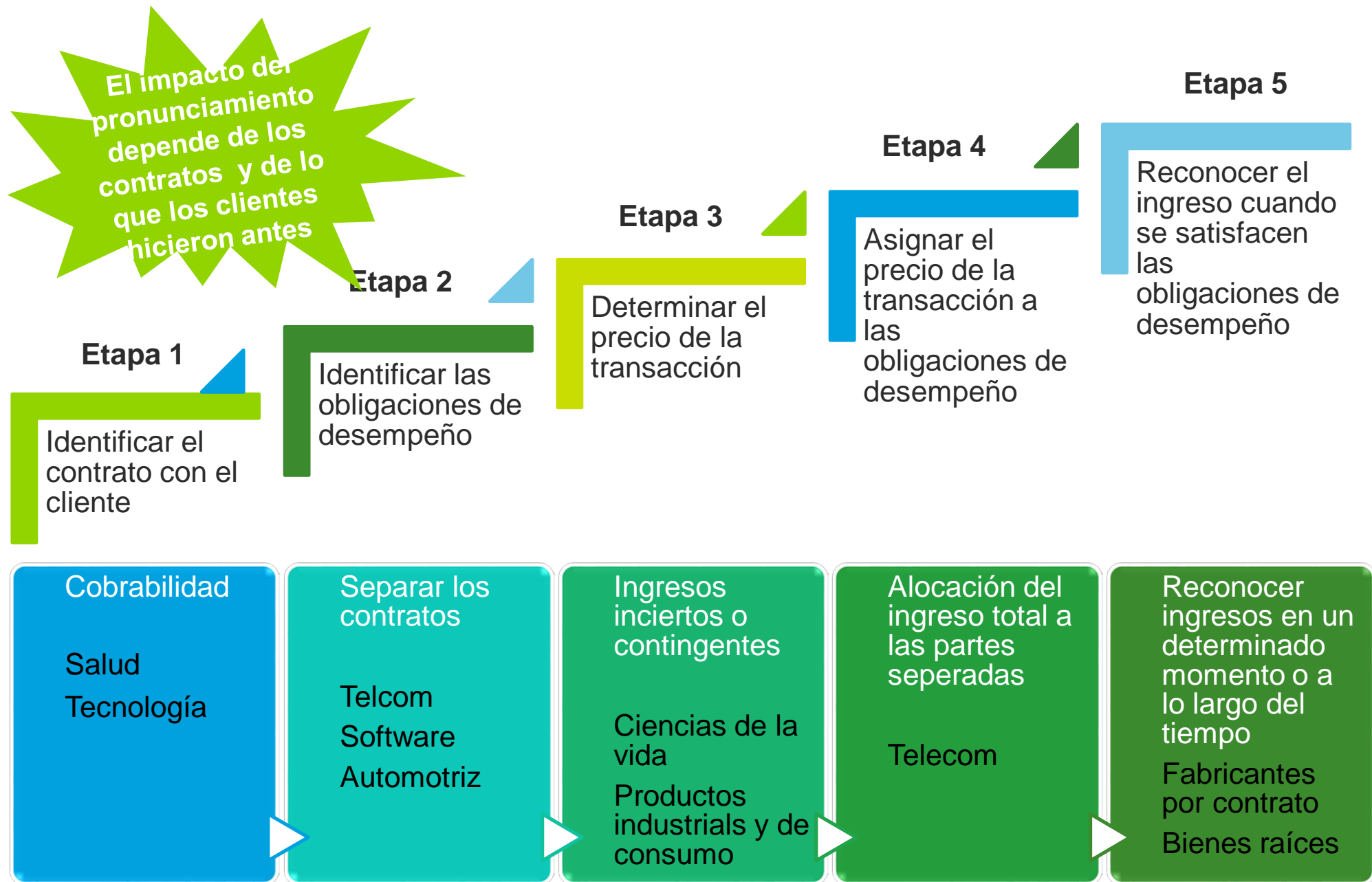
Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes



Aplicación del Modelo de 5 etapas—Ejemplo



Impacto clave en el reconocimiento de ingresos



Separación de Contratos

Antecedentes

ManufactCo firma un contrato para vender a un cliente un sistema de filtrado de piletas, que es entregado en el momento; y los filtros respectivos, que se entregarán a las dos semanas

- El Sistema de filtrado no funciona con si no se colocan los filtros.
- Tanto el fabricante como otros comerciantes venden por separado el sistema de filtrado y los filtros.



