



Comisión Normas de Información Financiera

“NIF D-1, Ingresos por Contratos con Clientes ”

C.P.C., M.I. y Abogado
Oliver Murillo y García
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Vicepresidente
General

C.P.C. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Calidad

C.P.C. y M. I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales

**“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”**



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



MARCO NORMATIVO

Normas de Información Financiera (NIF) **NIF- B3** (Párrafo 52.2)
Postulados Básicos **NIF A-5** (Párrafo 43 al 50)
NIIF-15 Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
NIIF para Pymes **Sección 23**
Ley del Impuesto Sobre la Renta Artículos 16,17 y 18

DESARROLLO

En el manejo y uso de la técnica contable pasamos por alto el reconocer los efectos de los contratos, tanto en forma de registro como en su conciliación con la normativa fiscal, una de las premisas más importantes en el manejo de las NIF es el generar información financiera veraz y oportuna, y esto nos conlleva a generar los efectos conciliatorios requeridos para establecer de manera consistente valores contables reales bajo estas normativas.

Esta NIF fue aprobada por unanimidad por el consejo emisor del CINIF en octubre de 2015, para su entrada en vigor en el ejercicio que se inició el 1° de enero de 2018; no aplica para :

- a) Contratos de arrendamiento tratados en la **NIF D-5**, Arrendamientos;
- b) Contratos de seguro tratados en la **NIIF 4**, Contratos de Seguro, emitida por el IASB, la cual es supletoria;
- c) Instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales tratados en las NIF correspondientes a instrumentos financieros, la **NIF B-8**, Estados financieros consolidados o combinados, la **NIF C-7**, Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes, la **NIF C-21**, Acuerdos con control conjunto; y
- d) Intercambios de partidas no monetarias (por ejemplo de inventarios) entre entidades en la misma línea de negocios para facilitar ventas a clientes o clientes potenciales.

La **NIF A-5** define que un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente. (p.43)

La **NIF B-3** (Estado de Resultados Integral) define ventas o ingresos netos como los ingresos que genera una entidad por la venta de inventarios, la prestación de servicios o por cualquier otro concepto que se derive de sus actividades de operación y que representa la principal fuente de ingreso para la entidad. (p 52.2.)

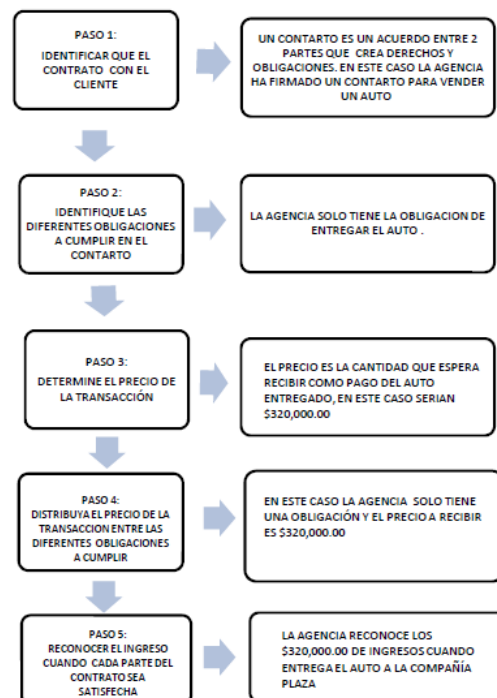
La **NIF D-1** sigue el método de activos y pasivos que surgen con los contratos con los clientes y establece cinco (5) pasos (p 40.1):

- Paso 1: identificar el contrato (o contratos) con el cliente (ver la sección 41);
- Paso 2: identificar las obligaciones a cumplir en el contrato (ver la sección 42);
- Paso 3: determinar el precio de la transacción (ver la sección 43);
- Paso 4: asignar el precio de la transacción entre las obligaciones a cumplir del contrato (ver la sección 44); y
- Paso 5: reconocer el ingreso cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación a cumplir (ver la sección 45).

La **NIF D-1** Define ingresos por contratos con clientes como los recursos generados por la transferencia del control sobre el bien o prestación de servicios por las actividades principales de una entidad que impactan su utilidad o pérdida neta del patrimonio. (p 41)

Esta NIF establece que el ingreso se debe reconocer **en la medida que satisfaga una obligación a cumplir mediante la transmisión del control sobre los bienes y los servicios acordados.**

Ejemplo ejerciendo los 5 pasos establecidos en la NIF D-1:



*Diagrama (M.Morales 2018, IEE)

En lo referente al Marco Conceptual Internacional la **NIIF15** aplica a todos los contratos con clientes, excepto los que estén dentro del alcance de otros IFRS (NIIF).

Ejemplos de contratos que están fuera del alcance del IFRS (NIIF) 15 incluyen, pero no están limitados a, arrendamientos (IAS (NIC) 17 *Arrendamientos*), contratos de seguro (IFRS (NIIF) 4 *Contratos de seguro*) e instrumentos financieros (IFRS (NIIF) 9 *Instrumentos financieros*) o, para las entidades que todavía no hayan adoptado el IFRS (NIIF) 9, el IAS (NIC) 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición*).

Es posible que un contrato con un cliente pueda estar parcialmente dentro del alcance del IFRS (NIIF) 15 y parcialmente dentro del alcance de otro estándar.

