

Novedades NIIF:

Cambios en:

Contabilidad de Arrendamientos

Reconocimiento de ingresos

Araceli Mora Enguïdanos

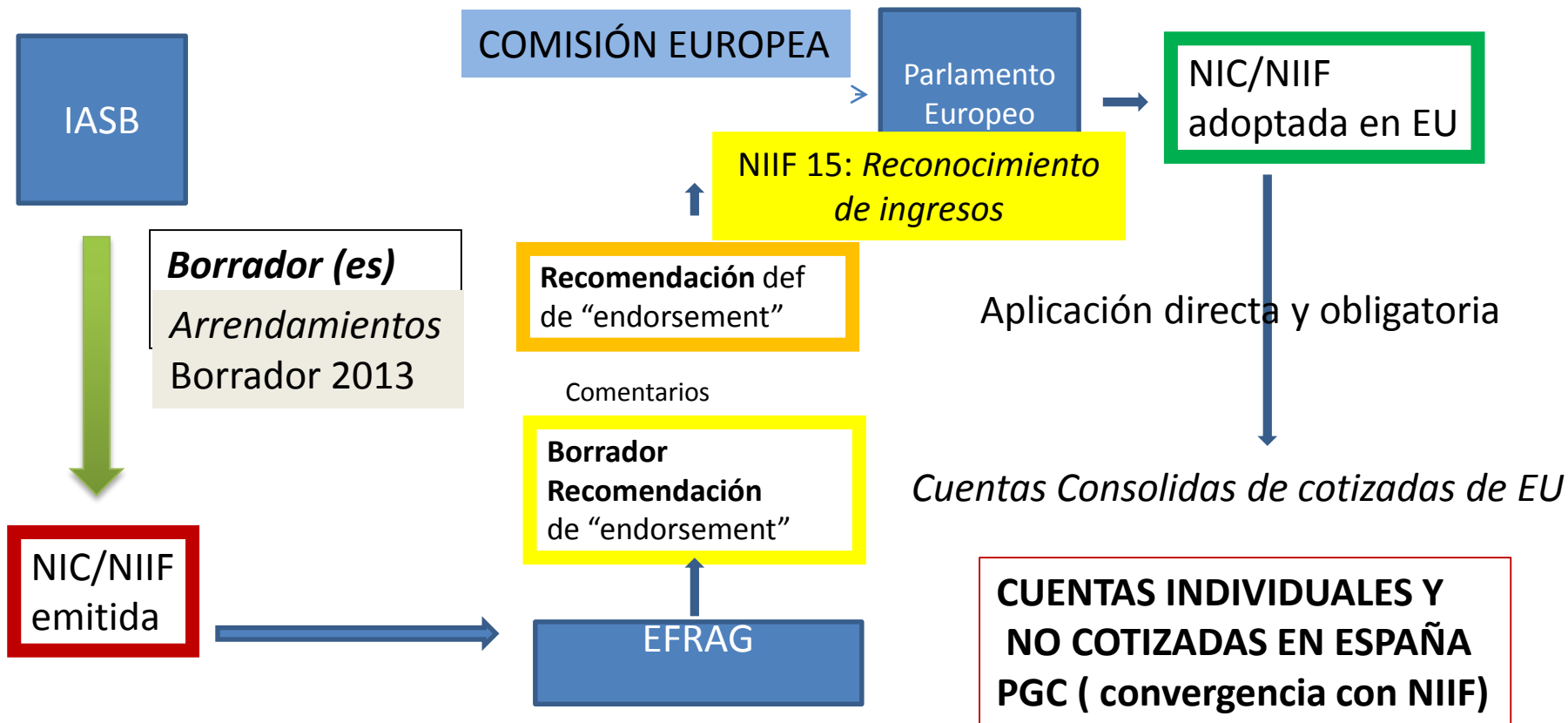
Catedrática Economía Financiera y Contabilidad

Miembro del EFRAG abril 2009-abril 2015

Mesa Redonda **AECA**- Valencia 3 junio 2015



Situación en el proceso regulador



Contabilidad de los *Arrendamientos*

Proyecto conjunto IASB-FASB: Papel de discusión 2009, Borrador 2010, Borrador 2013, Re-deliberaciones 2014 y 2015 (se rompe convergencia IASB-FASB)
Previsto Nueva norma: final 2015

Motivación: Abuso de la norma con estructuración de contratos para evitar mostrar deudas

Reconocimiento para el arrendatario :

- **Todos** los contratos de arrendamiento dan lugar a **ACTIVO** (derechos de uso) y **DEUDA** (financiera)- **Desaparece dos tipos de arrendamientos financiero vs operativo**
- Valoración inicial del activo y la deuda: valor actual cuotas futuras, incluido opciones renovación con incentivo económico, pagos contingentes que dependen de índices externos y pagos fijos “en sustancia” (al revés que en resolución del ICAC)
- Valoración posterior del activo: Depreciación (lineal)
- Valoración posterior de la deuda: deuda financiera
- **Impacto en P&G:** Decreciente (depreciación lineal e intereses de deuda decrecientes)

Reconociendo para arrendador: Tras propuestas y redeliberaciones no se cambia. Queda como IAS 17: operativo y financiero

Ejemplo: Contrato alquiler local de 3 años con opción de renovación por 2 más. Pago anual 50000. Se hace una inversión importante en el local

¿Existe incentivo económico para la renovación? SI

Valor inicial de activo y deuda= valor actual de 50.000 en los próximos 5 años descontados
211.365

Propuesta	Cuentas	0	1	2	3	4	5
BALANCE							
	Derecho de uso (In.Inmaterial)	211.365	169.092	126.819	84.546	42.273	0
	Deuda financiera (cp y lp)	211.365	173.772	133.972	91.836	47.228	0
RESULTADO							
	Dotación a la amortización		42.273	42.273	42.273	42.273	42.273
	Gastos financieros		12.407	10.200	7.864	5.391	2.772
	NIC 17		54.680	52.473	50.137	47.664	45.045
BALANCE							
		-	-	-	-	-	-
RESULTADO							
	Gastos por alquiler		50.000	50.000	50.000	50.000	50.000

Consecuencias económicas

Incremento de deudas:

En Europa (cotizadas)- EFRAG, 2013

- Minorista o comercios: 100%
- Hostelería/ocio: 25%
- Energía y comunicaciones: 10%
- Financieras 1%

- Mayor transparencia?: Es un cambio contable no de solvencia real. El coste de la deuda podría incrementarse (si el acreedor desconocía la información), quedarse igual si la conocía o disminuir al tener la información más precisa
- Contratos de deuda/ *covenants*? No se verán afectados si se ajustan
- Costes administrativos por complejidad?
 - Incrementa subjetividad en estimación de valor (potencial incremento de manipulación o error)
 - Desaparece subjetividad en clasificación de tipos de arrendamientos (disminuye posibilidad de estructurar contratos para evitar la capitalización....pero se mantiene la posibilidad de estructurar contratos con servicios o excepciones...)
 - ¿Afectará al sector de arrendadores?

NIIF 15: Reconocimiento de ingresos

Proyecto conjunto IASB-FASB: Papel de discusión 2009, Borrador 2010, Borrador 2011, IFRS 15 2014 y EFRAG emite recomendación positiva en marzo 2015

Motivación: Se pretende tener una sólo norma de ingresos y evitar inconsistencias

Principio fundamental: Se reconoce el ingreso siguiendo estos pasos:

- **Paso 1:** Se identifica el contrato con el cliente
- **Paso 2:** Se identifican las obligaciones de desempeño en el contrato
- **Paso 3:** Se determina el precio de transacción, incluido componentes variables en función de estimaciones
- **Paso 4:** Se asigna precio a cada una de las obligaciones de desempeño
- **Paso 5:** Se reconoce el ingreso cuando (o a medida que) se satisface la obligación de desempeño

Ejemplo 1

*La entidad de telecomunicaciones X firma un contrato de dos años con cliente: Tarifa fija mensual x minutos y wifi+ tarifa variable por exceso minutos + **smartphone gratis**. Precio 40 euros mes. **Práctica actual NIC 18/PGC2007: Reconocer 40 euros + variables de ingreso al mes durante 2 años***

NIIF 15

Paso 1. Todo es un contrato único

Paso 2: Obligaciones de desempeño

- Ofrecer servicio llamada
- Ofrecer servicio wifi
- Móvil

Paso 3: precio contrato 960 (40x24)

Paso 4: Asigno al móvil su precio mercado: 300 y teléfono + wifi puedo no separar por ser simultáneo el servicio

Paso 5: Cuando se satisface el desempeño se reconoce el ingreso: El móvil se da en el acto, **300 euros de ingreso en el acto**, el resto cuando se da el servicio mensualmente **27,5 euros + variables cada mes durante 2 años**

Ejemplo 2: incentivos con obligación de desempeño posterior

A) Venta de coche por 10.000. Se da un servicio de mantenimiento gratis durante 2 años. **Práctica actual: reconocimiento de ingreso por 10.000 en momento de venta coche (nada en los dos años)**

NIIF 15:

Paso 2: Obligaciones de desempeño:-Venta del bien y -Servicio de mantenimiento

Paso 3-4: Precio del contrato y Asignación de precios a las obligaciones de desempeño:

Si el coche vale 10.000 y el mantenimiento 500 al año (500x2) se hace proporción del descuento:
Coche 9.100 y Mantenimiento 450 al año (900)

Paso 5: Se reconoce ingreso por ventas de 9.100 en momento de entrega coche e ingresos por servicios 450 al final de cada año durante los dos años

B) Venta de producto por 100. Se da un vale de 30% descuento para próximas compras de hasta 100 en próximo 3 meses. Se estima 80% clientes usaran bono con compra media de 50. **Práctica actual: ingreso 100 en la venta. Menores ingresos cuando se use el bono**

NIIF 15:

Paso 2: Obligaciones de desempeño:- Venta del bien y –Venta de un bono descuento

Paso 3-4: Precio contrato y Asignación de precios a las obligaciones de desempeño: 100 + Bono: variable. Precio bono: $50 \times 0,3 \times 0,8 = 12$ total

El precio total del contrato es 100. He de asignar los descuentos de forma proporcional. Bien: 89
Bono: 11

Paso 5: Se reconoce ingreso por ventas 89 cuando se transfiere el bien, e ingreso por ventas 11 cuando el cliente usa el bono o cuando expira

Otros cambios significativos NIIF 15

- Obligaciones de desempeño satisfechas a lo largo del tiempo: (ej: construcciones, elaboración páginas web..) Sólo puede hacerse en el tiempo (ej, porcentaje de realización) cuando
 - a) El bien no tiene uso alternativo
 - b) Existe derecho de cobro del precio de venta de la parte efectuada hasta la fecha
- Costes incrementales se activan
- Ingresos de cuantía variable/contingente. Caso especial de licencias y propiedad intelectual (dos tipos... ejemplo disney)
- Otros

Consecuencias económicas

- Más estimaciones y mayor subjetividad. (en muchos casos difiere el reconocimiento de ingresos) Menor manipulación real?
- Mayor complejidad y frontera difusa para el reconocimiento (contratos LP, construcción, licencias...)
- Cambios en los comportamientos de promoción de ventas? sobre todo de los sectores más afectados
- No se prevé efectos significativas en buena parte de sectores tradicionales y pymes, si bien difiere sustancialmente de norma fiscal