¿Cuántas obligaciones de desempeño pueden ser identificadas?

Separación de Contratos

Solución Propuesta

ManufactCo identifica dos obligaciones de desempeño diferentes, el sistema de filtración y los filtros:

- El cliente puede beneficiarse de los bienes de manera independiente a junto con otros recursos que están disponibles para el cliente (IFRS 15.27(a));
- La promesa de ManufactCo's de transferir los bienes o servicios al clientes separable de otras promesas identificadas en el contrato (IFRS 15.27(b)).
- ManufactCo no provee un servicio significativo de integrar los filtros con el sistema de filtrado en un producto combinado (IFRS 15.29(a)).
- Los filtros no se modifican significativamente ni se adaptan especialmente para el Sistema de filtrado (IFRS 15.29(b)).
- Los filtros no son altamente dependientes del Sistema de filtrado, ni están altamente interrelacionados con el Sistema de filtrado (IFRS 15.29(c)).

Combinación de Contratos



- In 20X7, JavaCo firma un contrato para licenciar a KrakCo un software de relacionamiento con clientes (CRM).
- Tres días después de haber firmado el contrato anterior, JavaCo acuerda proveer servicios de consultoría para modificar significativamente el software licenciado, para que este pueda funcionar en el ambiente de sistemas de KrakCo.
- KrakCo no puede utilizar el software hasta que el servicio de modificación y adaptación no esté completo.

¿Como debe tratar JavaCo estos contratos bajo IFRS 15?

Combinación de Contratos

Solución Propuesta

Estos dos contratos deben ser combinados y registrados como un único contrato de acuerdo con IFRS 15.17 debido a que:

- 1) Ellos fueran celebrados en el mismo momento o en momentos cercanos con el mismo cliente; y
- 2) Los bienes y servicios objeto del contrato son una única obligación de desempeño.

Esto se debe a que JavaCo está proveyendo un servicio significativo de integrar la licencia y los servicios de consultoría, por los que ha contratado KrakCo.

En adición el software va a ser modificado significativamente.

Identificación del Contrato

- TechCo vende (y entrega) a un cliente bienes con un costo de \$700 a cambio de la siguiente contraprestación:
 - Día 1: Un depósito de \$250; y
 - Día 360, \$1,000 (es decir, una Cuenta por cobrar de \$1.000).
- Durante el lapso Día 1 / Día 360, la entidad analiza y concluye que la cobranza no es probable

Mes	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Total
Pagos	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,000	1,250
Pagos acumulados	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,250	

¿Cuanto ingreso puede ser reconocido?

¿En que meses debe ser reconocido el ingreso?

Identificación de Contrato

Solución propuesta

Mes	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	Total
Pagos	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,000	1,250
Pagos acumulados	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,250	

- La contraprestación total es \$1.250 (\$250 en el día 1 y \$1.000 en el día 360)
- El ingreso total a reconocer es \$1.250 en el día 360.

Asignación del Precio



TeleCo celebra un contrato con un cliente para proveer un teléfono celular por el precio de \$400 y un servicio de telefonía celular a razón de \$10 por mes. El cliente puede conseguir el teléfono y el servicio de cualquier otra compañía de Telecomunicaciones móviles de las que operan en el Mercado.

TeleCo identifica dos obligaciones de desempeño:

- El teléfono celular
- El servicio de telefonía celular

El Teléfono se vende separadamente por \$575

El precio del servicio de telefonía (\$10 mensuales) es igual que el que se pagaría por su contratación independiente (sin la compra del teléfono)

¿Cómo es el proceso de asignación del precio de esta transacción?

