

NIIF 15 – INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS PROCEDENTES DE CONTRATOS CON CLIENTES

José Roberto Majano García
Especialista Contable

I. Introducción

La Norma Internacional de Información Financiera N° 15 (NIIF 15, o IFRS 15), "Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes", fue emitida conjuntamente por el International Accounting Standards Board (IASB)¹ y el Financial Accounting Standards Board (FASB)² el 28 de mayo de 2014. Su aplicación obligatoria inició para los períodos que comenzaron el 1 de enero de 2018.

Objetivo y Principio Central

El objetivo fundamental de la NIIF 15 es "establecer los principios que una entidad debe aplicar para presentar información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de un contrato con un cliente".

La norma busca unificar y mejorar los requisitos de reconocimiento y medición, facilitando la comparabilidad al establecer principios claros que abordan las complejidades de los modelos de negocio modernos, donde las regulaciones anteriores (NIC 18 y NIC 11) se mostraban deficientes, especialmente en materia de acuerdos múltiples y revelaciones.

Aplicación en El Salvador

El Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría de El Salvador aprobó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.³

- NIIF (Versión Completa): Aplicable para entidades que cotizan en el mercado de valores y aquellas con obligación pública de rendir cuentas.
- NIIF para PYMES: Aplicable para entidades que no cumplen con los criterios anteriores.

Las entidades que adoptaron este marco normativo debieron presentar sus primeros estados financieros bajo NIIF para el ejercicio que inició el 1 de enero de 2011.

II. Alcance, Reemplazos y Definiciones Clave

Alcance de la Norma

La NIIF 15 aplica a todos los contratos con clientes, con las siguientes exclusiones específicas, ya que caen bajo el alcance de otras NIIF:

- Contratos de arrendamiento (NIIF 16).
- Contratos de seguros (NIIF 4 y NIIF 17).
- Instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales (NIIF 9, NIIF 10, NIIF 11, NIC 27 y NIC 28).
- Intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios hechos para facilitar ventas.

Importante mencionar, la Norma Internacional de Información Financiera 15 (NIIF 15), aunque se centra en ingresos derivados de actividades "ordinarias", también tiene alcance normativo sobre ciertas transacciones no ordinarias. Específicamente, la venta de inmovilizado (activos fijos) que no forma parte de la actividad habitual de la empresa es una transacción no ordinaria que se ve afectada por la NIIF 15. No obstante, en estos casos no ordinarios, la NIIF 15 no aplica con todo su contenido, sino que solo influyen en la transacción algunos de sus requisitos de registro y valoración.

- El reconocimiento de ingresos por dividendos o intereses queda expresamente excluido de su alcance.

¹ International Accounting Standards Board (IASB). Organismo responsable de la emisión de las NIIF.

² Financial Accounting Standards Board (FASB). Organismo responsable de la emisión de las US GAAP.

³ Acuerdo 113-2009 del Ministerio de Economía, Diario Oficial número 224 del tomo 385 del treinta de noviembre de dos mil nueve.



Normas Preexistentes Reemplazadas

La NIIF 15 unificó criterios al reemplazar los siguientes requerimientos:

- NIC 11 Contratos de construcción.
- NIC 18 Ingresos ordinarios.
- CINIIF 13 Programas de lealtad de los clientes.
- CINIIF 15 Acuerdos para la construcción de inmuebles.
- CINIIF 18 Transferencias de activos provenientes de los clientes.
- SIC 31 Ingresos ordinarios - Transacciones de trueque que implican servicios de publicidad.

Definiciones Fundamentales⁴

- Contrato⁵: La NIIF en su Apéndice "A" lo define como "acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles"
- Ingresos: Incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio.
- Ingresos por actividades ordinarias: surgen del curso de las actividades ordinarias de una entidad
- Cliente: Una parte que ha acordado contractualmente la obtención, a cambio de una contraprestación, de bienes o servicios que son un producto de las actividades ordinarias de la entidad.
- Activo del Contrato: El derecho de una entidad a una contraprestación, condicionado por algo distinto al paso del tiempo (ej. desempeño futuro).
- Pasivo del Contrato: La obligación de transferir bienes o servicios por los cuales la entidad ha recibido una contraprestación (ej. anticipo de clientes).
- Obligaciones de Desempeño (OD): La promesa en un contrato de transferir un bien o servicio (o grupo/serie de ellos) diferenciado. Es decir, son aquellas que la entidad se compromete a realizar según el

