

Aclaraciones a la
NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de
Contratos con Clientes*

Modificaciones a la NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes*

Se modifican los párrafos 26, 27 y 29. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. Los párrafos 28 y 30 no se han modificado pero se incluyen para facilitar una referencia.

Bienes o servicios distintos

- 26 Dependiendo del contrato, los bienes o servicios comprometidos pueden incluir, pero no se limitan a, lo siguiente:
- (a) venta de bienes producidos por una entidad (por ejemplo, inventarios de un fabricante);
 - (b) reventa de bienes comprados por una entidad (por ejemplo, mercancía de un minorista);
 - (c) reventa de derechos, previamente adquiridos por una entidad, sobre bienes o servicios (por ejemplo, una entrada revendida por una entidad que actúa como un principal, como se describe en los párrafos B34 a B38);
 - (d) realización de una tarea (o tareas) contractualmente acordada para un cliente;
 - (e) prestación de un servicio de disponibilidad permanente para proporcionar bienes o servicios (por ejemplo, actualizaciones no especificadas de programas informáticos que se proporcionan en el momento en que están y si están disponibles) o de poner a disposición de un cliente bienes o servicios para utilizarlos cómo y cuándo el cliente lo decida;
 - (f) prestación de un servicio de hacer que un tercero transfiera bienes o servicios a un cliente (por ejemplo, actuando como un agente de un tercero, tal como se describe en los párrafos B34 a B38);
 - (g) concesión de derechos sobre bienes o servicios a proporcionar en el futuro que un cliente puede revender o proporcionar a su cliente (por ejemplo, una entidad que vende un producto a un minorista se compromete a transferir un bien o servicio adicional a un individuo que compra el producto al minorista);
 - (h) construcción, fabricación o desarrollo de un activo por cuenta de un cliente;
 - (i) concesión de licencias (véanse los párrafos B52 a B63B); y
 - (j) concesión de opciones para comprar bienes o servicios adicionales (cuando dichas opciones proporcionan a un cliente un derecho significativo, tal como se describe en los párrafos B39 a B43).
- 27 Un bien o servicio que se compromete con un cliente es distinto si se cumplen los dos criterios siguientes:
- (a) el cliente puede beneficiarse del bien o servicio independientemente o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para él (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y
 - (b) el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es decir, el compromiso de transferir el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato).
- 28 Un cliente puede beneficiarse de un bien o servicio de acuerdo con el párrafo 27(a), si el bien o servicio podría utilizarse, consumirse, venderse por un importe mayor que el valor de desecho o conservarse de manera que genere beneficios económicos. Para algunos bienes o servicios, un cliente puede beneficiarse de ellos independientemente de cualquier otro bien o servicio. Para otros bienes o servicios, un cliente puede solo puede beneficiarse de los mismos junto con otros recursos fácilmente disponibles. Un recurso fácilmente disponible es un bien o servicio que se vende por separado (por la entidad o por otra entidad) o un recurso que el cliente ya ha obtenido de la entidad (incluyendo bienes o servicios que la entidad ya haya transferido al cliente según el contrato) o procedente de otras transacciones o sucesos. Varios factores pueden proporcionar evidencia de que el cliente puede beneficiarse de un bien o servicio independientemente o junto con otros recursos fácilmente disponibles. Por ejemplo, el hecho de que la entidad venda con regularidad un bien o servicio por separado indicaría que un cliente puede beneficiarse del bien o servicio de manera independiente o junto con otros recursos fácilmente disponibles.

