



25 de agosto de 2023

Solicitud de Información:

REVISIÓN POST-IMPLEMENTACIÓN INGRESOS POR CONTRATOS CON CLIENTES



**Para recibir comentarios a más tardar el
11 de septiembre de 2023**

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C.

Ciudad de México, a 22 de agosto de 2023

El Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) adjunta para comentarios esta **Solicitud de Información Revisión Post-Implementación** (RPI) sobre la normatividad relacionada con el reconocimiento de ingresos por contratos con clientes que entró en vigor para los ejercicios que se iniciaron a partir del 1º de enero de 2018. Cabe señalar que en México las entidades utilizan las normas como sigue: Norma de Información Financiera (NIF) D-1, *Ingresos por contratos con clientes*, emitida por el CINIF, por las entidades que no son de interés públicos y Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 15, *Ingresos por Contratos con Clientes*, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés), por entidades emisoras de valores (listadas en bolsa); no obstante, se realiza una sola consulta porque dichas normas son convergentes entre sí.

El objetivo de esta solicitud es evaluar el impacto de los requerimientos de las normativas contables en los preparadores de estados financieros, en los usuarios de estados financieros, en los auditores y en los reguladores. En una RPI el CINIF evalúa si:

- los objetivos de los nuevos requerimientos se están cumpliendo;
- los requerimientos de la norma están funcionando de manera general como se pretendía;
- la información proporcionada por los requerimientos es útil para los usuarios de estados financieros;
- los costos son los esperados para la preparación, auditoría, vigilancia o uso de la información proporcionada por las entidades al aplicar los nuevos requerimientos; y
- los nuevos requerimientos pueden aplicarse de manera consistente.

Cabe mencionar que el IASB publicó un documento de solicitud de información “*Revisión Posterior a la Implementación NIIF 15, Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*”, al cual daremos respuesta con la información recabada a través del presente documento.

El CINIF invita al envío de comentarios y respuestas a las preguntas planteadas en la presente **Solicitud de Información**. Los comentarios tienen mayor relevancia, si:

- a) responden a las preguntas como se indica;
- b) indican la norma que están aplicando (NIF D-1, *Ingresos por contratos con clientes*, emitido por el CINIF, o bien, la NIIF 15, *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*, emitido por IASB) y el párrafo específico o grupo de párrafos que le son relativos;
- c) describen los hechos relevantes e identifican:
 1. las causas del problema;

2. cómo se están aplicando los requerimientos, mencionando los párrafos a los que se refieren;
 3. si el efecto (cuantitativo o no) de aplicar los requerimientos tiene un impacto generalizado; y
- d) están respaldados por evidencia del problema y sugieren las alternativas que el CINIF, o en su caso el IASB, debería considerar, si procede.

Se solicita que sus comentarios sean enviados por email a la cuenta de contacto.cinif@cinif.org.mx. Todos los comentarios serán analizados y en su caso considerados para las deliberaciones del CINIF.

PREGUNTAS:

Pregunta 1 – Evaluación general de la nueva normativa

El objetivo de la nueva normativa es establecer los principios que debe aplicar una entidad para proporcionar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, el monto, la oportunidad y la incertidumbre de los ingresos y los flujos de efectivo provenientes de un contrato con un cliente.

(a) En su opinión, ¿ha logrado la nueva normativa su objetivo?

Por favor, explique si el principio básico y el modelo de reconocimiento de ingresos de cinco pasos que lo sustenta proporcionan una base clara y adecuada para la contabilización de ingresos que de lugar a información útil sobre los ingresos por 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 en cinco pasos.

(b) ¿Tiene algún comentario sobre la comprensibilidad y accesibilidad de la nueva normativa que el CINIF, o en su caso el IASB, pueda tener en cuenta para:

- i. el desarrollo de futuras normas; o
- ii. evaluar si, y cómo, podría mejorar la comprensibilidad de la nueva normativa sin cambiar sus requerimientos ni causar costos y trastornos significativos a las entidades que ya aplican la nueva normativa, por ejemplo, proporcionando materiales educativos o diagramas de flujo que expliquen los vínculos entre los requerimientos?