Asignación de Precio

Solución Propuesta

- El precio independiente del servicio de telefonía celular es \$240 (\$10 x 24 meses).
- La contraprestación total es \$640 (\$400 + \$10 x 24 meses), que son alocados a las obligaciones de desempeño, en función de sus precios como productos independientes, como sigue:

Obligación de desempeño	Precio independiente	Asignación de precio de esta transacción	
Teléfono	\$575	\$452	$\$640 \times (575/815)$
Servicio de telefonía	\$240	\$188	$\$640 \times (240/815)$
Total	\$815	\$640	

- Se asume que no se identificado un componente financiero significativo

Concesión implícita



DrugCo vende una droga por \$1.000.000, pagaderos en 90 días, a una farmacia, que opera en una región que atraviesa dificultades económicas,

- Esta es la primera venta a una farmacia que opera en esa región. DrugCo determina que una relación con esta farmacia es clave para incrementar su participación en ese Mercado. DrugCo espera que la región se recupere de sus dificultades en 2 años..
- DrugCo espera tener que efectuar una concesión (un descuento) en los precios de \$400.000.
- Lo cobrabilidad de los \$600.000 es estimada como “probable”.

¿Se está frente a un precio variable?

¿Se cumple con lo requerido para la Etapa 1 de reconocimiento de ingresos?

Concesión Implícita

Solución propuesta

¿Es el precio variable?

- Si. En el momento de la celebración del contrato, se espera tener que ofrecer una concesión en el precio y disminuir el precio a \$600.000
- Contraprestación variable incluye cualquier contraprestación que esta sujeta a incertidumbre – diferente de la cobrabilidad – como, por ejemplo, la contraprestación analizada en este caso.

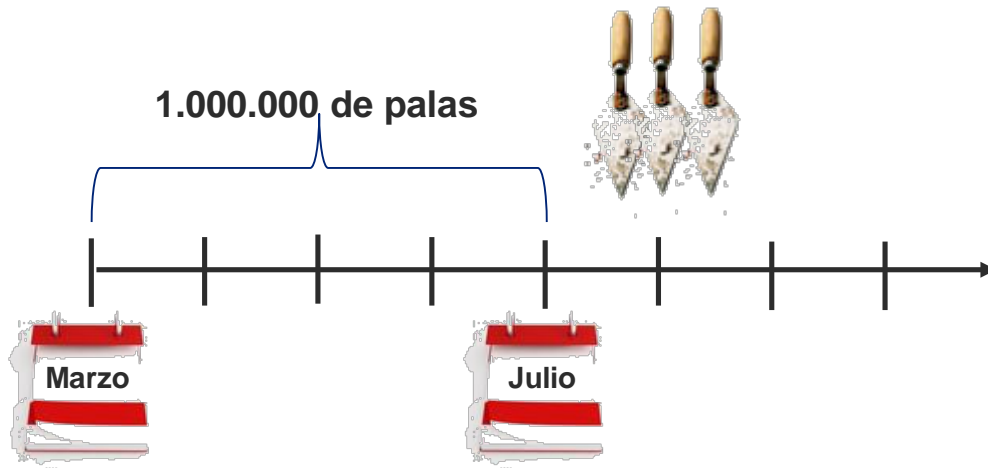
¿Se cumple con la Etapa 1 para el reconocimiento de ingresos?

- La contraprestación es variable.
- La cobrabilidad del importe que DrugCo ha determinado que tiene derecho a cobrar es probable
- En consecuencia, se concluye que se cumple con los criterios de la Etapa 1

Obligaciones de desempeño satisfechas en un determinado momento o a la largo del tiempo.

En febrero de 20X1, ToolCo, un fabricante de herramientas de jardinería, contrata la producción y venta de 1.000.000 de palas para un minorista.

- ToolCo fabrica las palas y envía 100.000 unidades en Marzo, 250.000 en Abril, 250.000 en Mayo, 200.000 en Junio y 200.000 en Julio.
- Estas palas son estándar y pueden ser vendidas a otros clientes.



¿Como debe reconocerse el ingreso?