- 29 Al evaluar si los compromisos de una entidad de transferir bienes o servicios al cliente son identificables por separado de acuerdo con el párrafo 27(b), el objetivo es determinar si la naturaleza del compromiso, dentro del contexto del contrato, es transferir cada uno de esos bienes o servicios de forma individual o, en su lugar, un elemento o elementos combinados para los que los bienes o servicios comprometidos son insumos. Los factores que indican que el compromiso de una entidad dos o más compromisos de transferir un bien o servicio bienes o servicios a un cliente es no son identificables por separado [de acuerdo con el párrafo 27(b)] incluyen, pero no se limitan a los aspectos siguientes:
- (a) La entidad no proporciona un servicio significativo para integrarlo bien o servicio los bienes o servicios con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato dentro de un paquete de bienes o servicios que representan el producto o productos combinados que el cliente ha contratado. En otras palabras, la entidad no está utilizando el bien o servicio los bienes o servicios como insumos como un para producir o entregar el producto o productos combinados especificados por el cliente. Un producto o productos combinados pueden incluir más de una fase, elemento o unidad.
 - (b) uno o más de los bien o servicio bienes o servicios modifican o personalizan modifican o personalizan de forma significativa, o son modificados o personalizados de forma significativa, por uno o más de los otros otro bien o servicio bienes o servicios comprometidos en el contrato.
 - (c) El bien o servicio no es Los bienes o servicios son altamente interdependientes o están fuertemente interrelacionados con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato. Por ejemplo, el hecho de que un cliente pudiera decidir no comprar el bien o servicio sin afectar de forma significativa a los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato puede indicar que dicho bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado con dichos otros bienes o servicios comprometidos. En otras palabras, cada uno de los bienes o servicios está afectado de forma significativa por uno o más de los otros bienes o servicios del contrato. Por ejemplo, en algunos casos, dos o más bienes o servicios afectan de forma significativa el uno al otro porque la entidad no podría cumplir su compromiso transfiriendo cada uno de los bienes o servicios de forma independiente.
- 30 Si un bien o servicio comprometido no es distinto, una entidad combinará ese bien o servicio con otros bienes o servicios comprometidos hasta que identifique un paquete de bienes o servicios que sea distinto. En algunos casos, eso daría lugar a que la entidad contabilizase todos los bienes o servicios comprometidos en un contrato como una obligación de desempeño única.

En el Apéndice B se modifican los párrafos B1, B34 a B38, B52, B53 y B58 y se añaden los párrafos B34A, B35A, B35B, B37A, B59A, B63A y B63B. Se elimina el párrafo B57. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. Los párrafos B54, a B56, B59 y B60 a B63 no se han modificado pero se incluyen para facilitar una referencia.

Apéndice B

Guía de aplicación

...

- B1 Esta guía de aplicación está organizada en las categorías siguientes:
- (a) ...
 - (i) concesión de licencias (párrafos B52 a B63B);
 - (j) ...

Contraprestaciones del principal frente a las contraprestaciones del agente

- B34 Cuando está involucrado un tercero en proporcionar bienes o servicios a un cliente, la entidad determinará si la naturaleza de su compromiso es una obligación de desempeño consistente en proporcionar los bienes o servicios especificados por sí misma (es decir, la entidad actúa como principal) o bien en organizar que esos bienes o servicios se proporcionen por un para el tercero el suministro de esos bienes o servicios (es decir, la entidad actúa como un agente). Una entidad determinará si es un principal o un agente para cada uno de los bienes o servicios especificados comprometidos con el cliente. Un bien o servicio especificado es un

bien o servicio distinto (o un paquete distinto de bienes o servicios) a proporcionar al cliente (véanse los párrafos 27 a 30). Si un contrato con un cliente incluye más de un bien o servicio especificado, una entidad podría ser un principal para algunos bienes o servicios especificados y un agente para otros.

- B34A Para determinar la naturaleza de su compromiso (como se describe en el párrafo B34), la entidad:
- (a) Identificará los bienes o servicios especificados a proporcionar al cliente [que, por ejemplo, podrían ser el derecho sobre un bien o servicio a proporcionar por un tercero (véase el párrafo 26)]; y
 - (b) evaluará si controla (como se describe en el párrafo 33) cada bien o servicio especificado antes de que se transfiera al cliente.
- B35 Una entidad es un principal si controla un bien o servicio especificado comprometido antes de que ese bien o servicio sea la entidad lo transferido a un cliente. Sin embargo, una entidad no está necesariamente actuando como un principal controla necesariamente un bien especificado si obtiene el derecho legal sobre un producto ese bien solo de forma momentánea antes de que la titularidad se transfiera a un cliente. Una entidad que es un principal en un contrato puede satisfacer una su obligación de desempeño de proporcionar el bien o servicio especificado por sí misma o puede contratar a un tercero (por ejemplo, un subcontratista) para satisfacer toda o parte de una la obligación de desempeño en su nombre. Cuando una entidad que es un principal satisface una obligación de desempeño, la entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias por el importe bruto de la contraprestación a la que espera tener derecho a cambio de los bienes o servicios transferidos.
- B35A Cuando un tercero está involucrado en proporcionar bienes o servicios a un cliente, una entidad que es un principal obtiene el control de cualquiera de lo siguiente:
- (a) Un bien u otro activo del tercero que luego la entidad transfiere al cliente.
 - (b) Un derecho a un servicio a realizar por el tercero, que otorga a la entidad la capacidad de dirigir a dicho tercero para proporcionar el servicio al cliente en nombre de la entidad.
 - (c) Un bien o servicio del tercero que luego la entidad combina con otros bienes o servicios para proporcionar el bien o servicio especificado al cliente. Por ejemplo, si una entidad proporciona un servicio significativo de integración de bienes o servicios [véase el párrafo 29(a)] suministrados por un tercero para proveer el bien o servicio especificado que el cliente ha contratado, la entidad controla el bien o servicio especificado antes de que sea transferido al cliente. Esto es porque la entidad obtiene en primer lugar el control de los insumos necesarios para proporcionar el bien o servicio especificado (que incluye los bienes o servicios de terceros) y dirige su uso para crear el producto combinado que es el bien o servicio especificado.
- B35B Cuando (o a medida que) una entidad que es un principal satisface una obligación de desempeño, la entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias por el importe bruto de la contraprestación a la que espera tener derecho a cambio de los bienes o servicios transferidos.
- B36 Una entidad es un agente si la obligación de desempeño de la entidad consiste en organizar el suministro de bienes o servicios del bien o servicio especificado por un tercero. Una entidad que es un agente no controla el bien o servicio especificado proporcionado por un tercero antes de que dicho bien o servicio sea transferido al cliente. Cuando (o a medida que) una entidad que es un agente satisface una obligación de desempeño, la entidad reconoce ingresos de actividades ordinarias por el importe de cualquier pago o comisión a la que espere tener derecho a cambio de organizar para la otra parte la provisión de sus que los bienes o servicios especificados sean provistos por el tercero. El pago o comisión de una entidad puede ser el importe neto de la contraprestación que la entidad conserva después de pagar al tercero la contraprestación recibida a cambio de los bienes o servicios a proporcionar por dicho tercero.
- B37 Indicadores de que una entidad es un agente (y por ello, no controla el bien o servicio especificado antes de proporcionarlo transferirlo al cliente) [y es por ello un principal (véase el párrafo B35)] incluyen, pero no se limitan a, los siguientes:
- (a) el tercero La entidad es responsable principal del cumplimiento del contrato, compromiso de suministrar el bien o servicio especificado. Esto habitualmente incluye la responsabilidad de la aceptación del bien o servicio especificado (por ejemplo, la responsabilidad principal de que el bien o servicio cumpla las especificaciones del cliente). Si la entidad es la responsable principal del cumplimiento del compromiso de suministrar el bien o servicio especificado, esto puede indicar que el tercero involucrado en el suministro del bien o servicio especificado está actuando en nombre de la entidad.
 - (b) La entidad no tiene el riesgo de inventario ni antes ni después de que los bienes de que el bien o servicio especificado hayan sido ordenados para transferido a un cliente durante el envío o en el momento de la devolución; o después de la transferencia del control al cliente (por ejemplo, si el

cliente tiene un derecho de devolución). Por ejemplo, si la entidad obtiene, o se compromete a obtener, el bien o servicio especificado antes de lograr un contrato con un cliente, eso puede indicar que tiene la capacidad de dirigir el uso y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes del bien o servicio antes de ser transferido al cliente.

- (c) La entidad ~~no~~ tiene discrecionalidad para establecer los precios ~~el precio~~ del los bienes o servicios de la otra parte y, por ello, el beneficio que la entidad puede recibir de esos bienes o servicios está limitado; bien o servicio especificado. La determinación del precio que el cliente paga por el bien o servicio especificado puede indicar que la entidad tiene la capacidad de dirigir el uso de ese bien o servicio y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes. Sin embargo, un agente puede tener discrecionalidad para establecer los precios en algunos casos. Por ejemplo, un agente puede tener cierta flexibilidad para establecer los precios para generar ingresos de actividades ordinarias adicionales por sus servicios de organización de los bienes o servicios sean provistos por terceros a los clientes.
- (d) la ~~contraprestación~~ de la entidad es en forma de una comisión; y
- (e) la entidad no está expuesta al riesgo de crédito por el importe por recibir de un cliente a cambio de los bienes o servicios de la otra parte.

B37A Los indicadores del párrafo B37 pueden ser más o menos relevantes para la evaluación del control dependiendo de la naturaleza del bien o servicio especificado y de los términos y condiciones del contrato. Además, indicadores diferentes pueden proporcionar evidencia más convincente en contratos distintos.

B38 Si otra entidad asume las obligaciones de desempeño de la entidad y los derechos contractuales del contrato, de forma que la entidad deja de estar obligada a satisfacer la obligación de desempeño de transferir el bien o servicio ~~comprometido~~ especificado al cliente (es decir, la entidad deja de actuar como el principal), la entidad no reconocerá los ingresos de actividades ordinarias por esa obligación de desempeño. En su lugar, la entidad evaluará si reconocer o no ingresos de actividades ordinarias por satisfacer una obligación de desempeño de obtener un contrato para el tercero (es decir, si la entidad está actuando como un agente).

...

Concesión de licencias

B52 Una licencia establece los derechos de un cliente a la propiedad intelectual de una entidad. Las licencias de propiedad intelectual pueden incluir, pero no se limitan a, licencias sobre cualquiera de los siguientes elementos:

- (a) programas informáticos y tecnología;
- (b) películas, música y otras formas de difusión y entretenimiento;
- (c) franquicias; y
- (d) patentes, marcas comerciales y derechos de autor.

B53 Además del compromiso de conceder una licencia (o licencias) a un cliente, una entidad puede también comprometerse a transferirle otros bienes o servicios. Esos compromisos pueden estar explícitamente señalados en el contrato o implícitos en las prácticas acostumbradas, políticas publicadas o declaraciones específicas de una entidad (véase el párrafo 24). Como con otros tipos de contratos, cuando un contrato con un cliente incluye un compromiso para conceder una licencia (o licencias), además de otros bienes o servicios comprometidos, una entidad aplicará los párrafos 22 a 30 para identificar cada una de las obligaciones de desempeño del contrato.

B54 Si el compromiso de conceder una licencia no es distinto de otros bienes o servicios comprometidos en el contrato de acuerdo con los párrafos 26 a 30, una entidad contabilizará el compromiso de conceder una licencia y esos otros bienes o servicios comprometidos en conjunto como una única obligación de desempeño. Ejemplos de licencias que no son distintas de otros bienes o servicios comprometidos en el contrato incluyen los siguientes:

- (a) una licencia que constituye un componente de un bien tangible y que es parte integral de la funcionalidad de dicho bien; y
- (b) una licencia de la que el cliente puede beneficiarse solo conjuntamente con un servicio relacionado (tal como un servicio en línea proporcionado por la entidad que permite al cliente, mediante la concesión de una licencia, acceder a los contenidos).

B55 Si la licencia no es distinta, una entidad aplicará los párrafos 31 a 38 para determinar si la obligación de desempeño (que incluye la licencia comprometida) es una obligación de desempeño que se satisface a lo largo del tiempo o en un momento determinado.

- B56 Si el compromiso de conceder la licencia es distinto de otros bienes o servicios comprometidos en el contrato y, por ello, el compromiso de conceder la licencia es una obligación de desempeño separada, una entidad determinará si la licencia se transfiere al cliente en un momento determinado o a lo largo de un periodo de tiempo. Para realizar esa determinación, una entidad considerará si la naturaleza del compromiso de la entidad al conceder la licencia al cliente es proporcionar al cliente:
- (a) un derecho de acceso a la propiedad intelectual de la entidad, tal y como exista a lo largo del periodo de licencia; o
 - (b) un derecho a utilizar la propiedad intelectual de la entidad, tal y como exista en el momento de concesión de la licencia.

Determinación de la naturaleza del compromiso de la entidad

- B57 ~~Para determinar si el compromiso de una entidad de conceder una licencia proporciona al cliente un derecho de acceso a la propiedad intelectual o un derecho a utilizar la propiedad intelectual de una entidad, ésta considerará si un cliente puede usar directamente una licencia en el momento concreto en que se concede la licencia y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes. Un cliente no puede utilizar directamente una licencia en el momento concreto en que se le concede y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, si la propiedad intelectual a la que tiene derecho cambia a lo largo del periodo de licencia. La propiedad intelectual cambiará (y, por ello, afectará a la evaluación de la entidad de cuándo el cliente controla la licencia) cuando la entidad continúe involucrada con su propiedad intelectual y lleve a cabo actividades que afectan de forma significativa a la propiedad intelectual a la que tiene derecho el cliente. En estos casos, la licencia proporciona al cliente un derecho de acceso a la propiedad intelectual de la entidad (véase el párrafo B58). Por el contrario, un cliente puede utilizar directamente una licencia en el momento concreto en que se le concede y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes, si la propiedad intelectual a la que tiene derecho el cliente no va a cambiar (véase el párrafo B61). En esos casos, las actividades llevadas a cabo por la entidad solo cambian su propio activo (es decir, la propiedad intelectual subyacente), lo cual puede afectar a la capacidad de la entidad para proporcionar licencias en el futuro; sin embargo, esas actividades no afectarían a la determinación de lo que proporciona la licencia o lo que controla el cliente. [Eliminado]~~

- B58 La naturaleza del compromiso de una entidad al conceder la licencia es un compromiso de proporcionar un derecho de acceso a la propiedad intelectual de la entidad si se cumplen todos los criterios siguientes:
- (a) el contrato requiere, o el cliente razonablemente espera, que la entidad lleve a cabo actividades que afectan de forma significativa a la propiedad intelectual a la que el cliente tiene derecho (véanse ~~el~~ los párrafos B59 y B59A);
 - (b) los derechos concedidos por la licencia exponen directamente al cliente a los efectos positivos o negativos de las actividades de la entidad identificados en el párrafo B58(a); y
 - (c) esas actividades no dan lugar a la transferencia de un bien o servicio al cliente durante el tiempo en que dichas actividades ocurren (véase el párrafo 25).

- B59 Factores que pueden indicar que un cliente podría esperar razonablemente que una entidad llevará a cabo actividades que afecten significativamente a la propiedad intelectual incluyen las prácticas acostumbradas, políticas publicadas o declaraciones específicas de la entidad. Aunque no determinante, la existencia de un interés económico compartido (por ejemplo, una regalía basada en ventas) entre la entidad y el cliente sobre la propiedad intelectual a la que el cliente tiene derecho puede también indicar que éste podría razonablemente esperar que la entidad llevará a cabo tales actividades.

- B59A Las actividades de una entidad afectan significativamente a la propiedad intelectual a la que el cliente tiene derecho cuando:

- (a) se espera que esas actividades cambien significativamente la forma (por ejemplo, el diseño o contenido) o la funcionalidad (por ejemplo, la capacidad de realizar una función o tarea) de la propiedad intelectual; o
- (b) la capacidad del cliente de obtener beneficios de la propiedad intelectual procede sustancialmente o depende, de esas actividades. Por ejemplo, los beneficios de una marca proceden o dependen, a menudo, de las actividades continuadas de la entidad que apoyan o mantienen el valor de la propiedad intelectual.

Por consiguiente, si la propiedad intelectual a la que el cliente tiene derecho posee una funcionalidad independiente significativa, una parte sustancial del beneficio de esa propiedad intelectual procede de dicha funcionalidad. Por consiguiente, la capacidad del cliente de obtener beneficios de esa propiedad intelectual no se vería significativamente afectada por las actividades de la entidad a menos que esas actividades cambien de forma significativa su forma o funcionalidad. Los tipos de propiedad intelectual que, a menudo,

tienen funcionalidad independiente significativa incluyen el software, compuestos biológicos o fórmulas de fármacos, y contenidos de medios de comunicación completos (por ejemplo, películas, programas de televisión y grabaciones de música).

- B60 Si los criterios del párrafo B58 se cumplen, una entidad contabilizará el compromiso de conceder una licencia como una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo, porque el cliente recibirá y consumirá de forma simultánea el beneficio procedente del desempeño de la entidad de proporcionar acceso a su propiedad intelectual a medida que el desempeño tiene lugar [véase el párrafo 35(a)]. Una entidad aplicará los párrafos 39 a 45 para seleccionar un método apropiado de medir su progreso hacia la satisfacción completa de esa obligación de desempeño de dar acceso.
- B61 Si los criterios del párrafo B58 no se cumplen, la naturaleza del compromiso de una entidad es proporcionar un derecho al uso de la propiedad intelectual de la entidad tal y como dicha propiedad intelectual existe (en términos de forma y funcionalidad) en el momento en que se concede la licencia al cliente. Esto significa que el cliente puede dirigir el uso de la licencia y obtener sustancialmente todos sus beneficios restantes en el momento en que se le transfiere. Una entidad contabilizará el compromiso de proporcionar un derecho a utilizar su propiedad intelectual como una obligación de desempeño satisfecha en un momento determinado. Una entidad aplicará el párrafo 38 para determinar el momento determinado en el cual la licencia se transfiere al cliente. Sin embargo, el ingreso de actividades ordinarias no puede reconocerse por una licencia que proporciona un derecho a utilizar la propiedad intelectual antes del comienzo de periodo durante el cual el cliente es capaz de utilizar y beneficiarse de ésta. Por ejemplo, si el periodo de una licencia de un programa informático comienza antes de que una entidad proporcione al cliente (o haga disponible de otro modo) un código que le permita el uso inmediato de dicho programa, la entidad no reconocerá un ingreso de actividades ordinarias antes de que se haya proporcionado dicho código (o se haya puesto disponible por otro medio).
- B62 Una entidad no considerará los siguientes factores al determinar si una licencia proporciona un derecho de acceso a la propiedad intelectual o un derecho al uso de la propiedad intelectual de la entidad:
- Restricciones de tiempo, región geográfica o uso—esas restricciones definen los atributos de la licencia comprometida, en lugar de definir si la entidad satisface su obligación de desempeño en un momento determinado o a lo largo del tiempo.
 - Las garantías proporcionadas por la entidad de que tiene una patente válida de propiedad intelectual y que defenderá esa patente del uso no autorizado—un compromiso de defender un derecho de patente no es una obligación de desempeño porque el acto de defender una patente protege el valor de los activos de propiedad intelectual de la entidad y asegura al cliente que la licencia transferida cumple las especificaciones de la licencia comprometida en el contrato.

Regalías basadas en ventas o en uso

- B63 A pesar de los requerimientos de los párrafos 56 a 59, una entidad reconocerá ingresos de actividades ordinarias por regalías basadas en ventas o en uso comprometidas a cambio de una licencia de propiedad intelectual, solo cuando (o a medida que) el más tardío de los siguientes sucesos ocurra:
- tenga lugar la venta o uso posterior; y
 - la obligación de desempeño a la que se ha asignado parte o todas las regalías basadas en ventas o en uso ha sido satisfecha (o parcialmente satisfecha).
- B63A El requerimiento para una regalía basada en ventas o en uso del párrafo B63 se aplica cuando la regalía se relaciona solo con una licencia de propiedad intelectual o cuando ésta es el elemento predominante con el que se relaciona la regalía (por ejemplo, la licencia de propiedad intelectual puede ser el elemento predominante con el que se relaciona la regalía cuando la entidad tiene una expectativa razonable de que el cliente atribuya de forma significativa más valor a la licencia que a otros bienes o servicios con los que se relaciona la regalía).
- B63B Cuando el requerimiento del párrafo B63A se cumple, los ingresos de actividades ordinarias procedentes de una regalía basada en ventas o en uso se reconocerán completamente de acuerdo con el párrafo B63. Cuando el requerimiento del párrafo B63A no se cumple, los requerimientos sobre la contraprestación variable de los párrafos 50 a 59 se aplican a la regalía basada en ventas o en uso.

En el Apéndice C, se modifican los párrafos C2, C5 y C7 se añaden los párrafos C1B, C7A y C8A. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. Los párrafos C3 y C6 no se han modificado pero se incluyen para facilitar una referencia.

Fecha de vigencia

...

C1B Aclaraciones a la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes emitida en abril de 2016 modificó los párrafos 26, 27, 29, B1, B34 a B38, B52, B53, B58, C2, C5 y C7, eliminó los párrafos B57 y añadió los párrafos B34A, B35A, B35B, B37A, B59A, B63A, B63B, C7A y C8A. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Transición

- C2** A efectos de los requerimientos de transición de los párrafos C3 a C8A:
- (a) la fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo sobre el que se informa en que la entidad aplique esta Norma por primera vez; y
 - (b) un contrato completado es un contrato para el cual la entidad ha transferido todos los bienes o servicios identificados de acuerdo con la NIC 11 *Contratos de Construcción*, NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias* e Interpretaciones relacionadas.
- C3** Una entidad aplicará esta Norma utilizando uno de los dos siguientes métodos:
- (a) de forma retroactiva a cada periodo sobre el que se informa anterior de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, sujeta a lo determinado en el párrafo C5; o
 - (b) retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de esta Norma reconocido en la fecha de aplicación inicial, de acuerdo con los párrafos C7 y C8.
- ...
- C5** Una entidad puede utilizar uno o más de las siguientes soluciones prácticas al aplicar esta Norma de forma retroactiva de acuerdo el párrafo C3(a):
- (a) Para los contratos completados, una entidad no necesita reexpresarlos que:
 - (i) comiencen y finalicen en el mismo periodo anual sobre el que se informa; o
 - (ii) sean contratos completados al comienzo del primer periodo presentado.
 - (b) Para contratos completados que tengan contraprestación variable, una entidad puede utilizar el precio de la transacción en la fecha en que se completó el contrato, en lugar de estimar los importes de contraprestación variable en los periodos sobre el que se informa comparativos; ~~y~~.
 - (c) Para contratos que fueron modificados antes del comienzo del primer periodo presentado, una entidad no necesita reexpresar de forma retrospectiva el contrato para esas modificaciones del contrato de acuerdo con los párrafos 20 y 21. En su lugar, una entidad reflejará el efecto acumulado de todas las modificaciones que tengan lugar antes del comienzo del primer periodo presentado al:
 - (i) identificar las obligaciones de desempeño satisfechas y no satisfechas;
 - (ii) determinar el precio de la transacción; y
 - (iii) asignar el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño satisfechas y no satisfechas.
 - ~~(d)~~ Para todos los periodos sobre los que se informa que se presentan antes de la fecha de la aplicación inicial, una entidad no necesita revelar el importe del precio de la transacción asignado a las obligaciones de desempeño pendientes, ni una explicación de cuándo la entidad espera reconocer ese importe como ingresos de actividades ordinarias (véase el párrafo 120).
- C6** Para cualquiera de las soluciones prácticas del párrafo C5 que una entidad utilice, ésta aplicará esa solución de forma congruente a todos los contratos dentro de todos los periodos sobre los que se informa presentados. Además, la entidad revelará toda la siguiente información:
- (a) las soluciones que se han utilizado; y
 - (b) en la medida en que sea razonablemente posible, una evaluación cualitativa del efecto estimado de la aplicación de cada uno de dichas soluciones.

C7 Si una entidad opta por aplicar esta Norma de forma retroactiva, de acuerdo con el párrafo C3(b), reconocerá el efecto acumulado de la aplicación inicial de esta Norma como un ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas (u otro componente del patrimonio, según proceda) del periodo sobre el que se informa anual que incluya la fecha de aplicación inicial. Según este método de transición, una entidad podría optar por aplicar ~~aplicará~~ esta Norma de forma retroactiva solo a contratos que no estén completados en la fecha de aplicación inicial (por ejemplo, 1 de enero de 2018 para una entidad con el 31 de diciembre como final de año).

C7A Una entidad que aplique esta Norma de forma retroactiva de acuerdo con el párrafo C3(b) podría usar también la solución práctica descrita en el párrafo C5(c):

(a) para todas las modificaciones de contratos que tengan lugar antes del comienzo de primer periodo presentado; o

(b) para todas las modificaciones de contratos que tengan lugar antes de la fecha de aplicación inicial.

Si una entidad usa esta solución práctica, aplicará esta solución de forma congruente a todos los contratos y revelará la información requerida por el párrafo C6.

...

C8A Una entidad aplicará [Aclaraciones a la NIIF 15 (véase el párrafo C1B) de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8. Al aplicar las modificaciones de forma retroactiva, una entidad utilizará las modificaciones como si hubieran estado incluidas en la NIIF 15 en la fecha de la aplicación inicial. Por consiguiente, una entidad no aplicará las modificaciones a periodos sobre los que se informa o a contratos a los que los requerimientos de la NIIF 15 no son aplicables de acuerdo con los párrafos C2 a C8. Por ejemplo, si una entidad aplica la NIIF 15, de acuerdo con el párrafo C3(b) solo a contratos que no son contratos completados en la fecha de aplicación inicial, no reexpresará los contratos completados en la fecha de aplicación inicial de la NIIF 15, a efectos de estas modificaciones.

