



Audit Newsletter

Ingresos por contratos con clientes

Ingresos por contratos con clientes

Las interrupciones comerciales asociadas con la pandemia de COVID-19 pueden impedir que una entidad firme acuerdos con los clientes mediante el uso de sus prácticas comerciales normales, pudiendo ocasionar que la determinación que se tienen derechos y obligaciones aplicables sea un reto de mayor relevancia. Además, debido a que muchas entidades de diversas industrias están experimentando dificultades financieras y problemas de liquidez, una entidad puede necesitar desarrollar procedimientos adicionales para evaluar adecuadamente la capacidad de cobro de sus acuerdos con los clientes y considerar cambios en las estimaciones relacionadas con la consideración de variables (por ejemplo, debido a mayores devoluciones, uso reducido de sus productos o servicios, o disminución de regalías). Ante esta situación una alternativa para ayudar a sus clientes o para proporcionarles incentivos para continuar comprando sus bienes o servicios, una entidad puede:

- Revisar sus acuerdos para reducir cualquier compromiso de compra;
- Permitir a los clientes terminar acuerdos sin penalización; o
- Proporcionar concesiones de precios, descuentos en la compra de futuros bienes o servicios, bienes o servicios gratuitos, plazos de pago ampliados o extensiones de programas de lealtad.

Además, debido a que la entidad misma puede estar experimentando dificultades financieras e interrupciones en el suministro, puede: solicitar pagos iniciales a sus clientes; retrasar la entrega de bienes o servicios; pagar multas o reembolsos por no cumplir con los acuerdos de nivel de servicio o por terminar los acuerdos; o incurrir en costos inesperados para cumplir con sus obligaciones de cumplimiento.

Por lo tanto, como resultado de los cambios en las circunstancias experimentadas tanto por una entidad como por sus clientes debido a la pandemia de COVID-19, es posible que una entidad tenga que considerar lo siguiente al evaluar los ingresos de los contratos con los clientes:



Aplicabilidad del contrato:

IFRS 15:9 proporciona criterios que deben cumplirse para dar cuenta de un contrato con un cliente, incluyendo la aprobación de las partes del contrato y el compromiso de cumplir sus respectivas obligaciones. Si no se cumplen los criterios, no se podrán reconocer ingresos hasta que se produzca uno de los siguientes:

- se cumplan los criterios;
- no se mantendrá ninguna obligación de transferir bienes o servicios y, sustancialmente, se ha recibido toda la consideración prometida por el cliente y no es reembolsable;
- el contrato ha sido rescindido y la consideración recibida no es reembolsable.

En determinadas circunstancias, las partes no podrán aprobar un contrato en virtud de las prácticas comerciales normales y habituales (cotidianas) de una entidad.



Recuperabilidad:

Un contrato con un cliente no existe a menos que sea probable que la entidad recupere sustancialmente toda la consideración a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios prometidos que se transferirán.

La recuperabilidad de esa consideración debe evaluarse teniendo en cuenta las concesiones de precios previstas (incluidas las concesiones implícitas), que se evalúan como consideración variable, incluso si esas concesiones se proporcionan como resultado del riesgo de crédito. Además, mientras que el análisis de la recuperabilidad se realiza a nivel de contrato individual, una entidad puede buscar una cartera de contratos similares (por ejemplo, por perfil de riesgo, tamaño del cliente, industria, geografía, etc.) en su evaluación.

Una entidad no debe reevaluar si un contrato cumple los criterios de IFRS 15:9 después de su inicio, a menos que haya habido un cambio significativo en los hechos y circunstancias. Si los impactos de la pandemia de COVID-19 resultan en un deterioro significativo de la capacidad de pago de un cliente o de una cartera de clientes, la entidad debería reevaluar la recuperación. Por ejemplo, si un cliente experimenta problemas de liquidez o una degradación de su calificación crediticia, la entidad tendría que evaluar cuidadosamente si esas circunstancias son de naturaleza a corto plazo o dan lugar a una determinación de que ya no es probable que el cliente tenga la capacidad de pagar. Debido a la incertidumbre significativa en relación con los efectos de la pandemia, es importante que la entidad documente las sentencias que ha hecho y los datos o factores que ha considerado. Si la entidad llega a la conclusión de que la posibilidad de cobrar no es probable, ya no existe un contrato con un cliente y, por lo tanto, la entidad ya no puede reconocer los ingresos según el modelo de 5 pasos de IFRS 15. Si la cobrabilidad se vuelve probable en un período subsiguiente y se cumplen los otros criterios de IFRS 15, la entidad puede comenzar a reconocer los ingresos de nuevo.



Modificación del contrato:

Una entidad puede modificar sus derechos u obligaciones aplicables en virtud de un contrato con un cliente. Por ejemplo, la entidad puede conceder una concesión de precio a un cliente. En esa circunstancia, la entidad debe considerar si la concesión se debe a la resolución de la variabilidad que existía al inicio del contrato (es decir, a un cambio en el precio de transacción asociado con consideración variable) o a una modificación que cambia los derechos y obligaciones de las partes. Una concesión de precios que se proporciona únicamente como resultado de la pandemia de COVID-19 probablemente represente una modificación que cambie los derechos y obligaciones de las partes. A la inversa, una concesión de precios que siempre había sido previsto como posible y, por lo tanto, ya se estaba tratando como consideración variable, se sigue contabilizando como tal, aunque pueda ser desencadenado por COVID-19.



