

# UNIVERSIDAD NACIONAL DEL CALLAO

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES

ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



## LA NIIF Y LA INFORMACIÓN FINANCIERA EN LA EMPRESA LIMA GAS SA, PERIODO 2016

TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADOR PÚBLICO

QUINCHO SALDARRIAGA GUELSY LEDY

ESCUDERO QUEZADA SERVITA JELIN

HUAYHUA PASMIÑO DANYTZA

Callao, 2021

PERU



## HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

### MIEMBROS DEL JURADO:

MG. ECON. FREDY VICENTE SALAZAR SANDOVAL :PRESIDENTE

MG. CPC. HUMBERTO TORDOYA ROMERO :SECRETARIO

CPC. LEONCIO TAPIA VÁSQUEZ :VOCAL

LIC. JOSÉ WILLIAM SÁNCHEZ PINEDO :MIEMBRO SUPLENTE

ASESOR: DR. CPC. WALTER ZANS ARIMANA .

Nº DE LIBRO: 01

Nº DE FOLIO: 32.07

### ACTA DE SUSTENTACIÓN:

-ACTA DE SUSTENTACIÓN Nº 023-CT-2018-03/FCC

-ACTA DE SUSTENTACIÓN Nº 024-CT-2018-03/FCC

-ACTA DE SUSTENTACIÓN Nº 025-CT-2018-03/FCC

FECHA DE APROBACIÓN DE TESIS: 04 DE OCTUBRE DEL 2018

## **DEDICATORIA**

A Dios por haber sido nuestro guía y por darnos la fortaleza para no desistir de nuestro objetivo. A nuestros padres, les entregamos este logro porque nos han dado tanto en esta vida.

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios quien nos ha bendecido en este sendero de aprendizaje, dándonos fortaleza para continuar y lograr nuestro objetivo.

A nuestros padres, por darnos su apoyo incondicional durante este tiempo de estudio, por sus palabras de aliento que nos motivaron a no rendirnos.

A la Universidad Nacional del Callao por acogernos en sus aulas durante estos años de estudio, por haber sido el camino de superación en nuestras vidas. Por habernos brindado las herramientas para formarnos como profesionales.

A nuestros maestros quienes compartieron sus conocimientos en estos años de estudio, quienes nos transmitieron su sabiduría y nos dieron consejos de vida.

## ÍNDICE

CARÁTULA

PÁGINA DE RESPETO

HOJA DE REFERENCIA DEL JURADO Y APROBACIÓN

DEDICATORIA

AGRADECIMIENTOS

ÍNDICE.....	1
TABLAS DE CONTENIDO.....	4
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	7
ÍNDICE DE FIGURAS.....	10
RESUMEN.....	11
ABSTRACT.....	12
I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	13
1.1. Identificación del problema.....	13
1.2. Formulación del problema.....	15
1.3. Objetivos de la investigación.....	16
1.4. Justificación.....	16
1.5. Importancia.....	17
II. MARCO TEÓRICO.....	18
2.1. Antecedentes del estudio.....	18
2.2. Marco teórico.....	23
2.3. Definición de términos básicos.....	70

III. VARIABLES E HIPÓTESIS .....	73
3.1. Variables de la investigación .....	73
3.2. Operacionalización de las variables .....	74
3.3. Hipótesis general e hipótesis específicas .....	75
IV. METODOLOGÍA .....	77
4.1. Tipo de investigación: .....	77
4.2. Diseño de investigación .....	77
4.3. Población y muestra .....	79
4.4. Técnica e instrumento de recolección de datos .....	80
4.5. Procedimientos de recolección de datos .....	81
4.6. Procesamiento estadístico y análisis de datos .....	82
V. RESULTADOS .....	83
5.1. Resultado para la hipótesis específica 1 .....	84
5.2. Resultado para la hipótesis específica 2 .....	118
5.3. Resultado para la hipótesis general .....	129
VI. DISCUSION DE RESULTADOS .....	145
6.1 Contrastación de la hipótesis con los resultados .....	145
6.2 Contrastación de resultados con otros estudios similares .....	148
VII. CONCLUSIONES .....	152
VIII. RECOMENDACIONES .....	154
IX. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....	156
ANEXOS .....	160
• Anexo N° 01: Matriz de Consistencia .....	160

- Anexo N° 02: Cuestionario..... 162
- Anexo N° 03: Validación de Instrumento por Juicio de Expertos..... 164
- Anexo N° 04: Resultados del Cuestionario..... 169

## TABLAS DE CONTENIDO

Tabla N° 5.1: Cuadro de cotejos de los criterios de reconocimiento de un contrato según los principales clientes de Lima Gas S.A., periodo 2016.....	87
Tabla N° 5.2: Lista de bienes y servicios comprometidos en la línea de venta Envasado y Distribución de la empresa Lima Gas SA.....	98
Tabla N° 5.3: Lista de bienes y servicios comprometidos en las líneas de ventas de industrial y comercial GLP de la empresa Lima Gas SA.....	98
Tabla N° 5.4: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIC 18 del periodo 2016 con rebate.....	106
Tabla N° 5.5: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIIF 15 del periodo 2016. ....	107
Tabla N° 5.6: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL NIC 18 vs NIIF 15 del periodo 2016. ....	108
Tabla N° 5.7: Diferencia mensualizados NIC 18 y NIIF 15 del periodo 2016....	109
Tabla N° 5.8: Lista de indicadores de la transferencia del control de los clientes más representativos de Lima Gas SA.....	114
Tabla N° 5.9: Estado de Resultados Integrales comparativo bajo NIC 18 y NIIF 15 en el periodo 2016. ....	117
Tabla N° 5.10: Divulgación de ingresos por línea de producto según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016. ....	129

Tabla N° 5.11: Divulgación de ingresos por departamento según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016. ....	130
Tabla N° 5.12 Divulgación de ingresos por región geográfica según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016. ....	131
Tabla N° 5.13: La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de Gas. ....	133
Tabla N° 5.14: Con la implementación de la NIIF 15, habrá un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias de la empresa Lima Gas S.A.....	134
Tabla N° 5.15: La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto significativo en el estado de resultados integrales de la empresa Lima Gas S.A.....	135
Tabla N° 5.16: La implementación de la NIIF 15 mejorará el proceso del reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A.....	136
Tabla N° 5.17: La implementación de la NIIF 15 mejorará los controles del reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.....	137
Tabla N° 5.18: Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información suficiente que permitirá a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.....	138

Tabla N° 5.19: Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos.....	139
Tabla N° 5.20: La aplicación de la NIIF 15 permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.....	140
Tabla N° 5.21: La aplicación de la NIIF 15 permitirá que la información financiera sea confiable en la empresa Lima Gas S.A.....	141
Tabla N° 5.22: La aplicación de la NIIF 15 permitirá obtener una mejor coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas S.A.....	142
Tabla N° 5.23: Grado de impacto de la aplicación de la NIIF 15 en la empresa Lima Gas SA.....	143

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico N° 5.1: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIC 18 del periodo 2016 con rebate.....	106
Gráfico N° 5.2: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIIF 15 del periodo 2016. ....	107
Gráfico N° 5.3: Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL NIC 18 vs NIIF 15 del periodo 2016. ....	108
Gráfico N° 5.4: Diferencias mensualizadas NIC 18 y NIIF 15 del periodo 2016.....	109
Gráfico N° 5.5: Divulgación de ingresos por línea de producto según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016.....	130
Gráfico N° 5.6: Divulgación de ingresos por departamento según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016. ....	131
Gráfico N° 5.7: Divulgación de ingresos por región geográfica según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016.....	132
Gráfico N° 5.8: La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de Gas.....	133
Gráfico N° 5.9: Con la implementación de la NIIF 15, habrá un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias de la empresa Lima Gas S.A.....	134

Gráfico N° 5.10: La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto significativo en el estado de resultados integrales de la empresa Lima Gas S.A.....	135
Gráfico N° 5.11: La implementación de la NIIF 15 mejorará el proceso del reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A .....	136
Gráfico N° 5.12: La implementación de la NIIF 15 mejorará los controles del reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.....	137
Gráfico N° 5.13: Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información suficiente que permitirá a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.....	138
Gráfico N° 5.14: Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos.....	139
Gráfico N° 5.15: La aplicación de la NIIF 15 permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.....	140
Gráfico N° 5.16: La aplicación de la NIIF 15 permitirá que la información financiera sea confiable en la empresa Lima Gas S.A.....	141
Gráfico N° 5.17: La aplicación de la NIIF 15 permitirá obtener una mejor coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas S.A.....	142

**Gráfico N° 5.18: Grado de impacto de la aplicación de la NIIF 15 en la empresa**

**Lima Gas SA.....143**

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N° 01: Reconocimiento de ingresos.....	113
Figura N° 02: Políticas Contables para el reconocimiento de ingresos de Lima Gas S.A. para el periodo 2016.....	119
Figura N° 03: Proceso de ventas.....	123
Figura N° 04: Proceso de compras.....	125

## RESUMEN

El presente proyecto de investigación titulado “La NIIF 15 y la Información Financiera en la empresa Lima Gas S.A.”, tuvo como propósito determinar los efectos en el cumplimiento del modelo integral del reconocimiento de los ingresos y de los objetivos de la información financiera; buscó implementar los cinco pasos que establece la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en la empresa Lima Gas S.A en el periodo 2016 y mostró su relación con la información financiera.

La investigación fue de tipo aplicada, con un diseño no experimental y transversal, y con un nivel descriptivo y correlacional. La población estuvo constituida por los estados financieros de la empresa Lima Gas S.A del periodo 2016 y la muestra fue no probabilística e intencional; es decir seleccionamos el estado de resultados del periodo 2016 como muestra. Además se tuvo como población al personal de la empresa Lima Gas, entre ellos los jefes de contabilidad y los auditores externos relacionados con la empresa a los cuales se les aplicó un cuestionario y quienes en total fueron 9, siendo la muestra la misma cantidad.

Finalmente se pudo concluir que la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes tiene un efecto favorable en la información financiera de la empresa Lima Gas S.A en el periodo 2016.

## ABSTRACT

The purpose of this research project entitled "IFRS 15 and Financial Information in the company Lima Gas S.A." was to determine the effects of compliance with the integral model of revenue and objectives of the financial information; sought to implement the five steps established by IFRS 15 Revenue from ordinary activities from contracts with customers in the company Lima Gas S.A in the 2016 period and showed its relationship with financial information.

The research was of an applied type, with a non-experimental and transversal design, and with a descriptive and correlational level. The population was constituted by the financial statements of the company Lima Gas S.A of the period 2016 and the sample was not probabilistic and intentional; that is, we selected the income statement for the 2016 period as a sample. In addition, there was a population of Lima Gas staff, including heads of accounting and external auditors related to the company to whom a questionnaire was applied and who in total were 9, the sample being the same amount.

Finally, it was concluded that IFRS 15 Revenue from ordinary activities from contracts with customers has a positive effect on the financial information of the company Lima Gas S.A in the 2016 period.

## **I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

### **1.1. Identificación del problema**

A finales de mayo del 2014 se emitió la NIIF 15 “Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes” la cual será efectiva desde el 01 de enero de 2018. Esta norma plantea la ampliación y homogenización del reconocimiento de los ingresos. La NIC 18 Ingresos por actividades ordinarias no contaba con los requerimientos suficientes (i) de un punto en el tiempo o con el tiempo, (ii) orientación nueva sobre opciones por bienes y servicios adicionales, (iii) orientación sobre consideración que no es en efectivo, (iv) orientación nueva sobre los costos de obtener y cumplir un contrato con un cliente, y los cambios que se pueda dar a lo largo de la vida del contrato, ya que solo establecía reconocer los ingresos de la siguiente manera: la entidad transfería al comprador riesgos y ventajas en su totalidad, el importe de los ingresos podía ser valorado con fiabilidad y existía entrada de efectivo.

La empresa Lima Gas S.A. fue constituida en 1961 y a partir del 01 de agosto del 2013 la compañía es una subsidiaria de Lipigas S.A., domiciliada en Chile. Su principal actividad es la comercialización de gas licuado de petróleo. Para dicho fin posee plantas envasadoras en Callao, Trujillo, Chiclayo, Piura, Juliaca, Ica y Arequipa; así también cuenta con centros de distribución en Lima, Cuzco y Tacna, a fin de atender la demanda a nivel nacional.

La empresa para reconocer sus ingresos viene aplicando la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias; es decir (i) la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes; (ii) la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos; (iii) el importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad; (iv) sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y (v) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

El principal problema que enfrenta la empresa Lima Gas S.A. es la falta de identificación de los cinco pasos que establece la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, los cuales son: (i) identificar el contrato con el cliente, (ii) identificar las obligaciones de desempeño incluidas en el contrato, (iii) determinar el precio de la transacción, (iv) asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato y (v) reconocer el ingreso cuando se satisface la obligación de desempeño. Todo lo cual no permite tener una visión clara de cuales van a ser los efectos en la información financiera.

En vista de lo expuesto, se planteó la propuesta del análisis de la adopción anticipada de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes y la información financiera para la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016, para determinar cuál fue el efecto en la información

### 1.3. Objetivos de la investigación

#### 1.3.1. Objetivo general

Determinar qué efecto produce la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A en el periodo 2016.

#### 1.3.2. Objetivos específicos

A) Determinar qué efecto produce la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, en el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A, en el periodo 2016.

B) Determinar qué efecto produce la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.

#### 1.4. Justificación

El trabajo de investigación es necesario puesto que la empresa Lima Gas S.A debe eliminar las incongruencias y debilidades de los requerimientos anteriores de la NIC 18 ingresos de actividades ordinarias. La adopción de la NIIF 15 permitió obtener un mayor conocimiento sobre el reconocimiento de ingresos cuyo resultado hizo que la información sea más útil a los usuarios de la empresa Lima Gas SA para la toma de decisiones sobre los estados financieros.

### 1.5. Importancia

El trabajo de investigación es de importancia puesto que permite demostrar que la aplicación de la NIIF 15 contribuye favorablemente en la presentación de la información financiera y además servirá de referencia para el estudio en otras empresas del rubro que cuenten con características similares. Asimismo las empresas podrán tomar conciencia de lo importante que es realizar un estudio anticipado del impacto que produce la implementación de la NIIF 15 en el reconocimiento de los ingresos y gastos relacionados a los contratos con clientes y así se pueda evaluar los posibles cambios y reestructuraciones necesarias que se deban hacer para la adecuada aplicación de la norma.

## II. MARCO TEÓRICO

### 2.1. Antecedentes del estudio

#### 2.1.1. Antecedentes del Estudio Internacionales

Pacheco, C (2016) en su investigación de tesis indica:

El objetivo de esta Norma es establecer los principios que aplicará una entidad 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. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB, (2014). (p.26)

Culminando este trabajo, se determina que el tratamiento contable de la cuenta de los ingresos de los contratos de construcción según la NIC 11 y NIIF 15, presentan aspectos significativos al examinar sus contratos. Aspiro que sirva como una metodología en la aplicación de la nueva norma NIIF 15 en el reconocimiento de los ingresos en la forma de: eliminar las incongruencias, (p.103)

Mejorar la comparabilidad de las prácticas de reconocimientos de los ingresos entre los sectores, proporcionar una información fidedigna, que se origina de los contratos con la función de revelar una información clara precisa y concisa a través de los estados financieros, apoyando el nuevo reto para las constructoras en el proceso de transición y empleo de la misma. (p.103)

Es conveniente que las compañías realicen un análisis detallado de sus implicaciones lo antes posible, con el objeto de asegurarse que la norma podrá ser aplicada sin problemas en el momento de su entrada en vigor (p.103)

En relación con el objetivo general del presente trabajo se vio que fue necesaria la aplicación de juicios contables para realizar un mejor análisis con respecto a

los nuevos requerimientos que indica la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias. Tesis que ayudó a poder realizar una evaluación de cuáles fueron los efectos en la Información Financiera en la empresa Lima Gas S.A.

Campoverde, J y Castro, C (2016) en su investigación de tesis indica:

Objetivo general diseñar una metodología de aplicación de la NIIF 15 y la identificación de los posibles efectos tributarios en las empresas pertenecientes al sector inmobiliario del Ecuador, con el propósito de asegurar la preparación de los estados financieros más razonables (p. 47).

El autor concluyó que:

El impacto de la aplicación del modelo de los 5 pasos no tendrá un efecto significativo para la compañía objeto de estudio dado que sus prácticas tradicionales de negocio se adaptan a los nuevos requerimientos de NIIF 15, fue necesario realizar un análisis pormenorizado de los criterios que exige la norma para llegar a esta conclusión.

Caso diferente para el tema de los costos de obtener el contrato donde si identificamos un efecto para las comisiones de venta, ya que actualmente la compañía los registra con cargo a los resultados del ejercicio pero que de acuerdo con NIIF 15 estos desembolsos serian objeto de capitalización, lo cual crea por un lado un beneficio para el accionista porque permitirá mejorar los resultados y adicional a que esta práctica sería más coherente en relación a las practicas actuales ya que permitirá una mejor asociación de ingresos del contrato y costos. (pp.149- 150)

En relación a lo que menciona Campoverde y Castro, no todas las empresas tienen un efecto significativo en cuanto a los resultados de la empresa pero si implicó un mayor análisis de los procedimientos a seguir para el reconocimiento de ingresos, lo cual se vio reflejado en las cualidades de los Estados Financieros.

Burgos, M y Anchundía, F (2017) en su tesis indica que: “Se aplicó como objetivo

general analizar la transición de NIC 11 y 18 a NIIF 15, para identificar y presentar una contabilidad más detallada que permita tomar decisiones a la constructora LICOSA” (p.8)

El autor concluyó que:

Las diversas compañías enfrentan serios problemas en su aspecto financiero y contable en la rama de contratos de construcción a largo plazo, puesto que la decisión, sobre como asignar los ingresos y costos del contrato de acuerdo a los periodos contables en los que se realiza la obra, pueden afectar algunos resultados al considerar los planteamientos técnicos involucrados en el proceso de contabilización de contratos de construcción. El beneficio que trae la NIIF 15 es poder reconocer el ingreso en el momento adecuado a través del tiempo. (pp.110 - 111)..

Con respecto a la presente investigación la NIIF 15 permitió un análisis más detallado de como reconocer correctamente los ingresos, evaluando las 5 etapas que establece la norma. Ahora bien, no todas las compañías muestran problemas en la adaptación de la nueva norma debido a que el impacto básicamente puede estar en el tema de procesos y análisis por parte de especialistas en cuanto a la información financiera.

### **2.1.2. Antecedentes del Estudio Nacionales**

Seminario, R (2017) en su tesis indica que: “Objetivo de la investigación; analizar y evaluar el impacto de la aplicación de la NIIF 15 en los resultados económico-financiero de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan en bolsa”. (p.6)

El autor concluyó que:

Describiendo los requerimientos de la NIIF 15 en comparación con las especificaciones de la NIC 11 y NIC 18; los cambios principalmente corresponde a un mayor análisis en el reconocimiento de los ingresos, centrándose en la transferencia de control, desde la

perspectiva del cliente. Además, incorpora el modelo del valor esperado (media ponderada) en la determinación de la contraprestación variable; aplicándose actualmente el criterio del importe más probable. Por otro lado, propone un mayor desglose en la revelación de las transacciones proporcionando información cualitativa y cuantitativa. (p.46)

En relación con la investigación de Seminario, el principal efecto que la nueva norma NIIF 15 propone es un mayor análisis de las transacciones y esto permite tener información más confiable para la evaluación de los usuarios de los Estados Financieros.

Castro, G Melinc, L y Zegarra, M (2016) en su tesis indican que:

El objetivo de investigación es; Determinar el impacto generado por la transición de la NIC 18 a la NIIF 15 en el reconocimiento de ingresos por contrato de venta en el sector minería, Identificar los cambios en el proceso de ingresos por la implementación de la nueva norma en el sector minería e Identificar los impactos financieros generados por la implementación de la NIIF 15 en las entidades del sector minería (p. 50)

Concluye que; el efecto de la transición de la NIC 18 a la NIIF 15 influye positivamente en el reconocimiento de ingresos por contratos de venta debido a que la nueva norma brinda lineamientos específicos para la presentación homogénea de los estados financieros, y para mejorar la transparencia y calidad de la información a los usuarios. Es decir, el cambio de norma representa una mejora en la preparación de los estados financieros de las empresas, de manera que los usuarios puedan acceder a mayor detalle de las transacciones financieras, y poder evaluar adecuadamente la rentabilidad de un negocio". (p.123)

La presente investigación sirve de base con la hipótesis planteada que indica que la adopción de la NIIF 15 tuvo un efecto positivo en la información financiera que presenta la empresa objeto de estudio, puesto que ayudó a tener un mayor

detalle de todas las transacciones que dan soporte a la información financiera.

Recavarren, F (2014) en su tesis indica que:

Objetivo General: Determinar si las Normas Internacionales de Información Financiera impactan en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú. Analizar si el interés de los inversionistas influye en la innovación y profesionalización en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú. (p. 6)

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) impactan favorablemente en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú, pues su aplicación permite obtener información financiera útil del patrimonio empresarial.

Se concluye así mismo, que cuando existe interés de los inversionistas, esto influye en la innovación y profesionalización, dado que los 158 inversionistas de las grandes empresas familiares del Perú cuentan con un sistema de gestión equilibrado basado en información financiera con efecto transición a NIIF de alta calidad, confiable y comparable, que le permite gobernar eficiente y eficazmente la empresa, generando riqueza en nuestra economía, lo que facilita que las ideas de negocios incorporen innovaciones en los productos o los procesos, base de competitividad; así como también lograr una importante profesionalización de las estructuras de gestión. (p.p. 157-158).

De acuerdo con Recavarren, la implementación de las normas internacionales contribuye a que los usuarios tengan información más útil y confiable para la toma de decisiones en la empresa objeto de análisis.

## 2.2. Marco teórico

### 2.2.1. Marco Legal

a) Normas aplicables a la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes, es:

- Norma Internacional de Información Financiera N°15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes

Fue aprobada en nuestro país, a través de la Resolución de Consejo Normativo de contabilidad N°056-2014-EF/30 y su aplicación era obligatorio para los periodos anuales, a partir del 1 de enero del 2017, aunque se permite la adopción anticipada para las entidades que reportan bajo IFRS.

Mediante Resolución N°003-2017-EF/30 el Consejo Normativo de Contabilidad oficializó la versión 2017 de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera, precisando que la vigencia de dichas normas es la contenida en cada una de ellas; que, el mencionado set contiene la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes cuya vigencia aplicará para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018, permitiéndose su aplicación anticipada.

Mediante Resolución N°005-2017-EF/30 el Consejo Normativo de Contabilidad resuelve en el Artículo 1 postergar la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera NIIF 15 – Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes al 01 de enero de 2019, permitiendo su aplicación anticipada.

La Norma Internacional de Información Financiera 15 - Ingresos por Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, fue la causa o

razón de este proyecto de investigación, debido a que establece los alcances para el reconocimiento de los ingresos resultantes de todos los contratos con clientes; asimismo, es una norma que se debe aplicar obligatoriamente desde el 01 de enero de 2019 para la presentación de los estados financieros de todas las empresas. Por lo que se evaluó los aspectos de mejora, en la aplicación anticipada de la norma en los estados financieros de Lima Gas S.A. Con el objetivo de determinar el efecto en la presentación e información a desglosar que produjo en la presentación de los estados financieros del periodo 2016.

- Marco Normativo – Normas Técnicas Relevantes

Reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes

*Identificación del contrato*

Párrafo 9

Una entidad contabilizará un contrato con un cliente que queda dentro del alcance de esta Norma solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:

- (a) las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente o de acuerdo con otras prácticas tradicionales del negocio) y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones;
- (b) la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;
- (c) la entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir;

(d) el contrato tiene fundamento comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y

(e) es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. Para evaluar si es probable la recaudación del importe de la contraprestación, una entidad considerará solo la capacidad del cliente y la intención que tenga de pagar esa contraprestación a su vencimiento. El importe de la contraprestación al que la entidad tendrá derecho puede ser menor que el precio establecido en el contrato si la contraprestación es variable, porque la entidad puede ofrecer al cliente una reducción de precio (véase el párrafo 52).

#### Párrafo 10

Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crean derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad de los derechos y obligaciones de un contrato es una cuestión del sistema legal. Los contratos pueden ser escritos, orales o estar implícitos en las prácticas tradicionales del negocio de una entidad. Las prácticas y procesos para establecer contratos con clientes varían entre jurisdicciones legales, sectores industriales y entidades. Además, pueden variar dentro de una entidad (por ejemplo, pueden depender de la clase de cliente o de la naturaleza de los bienes o servicios comprometidos). Una entidad considerará esas prácticas y procesos para determinar si y cuándo un acuerdo con un cliente crea derechos y obligaciones exigibles.

#### Párrafo 11

Algunos contratos con clientes pueden no tener una duración fija y pueden rescindirse o modificarse por una de las partes en cualquier momento. Otros contratos pueden renovarse automáticamente de una forma periódica que esté especificada en el contrato. Una entidad aplicará esta Norma a la duración del contrato (es decir, el periodo contractual) en el que las partes del contrato tienen derechos y obligaciones presentes exigibles.

#### Párrafo 13

Si un contrato con un cliente cumple los criterios del párrafo 9 al comienzo de éste, una entidad no evaluará nuevamente dichos criterios a menos que haya una indicación de un cambio significativo en los hechos y circunstancias. Por ejemplo, si se deteriora de forma significativa la capacidad de un cliente para pagar la contraprestación, una entidad evaluaría nuevamente la probabilidad de recaudar la contraprestación a la que tiene derecho a cambio de los bienes o servicios pendientes que va a transferir al cliente.

#### Párrafo 15

Cuando un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 9, y una entidad recibe la contraprestación del cliente, dicha entidad reconocerá la contraprestación recibida como ingresos de actividades ordinarias solo cuando hayan tenido lugar los sucesos siguientes:

(a) la entidad no tiene obligaciones pendientes de transferir bienes o servicios al clientes y toda, o sustancialmente toda, la contraprestación prometida por el cliente se ha recibido por la entidad y es no reembolsable; o

(b) se ha terminado el contrato y la contraprestación recibida del cliente es no reembolsable.

#### Párrafo 16

Una entidad reconocerá la contraprestación recibida de un cliente como pasivo hasta que ocurra uno de los sucesos del párrafo 15 o hasta que los criterios del párrafo 9 se cumplan con posterioridad (véase el párrafo 14). Dependiendo de los hechos y circunstancias relacionados con el contrato, el pasivo reconocido representa la obligación de la entidad de transferir bienes o servicios en el futuro o reembolsar la contraprestación recibida. En cualquier caso, el pasivo se medirá al importe de la contraprestación recibida del cliente.

#### *Combinación de contratos*

#### Párrafo 17

Una entidad combinará dos o más contratos realizados aproximadamente al mismo tiempo, con el mismo cliente (o con partes relacionadas del cliente) y contabilizará los contratos como uno único, si se cumplen uno o más de los siguientes criterios:

- (a) los contratos se negocian como un paquete con un objetivo comercial único;
- (b) el importe de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o desempeño del otro contrato; o
- (c) los bienes o servicios comprometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios comprometidos en cada uno de los contratos) son una obligación de desempeño única de acuerdo con los párrafos 22 a 30.

en ese contrato. Esto es porque un contrato con un cliente puede incluir también compromisos que se dan por supuestos en las prácticas tradicionales del negocio, en las políticas publicadas o en declaraciones específicas de una entidad, si, en el momento de realizar el contrato, dichos compromisos crean una expectativa válida en el cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio.

#### *Distintos bienes o servicios*

##### **Párrafo 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 en sí mismo o junto con otros recursos que están ya 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 bien o servicio es distinto en el contexto del contrato).

##### **Párrafo 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 que es mayor que el valor del material de descarte o conservado de otra forma, de manera que genere beneficios económicos. Para algunos bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de beneficiarse de un bien o servicio en sí mismo. Para otros bienes o servicios, un cliente puede ser capaz de

(c) El bien o servicio no es altamente dependiente o no está fuertemente interrelacionado 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.

#### Párrafo 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 grupo 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.

#### *Satisfacción de las obligaciones de desempeño*

#### Párrafo 31

Una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisfaga un obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente. Un activo se transfiere cuando (o a medida que) el cliente obtiene el control de ese activo.

#### Párrafo 32

Para cada obligación de desempeño identificada de acuerdo con los párrafos 22 a 30, una entidad determinará al comienzo del contrato, si satisface la

obligación de desempeño a lo largo del tiempo (de acuerdo con los párrafos 35 a 37) o satisface la obligación de desempeño en un momento determinado (de acuerdo con el párrafo 38). Si una entidad no satisface una obligación de desempeño a lo largo del tiempo, dicha obligación de desempeño se satisface en un momento determinado.

*Obligaciones de desempeño que se satisfacen a lo largo del tiempo*

**Párrafo 35**

Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por ello, satisface una obligación de desempeño y reconoce los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:

- (a) el cliente recibe y consume de forma simultánea los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad lo realiza (véanse los párrafos B3 y B4);
- (b) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo (por ejemplo, trabajo en progreso) que el cliente controla a medida que se crea o mejora (véase el párrafo B5); o
- (c) el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad (véase el párrafo 36) y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño que se haya completado hasta la fecha (véase el párrafo 37).

#### Párrafo 36

Un activo creado por el desempeño de una entidad no tiene un uso alternativo para esa entidad si tiene contractualmente restringida la posibilidad de redirigir fácilmente el activo a otro uso durante la creación o mejora de ese activo o tiene limitado en la práctica redirigir fácilmente el activo, una vez haya sido terminado, hacia otro uso. La evaluación de si un activo tiene un uso alternativo para la entidad se realiza al comienzo del contrato. Después del comienzo del contrato, una entidad no actualizará la evaluación del uso alternativo de un activo, a menos que las partes del contrato aprueben una modificación que cambie sustancialmente la obligación de desempeño. Los párrafos B6 a B8 proporcionan guías para evaluar si un activo tiene un uso alternativo para una entidad.

#### Párrafo 37

Al evaluar si tiene un derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha de acuerdo con el párrafo 35(c), una entidad considerará los términos del contrato, así como cualquier ley aplicable a dicho contrato. El derecho al pago por el desempeño que haya completado hasta la fecha no necesita ser un importe fijo. Sin embargo, en todo momento a lo largo de la duración del contrato, la entidad debe tener derecho a un importe que al menos le compense por el desempeño completado hasta la fecha si el contrato es rescindido por el cliente u otra parte por razones distintas al incumplimiento del desempeño por la entidad tal como figura en su compromiso. Los párrafos B9 a B13 proporcionan guías para evaluar la existencia y exigibilidad de un

derecho al pago, así como si éste le otorgaría el derecho a recibir el pago por el desempeño completado hasta la fecha.

*Obligaciones de desempeño que se satisfacen en un determinado momento*

**Párrafo 38**

Si una obligación de desempeño no se satisface a lo largo del tiempo de acuerdo con los párrafos 35 a 37 (Obligaciones de desempeño a lo largo del tiempo), una entidad la satisfará en un momento determinado. Para determinar el momento concreto en que un cliente obtiene el control de un activo comprometido y la entidad satisface una obligación de desempeño, la entidad considerará los requerimientos de control de los párrafos 31 a 34 (la transferencia del activo se realiza cuando el cliente obtiene control de ese activo).

*Medición de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes*

**Párrafo 46**

Cuando (o a medida que) una obligación de desempeño se satisface, una entidad reconocerá como ingresos de actividades ordinarias el importe del precio de la transacción (que excluye las estimaciones de la contraprestación variable que están limitadas de acuerdo con los párrafos 56 a 58) que se asigna a esa obligación de desempeño.

### *Contraprestación variable*

#### Párrafo 50

Si la contraprestación prometida en un contrato incluye un importe variable, una entidad estimará el importe de la contraprestación a la cual la entidad tendrá derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

#### Párrafo 51

El importe de la contraprestación puede variar debido a descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, reducciones de precio, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones u otros elementos similares. La contraprestación acordada puede también variar si el derecho de una entidad a recibirla depende de que ocurra o no un suceso futuro. Por ejemplo, un importe de contraprestación sería variable si se vendiera un producto con derecho de devolución o se promete un importe fijo como prima de desempeño en el momento del logro de un hito especificado.

#### Párrafo 52

La variabilidad relacionada con la contraprestación prometida por un cliente puede señalarse de forma explícita en el contrato. Además de los términos del contrato, la contraprestación acordada es variable si existe alguna de las siguientes circunstancias:

(a) El cliente tiene una expectativa válida de que surja de las prácticas tradicionales de negocios, políticas publicadas o declaraciones específicas de

una entidad que la entidad aceptará un importe de contraprestación que es menor que el precio señalado en el contrato.

Esto es, se espera que la entidad ofrezca una reducción del precio. Dependiendo de la jurisdicción, sector industrial o cliente, esta oferta puede denominarse descuento, devolución, reembolso o crédito.

(b) Otros hechos y circunstancias indican que la intención de la entidad, al realizar el contrato con el cliente, es la de ofrecerle una reducción del precio.

#### Párrafo 53

Una entidad estimará un importe de contraprestación variable utilizando alguno de los siguientes métodos, dependiendo del método que la entidad espere que prediga mejor el importe de contraprestación al que tendrá derecho:

(a) El valor esperado es la suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de importes de contraprestación posibles. Un valor esperado puede ser una estimación apropiada del importe de la contraprestación variable si una entidad tiene un gran número de contratos con características similares.

(b) El importe más probable es el importe individual más probable en un rango de importes de contraprestaciones posibles (es decir, el desenlace individual más probable del contrato). El importe más probable puede ser una estimación apropiada del importe de la contraprestación variable si el contrato tiene solo dos desenlaces posibles (por ejemplo, una entidad logra una prima de desempeño o no la logra).

#### Párrafo 54

Una entidad aplicará un método de forma congruente a todo el contrato al estimar el efecto de una incertidumbre sobre el importe de la contraprestación variable a la que tendrá derecho la entidad. Además, una entidad considerará toda la información (histórica, actual y pronosticada) que esté razonablemente disponible para la entidad e identificará un número razonable de importes de contraprestación posibles. La información que utiliza una entidad para estimar el importe de la contraprestación variable sería habitualmente similar a la información que la gerencia de la entidad utiliza durante el proceso de oferta y propuesta, así como al establecer precios para los bienes o servicios comprometidos.

#### *Pasivos por reembolsos*

#### Párrafo 55

Una entidad reconocerá un pasivo por reembolsos si la entidad recibe contraprestaciones de un cliente y espera reembolsarle toda o parte de la contraprestación. Un pasivo por reembolso se mide al importe de la contraprestación recibida (o por recibir) a la cual la entidad no espera tener derecho (es decir, los importes no incluidos en el precio de la transacción). El pasivo por reembolso (y el cambio correspondiente en el precio de la transacción y, por ello, el pasivo del contrato se actualizará al final de cada periodo de presentación para tener en cuenta los cambios en las circunstancias. Para contabilizar un pasivo por reembolso relacionado con una

venta con derecho a devolución, una entidad aplicará las guías de los párrafos B20 a B27.

*Limitaciones de las estimaciones de la contraprestación variable*

Párrafo 56

Un entidad incluirá en el precio de la transacción todo o parte del importe de la contraprestación variable estimada de acuerdo con el párrafo 53 solo en la medida en que sea altamente probable que no ocurra una reversión significativa del importe del ingreso de actividades ordinarias acumulado reconocido cuando posteriormente se resuelva la incertidumbre sobre la contraprestación variable.

*Nueva evaluación de la contraprestación variable*

Párrafo 59

Al final de cada periodo de presentación, una entidad actualizará el precio de la transacción estimado (incluida la actualización de su evaluación acerca de si una estimación de la contraprestación variable está restringida) para representar fielmente las circunstancias existentes al final del periodo de presentación y los cambios en las circunstancias durante dicho periodo de presentación. La entidad contabilizará los cambios en el precio de la transacción de acuerdo con los párrafos 87 a 90.

*Regalías basadas en venta o uso*

Párrafo 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

uso comprometidas a cambio de una licencia de propiedad intelectual, solo cuando (o a medida que) ocurra uno de los siguientes sucesos:

(a) tenga lugar la venta o uso posterior; y

(b) la obligación de desempeño a la que se ha asignado parte o todas las regalías basadas en ventas o uso ha sido satisfecha (o parcialmente satisfecha).

#### *Contraprestación pagadera a un cliente*

##### *Párrafo 70*

La contraprestación pagadera al cliente incluye importes de efectivo que una entidad paga, o espera pagar, al cliente (u otras partes que compran los bienes o servicios de la entidad procedentes del cliente). La contraprestación pagadera al cliente también incluye el crédito u otros elementos (por ejemplo, un cupón o vale) que puede aplicarse contra los importes adeudados a la entidad (o a terceros que compran los bienes o servicios de la entidad procedentes del cliente). Una entidad contabilizará la contraprestación pagadera al cliente como una reducción del precio de la transacción y, por ello, de los ingresos de actividades ordinarias, a menos que el pago al cliente sea a cambio de un bien o servicio distinto (como se describe en los párrafos 26 a 30) que el cliente transfiere a la entidad. Si la contraprestación pagadera al cliente incluye un importe variable, una entidad estimará el precio de la transacción (incluida la evaluación de si la estimación de la contraprestación variable está restringida) de acuerdo con los párrafos 50 a 58.

#### Párrafo 71

Si la contraprestación pagadera al cliente es un pago por un bien o servicio distinto procedente del cliente, entonces una entidad contabilizará la compra del bien o servicio de la misma forma que contabiliza otras compras procedentes de proveedores. Si el importe de la contraprestación pagadera al cliente supera el valor razonable del bien o servicio distinto que la entidad recibe del cliente, entonces la entidad contabilizará el exceso como una reducción del precio de la transacción. Si la entidad no puede estimar de forma razonable el valor razonable del bien o servicio recibido del cliente, contabilizará toda la contraprestación pagadera al cliente como una reducción del precio de la transacción.

#### Párrafo 72

Por consiguiente, si la contraprestación pagadera al cliente se contabiliza como una reducción del precio de la transacción, una entidad reconocerá la reducción de los ingresos de actividades ordinarias cuando (o a medida que) ocurra el último de los siguientes sucesos:

- (a) la entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias por la transferencia al cliente de los bienes o servicios relacionados; y
- (b) la entidad paga o se compromete a pagar la contraprestación (incluso si el pago se condiciona a un suceso futuro). Ese compromiso puede estar implícito en las prácticas comerciales tradicionales de la entidad.

### *Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño*

#### **Párrafo 73**

El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que una entidad distribuya el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (a cada bien o servicio que sean distintos) por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con el cliente.

#### **Párrafo 74**

Para cumplir el objetivo de la asignación, una entidad distribuirá el precio de la transacción a cada obligación de desempeño identificada en el contrato basándose en el precio relativo de venta independiente, de acuerdo con los párrafos 76 a 80, excepto por lo especificado en los párrafos 81 a 83 (para distribuir descuentos) y los párrafos 84 a 86 (para asignar la contraprestación que incluye importes variables).

#### **Párrafo 75**

Los párrafos 76 a 86 no se aplican si un contrato tiene solo una obligación de desempeño. Sin embargo, los párrafos 84 a 86 pueden aplicarse si una entidad se compromete a transferir una serie de bienes o servicios distintos identificados como una obligación de desempeño única de acuerdo con el párrafo 22(b) y la contraprestación acordada incluye importes variables.

### *Asignación basada en precios de venta independientes*

#### Párrafo 76

Para asignar el precio de la transacción a cada obligación de desempeño basándose en el precio de venta independiente relativo, una entidad determinará, al comienzo del contrato, el precio de venta independiente del bien o servicio que subyace en cada obligación de desempeño del contrato y asignará el precio de la transacción en proporción a dichos precios de venta independientes.

#### Párrafo 77

El precio de venta independiente es el precio al que una entidad vendería un bien o servicio comprometido de forma separada a un cliente. La mejor evidencia de un precio de venta independiente es el precio observable de un bien o servicio cuando la entidad lo vende de forma separada en circunstancias similares y a clientes parecidos. Un precio establecido de forma contractual o el precio de cotización de un bien o servicio pueden ser (pero no se supondrá necesariamente que sean) precios de venta independientes para dicho bien o servicio.

#### Párrafo 79

Los métodos adecuados para estimar el precio de venta independiente de un bien o servicio incluyen, aunque no se limitan a los siguientes:

(a) Enfoque de evaluación del mercado ajustado—una entidad podría evaluar el mercado en el que vende los bienes y servicios y estimar el precio que un cliente en dicho mercado estaría dispuesto a pagar por ellos. Ese enfoque puede también incluir la referencia a los precios que los competidores de la

entidad han asignado a bienes o servicios similares y el ajuste de esos precios, según sea necesario, para reflejar los costos y márgenes de la entidad.

(b) Enfoque del costo esperado más un margen—una entidad podría proyectar sus costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego añadir un margen apropiado para ese bien o servicio.

(c) Enfoque residual—una entidad puede estimar el precio de venta independiente por referencia al precio de la transacción total menos la suma de los precios de venta independientes observables de los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato. No obstante, una entidad puede utilizar un enfoque residual para estimar, de acuerdo con el párrafo 78, el precio de venta independiente de un bien o servicio si se cumple uno de los criterios siguientes:

(i) la entidad vende el mismo bien o servicio a clientes diferentes (aproximadamente al mismo tiempo) dentro de un rango amplio de importes (es decir, que el precio de venta es altamente variable, porque no puede identificarse un precio de venta independiente representativo que proceda de transacciones pasadas u otra evidencia observable); o

(ii) la entidad no ha establecido todavía un precio para ese bien o servicio y éste no ha sido previamente vendido de forma independiente (es decir, el precio de venta es incierto).

### *Asignación de descuento*

#### **Párrafo 81**

Un cliente recibe un descuento por comprar un grupo de bienes o servicios si la suma de los precios de venta independientes de dichos bienes o servicios comprometidos en el contrato supera la contraprestación acordada. Excepto cuando una entidad tenga evidencia observable, de acuerdo con el párrafo 82, de que el descuento en su totalidad está relacionado solo con una o más, pero no con todas, las obligaciones de desempeño de un contrato, la entidad asignará el descuento proporcionalmente a todas las obligaciones de desempeño del contrato. La asignación proporcional del descuento en esas circunstancias es consecuencia de que la entidad distribuye el precio de la transacción a cada obligación de desempeño sobre la base de los precios de venta independientes relativos de los distintos bienes o servicios subyacentes.

#### **Párrafo 82**

Una entidad asignará un descuento en su totalidad a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño del contrato si se cumplen todos los criterios siguientes:

- (a) la entidad vende regularmente cada bien o servicio distinto (o cada grupo de bienes o servicios distintos) del contrato de forma independiente;
- (b) la entidad también vende regularmente de forma independiente un grupo (o grupos) de algunos de esos bienes o servicios con un descuento sobre los precios de venta independientes de los bienes o servicios en cada grupo; y

(c) el descuento atribuible a cada grupo de bienes o servicios descrito en el párrafo 82(b) es sustancialmente el mismo que el descuento del contrato y un desglose de los bienes o servicios de cada grupo proporciona evidencia observable de la obligación de desempeño (u obligaciones de desempeño) a la cual pertenece el descuento total del contrato.

#### *Asignación de la contraprestación variable*

##### **Párrafo 84**

La contraprestación variable que se compromete en un contrato puede atribuirse al contrato en su totalidad o a una parte específica del mismo, de cualquiera de las formas siguientes:

(a) a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño del contrato (por ejemplo, una prima puede estar supeditada a que una entidad que transfiera un bien o servicio dentro de un periodo de tiempo especificado); o

(b) a uno o más, pero no a todos, los bienes o servicios distintos comprometidos en una serie de bienes o servicios distintos que forman parte de una obligación de desempeño única, de acuerdo con el párrafo 22(b) (por ejemplo, la contraprestación que se ha comprometido para el segundo año de un contrato de servicio de limpieza de dos años se incrementará sobre la base de los movimientos de un índice de inflación especificado).

#### **Cambios en el precio de la transacción**

##### **Párrafo 87**

Después del comienzo del contrato, el precio de la transacción puede cambiar por varias razones, incluidas la resolución de sucesos inciertos u otros cambios

en circunstancias que modifican el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de los bienes o servicios comprometidos.

**Párrafo 88**

Una entidad asignará a las obligaciones de desempeño del contrato los cambios posteriores en el precio de la transacción sobre la misma base que al comienzo del contrato. Por consiguiente, una entidad no reasignará el precio de la transacción para reflejar los cambios en los precios de venta independientes después del inicio del contrato. Los importe asignados a una obligación de desempeño satisfecha se reconocerán como ingresos de actividades ordinarias, o como una reducción en los ingresos de actividades ordinarias, en el periodo en que el precio de la transacción cambie.

**Párrafo 90**

Una entidad contabilizará un cambio en el precio de la transacción que surge como resultado de una modificación de un contrato, de acuerdo con los párrafos 18 a 21. Sin embargo, para un cambio en el precio de la transacción que ocurra después de una modificación del contrato, una entidad aplicará los párrafos 87 a 89 para asignar el cambio en el precio de la transacción en cualquiera de las siguientes formas que sea procedente:

(a) Una entidad asignará el cambio en el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño identificadas en el contrato antes de la modificación si, y en la medida en que, el cambio en el precio de la transacción sea atribuible a una parte de una contraprestación variable prometida antes de la modificación y ésta se contabilice de acuerdo con el párrafo 21(a).

(b) En todos los demás casos en los que la modificación no se contabilizó como un contrato separado de acuerdo con el párrafo 20, una entidad asignará el cambio en el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño del contrato modificado (es decir, las obligaciones de desempeño que no fueron total o parcialmente satisfechas de forma inmediata después de la modificación).

#### *Costos incrementales de la obtención de un contrato*

##### **Párrafo 91**

Una entidad reconocerá como un activo los costos incrementales de obtener un contrato con un cliente si la entidad espera recuperar dichos costos.

##### **Párrafo 92**

Los costos incrementales de obtener un contrato son los costos en que incurre una entidad para obtener un contrato con un cliente en los que no habría incurrido si el contrato no se hubiera obtenido (por ejemplo, una comisión de venta).