Obligaciones de desempeño satisfechas en un determinado momento o a lo largo del tiempo

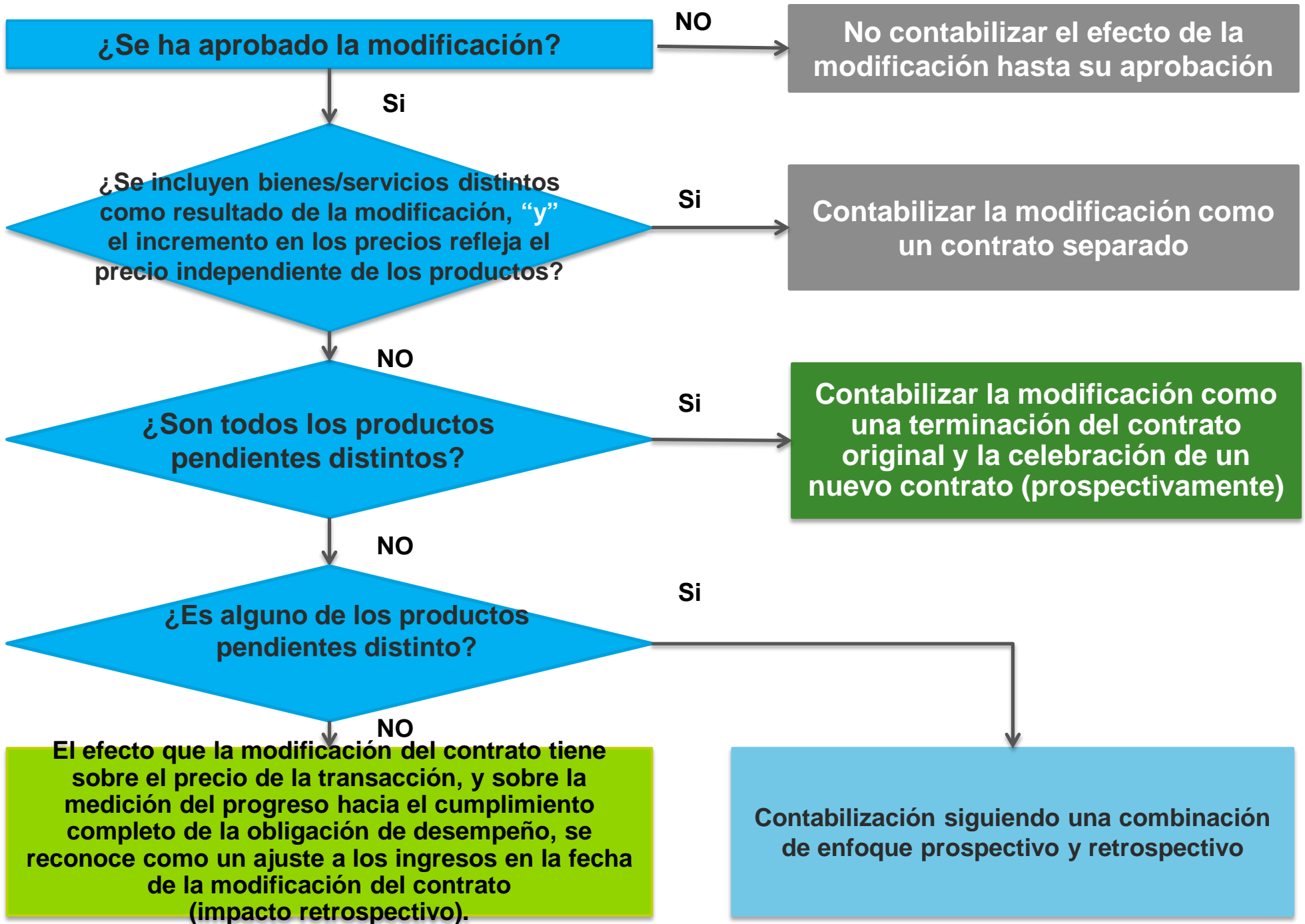
Solución Propuesta

Los criterios para reconocer ingresos a lo largo del tiempo no se cumplen

ToolCo debe reconocer el ingreso cuando el cliente minorista ha obtenido el control de los activos (las palas)

ToolCo debe reconocer el ingreso en varias etapas, cuando el control de las palas que son enviadas queda con el cliente minorista