(c) ¿Cuáles son los costos y beneficios de la aplicación de los requerimientos de la nueva normativa y en qué medida son significativos?

Si, en su opinión, los costos de aplicar la nueva normativa son significativamente mayores de lo esperado 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 CINIF, o en su caso al IASB, a comprender las opiniones y experiencias generales de los encuestados en relación con la nueva normativa. Las preguntas 2 a la 9 buscan información más detallada sobre requerimientos específicos.

Pregunta 2 – Identificación de las obligaciones a cumplir en un contrato

La nueva normativa requiere que una entidad identifique las obligaciones a cumplir en sus contratos con clientes. Una obligación a cumplir se define como el compromiso establecido en un contrato con un cliente para transferir al mismo el control sobre un bien o un servicio (o una combinación de bienes y servicios), o una serie de bienes o servicios separables que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de entrega al cliente.

(a) ¿Proporciona la nueva normativa una base clara y suficiente para identificar las obligaciones a cumplir en un contrato? En caso negativo, ¿por qué no?

Por favor, describa los hechos en los que los requerimientos: a) no son claros o se aplican de manera inconsistente; b) conducen a resultados que, en su opinión, no reflejan la sustancia económica del contrato; o c) conllevan importantes costos continuos en su aplicación.

Si existe diversidad de aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia sobre lo generalizada que es la diversidad y explique la causa. Explique también cómo afecta la diversidad a los estados financieros de las entidades y a la utilidad de la información para los usuarios de los mismos.

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

Pregunta 3 – Determinación del precio de transacción

La nueva normativa define el precio de la transacción como la contraprestación a la que una entidad considera tener derecho de cobro a cambio de transferir en control sobre bienes o servicios (o una combinación de bienes y servicios) a un cliente, excluyendo los importes cobrados por cuenta de terceros.

(a) ¿Proporciona la nueva normativa 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? En caso negativo, ¿por qué no?

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 no están claros o se aplican de forma inconsistente. Por ejemplo, algunas entidades pueden estar contabilizando los incentivos a clientes como un gasto de marketing, mientras otras entidades lo pueden considerar como una reducción del ingreso o incluso para otras entidades puede representar un ingreso negativo (cuando los incentivos otorgados al cliente exceden lo que se espera recibir de ese cliente).

Si existe diversidad de aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia sobre lo generalizada que es la diversidad y explique la causa. Explique también cómo afecta la diversidad en la práctica la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

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

Pregunta 4 – Determinar cuándo reconocer los ingresos

La nueva normativa requiere que una entidad reconozca los ingresos cuando (o a medida que) la entidad transfiere bienes o servicios a un cliente, que es cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese bien o servicio.

(a) ¿Proporciona la nueva normativa una base clara y suficiente para determinar cuándo reconocer los ingresos? En caso negativo, ¿por qué no?

Describa los casos en los que los requerimientos no están claros o se aplican de forma inconsistente, en particular con los siguientes criterios para reconocer los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo;

- i. el cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios a medida que la entidad los proporciona;
- ii. el cumplimiento por la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo; o
- iii. el cumplimiento de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad y la entidad tiene un derecho exigible al cobro por el cumplimiento hasta la fecha.

Si existe diversidad de aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia sobre lo generalizada que es la diversidad y explique la causa. Explique también cómo afecta la diversidad de prácticas la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

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

Pregunta 5 – Consideraciones de proveedor principal versus agente

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

(a) ¿Proporciona la nueva normativa una base clara y suficiente para determinar si una entidad es proveedor principal o agente? En caso negativo, ¿por qué no?

Describa los casos en los que los requerimientos no están claros o se aplican de forma inconsistente, en particular, en relación con el concepto de control y los indicadores relacionados.

- i. la entidad es la principal responsable del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado;
- ii. 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

- iii. la entidad tiene discrecionalidad para establecer el precio del bien o servicio especificado.

