



Comisión de Normas Internacionales
de Auditoría y de Información Financiera

NIF D-2 Costos por contratos con clientes

L.C.P., M.D.F. y M.S.S.
**Gerardo Ernesto
Martínez Chávez**
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C. Fernando
Santana Ballesteros
Vicepresidente
General

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

C.P.C. y M.I. Javier
Pérez López Vicepresidente
de Asuntos Fiscales

“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”



FNAMCP

ccpudg@ccpudg.org.mx
www.ccpudg.org.mx



INTRODUCCIÓN:

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la valuación, presentación y revelación de los costos que se incurren para obtener o cumplir con los contratos con clientes.

La NIF D-2 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF en noviembre de 2015 y entra en vigor para ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018.

Previo a la emisión de esta Norma de Información Financiera (NIF) D-2, Costos por contratos con clientes, los costos por contratos con clientes se trataban en el Boletín D-7, Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital, emitido en noviembre de 2000 para eliminar la supletoriedad establecida que existía desde 1995 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 11, Contratos de Construcción, de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Sin embargo, el Boletín D-7 se enfocaba a los costos de contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital y no a los costos por contratos con clientes en general.

Por lo que con la aplicación de la NIF D-2 se hace el reconocimiento, presentación, valuación y revelación de los costos que surgen de contratos con clientes.

El principal cambio de esta NIF D-2, es la separación de la normativa relativa al reconocimiento de ingresos por contratos con clientes (NIF D-1) de la normativa correspondiente al reconocimiento de los costos por contratos con clientes.

MARCO CONCEPTUAL:

Normas de Información Financiera (NIF) D-2, A1 y NIIF 15

DESARROLLO:

El objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la valuación, presentación y revelación de los costos que surgen de contratos con clientes en los estados financieros de una entidad económica.

Esta Norma es aplicable a problemas de partidas que afectan a resultados, derivado de los costos incrementables que surgen de contratos con clientes.

Debe ser aplicada por todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-1, Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera, Capítulo 30, Objetivo de los estados financieros.

Esta norma hace referencia al momento en que los costos, deben reconocerse como gastos o como activos en la utilidad o pérdida neta del periodo, una vez que se ha transferido el control sobre los bienes o servicios.

CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS POR CONTRATOS

La NIF D-2 clasifica dos tipos de costos, **los costos para obtener un contrato con un cliente y los costos para cumplir con un contrato con un cliente**, para después definir si son o no recuperables, ya que de esto depende si se considerarán como activo, o en su caso, como gastos del ejercicio.

La entidad debe aplicar esta NIF sólo a los costos que estén relacionados con un contrato con un cliente (o parte de ese contrato) y revelar de los costos que surgen de contratos con clientes en los estados financieros de una entidad económica.

El principio básico de esta NIF es que una entidad debe reconocer en la utilidad o pérdida neta los costos por contratos con un cliente en el momento en que se lleve a cabo la transferencia al cliente del control sobre los bienes o servicios y, por lo tanto, se satisfaga su obligación a cumplir.

LOS COSTOS QUE ESTÁN RELACIONADOS CON LA OBTENCIÓN DE UN CONTRATO

Incluyen, entre otros, los siguientes conceptos:

- a) Comisiones pagadas a empleados o terceros para obtenerlo;
- b) Materiales directos (por ejemplo, suministros utilizados para obtenerlo);
- c) Costos indirectos asignados (prorrateados o distribuidos) que se relacionan con su obtención (por ejemplo, los desarrollados en la elaboración de una oferta técnica [ingeniería básica] y seguros y fianzas); y
- d) Otros costos directamente asociados con su obtención (por ejemplo, pagos a terceros por asesoría y costos de financiamiento).

Como solución práctica, una entidad puede reconocer los costos para obtener un contrato como un gasto en el momento en que se incurren si el periodo de aplicación a la utilidad o pérdida neta que la entidad hubiera reconocido en cualquier caso es de un año o menos.

LOS COSTOS QUE ESTÁN RELACIONADOS CON EL CUMPLIMIENTO DE UN CONTRATO

Cuando existe un contrato vigente (con el cual ya se está trabajando), los costos incurridos deberán ser reconocidos como activos, siempre que dichos costos reúnan todos los criterios siguientes:

1. Que estén relacionados directamente con un contrato, el cual la entidad pueda identificarlo plenamente.
2. Que generen o mejoren los recursos de la entidad que serán utilizados para satisfacer (o para continuar satisfaciendo) obligaciones a cumplir en el futuro de un contrato vigente.
3. Que sean recuperables.
4. Que sean cuantificables.

En caso de no reunir todos los criterios mencionados, entonces dichos costos deben reconocerse en la utilidad o pérdida neta del periodo en el momento que se incurren.

Principales costos incluidos o utilizados en el cumplimiento de un contrato con un cliente

Son los siguientes:

- a) Mano de obra directa.
- b) Materiales directos.
- c) Costos indirectos asignados (prorratados o distribuidos) que se relacionan con el contrato o con actividades del contrato.
- d) Costos que, de forma explícita, son cargables al cliente según el contrato.
- e) Otros costos directamente asociados con el contrato.