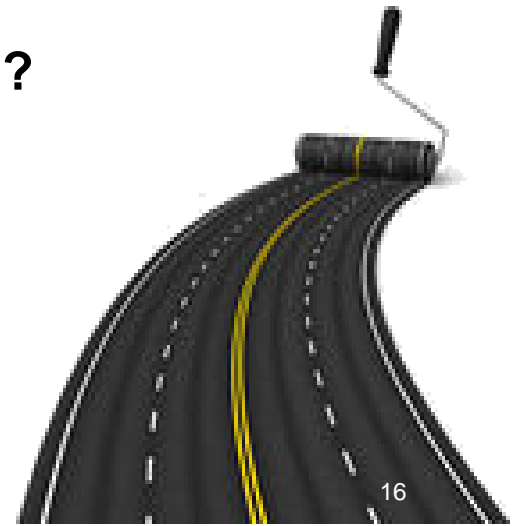
Modificaciones de Contratos



Modificación de Contrato - Ejemplo

- En marzo de 20X5, Constructora Norteña celebró un contrato para construir una ruta por un precio de \$10.000.000.
- Constructora Norteña concluye que este es un contrato cuyos ingresos se median en función del avance de obra a lo largo del tiempo.
- En noviembre de 20X5, el cliente requiere un cambio en el espesor del pavimento de 20 cm a 25 cm. Se acuerdo un incremento de precio de \$2.000.000.
- Constructora Norteña concluye que el incremento del espesor del pavimento no es un producto “distinto”.

¿Como debe contabilizarse la modificación del contrato?



Modificación del Contrato

Solución propuesta

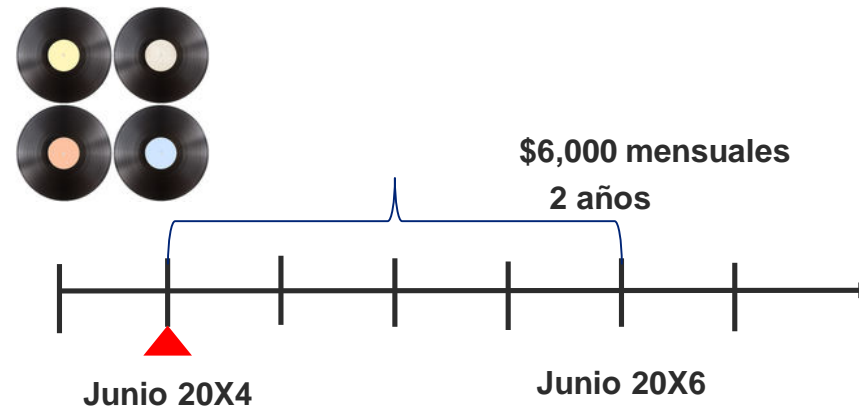
- Como el incremento en el espesor del pavimento no es un producto distinto de la construcción de la ruta, tal incremento se convierte en parte de una única obligación de desempeño, que esta parcialmente satisfecha en el día de la modificación del contrato
- La modificación del contrato debe ser contabilizada como parte del contrato original, actualizando la medición del avance de obra
- La modificación podrá resultar en la contabilización de un incremento o una disminución de los ingresos en la fecha de la modificación.

Licencias



Ejemplo de Licencias

- En Junio 20X5, MusiCo licencia a un cliente la grabación de una sinfonía clásica, por una orquesta sinfónica reconocida mundialmente.
- El cliente, un fabricante de productos de consume masivo, tiene el derecho de utilizarla grabación en sus comerciales, incluyendo radio, televisión y avisos de Internet, en Argentina, durante los próximos dos años.
- MusiCo recibe como contraprestación \$6.000 mensuales.



¿Como debe registrarse este contrato bajo IFRS 15?