⁴ Marco Conceptual de las NIIF y Apéndice "A" NIIF 15

contrato establecido con el cliente, las obligaciones de desempeño tienen que ver con lo establecido o pactado de forma contractual. El párrafo 26 de la norma, presenta ejemplos de algunas de las principales obligaciones de desempeño que se pueden presentar, las cuales son: "Venta de bienes producidos por una entidad, reventa de bienes comprados por una entidad, construcción, fabricación o desarrollo de un activo por cuenta del cliente, concesiones de licencias, etc."

III. Evolución Contable y el Modelo de Cinco Pasos

El Cambio de Enfoque: De NIC 18 a NIIF 15

La NIIF 15 introduce un cambio fundamental al pasar del modelo basado en el proceso de ganancias (NIC 18) a un modelo de activos y pasivos, donde el reconocimiento del ingreso se basa en la transferencia del control de los bienes/servicios al cliente.

Este nuevo enfoque disminuye la ambigüedad en operaciones complejas y reduce la necesidad de usar el juicio profesional, proporcionando una guía clara y unificada. Permite conocer el costo real de las operaciones, evitando que componentes complejos (como financiación implícita o bienes "gratuitos") sean clasificados erróneamente.

El Modelo Único de Cinco Pasos

La NIIF 15 establece un modelo único de actuación basado en 5 pasos que deben aplicarse secuencialmente a cada contrato. El ingreso se reconocerá siguiendo esta secuencia:

1. Identificación del contrato con el cliente.
2. Identificación de las obligaciones de desempeño/ejecución separadas del contrato.
3. Determinación del precio de la transacción.
4. Distribución del precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato.

⁵ Los contratos pueden ser escritos, orales o estar implícitos en las prácticas tradicionales del negocio)



5. Contabilización de los ingresos en la medida en que se satisfacen las obligaciones de desempeño.

Paso 1. Identificación del Contrato

El primer paso para el reconocimiento bajo NIIF 15 es confirmar la existencia de un contrato exigible. Para ello, deben cumplirse todos los siguientes cinco criterios (Párrafo 9 de la norma):

1. Aprobación y Compromiso: Las partes han aprobado el contrato y se comprometen a cumplir con sus obligaciones.
2. Derechos Identificables: La entidad puede identificar los derechos de cada parte sobre los bienes o servicios.
3. Condiciones de Pago Identificables: La entidad puede identificar las condiciones de pago respecto los bienes y servicios a transferir.
4. Fundamento Comercial: Se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros cambien como resultado del contrato.
5. Recaudo Probable: Es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho (requiere una evaluación del riesgo crediticio del cliente).

Ejemplo – Identificación de contrato

Una entidad de telecomunicaciones presta el servicio de internet por 12 meses (a 50.00 UM Mensual) e incluye un módem "gratis" con el contrato.

A continuación, se demuestra cómo este contrato cumple con los cinco criterios fundamentales de la NIIF 15 para el reconocimiento de ingresos, ya que:

1. Existe aprobación y claridad sobre la operación.
2. Se identifican claramente los derechos y obligaciones de ambas partes.
3. Las condiciones de pago están explicitamente detalladas (50.00 UM mensuales).
4. Existe un fundamento comercial (intercambio de bienes/servicios por contraprestación).
5. Hay certeza de recaudación de la contraprestación, respaldada por un buen historial crediticio del cliente.

Finalmente, la NIIF 15 requiere identificar todos los bienes y servicios a ser brindados, incluso si un elemento (como el módem) se ofrece como "gratis", ya que su costo debe estar implícito en el precio total del contrato.

Ausencia de Contrato

Un contrato no existe si cada parte tiene el derecho, exigible unilateralmente, de terminarlo totalmente sin ejecutar, sin compensar a la otra parte.