Consideración variable:

La consideración variable incluye, entre otras cosas, rebajas, descuentos, reembolsos (incluso para devoluciones de productos), concesiones de precios y penalizaciones. De acuerdo con IFRS 15:56, una entidad sólo debe incluir cantidades de consideración variable en el precio de transacción si (o en la medida en que) es muy probable que al hacerlo no se produzca una inversión significativa de los ingresos acumulados reconocidos cuando se resuelva la incertidumbre relacionada con la consideración de la variable. Además, una entidad debe actualizar su precio de transacción estimado en cada período de informe. Es posible que la entidad necesite considerar cualquier cambio esperado en su capacidad de realizar; y el comportamiento del cliente que resulta del deterioro de las condiciones económicas. Por ejemplo, una entidad puede tener que considerar la posibilidad de actualizar su precio de transacción estimado si espera un aumento en la rentabilidad de los productos, un menor uso de sus bienes o servicios o una disminución de las regalías, una mayor invocación

de cláusulas retrospectivas de protección de precios, cambios en las tasas de reembolso de cupones o rebajas por volumen, o pagar potencialmente sanciones contractuales o liquidar daños asociados a su incapacidad de realizar. En determinadas circunstancias, la estimación de sanciones o daños y perjuicios por parte de una entidad podría estar limitada por cláusulas de fuerza mayor.

Además, es posible que una entidad necesite reconsiderar si podrá lograr pagos por hitos, bonificaciones por rendimiento, comisiones pendientes basadas en renovaciones u otras comisiones relacionadas con el rendimiento.

Si se produce una reducción en el precio estimado de transacción, un cambio en la estimación puede dar lugar a la revocación de los ingresos por cantidades previamente reconocidas como consideración variable (por ejemplo, como resultado de un aumento en las reservas de devolución).



Derecho material:

Para mitigar cualquier disminución de las ventas, una entidad puede ofrecer incentivos de ventas a sus clientes, incluidos descuentos en futuros bienes o servicios. En esta circunstancia, la entidad debe evaluar si un incentivo de ventas para la compra de futuros bienes o servicios representa (1) un derecho material de conformidad con la IFRS 15:B40 que está asociado a un contrato de ingresos corrientes hay una expectativa razonable por parte de un cliente de que recibirá un incentivo de ventas al inicio del contrato); O (2) un descuento que se reconozca en el futuro al reembolsarse (es decir, cuando se reconozcan los ingresos de los bienes o servicios relacionados) de manera consistente con la IFRS 15:72.



Componente financiero significativo:

Para ayudar a los clientes que están experimentando problemas de liquidez en la compra de bienes y servicios, una entidad puede proporcionar plazos de pago ampliados. De manera similar, una entidad con problemas de liquidez puede exigir a sus clientes que realicen un pago anticipado para que la entidad cumpla con sus bienes o servicios prometidos. En esas circunstancias, una entidad debe evaluar si existe un componente de financiación significativo de acuerdo con la IFRS 15:60-65. Si una entidad modifica las condiciones de pago de un contrato de cliente existente, debe considerar la orientación sobre concesiones de precios discutida anteriormente. Además, mientras que la extensión de las condiciones de pago no está en y.

De por sí indicar que un contrato no es cobrable, una entidad puede necesitar considerar sus procedimientos para evaluar la cobrabilidad como se señaló en la discusión anterior de la cobrabilidad.



Obligaciones de rendimiento implícitas:

Una entidad puede ayudar a sus clientes proporcionándoles bienes o servicios gratuitos que no se prometen explícitamente en el contrato. De una manera consistente con IFRS 15:24, Una entidad debe determinar si sus contratos con los clientes contienen bienes o servicios prometidos que están implícitos en sus prácticas comerciales habituales o en las políticas publicadas, o en declaraciones específicas que crean una expectativa razonable del cliente de que la entidad transferirá esos bienes o servicios que puedan existir también casos en los que una entidad proporciona bienes o servicios gratuitos a su cliente que no forman parte de un contrato anterior con ese cliente (es decir, cuando se firmó el contrato anterior, No había obligaciones explícitas o implícitas de proporcionar esos bienes o servicios). Una entidad debe evaluar cuidadosamente si los bienes o servicios adicionales prometidos son una modificación de un contrato preexistente con el cliente o. un coste incurridos que es independiente de cualquier contrato preexistente.