Conceptos como gastos en la utilidad o pérdida neta

Los costos que no fueron directamente relacionados al contrato, deberán reconocerse como gastos del periodo en que ocurran:

- a) Gastos generales y administrativos
- b) Desperdicio o merma de materiales, mano de obra u otros recursos para cumplir el contrato que no se reflejaron en el monto del contrato;
- c) Los que se relacionan con las obligaciones a cumplir satisfechas (o parcialmente satisfechas) del contrato o sea que se relacionan con cumplimientos pasados
- d) Los que una entidad no puede distinguir si se relacionan con obligaciones a cumplir no satisfechas o con obligaciones a cumplir ya satisfechas total o parcialmente.

Asociación de costos y gastos con los ingresos del periodo

Los costos reconocidos como activos, deberán aplicarse a la utilidad o pérdida neta del periodo de que se trate, cuando se transfiera el control sobre los bienes o servicios relacionados con los mismos.

Deterioro

Una entidad debe reconocer en la utilidad o pérdida neta del periodo una pérdida por deterioro cuando el valor en libros de un activo reconocido supere:

- a) El monto pendiente de reconocer como ingreso a cambio de los bienes o servicios con los que se relaciona el activo; menos
- b) Los costos relacionados directamente con el suministro de esos bienes o servicios que aún no han sido reconocidos como gastos.

Una entidad debe reconocer en la utilidad o pérdida neta del periodo una reversión de parte o todo el deterioro de valor anteriormente reconocido, cuando las condiciones del deterioro dejen de existir o el valor de recuperación haya mejorado.

El incremento del valor en libros del activo no debe superar el monto del activo que se habría determinado (neto de aplicaciones a la utilidad o pérdida neta) si no se hubiera reconocido previamente el deterioro de valor.

Normas de presentación

Debido a que los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente se han incurrido para generar ingresos futuros con clientes, se pueden considerar los activos correspondientes reconocidos como un componente de los inventarios o como un activo en un rubro específico a continuación de los inventarios.

Debe presentarse por separado de los saldos de contratos (tales como las cuentas por cobrar condicionadas, pasivos del contrato y anticipos de clientes).

Además, los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente, atendiendo al momento en que se aplicarán a la utilidad o pérdida neta, deben presentarse clasificados como corto o largo plazo, según corresponda.

Normas de revelación

Una entidad debe revelar los juicios realizados para determinar el monto de los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir con un contrato con un cliente.

Una entidad debe revelar la siguiente información:

- a) Los saldos al cierre de los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente, por categoría de activo; y
- b) El monto de los activos capitalizados aplicados a la utilidad o pérdida neta y cualquier pérdida por deterioro de valor (o su reversión) reconocida en el periodo.

Si una entidad decide reconocer los costos para obtener un contrato como un gasto en el momento en que se incurren si el periodo de aplicación a la utilidad o pérdida neta que la entidad hubiera reconocido en cualquier caso es de un año o menos, entonces la entidad debe revelar ese hecho.

CASO PRÁCTICO

Costos incrementables para obtener un contrato:

Un proveedor de servicios de consultoría gana una licitación para proporcionar sus servicios a un cliente nuevo. La entidad incurre en los costos siguientes para obtener el contrato:

Honorarios legales externos	\$ 150,000
Gastos de viaje para entregar la propuesta	20,000
Comisiones a empleados de ventas	<u>30,000</u>
Total de costos incurridos	<u>\$ 200,000</u>

De acuerdo con el párrafo 41.1 de la NIF D-2, la entidad reconoce un activo por \$30,000 de costos para obtener el contrato que surge de las comisiones a empleados de ventas porque la entidad espera recuperar dichos costos a través de ingresos futuros por los servicios de consultoría.

La entidad concluye que los honorarios legales externos y los gastos de viaje se habrían incurrido independientemente de si se obtuviera el contrato y no son recuperables.

Por ello, de acuerdo con el párrafo 41.3 de la NIF D-2, dichos costos se reconocen como gastos cuando se incurren.

Fuente: Apéndice A, ejemplos ilustrativos, ejemplo 1, Libro Normas de Información Financiera 2023

CONCLUSION:

Considerando que el objetivo de esta Norma de Información Financiera (NIF) es establecer las normas para la valuación, presentación y revelación de los costos que surgen de contratos con clientes en los estados financieros, es de suma importancia, que la administración de las empresas evalúe el impacto y la adopción de esta política contable, derivado de los costos incrementables que surgen de contratos con clientes, ya que desde su entrada en vigor es de carácter obligatorio.

La entidad debe aplicar la norma para definir el momento en que los costos **para obtener un contrato con un cliente o los costos para cumplir con un contrato con un cliente**, deben reconocerse como gastos o como activos en la utilidad o pérdida neta del periodo, una vez que se ha transferido el control sobre los bienes o servicios y se satisfaga su obligación a cumplir.

Así mismo, los activos reconocidos por los costos para obtener o cumplir un contrato con un cliente, atendiendo al momento en que se aplicarán a la utilidad o pérdida neta, deben presentarse clasificados como corto o largo plazo, según corresponda.

ACLARACIÓN:

El comité del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de quien elabora este boletín como a la opinión de los miembros de la Comisión Normas Internacionales de Auditoría y 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.

ELABORADO POR LA COMISIÓN:

PRESIDENTE:	C.P.C Y M.I JUAN ANTONIO AGUIRRE BRIZUELA
VICEPRESIDENTE:	C.P.C. Y M.I. JAVIER PEREZ LÓPEZ
SECRETARIO:	L.C.P. Y M.I. RAÚL ÁLVAREZ LARIOS
	C.P.C Y M.I HORACIO EUDAVE ROBLES