Tratamiento de Contraprestación Recibida (si no se cumplen criterios)

Si la entidad recibe dinero de un cliente, pero el contrato aún no cumple con los cinco criterios, la entidad no debe reconocer un ingreso. La contraprestación solo puede reconocerse como ingreso si el dinero es no reembolsable y:

- La entidad ya no tiene la obligación de transferir bienes o servicios, o;
- El contrato ha sido terminado.

Paso 2. Identificación de las Obligaciones de Desempeño o ejecución (OD)

Una OD es la promesa de transferir bienes o servicios (o un conjunto de ellos) que sean diferenciados y deben ser contabilizados por separado.

Criterios para un Bien o Servicio Diferenciado (Párrafo 27)

Un bien o servicio es diferenciado si se cumplen dos criterios:

1. Beneficio Independiente: El cliente puede beneficiarse del bien o servicio por sí mismo o junto con otros recursos fácilmente disponibles.
2. Identifiable por Separado: La promesa de transferir el bien o servicio es identificable por separado de otros compromisos en el contrato.

Las actividades administrativas internas de la entidad para cumplir el contrato, que no transfieren un bien o servicio al cliente no se consideran OD.



Ejemplo OD: La distribuidora de vehículos Automotores, S.A. de C.V., ofrece a sus clientes la siguiente promoción: por la compra de auto nuevo, cuyo precio es 32,000 UM, otorga en forma de cortesía 1 mantenimiento "gratis", después de los primeros 5,000 km recorridos. (regularmente tiene un costo de 300.00 UM).

En esta situación existen dos obligaciones de desempeño:

OD1	Venta del automóvil	32,000
OD2	Mantenimiento a los primeros 5,000 km	300

Tal como puede observarse, cada una de las obligaciones de desempeño es independiente de la otra, y de igual forma se puede medir de manera autónoma.

Agrupación y Satisfacción de OD

Si los bienes o servicios comprometidos no son diferenciados, deben agruparse en una única OD.

Ejemplo: En un contrato de construcción, aunque la entidad invierte en materiales (ladrillos, cemento, etc.), la obligación implícita es la construcción terminada (un servicio complejo) y no simplemente el suministro de los materiales. (párrafo 27 b)

La satisfacción de las obligaciones de desempeño (momento en el que se reconoce el ingreso) se clasifica en dos tipos:

Tipo de Satisfacción	Características Clave
A lo Largo del Tiempo	Ocurre si: (a) El cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios; (b) El desempeño crea un activo que el cliente controla a medida que se crea; o (c) El desempeño no crea un activo con uso alternativo y la entidad tiene derecho exigible al pago por el desempeño completado. (Párrafos 35-37)

Tipo de Satisfacción	Características Clave
En un Momento Determinado	Ocurre cuando se transfiere el control en un punto específico del tiempo (ej. la entrega de un producto). (Párrafos 38-40)

Paso 3. Determinación del Precio de la Transacción

Conforme el párrafo 47 de la NIIF 15, el precio de la transacción es el importe que la empresa espera tener derecho a recibir a cambio de los bienes o servicios.

A. Contraprestación Variable

Si el precio incluye montos variables (descuentos, devoluciones, incentivos), la entidad debe estimar este importe usando uno de los siguientes métodos:

1. El valor esperado: Suma de los importes ponderados según su probabilidad.
2. El importe más probable: El importe individual con mayor probabilidad de ocurrencia.

Limitaciones

El importe de la contraprestación variable solo se incluye en el precio de la transacción si es muy probable que no se genere una reversión significativa del ingreso reconocido cuando la incertidumbre se resuelva.

B. Componente de Financiación Significativo

Si existe un periodo significativo entre la transferencia del control (reconocimiento del ingreso) y el cobro, la entidad debe ajustar el precio por el efecto del valor del dinero en el tiempo. El elemento de financiación se reconoce separadamente como un ingreso o gasto financiero.

C. Contraprestaciones Distintas al Efectivo: La empresa debe medir la contraprestación que no es efectivo (por ejemplo, bienes, servicios o activos) a su valor razonable.