Ejemplo de Licencias

Solución Propuesta

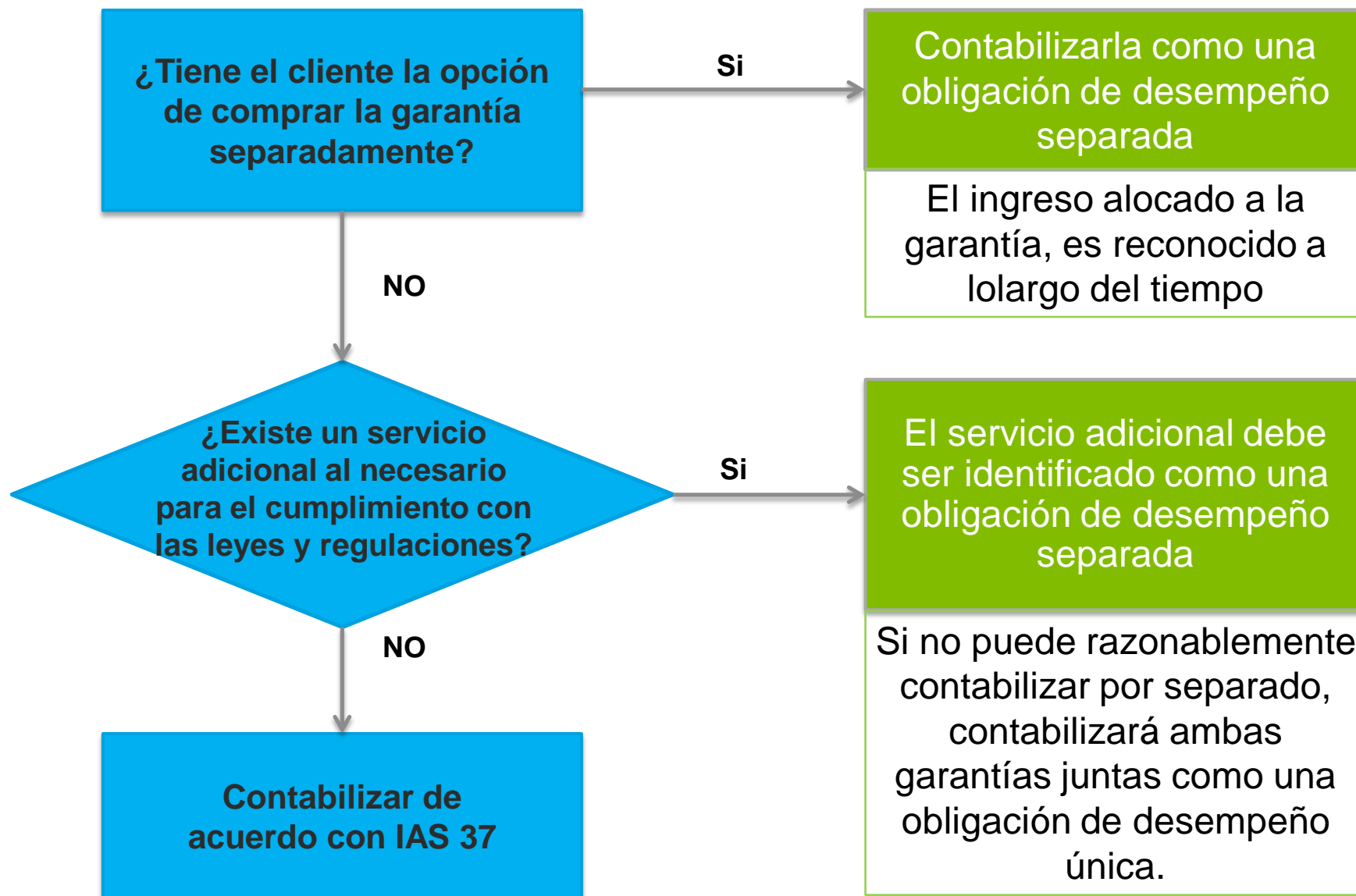
¿Como debe registrar este contrato bajo IFRS 15?

- Evaluar la naturaleza de los derechos otorgados bajo la licencia:
 - MusiCo has no tiene obligación contractuales o implícitas de modificar, mantener o mejorar la música licenciada.
 - La sinfonía grabada es un producto completo y no será modificado durante el período de duración de la licencia.
- MusiCo debe reconocer el ingreso en un determinado momento – en el comienzo del período cuando el cliente puede usar y beneficiarse de la propiedad intelectual licenciada.
- Adicionalmente, la entidad debería evaluar los términos de pago, para determinar si hay un componente financiero significativo.

¿Se reconocería de manera diferente el ingreso, si la contraprestación fuera recibida íntegramente en el momento de la firma del contrato?

- No. La única diferencia sería la segregación del componente financiero, si lo hubiera.

Garantías



Deloitte.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

This communication is for internal distribution and use only among personnel of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte Network”). None of the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication