

Reconocimiento de Ingresos para Empresas de Servicios de Investigación de Mercado según la NIIF 15 - Ingresos de contratos con clientes

Lucero, Víctor

En los negocios empresariales, uno de los problemas contables más complejos es el relacionado con el reconocimiento de los ingresos correspondientes a la actividad principal del ente. El enfoque tradicional se ha basado en la contabilización de las transacciones asociadas a los mismos, lo cual genera muchas dificultades en la asociación con los costos y en la determinación de desempeño financiero. Tradicionalmente, en el lenguaje contable, todos aquellos cambios ocurridos en el patrimonio del ente, que no se relacionen con la interacción directa de sus propietarios, son considerados resultados del período y por ende, forman parte de la acumulación de resultados del Patrimonio Neto. La teoría contable define como ganancia (o resultado del ente), a aquella que se diferencie entre la comparación del capital inicial y el capital al cierre del ejercicio, en función al criterio que considere la empresa, de capital a mantener. Según la doctrina vigente, existen dos grandes criterios con relación al capital a mantener, uno el capital financiero que consiste en considerar el aporte de los propietarios en términos de unidades monetarias —nominales u homogéneas— y el capital a mantener físico, que denota una capacidad operativa determinada (p. ej. capacidad de producción en unidades, cantidad de servicios a brindar, cantidad de unidades a comercializar, etc.). Por encima del nivel inicial de dicha capacidad operativa existe un resultado positivo (ganancia por capacidad operativa), y por debajo un resultado negativo (pérdida por capacidad operativa).

En el marco conceptual de las normas del IASB [\(1\)](#) nos indica:

"El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera en que una entidad define el capital que quiere mantener. Suministra la conexión entre el concepto de capital y el concepto de ganancia, porque proporciona el punto de referencia para medir tal resultado (...). Sólo las entradas de activos que excedan las cantidades necesarias para mantener el capital pueden ser consideradas como ganancias, y por tanto como rendimiento del capital".

A pesar que no existe obligatoriedad en la aplicación de un criterio de mantenimiento de capital en el ámbito de la NIIF, a los efectos de practicidad en la comparación de resultados de negocios, se ha visto favorecido la implementación del criterio de capital a mantener financiero.

I. HIPÓTESIS FUNDAMENTALES PARA LA PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

[\(2\)](#)

De acuerdo al marco conceptual del IASB, las "hipótesis fundamentales" que deberán tenerse en cuenta para la confección de estados financieros son:

Base de acumulación (devengado):

Según esta hipótesis, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o entrega efectivo o equivalentes del mismo).

El principio de devengado permite:

Vincular ingresos con gastos en el período correspondiente;

Reconocer activos y pasivos cuando satisfacen los requisitos establecidos por el marco conceptual para su reconocimiento;

Estimar flujos de fondos futuros, a través de una correcta determinación de recursos (que se convertirán en efectivo y equivalentes) y obligaciones a cancelar.

Empresa en marcha [\(3\)](#):

Bajo este principio, se asume que la empresa emisoras de los estados financieros continuará sus actividades de explotación dentro de un futuro previsible. Esto es necesario para no asumir la intención —ni la necesidad— de liquidar (o reducir significativamente) los niveles invertidos en la estructura de inversión de la empresa (Activo).

La NIIF 15 - Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes (denominándose a

aquí en adelante, NIIF 15), especifica cómo y cuándo un informe confeccionado bajo esta norma reconocerá los ingresos, así como requerirá que dichas entidades proporcionen a los usuarios de los estados financieros más información complementaria y relevante. La norma proporciona un único modelo de cinco pasos basado en principios que se aplicará a todos los contratos con los clientes.

Dicha norma se emitió en mayo de 2014 y se aplica a un período anual que comienza a partir del 01/01/2018.

El 12 de abril de 2016 se emitieron enmiendas aclaratorias que tienen la misma fecha efectiva que la propia norma.

El 11 de septiembre de 2015, el IASB aprobó la fecha de vigencia de la NIIF 15 al 01/01/2018.

El 12 de abril de 2016 se emiten las aclaraciones a la NIIF 15 - "Ingresos de contratos con clientes", para los primeros estados financieros anuales NIIF de la entidad para los períodos que comiencen en o después del 01/01/2018.

La NIIF 15 reemplaza las siguientes normas e interpretaciones:

NIC 11 - Contratos de construcción.

NIC 18 - Ingresos de actividades ordinarias.

CINIIF 13 - Programas de fidelización de clientes.

CINIIF 15 - Acuerdos para la Construcción de inmuebles.

CINIIF 18 - Transferencias de activos procedentes de clientes.

SIC-31 - Ingresos - Permutas de servicios de publicidad.

II. NIIF 15 - "INGRESOS DE CONTRATOS CON CLIENTES" - OBJETIVO

El objetivo de la NIIF 15 es establecer los principios que una entidad aplicará para informar a los usuarios de los estados financieros acerca de la naturaleza, cantidad, oportunidad e incertidumbre de los ingresos y flujos de efectivo que surjan de un contrato con un cliente [NIIF 15: 1]. La aplicación de la norma es obligatoria para los períodos de información anual que comiencen a partir del 01/01/2018. Sin embargo, se permite la aplicación anterior. Una entidad que elija aplicar la NIIF 15 antes del 01/01/2018, debe revelar este hecho en sus estados financieros relevantes [NIIF 15: C1].

Alcance

La NIIF 15 se aplica a todos los contratos con clientes, excepto:

Los contratos de arrendamiento dentro del alcance de la NIC 17 - Arrendamientos;

Instrumentos financieros y otros derechos u obligaciones contractuales dentro del alcance de la NIIF 9 - Instrumentos Financieros;

NIIF 10 - Estados Financieros Consolidados;

NIIF 11 - Acuerdos Conjuntos;

NIC 27 - Estados Financieros Separados y NIC 28 - Inversiones en asociadas y negocios conjuntos;

Contratos de seguros dentro del alcance de la NIIF 4 - Contratos de Seguros;

Y los intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocio para facilitar las ventas a clientes o clientes potenciales [NIIF 15: 5].

Un contrato con un cliente puede estar parcialmente dentro del alcance de la NIIF 15 y parcialmente dentro del alcance de otra norma. En ese escenario [NIIF 15: 7]:

Si otras normas especifican cómo separar y/o medir inicialmente una o más partes del contrato, se aplicarán primero los requisitos de separación y medición.

El precio de la transacción se reduce entonces por las cantidades que se miden inicialmente bajo otras normas;

Si ninguna otra norma proporciona orientación sobre cómo separar y/o medir inicialmente una o más partes del contrato, se aplicará la NIIF 15.

III. REQUISITOS CONTABLES PARA LOS INGRESOS - EL MARCO MODELO DE CINCO PASOS

El principio básico de la NIIF 15, es que una entidad reconocerá los ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios prometidos a los clientes en una cantidad que refleje la contraprestación a la cual la entidad, espera tener derecho a cambio de esos bienes o servicios.

Este principio básico se entrega en un marco modelo de cinco pasos [NIIF 15: IN7]:

- Identificar los contratos con un cliente.
- Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato.
- Determinar el precio de la transacción.
- Asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño del contrato.
- Reconocer los ingresos cuando (o como) la entidad cumple una obligación de desempeño (4).

La aplicación de esta guía dependerá de los hechos y circunstancias presentes en un contrato con un cliente y requerirá del ejercicio de análisis y juicio por parte del profesional.

III.1. Paso 1: Identificar el contrato con el cliente

Un contrato con un cliente estará dentro del alcance de la NIIF 15, si se cumplen todas las condiciones siguientes [NIIF 15: 9]:

El contrato haya sido aprobado por las partes en el contrato.

Pueden identificarse los derechos de cada parte en relación con los bienes o servicios que se van a transferir.

Se pueden identificar las condiciones de pago de los bienes o servicios a transferir.

El contrato tiene relevancia comercial.

Y es probable que la contraprestación a la que la entidad tiene derecho a cambio de los bienes o servicios, sea recibida por éste.

Si un contrato con un cliente aún no cumple con todos los criterios anteriores, la entidad continuará reevaluando el contrato en el futuro para determinar si posteriormente cumple los criterios anteriores. A partir de ese momento, la entidad aplicará la NIIF 15 al contrato [NIIF 15:14].

III.2. Paso 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato

Al inicio del contrato, la entidad debe evaluar los bienes o servicios que se han prometido al cliente e identificar como obligación de desempeño [NIIF 15.22]:

- Un bien o servicio (o paquete de bienes o servicios) distintos;
- O una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos, y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.

Una serie de bienes o servicios distintos se transfiere al cliente en el mismo patrón si se cumplen los dos criterios siguientes [NIIF 15:23]:

-Cada bien o servicio distinto en la serie que la entidad promete transferir consecutivamente al cliente sería una obligación de desempeño que se cumple con el tiempo.

-Y un único método para medir el progreso se usaría para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción total de la obligación de desempeño de transferir cada bien o servicio distinto de la serie, al cliente (5) .

En el párr. 26 de la citada norma, se detallan los criterios de distinción entre bienes y servicios. En el caso los servicios pueden clasificarse en:

"(...) (C) la reventa de derechos a bienes o servicios comprados por una entidad (por ejemplo, un billete o una entrada revendida por una entidad que actúa como principal, según se describe en párrs. B34-B38);

(D) llevar a cabo una tarea (o tareas) contractualmente acordadas para un cliente;

(E) proporcionar un servicio de mantenimiento dispuesto a proporcionar bienes o servicios (por ejemplo, las actualizaciones no especificadas del software que se encuentren disponibles) o de hacer disponibles bienes o servicios para un cliente a usar según y cuando el cliente decida;

(F) proporcionar un servicio de organización para que otra parte transfiera bienes o servicios a un cliente (por ejemplo, actuando como un agente de otra parte, como se describe en los párrs. B34-B38);

- (G) la concesión de derechos a bienes o servicios que se proporcionarán al cliente;
- (H) construir, fabricar o desarrollar un activo en nombre de un cliente;
- (I) la concesión de licencias (véanse los párrafos B52 a B63B); y
- (J) otorgar opciones para adquirir bienes o servicios adicionales (cuando las opciones brindan al cliente un derecho material, tal como se describe en párrafos B39-B43)".

El punto que se relaciona específicamente con los servicios de investigación de mercado es el punto D), ya que define a servicio como "llevar a cabo una tarea (o tareas) contractualmente acordadas para un cliente".

III.3. Paso 3: Determinar el precio de la transacción

El precio de la transacción es el monto al que una entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de bienes y servicios. Al hacer esta determinación, una entidad considerará prácticas empresariales habituales pasadas [NIIF 15:47].

Cuando un contrato contiene elementos de consideración variable, la entidad calculará el monto de la contraprestación variable a la que tendrá derecho en virtud del contrato [IFRS 15:50].

La contraprestación variable puede surgir, por ejemplo, como resultado de descuentos, reembolsos, créditos, concesiones de precios, incentivos, bonificaciones de rendimiento, multas u otros elementos similares. La consideración variable también está presente si el derecho de una entidad a la consideración está supeditado a la ocurrencia de un evento futuro [NIIF 15:51].

Los servicios de investigación de mercado, en términos generales no cuentan con esos tipos de cláusulas variables, por lo que no ahondaremos mucho más en el tema. En resumen, el precio de la transacción será el definido entre la entidad y el cliente, como contraprestación por los servicios o conjunto de servicios brindados en función a las características del mismo y las condiciones habituales de mercado.

III.4. Paso 4: Asignar el precio de transacción a las obligaciones de desempeño en los contratos

Cuando un contrato tenga múltiples obligaciones de desempeño, la entidad asignará el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño en el contrato por referencia a sus precios de venta independientes relativos [NIIF 15:74.] Si un precio de venta independiente (standalone selling prices) no es directamente observable, la entidad necesitará estimarlo. La NIIF 15 sugiere varios métodos que podrían utilizarse, entre ellos [NIIF 15:79]:

(A) Método de aproximación ajustada a valores de mercado

Una entidad podría evaluar el mercado en el que vende bienes o servicios y estimar el precio que un cliente en dicho mercado, estaría dispuesto a pagar. Este enfoque también podría incluir la referencia a los precios de los competidores de la entidad, para productos o servicios similares, siendo necesario reflejar los costos y márgenes de ganancia.

(B) Costo esperado más un margen de ganancia aproximado

Una entidad podría pronosticar los costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego incrementar en función al margen de ganancias apropiado para ese bien o servicio.

(C) Método residual (sólo es permitido en circunstancias limitadas)

Una entidad puede estimar el precio de venta independiente por referencia al precio total de la transacción, menos la suma de los precios de venta autónomos de otros bienes o servicios prometidos en el contrato. Sin embargo, la entidad puede usar este enfoque en conformidad con el apart. 78, sólo si el precio de venta independiente de un bien o servicio, cumple uno de los siguientes criterios:

(I) la entidad vende el mismo bien o servicio a diferentes clientes (al mismo tiempo o en un lapso de tiempo próximo) en un amplio rango de cantidades (es decir, el precio de venta es muy variable y no puede determinarse un precio de venta independiente de transacciones pasadas, u otra evidencia observable); o

(II) la entidad aún no ha establecido un precio para ese bien o servicio, y el bien o servicio no ha sido previamente vendido de manera independiente (es decir, el precio de venta es incierto).

Más adelante, determinaremos cuál de estos métodos es el más apropiado para el tema que desarrollamos en el presente artículo.

III.5. Paso 5: Reconocer los ingresos cuando (o como) la entidad cumple una obligación de desempeño

Los ingresos se reconocen en función a su control, ya sea a lo largo del tiempo o en un punto de tiempo determinado [NIIF 15:32].

El control de un activo se define como la capacidad de dirigir el uso y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes del activo. Esto incluye la capacidad de evitar que otros dirijan el uso y obtengan los beneficios del activo. Los beneficios relacionados con el activo son los posibles flujos de efectivo que se pueden obtener directa o indirectamente. Estos incluyen, pero no se limitan a [NIIF 15: 31-33]:

Utilizar el activo para producir bienes o prestar servicios;

Usar el activo para mejorar el valor de otros activos;

Utilizar el activo para liquidar pasivos o reducir gastos;

Vender o intercambiar el activo;

Gravar el activo para asegurar un préstamo;

Conservar el activo.

Una entidad reconoce los ingresos en el tiempo si se cumple uno de los siguientes criterios [NIIF 15:35]:

-El cliente recibe y consume simultáneamente todos los beneficios proporcionados por la entidad a medida que la entidad actúa;

-El rendimiento de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea el activo;

-O el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la misma y esta tiene un derecho ejecutable al pago por el desempeño terminado hasta la fecha.

En el párr. 36 de la citada norma, se indica que "un activo creado por el desempeño de una entidad, no tiene un uso alternativo si dicha organización está restringida contractualmente de dirigir el activo para otro uso, durante la creación o mejora de ese activo o prácticamente de dirigir el activo en su estado terminado, para otro uso. La evaluación de si un activo tiene un uso alternativo para la entidad, se hace al inicio del contrato. Después de la creación del contrato, una entidad no actualizará la evaluación del uso alternativo de un activo a menos que las partes en el contrato aprueben en conjunto una modificación del contrato que cambie sustancialmente la obligación de desempeño".

Asimismo en el párr. 37, se detalla: "Una entidad deberá considerar los términos del contrato, así como las leyes que se aplican al mismo, al evaluar si tiene un derecho ejecutable de pago por el desempeño completado hasta la fecha, de acuerdo con el párr. 35 (c). El derecho al pago de la ejecución completado hasta la fecha, no tiene que ser obligatoriamente por un monto fijo. Sin embargo, en todo momento y durante todo el período de vigencia del contrato, la entidad debe tener derecho a un monto, que compense al menos por el desempeño realizado hasta la fecha, si el contrato es rescindido por el cliente u otra parte por otros motivos, a cumplimentar lo prometido".

Si una entidad no cumple con su obligación de cumplimiento a lo largo del tiempo, la satisface en un momento determinado. Por lo tanto, los ingresos se reconocerán cuando se apruebe el control en un determinado momento. Los factores que pueden indicar el punto en el tiempo en el cual el control se transfiere, incluyen, pero no se limitan a [IFRS 15:38]:

-La entidad tiene un derecho actual al cobro del activo;

-El cliente tiene título legal sobre el activo;

-La entidad ha transferido la posesión física del activo;

-El cliente tiene los riesgos y recompensas significativos relacionados con la propiedad del activo;

-Y el cliente ha aceptado el activo.

En función a lo indicado en el párr. 35, el método que en nuestra opinión es el más apropiado para este tipo de estudios, es aquel que reconoce los ingresos en función al grado de avance o porcentaje de terminación del estudio. El grado de avance puede determinarse de varias formas, que dependiendo de la naturaleza del contrato, pueden incluir:

-La proporción en que se han incurrido costos por el trabajo realizado a la fecha con respecto al total de los costos estimados del contrato;

-El examen del trabajo realizado;

-La proporción física ya efectuada sobre el contrato total.

-En la mayoría de los casos el grado de avance se determina con referencia a los costos incurridos comparados con el total de costos.

Por lo tanto, el ingreso del período sería igual a:

Ingreso del período: $[(\text{Costos Incurridos totales} / \text{Costos presupuestados totales}) \times \text{Ingreso total del contrato} / \text{orden}] - \text{Ingresos ya reconocidos previamente.}$

IV. SERVICIOS DE INVESTIGACIÓN DE MERCADO - DEFINICIÓN Y TIPOS

Las empresas de investigación de mercados, son organizaciones que se dedican a planificación, gestión y presentación de estudios tendientes a la calificación o cuantificación de las variables de marketing, que una empresa defina como necesarias para la continuidad de sus operaciones de comercialización y ventas. En otras palabras, se puede definir como la recopilación y el análisis de información, en lo que respecta al mundo de la empresa y del mercado, realizados de forma sistemática (panel) o expresa / personalizada (ad hoc), para poder tomar decisiones dentro del campo del marketing estratégico y operativo. Las dos grandes ramas de estudios dentro de este tipo de empresas, son las relacionadas con estudios cualitativos y cuantitativos. El estudio cualitativo es una metodología de investigación que requiere un profundo entendimiento del comportamiento humano y que busca como fin explicar las razones de los diferentes aspectos de tal comportamiento, basándose en ciencias sociales y humanas, como las ciencias políticas, la sociología, psicología y antropología entre otras. Un estudio cuantitativo de mercado es aquel que permite examinar los datos de manera numérica, especialmente en el campo de la estadística. La investigación cuantitativa analiza diversos elementos que pueden ser medidos y cuantificados.

Un panel (de investigación) es una técnica de investigación de mercados cuantitativa que obtiene información periódica de una muestra de población. La muestra está formada por personas (físicas o jurídicas) que colaboran libre y voluntariamente en el estudio; se comprometen a permanecer en el panel durante un tiempo mínimo (variable según el tipo de panel de que se trate).

Los estudios ad hoc son estudios a medida, desarrollados a solicitud directa del cliente. Estas son herramientas capaces de atender de forma individualizada las necesidades específicas de marketing de la empresa. Entre otros, se pueden diseñar trabajos de consultoría especialmente ajustados en los siguientes rubros, entre otros:

-Lanzamientos, reposicionamientos y relanzamientos de marcas y productos.

-Adecuación de propuestas de valor.

-Evaluación y desarrollo del posicionamiento.

V. DETERMINACIÓN DE INGRESOS EN EL NEGOCIO AD HOC

Considerando entonces la aplicación de la NIIF 15 para aquellos servicios de investigación de mercado encuadrados en el negocio ad hoc, aplicaremos el modelo de los cinco pasos a dicho negocio [NIIF 15: IN7].

Identificar los contratos con un cliente

Por lo general, los contratos con los clientes se realizan de manera formal (escritos).

Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato

La entidad se compromete a entregar un producto final, que es una presentación con los resultados del estudio (tanto oral como escrito) y el cliente a pagar por tal servicio, como contraprestación. Dicho estudio cuenta con varias etapas (diseño, campo, tabulación de la información, procesamiento, análisis y presentación final, entre otros) que van generando diferente grado de avance en el proceso de terminación del producto final. A medida que el estudio avanza, el desempeño del contrato también se completa por parte de la entidad, y crece la obligación del cliente con relación a su contraprestación.

Determinar el precio de la transacción

El precio se define en función a las características del estudio (dentro del territorio nacional o internacional, cualitativo o cuantitativo, de corta o larga ejecución, etc.) y las condiciones de mercado.

Asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño del contrato

En el caso de estudios de investigación de mercado el método para nuestro criterio más acertado, es el correspondiente al apartado (B):

"(B) Costo esperado más un margen de ganancia aproximado.

Una entidad podría pronosticar los costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego incrementar en función al margen de ganancias apropiado para ese bien o servicio". Esta opinión se basa en la mecánica propia de los empresas de este rubro, que siendo estudios hechos a medida, tienen en una primera instancia que desarrollar un presupuesto, donde se integran todos los costos y luego se incrementan con un margen de ganancia hasta llegar al precio de venta.

Reconocer los ingresos cuando (o como) la entidad cumple una obligación de desempeño

Habida cuenta de lo indicado en los párrs. 35, 36 y 37, los ingresos para este tipo de actividad (servicios de investigación de mercado ad hoc) deben ser reconocidos a lo largo del tiempo de realización de los mismos, dado que "el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo y la entidad tiene un derecho ejecutable al pago por el desempeño terminado hasta la fecha". Los contratos de esta índole, implican el reconocimiento de los ingresos / compromisos a medida que se cumplen hitos o grados de avance.

En el presente artículo, nos adentraremos en el estudio de la determinación de los ingresos devengados correspondientes de manera exclusiva a aquellos estudios de investigación de mercados Ad Hoc. El reconocimiento de ingresos devengados de estos estudios, se determina en proporción al grado de la avance / finalización de la orden. Este grado de avance se establece de la siguiente forma:

Grado de avance (GA) = $\{(\text{Costo incurrido total (CT) de una orden en un determinado momento (M1)} / \text{Costo presupuestado total de la orden (M0)})\} * 100$

Este estado de terminación (grado de avance) se multiplica por el valor de la orden, para determinar el valor reconocible de ingresos devengados:

Ingresos devengados (ID) = Valor de la orden (VO) x grado de avance (GA)

A continuación y con el objetivo de lograr un mayor entendimiento de la temática bajo análisis, se desarrollaran dos ejemplos sobre los posibles escenarios a presentarse:

Ejemplos de reconocimiento de ingresos

Ejemplo 1 - Orden ad hoc con resultado positivo.

Valor de la orden: \$ 120.000.-

Coste presupuestado total: \$ 75.0000-

Facturación al momento de la evaluación: \$ 60.000.- (50% del valor de la orden total).

Costo incurrido total al momento de la evaluación: \$ 30.000.-

Determinación del grado de avance (GA):

$GA = (30.000 / 75.000) \times 100 = 40\%$

Determinación de ingresos devengados (ID):

$ID = 120.000 \times 40\% = 48.000$

Regularización de ingresos registrados (Ajuste a la facturación devengada / accrued invoicing en inglés):

Ingresos devengados - Facturación = $48.000 - 60.000 = -12.000$

Ejemplo 2 - Orden ad hoc con resultado negativo:

Valor de la orden: \$ 120.000.-

Coste presupuestado total: \$ 200.000.-

Facturación al momento de la evaluación: \$ 36.000.- (30% del valor de la orden total) Costo incurrido

total al momento de la evaluación: \$ 80.000.-

La entidad ya tiene certeza que el costo presupuestado total, se devengará y será erogado al momento de concluir con el estudio de mercado.

Determinación del grado de avance (GA)

$$GA = (80.000 / 200.000) \times 100 = 40\%$$

Determinación de ingresos devengados (ID)

$$ID = 120.000 \times 40\% = 48.000$$

Regularización ingresos contabilizados (ajuste a la facturación devengada / accrued invoicing en inglés):

$$\text{Ingresos devengados} - \text{Facturación} = 48.000 - 60.000 = -12.000$$

1. Con relación a los costos, se aplica el criterio de "Contrato Oneroso", según lo indicado por la NIIF 37 - Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, donde se indica que un contrato de carácter oneroso es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo. En estos casos, ni bien la entidad tiene conocimiento de dicho resultado, deben registrarse la totalidad de los costos.

VI. CONCLUSIONES FINALES

Con la ideas vertidas en el presente artículo, consideramos se ha dado luz los principales conceptos de la NIIF 15, aplicados a la registración de ingresos y costos, asociados a estudios ad hoc de empresas de investigación de mercado. La aplicación del modelo de los cinco pasos, en nuestra opinión consideramos es la base conceptual necesaria para una correcta aplicación de la norma.

(1) La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board) es un organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera.

(2) CASINELLI, Hernán P., NIIF / IFRS Normas Internacionales de Información Financiera — La Globalización del Lenguaje de los Negocios, Aplicación Tributaria, Buenos Aires, 2008.

(3) Cuando una entidad prepara los estados financieros, la administración de dicha organización que usa el IFRS para PYMES, tiene que hacer una valoración de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha. La entidad es una empresa en marcha a menos que se presenten los siguientes eventos: 1. Que tenga la intención de liquidar la entidad o cesar las operaciones, o 2. No tenga alternativa real para hacerlo. Si la empresa no prepara estados financieros sobre la base de empresa en marcha, tiene la obligación de revelar el hecho.

(4) Se define como una promesa en un contrato para transferir al cliente; puede ser: a) un bien o servicio (o un paquete de bienes o servicios) distintos o b) una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.

(5) Este último punto es relevante a los efectos de considerar más adelante la manera de reconocer los ingresos productos de los servicios a ser ejecutados a favor del cliente, en el caso de estudios de investigación de mercado ad hoc.

© Thomson Reuters