Si existe diversidad de aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia sobre lo generalizada que es la diversidad y explique la causa. Explique también cómo afecta la diversidad en la práctica la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

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

Pregunta 6 – Licencias

Para los contratos que conceden licencias de propiedad intelectual, la nueva normativa requiere que una entidad; a) determine si el compromiso de conceder una licencia separable de otros bienes o servicios en el contrato, 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.

(a) ¿Proporciona la nueva normativa una base clara y suficiente para contabilizar los contratos que implican licencias? En caso negativo, ¿por qué no?

Describa los casos en los que los requerimientos no están claros o se aplican de forma inconsistente, en relación con

- i. 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 Propiedad Intelectual o a una prestación de servicios.
- ii. identificar las obligaciones de desempeño en los acuerdos que incluyan una obligación de suministrar bienes o servicios, así como una licencia.
- iii. 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.

Si existe diversidad de aplicación, por favor, explique y proporcione evidencia sobre lo generalizada que es la diversidad y explique qué la causa. Explique también cómo afecta la diversidad de prácticas la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

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

Pregunta 7 – Requerimientos de información a revelar

(a) ¿Los requerimientos de información a revelar de la nueva normativa proporcionan información útil a los usuarios de los estados financieros? En caso negativo, ¿por qué no?

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

(b) ¿Existe algún requerimiento de revelación que genera costos continuos significativos?

Explique por qué cumplir con el requerimiento de revelación es costoso 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 CINIF, o en su caso el IASB, para mejorar la calidad de la información facilitada?

Pregunta 8 – Requerimientos de transición

¿Funcionaron los requerimientos de transición como pretendía el CINIF, o en su caso el IASB? En caso negativo, ¿por qué no?

Por favor, explique:

- i. si las entidades aplicaron el método retrospectivo modificado o las soluciones prácticas y por qué; y
- ii. si los requerimientos de transición de la nueva normativa 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.

Pregunta 9 – Aplicación de la nueva normativa con otras normas

(a) ¿Está claro cómo aplicar los requerimientos de la nueva normativa con los requerimientos de otras normas? En caso negativo, ¿por qué no?

Por favor, describa y proporcione evidencia sobre los hechos en los que no está claro cómo aplicar la nueva normativa con los requerimientos de otras normas, especialmente con lo relacionado a:

i. Combinaciones de Negocios

En ocasiones, la diferencia entre los principios de valuación de la NIF B-7, e en su caso la NIIF 3, (basados en el valor razonable) y los de la nueva normativa (basados en el precio de la transacción) podría crear dificultades a las entidades a la hora de valorar los activos del contrato y los pasivos del contrato adquiridos como parte de una combinación de negocios.

ii. Instrumentos Financieros

En ocasiones, los interesados no están seguros de si aplicar los requerimientos de la nueva normativa o los de instrumentos financieros. Por ejemplo, saber si se trata de una concesión de precios o de pérdidas por deterioro (cuando una entidad acepta una contraprestación menor de un cliente cuya situación financiera se ha deteriorado en el transcurso de su relación).

iii. Arrendamientos

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 nueva normativa y la NIF D-5, o en su caso la NIIF 16.

Se desea saber de los interesados en qué circunstancias aplicar los requerimientos de la nueva normativa junto con los de otras normas genera ambigüedad y cómo afecta esa ambigüedad a la utilidad de la información para los usuarios de los estados financieros.

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

Pregunta 10 – Convergencia con US GAAP Tópico 606

¿Qué importancia tiene para usted mantener el nivel actual de convergencia entre la NIF D-1 (totalmente convergente con la NIIF 15) y el Tema 606 y por qué?

Pregunta 11 – Otros asuntos

¿Existen otros asuntos que, en su opinión, el CINIF, o en su caso el IASB, debería examinar como parte de la Revisión Post-Implementación de la nueva normativa de ingresos? En caso afirmativo, ¿cuáles son esas cuestiones y por qué deberían examinarse?

Explicar por qué esas cuestiones deben considerarse en el contexto de la revisión post-implementation. Proporcionar ejemplos y evidencia del caso.