El reconocimiento de ingresos por intereses y dividendos no está dentro del alcance del IFRS (NIIF) 15. Sin embargo, ciertos elementos del nuevo modelo serán aplicados a las transferencias de activos que no sean un resultado de las actividades ordinarias de la entidad (tales como la venta de propiedad, planta y equipo, inmuebles o activos intangibles)

El principio central que subyace al nuevo modelo es que la entidad debe reconocer los ingresos ordinarios de una manera que describa el patrón de transferencia de los bienes y servicios a los clientes. La cantidad reconocida debe reflejar la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho a cambio por esos bienes y servicios. (Deloitte, 2018)

En lo referente al Marco Conceptual Internacional la **NIIF- PYME S- 23** Los ingresos de actividades ordinarias deben medirse al valor razonable de la contraprestación por recibir.

El valor razonable de la contraprestación, recibida o por recibir, tiene en cuenta el importe de cualesquiera descuentos comerciales, descuentos por pronto pago y rebajas por volumen de ventas que sean practicados por la entidad.

Cuando se difieren las entradas de efectivo o equivalentes al efectivo, y el acuerdo constituye efectivamente una transacción de financiación, el valor razonable de la contraprestación es el valor presente de todos los cobros futuros determinados utilizando una tasa de interés imputada.

Una transacción de financiación surge cuando, por ejemplo, una entidad concede un crédito sin intereses al comprador o acepta un efecto comercial, cargando al comprador una tasa de interés menor que la del mercado, como contraprestación por la venta de bienes. El interés se reconoce usando el método del interés efectivo

Existen operaciones que exigen diversas necesidades, según sus características particulares y las del mercado, por lo que en la práctica es común que **se nos contrate** como prestador de servicios a través de operaciones de contado, o de financiamiento, pero también suelen darse adelantos para la adquisición de ciertos servicios, con la intención de garantizar el cumplimiento **de lo contratado**.

Por lo cual y como lo hemos venido comentando en este boletín la vinculación de los marcos normativos contable y fiscal en cuestión del reconocimiento del ingreso por servicios contratados debe generar un análisis sobre los conceptos de:

Anticipo:

- Dar un anticipo, consiste en anunciar o concretar algo que, en principio, se esperaba para **un futuro** (ya sea cercano o lejano)
- No hay cosa ni precio, no existe contratación
- Es un ingreso acumulable (**arts. 17, fracc I, inciso c) 102, LISR**)
- Está gravado por IVA (**art. 1-B, LIVA**)
- Debe emitirse comprobante fiscal digital, bajo el concepto de anticipo (**arts. 29 y 29-A, CFF**), y
- Es deducibles (**art. 27, XVIII, LISR**).

(IDC)

Pago a cuenta:

- Son pagos adelantados a cuenta de un acto jurídico contratado, el cual se liquidará con posterioridad si hay cosa y precio porque la contraprestación existe.
- se acumula la totalidad de la contraprestación cuando es llevada a cabo por personas morales mercantiles (**art. 117, LISR**).
- Si la operación es celebrada por SC, AC, sociedad dedicada a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas y pesqueras, y personas físicas, su acumulación será conforme a flujo de efectivo dependiendo del acto que se contrate es la causación de **IVA (art. 1, LIVA)**
- se debe emitir el comprobante fiscal considerando el pago en parcialidades; es decir se debe emitir un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que esta se realice y se expedirá otro por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, los cuales deberán señalar el folio del CFDI emitido por el total de la operación, además del valor total de la operación, y el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del tributo correspondiente (**art. 29-A, fracc. VII. Inciso b), CFF**), y son deducibles siempre que cumplan con los requisitos del **art. 27 del CFF**.

(IDC)

El no conservar una guía contabilizadora y protocolos, así como no respetar el postulado básico de consistencia ha propiciado confusión en cuanto a sus efectos fiscales, ya que dichos conceptos pueden mezclarse por un registro contable erróneo.

CONCLUSION:

Esta comisión concluye que el manejo de contratos y el correcto registro contable en función del procedimiento que establece la NIF D-1, viene a dar un cambio sustancial en la forma histórica de cómo se reconocían los ingresos, cabe destacar que para determinar el grado de control que se traslada al cliente sobre las obligaciones y derechos de un contrato, deben ser claros y divisibles, He aquí la importancia de la delimitación de los servicios en su sustancia hacia los clientes, y en cierta forma el aplicar esta NIF, independientemente del marco normativo que se utilice, da claridad y eficiencia a los usuarios de la información financiera sobre el tiempo real de cómo los ingresos son devengados o si los mismos son condicionados por alguna clausula establecida en el contrato.

ACLARACIÓN

El comité del presente estudio, corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de sus miembros de la Comisión de Normas de Información Financiera del Colegio de Contadores Públicos “Universidad de Guadalajara”, A.C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

PRESIDENTE:	C.P. HORACIO EUDAVE ROBLES
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. Y M.I. JAVIER PEREZ LOPEZ
SECRETARIO:	C.P.C. MARIA CONCEPCION GUZMAN AGUILAR
	C.P.C. AGUSTIN RIVERA AYALA
	C.P.C. GUSTAVO ERNESTO SANFELICE DOMINGUEZ
	C.P.C. JUAN ANTONIO AGUIRRE BRIXUELA
	C.P.C. ARTURO HERNANDEZ GUTIERREZ

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>