D. Pagos a Realizar al Cliente

Cuando la entidad paga al cliente una contraprestación, esto se contabiliza como una reducción del precio de la transacción (reducción del ingreso), a menos que el pago sea por un bien o servicio distinto que el cliente provee a la entidad.

Paso 4. Asignación del Precio de la Transacción

Cuando un contrato tiene múltiples Obligaciones de Desempeño (OD), el precio de la transacción se distribuye entre ellas basándose en el precio relativo de venta independiente (PVI) de cada bien o servicio.

Determinación del PVI

El PVI es el precio al que la entidad vendería el bien o servicio por separado en circunstancias similares. Si el PVI no es observable (es decir, la entidad no vende el bien/servicio por separado), la entidad debe estimarlo utilizando métodos como:

- El enfoque de evaluación del mercado ajustado.
- El enfoque de costo esperado más un margen.

Asignación de un Descuento

Si la suma de los PVI de los componentes excede el precio total del contrato, la diferencia es un descuento.

- Regla General: El descuento debe distribuirse proporcionalmente entre todas las ODs.
- Excepción (Párrafo 82): El descuento solo se asigna a algunas ODs si la evidencia muestra que el descuento se relaciona específicamente con ese grupo de bienes o servicios.

Asignación de la Contraprestación Variable

La contraprestación variable puede atribuirse a una parte específica del contrato (una o más ODs) si:

1. Los términos de un pago variable se relacionan específicamente con los esfuerzos por satisfacer esa OD.

2. La distribución es congruente con el objetivo de asignación del precio.

Paso 5. Reconocimiento de Ingresos

El paso final exigido por la norma es reconocer el ingreso cuando la empresa satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia de control del bien o servicio al cliente, entendiendo como control, la capacidad para redirigir el uso del activo y obtener todos sus beneficios restantes impidiendo que otras entidades dirijan el uso del activo y obtenga sus beneficios.

IV. Caso práctico

A efectos de ilustrar la aplicación de la norma, se presenta a manera de ejemplo el siguiente caso desde el punto de vista financiero:

Caso N° 1

Una entidad dedicada a la distribución de automotores, el día 02 de diciembre de 2024, mediante contrato vende una Camioneta (SUV) marca Toyota, por 75,000 UM. Por dicho vehículo otorga el servicio de mantenimiento gratis, el cual será canjeable cuando el auto recorra 5,000 km. (El mantenimiento incluye cambio de bujías, aceite de motor y filtros). El departamento de ventas informa que el costo del vehículo es de 50,000 UM.

Según catálogo de precios de la entidad, el costo del mantenimiento para dicho vehículo adquirido de forma individual asciende a 7,200 UM y el valor del vehículo adquirido de forma independientes es de 74,000 UM

El cliente efectúa el pago de 75,000 UM el día del contrato, y ese mismo día se le entrega el vehículo. La fecha máxima para hacer uso del mantenimiento gratis es el 30 de abril de 2025.

De la información anterior, se tiene:

Reconocimiento inicial aplicando NIIF 15.

Paso 1 – Identificación del contrato: Firma de contrato el 02 de diciembre 2024.



Paso 2 - Identificación de las obligaciones de desempeño o ejecución: OD1 Entrega del vehículo automotor y OD2 Mantenimiento a los primeros 5,000 km

Paso 3 – Determinar el precio de la transacción: para el presente caso es 75,000 UM Precio del automotor

Paso 4 - Asignar el precio de la transacción a cada Obligación de Desempeño (OD).

OD	Descripción	Precio de venta independiente	Factor a distribuir %	Precio OD
OD 1	Entregar del vehículo	\$ 74,000.00	91.13%	\$ 68,349.75
OD 2	Mantenimiento	\$ 7,200.00	8.87%	\$ 6,650.25
		\$ 81,200.00		\$ 75,000.00

Paso 5 - Contabilización de los ingresos en la medida en que se satisfacen las obligaciones de desempeño

Ingresos para el año 2024.

Se registra o reconoce el total del pago efectuado por el cliente, luego se contabiliza el valor correspondiente a la obligación de desempeño (serán pasivos) y finalmente el ingreso por la entrega de la camioneta (SUV).

02.12.2024		
Efectivo	75,000	
Ingreso		68,349.75
Anticipo de cliente/Ingresos diferidos		6,650.25
Venta de vehículo SUV	75,000	75,000

02.12.2024		
Costo de venta	45,566.50	
Activo del contrato		4,433.50
Inventario		50,000
Costo de venta del vehículo SUV	50,000	50,000

Como puede observarse, la aplicación de NIIF 15 es para efectos financieros, por lo que no debe perderse de vista que este reconocimiento para efectos fiscales/tributarios, tiene impacto diferente, ya que el tratamiento de ingresos, - a los efectos de Impuesto sobre la Renta- debe reconocerse la

6 Ley de Impuesto sobre la Renta

operación cuando esta se devenga, según lo estipulado en el artículo 24 de la ley de la materia⁶, por lo que el ingreso a registrar sería los 75,000.00 pagados por el cliente en el mes de diciembre.

La principal implicación tributaria es la creación de diferencias temporales entre la utilidad contable (basada en NIIF 15) y la renta imponible (basada en la Ley de ISR). Por lo que será necesario realizar ajustes fiscales en la declaración de ISR para determinar la renta imponible. Esto lleva al cálculo de Impuesto sobre la Renta Diferido (NIC 12) sobre estas diferencias, tal como se exemplifica:

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA 2024.⁷

	NIIF 15	NIC 12
	Financiero	Fiscal
Ventas	\$ 68,349.75	\$ 75,000.00
Costo de ventas	\$ 45,566.50	\$ 45,566.50
Utilidad antes de Impuesto	\$ 22,783.25	\$ 29,433.50
ISR 30% Corriente	\$ 6,834.98	\$ 8,830.05
Calculo ISR Diferido		
Utilidad antes de Impuesto	\$ 22,783.25	
ISR 30% Corriente	-\$ 8,830.05	ISR Fiscal
ISR 30% Diferido OD2	\$ 1,995.07	Mantenimiento vehículo
UTILIDAD NETA	\$ 15,948.28	

La armonización entre el reconocimiento contable bajo NIIF 15 y el devengo fiscal es un punto clave que requiere el análisis detallado de cada contrato y la normativa fiscal vigente, siendo necesaria la creación de registros auxiliares para conciliar ambas bases y calcular el Impuesto sobre la Renta Diferido.

Reconocimiento de Ingresos para el año 2025. (según NIIF 15)

Se contabiliza o registra el ingreso por cumplimiento de la obligación de desempeño, según el calendario hasta culminar su cumplimiento.

30/4/2025		
Anticipo de cliente/Ingresos diferidos	6,650.25	
Ingreso		6,650.25
Ingresos x mantenimiento del vehículo	6,650.25	6,650.25
	30/4/2025	

7 Artículo 91 del Código Tributario. Obligación de presentar Declaración, así como conciliaciones fiscales o justificaciones.



Costo de venta	4,433.50
Activo del contrato	4,433.50
Mantenimiento de vehículo SUV	4,433.50

Caso N° 2

Una entidad tiene un contrato con un cliente por medio del cual vende productos de aseo y limpieza. Dicho cliente actúa a la vez como proveedor de servicios de la entidad, brindando servicios de colocación para presentar los productos o marca de la entidad de forma atractiva, optimizando su visibilidad, ubicación y presentación para influir en la decisión de compra del consumidor y aumentar las ventas.

Conforme la información anterior, y en atención a la NIIF-15, corresponde efectuar las siguientes consideraciones:

Los registros contables de un contrato donde la contraparte actúa tanto como cliente (recibe bienes/servicios) como proveedor (proporciona bienes/servicios) requiere tratar las dos partes de la transacción de forma separada, aplicando la NIIF 15 solo al componente de ingresos.

No olvidando que el principio clave en esta situación, es determinar si la contraprestación que la entidad paga al cliente/proveedor (como proveedor) es a cambio de un bien o servicio distinto que él transfiere.