Reconocimiento de ingresos:

Debido a posibles interrupciones en el suministro u otras circunstancias, una entidad puede necesitar reconsiderar el momento en que se reconoce el ingreso si no puede satisfacer sus obligaciones de desempeño en forma oportuna. Los ingresos no pueden reconocerse hasta que el control de los bienes o servicios se transfiera al cliente (es decir, cuando el cliente tiene la capacidad de dirigir el uso de los bienes o servicios y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de ellos). Por ejemplo, es posible que una entidad no pueda cumplir con su obligación de estar lista debido a cierres obligatorios por parte del gobierno (por ejemplo, el cierre temporal de un club de salud). En tal circunstancia, la entidad puede necesitar cesar reconocimiento de ingresos hasta que sea capaz de rendir. Además, la entidad debe determinar si existen sanciones contractuales que afecten al precio de transacción. En algunos casos, una entidad puede ser completamente incapaz de cumplir con su obligación del desempeño, lo que podría resultar en la terminación del contrato, una revocación de cualquier ingreso que reconoció previamente por una obligación del desempeño que no fue plenamente satisfecha, y el reconocimiento de una obligación de reembolso en lugar de ingresos diferidos.

A veces, los retrasos en la transferencia de bienes o servicios pueden ser causados por el cliente u otros factores externos. Por ejemplo, es posible que un cliente no pueda obtener la posesión física de un producto debido a retrasos en el envío o porque no puede recibir el producto (por ejemplo, es posible que el personal del almacén no esté disponible). En tales casos, una entidad debe considerar cuidadosamente cuándo se controla la transferencia de productos (por ejemplo, antes o después del envío). Además, si un cliente no puede tomar posesión física del producto, puede solicitar que la entidad retenga el producto sobre una base de facturación y retención. En esta circunstancia, la entidad tendría que considerar la orientación de la factura y retención que se da en la IFRS 15:B79-B82.



Requisitos de divulgación:

Muchas de las circunstancias descritas anteriormente podrían afectar las revelaciones de una entidad. Estos incluyen, pero no se limitan a, revelaciones de cambios significativos en el activo del contrato debido a un deterioro, términos de pago significativos (incluyendo cualquier componente de financiamiento significativo) y el momento en que una entidad espera reconocer ingresos por sus obligaciones de desempeño restantes (que excluiría los contratos terminados o las transacciones que no cumplen los criterios de la NIIF 15: 9 para contabilizarse como un contrato de cliente). Dado el nivel de incertidumbre causado por la pandemia de COVID-19, una entidad puede tener dificultades para realizar ciertas estimaciones críticas.

Por lo tanto es importante que la entidad revele cualquier juicio y estimación significativos que haga al contabilizar sus contratos de ingresos ordinarios (por ejemplo, evaluar la cobrabilidad; estimar y restringir la consideración de variables; medir las obligaciones de devoluciones, reembolsos y otras obligaciones similares; medir el progreso hacia la finalización de una obligación del desempeño reconocida a lo largo del tiempo; y determinar los precios de venta independientes y supuestos de terminación para los derechos materiales).

Autora:
Ana Delmy Vásquez
Socia de Auditoría y Assurance



Herramientas de innovación

Nuevas herramientas utilizadas en la planeación y delivery de la auditoría

En Deloitte, estamos llevando la innovación al núcleo de cómo auditamos.

Con automatizaciones que agilizan las tareas rutinarias, y con herramientas que producen un análisis más profundo a través de los datos, generando el descubrimiento de hallazgos significativos para el cliente. Como resultado, los clientes obtienen una experiencia que es más ligera, con mayor transparencia y con una visión más profunda.

Conoce DFin:



Deloitte CUAE

Herramienta está desarrollada para cumplimiento con la CNBV.

- Es un Sitio web que ayuda a los auditores a realizar un control y seguimiento del cumplimiento de la Circular Única de Auditores Externos.
- Facilita que los equipos puedan dar acceso a personas clave del comité de auditoría para que estén en contexto de los avances de la circular.



Contactos

Carlos Bustamante

Socio Líder

Auditoría y Assurance

cbustamante@deloittemx.com

Ana Delmy Vásquez

Socia

Auditoría y Assurance

anavasquez@deloitte.com

Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada de responsabilidad limitada en el Reino Unido, a su red de firmas miembro y sus entidades relacionadas, cada una de ellas como una entidad legal única e independiente. Consulte www.deloitte.com para obtener más información sobre nuestra red global de firmas miembro.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría y assurance, consultoría, asesoría financiera, asesoría en riesgos, impuestos y servicios legales, relacionados con nuestros clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Los más de 330,000 profesionales de Deloitte están comprometidos a lograr impactos significativos.

Tal y como se usa en este documento, Deloitte El Salvador, S.A. de C.V., la cual tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limitan sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal, asesoría legal, en riesgos y financiera respectivamente, así como otros servicios profesionales bajo el nombre de "Deloitte".

Esta presentación contiene solamente información general y Deloitte no está, por medio de este documento, prestando asesoramiento o servicios contables, comerciales, financieros, de inversión, legales, fiscales u otros.

Esta presentación no sustituye dichos consejos o servicios profesionales, ni debe usarse como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar su negocio. Antes de tomar cualquier decisión o tomar cualquier medida que pueda afectar su negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. No se proporciona ninguna representación, garantía o promesa (ni explícito ni implícito) sobre la veracidad ni la integridad de la información en esta comunicación y Deloitte no será responsable de ninguna pérdida sufrida por cualquier persona que confíe en esta presentación.