Ahora bien, la Regla General de la NIIF 15 (Párrafo 70), aborda específicamente la contraprestación pagada a un cliente (cuando el cliente también es tu proveedor):

- ✓ Si el pago es por un bien o servicio distinto: Si la contraparte transfiere un bien o servicio a la entidad que es distinto al producto o servicio que la entidad le vende (una transacción de compra normal), se revela o registra:
 - Ingresos: Aplicando el modelo de 5 pasos de NIIF 15 por el importe total.
 - Gasto/Costo/Activo: Por separado, por el bien o servicio que se adquiere.
 - Contabilización: Se registra el ingreso bruto (por la venta) y el gasto bruto (por la compra).
- ✓ Si el pago NO es por un bien o servicio distinto (es un incentivo): Si el pago al cliente/proveedor no es a cambio de un bien o servicio distinto (ej. un reembolso, un descuento por volumen), la NIIF 15 requiere que ese pago se contabilice

como una reducción del precio de la transacción, y por lo tanto, una reducción de los ingresos.

Desarrollo (Aspecto Financiero):

Análisis de la información

Respecto la entidad, debe analizar el contrato (o contratos) y los bienes/servicios involucrados; puesto que el servicio de colocación es un "bien o servicio distinto" que el cliente transfiere a la entidad. Regularmente, el servicio que el cliente presta según el presente caso (colocar, exhibir, promocionar productos en la tienda) es un servicio que la entidad podría comprar a cualquier otro proveedor. Por lo tanto, se considera un bien o servicio distinto.

Bajo esta premisa, la NIIF 15 exige que se contabilice la operación de forma bruta (sin neteo), como dos transacciones separadas: una venta y una compra.

Transacción	Tratamiento Contable (NIIF 15 Párrafo 71)
Venta de productos de aseo y limpieza	Reconocimiento del Ingreso de Actividades Ordinarias por el importe total de la venta (precio de la transacción).
Compra del Servicio de Colocación	Reconocimiento de un Gasto por el importe pagado por el servicio de colocar, exhibir, promocionar.

A partir de lo descrito tenemos:

A. Componente de Ingresos (Venta al cliente) - NIIF 15

Operación que encaja en la aplicación del modelo de cinco pasos de la NIIF 15 para reconocer los ingresos derivados de la transferencia de bienes o servicios al cliente (en su rol de cliente).

Paso NIIF 15	Acción a Realizar
Paso 1: Identificar el Contrato	Confirmar si hay uno o dos contratos. Si están negociados como un paquete con un objetivo comercial único, pueden ser tratados como un contrato combinado.
Paso 2: Identificar las Obligaciones de desempeño	Identificar los bienes/servicios que le vas a transferir.
Paso 3: Determinar el Precio	Determinar el precio de la transacción (el monto total que se espera tener derecho).



Paso NIIF 15	Acción a Realizar
Paso 4: Asignar el Precio	Asignar el precio a las obligaciones de desempeño.
Paso 5: Reconocer el Ingreso	Reconocer el ingreso a medida que se satisfagan cada obligación de desempeño (transferencia de control).

B. Componente de Costo/Gasto (Compra) - Aplica otras normativas- NIIF

El servicio que se recibe de la contraparte (en su rol de proveedor) se contabiliza siguiendo otras normas:

- Si es un servicio consumido inmediatamente: Se reconoce como Gasto (Gasto Operativo o de Administración,).
- Si es un activo (Ej. inventario, activo fijo): Se reconoce como Activo (NIC 2, NIC 16, etc.).

Contabilización de la Compensación (El Cruce de Cuentas)

El aspecto más importante en el presente caso es el cruce de cuentas, conocido como compensación de contraprestaciones.

Tomando en cuenta si:

- La entidad vende productos de aseo y limpieza (Ingreso) por 500 UM
- Se compra/adquiere un servicio (Costo/Gasto) por 400 UM.

Concepto	Debe	Haber
1. Registro del Ingreso (Venta)		
Cuentas por Cobrar (Cliente)	500	
Ingresos de Actividades Ordinarias		500
2. Registro del Gasto (Compra)		
Gastos por Servicios Recibidos	400	
Cuentas por Pagar (Proveedor)		400
3. Cruce de Cuentas (Compensación)		
Cuentas por Pagar (Proveedor)	400	
Cuentas por Cobrar (Cliente)		400
4. Cobro del Saldo Neto		
Efectivo/Banco	100	
Cuentas por Cobrar (Cliente)		100

Consideración Especial: Contraprestación No Monetaria

Si la contraprestación por tu servicio no es dinero, sino el servicio que recibes del cliente/proveedor (es decir, un intercambio o permuta), la NIIF 15 establece que el precio de la transacción se mide por el valor razonable de los bienes o servicios que transferiste (Párrafo 66).

- Ingreso a reconocer: El valor razonable de tus bienes/servicios entregados.
- Gasto a reconocer: El valor razonable de los bienes/servicios recibidos (el mismo valor, a menos que haya evidencia clara de lo contrario).

Descuento sobre la Venta (Aspecto Financiero)

En el caso la entidad aplique un descuento o rebaja directamente sobre el precio de los bienes vendidos (los productos de aseo y limpieza), este descuento se trata como una reducción de la contraprestación variable que se espera recibir. La norma señala que el ingreso se reconoce al importe que refleja la contraprestación a la que se espera tener derecho.

Aplicación del Descuento

El descuento reduce directamente la línea de Ingresos de Actividades Ordinarias. No afecta Costo/Gasto. Ejemplo:

Concepto	Monto
Precio de Venta (bruto)	1,000.00
Descuento Aplicado	(50.00)
Ingreso Neto a Reconocer	950.00

Asiento Contable (Venta y Descuento):

Cuenta	Debe	Haber
Cuentas por Cobrar (Cliente)	950.00	
Ingreso de Actividades Ordinarias		950.00
(Se asume que la transacción incluye el descuento desde el inicio)		

Nota: Este registro es para efectos financieros

Contabilización del Servicio Recibido

El servicio de colocación que la entidad recibe de su proveedor/cliente debe contabilizarse por separado como un gasto, asumiendo su valor razonable (NIIF 15, Párrafo 71).

Concepto	Monto (Ejemplo)
Valor del Servicio de Colocación (Gasto)	100.00



Asiento Contable (Gasto por Servicio):

Cuenta	Debe	Haber
Gasto de Ventas y Marketing	100.00	
Cuentas por Pagar (Proveedor)		100.00

Consideraciones Fiscales a tomar en cuenta respecto a la operación de Descuento sobre la Venta Sobre dicha operación, previo a la aplicación del registro contable conforme a NIIF, debe atenderse la forma de registrar y documentar dicho ajuste a los ingresos, según lo estipulado por la legislación tributaria, el cual señala: "artículo 110, en relación al 114 del Código Tributario regulan, cuando ocurran ajustes o diferencias en los precios, descuentos, intereses devengados, bonificaciones u otras modificaciones en la operación, deberá emitirse una Nota de Crédito cuando se produzcan disminuciones en los valores de la operación, debiendo hacerse referencia al número de Comprobante de Crédito Fiscal sujeto a modificación, cumpliendo con los requisitos exigidos por la normativa..."

V. CONCLUSIÓN

La Normativa financiera introduce un modelo de cinco pasos único y riguroso para todas las transacciones de ingresos, lo que aumenta significativamente la unificación, exactitud y comparabilidad de la información financiera a nivel global.

El reconocimiento del ingreso se extiende formalmente al momento de la satisfacción de la obligación de desempeño, que se materializa con la transferencia de control del bien o servicio al cliente, garantizando que el ingreso reconocido refleje el valor que la entidad espera legítimamente cobrar.

La NIIF 15 exige un énfasis particular en la consideración y limitación de las contraprestaciones variables al determinar el precio de la transacción, reduciendo así el margen para el juicio profesional abusivo y garantizando que el monto refleje la expectativa real de cobro.

En definitiva, la Norma es más específica y exigente en cuanto a la información mínima a revelar, lo que se traduce en una mayor transparencia para los

usuarios y facilita la toma de decisiones financieras, contables y administrativas mejor informadas.

BIBLIOGRAFIA – FUENTES CONSULTADAS

- IASB. NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes. IFRS Foundation.
- International Accounting Standards Board. (2018). El Marco Conceptual para la Información Financiera. Londres, Inglaterra: IFRS Foundation.
- Código Tributario y Ley de Impuesto sobre la Renta.