#### *Costos de cumplir un contrato*

##### **Párrafo 95**

Si los costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente no están dentro del alcance de otra Norma (por ejemplo, NIC 2 Inventarios, NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo o NIC 38 Activos Intangibles), una entidad reconocerá un activo por los costos incurridos para cumplir un contrato solo siempre que dichos costos cumplan todos los criterios siguientes:

(a) los costos se relacionan directamente con un contrato o con un contrato esperado que la entidad puede identificar de forma específica (por ejemplo, los costos relacionados con servicios por prestar bajo una renovación de un contrato existente o los costos de diseño de un activo a ser transferido bajo un contrato específico que aún no ha sido aprobado);

(b) los costos generan o mejoran recursos de la entidad que se utilizarán para satisfacer (o para continuar satisfaciendo) obligaciones de desempeño en el futuro; y

(c) se espera recuperar los costos.

#### Párrafo 98

Una entidad reconocerá los siguientes costos como gastos cuando tengan lugar:

(a) costos generales y administrativos (a menos que dichos costos sean imputables de forma explícita al cliente según el contrato, en cuyo caso una entidad evaluará dichos costos de acuerdo con el párrafo 97);

(b) costos de materiales desperdiciados, mano de obra u otros recursos para cumplir el contrato que no se reflejaban en el precio del contrato;

(c) costos que se relacionan con las obligaciones de desempeño que se satisfacen (u obligaciones de desempeño que se satisfacen parcialmente) del contrato (es decir, costos que se relacionan con desempeños pasados); y

(d) costos para los que una entidad no puede distinguir si los costos se relacionan con obligaciones de desempeño no satisfechas o con obligaciones de desempeño que ya están satisfechas (u obligaciones de desempeño parcialmente satisfechas).

### *Presentación*

#### **Párrafo 105**

Cuando una de las partes de un contrato haya cumplido, una entidad presentará el contrato en el estado de situación financiera como un activo del contrato o un pasivo del contrato, dependiendo de la relación entre el desempeño de la entidad y el pago del cliente. Una entidad presentará los derechos incondicionales a recibir la contraprestación como una cuenta por cobrar separada.

### *Opciones del cliente sobre bienes o servicios adicionales*

#### **Párrafo B39**

Las opciones del cliente de adquirir bienes o servicios adicionales de forma gratuita o con un descuento pueden ser de muchas formas, incluyendo incentivos por ventas, créditos-premios al cliente (o puntos), opciones de renovación del contrato u otros descuentos sobre bienes o servicios futuros.

#### **Párrafo B40**

Si, en un contrato, una entidad concede a un cliente la opción de adquirir bienes o servicios adicionales, esa opción da lugar a una obligación de desempeño en el contrato solo si la opción proporciona un derecho significativo al cliente que no recibiría sin realizar ese contrato (por ejemplo, un descuento que aumenta el rango de descuentos que habitualmente se dan para esos bienes o servicios a esa clase de cliente en ese área geográfica o mercado). Si la opción proporciona un derecho significativo al cliente, éste en efecto paga a la entidad por adelantado por bienes o servicios futuros y la entidad reconoce los

ingresos de actividades ordinarias cuando dichos bienes o servicios futuros se transfieran o cuando la opción vence.

#### Párrafo B41

Si un cliente tiene la opción de adquirir un bien o servicio adicional a un precio que reflejaría el precio de venta independiente para ese bien o servicio, esa opción no proporciona al cliente un derecho significativo, incluso si puede ejercitarse solo realizando un contrato previo. En esos casos, la entidad ha realizado una oferta comercial que contabilizará de acuerdo con esta Norma solo cuando el cliente ejerza la opción para comprar los bienes o servicios adicionales.

#### Párrafo B42

El párrafo 74 requiere que una entidad asigne el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño sobre la base del precio de venta independiente relativo. Si el precio de venta independiente para la opción de un cliente de adquirir bienes o servicios adicionales no es directamente observable, una entidad lo estimará. Esa estimación reflejará el descuento que el cliente obtendría al ejercer la opción, y se ajustará por los dos aspectos siguientes:

- (a) cualquier descuento que el cliente recibiría sin ejercer la opción; y
- (b) la probabilidad de que la opción sea ejercida.

#### Párrafo B43

Si un cliente tiene un derecho significativo a adquirir bienes o derechos futuros y dichos bienes o servicios son similares a los bienes o servicios originales del contrato y se proporcionan de acuerdo con los términos del contrato

original, entonces una entidad puede, como una alternativa práctica, estimar el precio de venta independiente de la opción, asignar el precio de la transacción a los bienes o servicios opcionales por referencia a los bienes o servicios que se espera proporcionar y la correspondiente contraprestación esperada. Habitualmente, esos tipos de opciones son para renovaciones de contratos.

### *Transición*

#### Párrafo C2

A efectos de los requerimientos de transición de los párrafos C3 a C8:

- (a) la fecha de aplicación inicial es el comienzo del periodo de presentación en que la entidad aplique esta Norma; 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.

#### Párrafo C3

Una entidad aplicará esta Norma utilizando uno de los dos siguientes métodos:

- (a) de forma retroactiva a cada periodo de presentación previo de acuerdo con la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores, sujeta a los recursos del 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.

#### Párrafo C4

A pesar de los requerimientos del párrafo 28 de la NIC 8, cuando se aplica por primera vez esta Norma, una entidad necesitará presentar únicamente la información cuantitativa requerida por el párrafo 28(f) de la NIC 8 para el periodo anual inmediato que preceda a la fecha de aplicación inicial de esta Norma (el “periodo inmediato anterior”) y solo si la entidad aplica esta Norma de forma retroactiva de acuerdo con el párrafo C3(a). Una entidad puede también presentar esta información para el periodo presente o para periodos comparativos anteriores, pero no se requiere que lo haga.

- Norma Internacional de Contabilidad N° 18 Ingresos de Actividades Ordinarias

La resolución N°055-2014-EF/30 del Consejo Normativo de Contabilidad en fecha 26 de julio de 2014, oficializaron la versión 2014 de las NIIF, NIC, CINIFF y SIC, así como el marco conceptual para la información financiera.

Fue emitida por el comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993.

Esta norma deroga la anterior NIC 18 Reconocimiento de los Ingresos, aprobada en 1982.

Esta norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos procedentes de las siguientes transacciones y sucesos: (i) la venta de productos; (ii) la prestación de servicios; y (iii) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos.

La Norma Internacional de Contabilidad 18 - Ingresos de Actividades Ordinarias es la norma vigente para la preparación y presentación de los estados financieros de Lima Gas S.A. Por lo que analizamos los aspectos generales de esta norma para obtener un mejor análisis de cómo se están reconociendo los

ingresos durante el periodo 2016, y así podremos comparar con los alcances de la NIIF 15 Ingresos por Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Cliente que se aplicó a nuestro proyecto de investigación en la empresa Lima Gas S.A. por el periodo 2016.

b) Leyes aplicables a la empresa Lima Gas

• Nueva Ley 26887 General de Sociedades, artículo N°223

En este artículo se establece la obligación de que los estados financieros se preparen y presenten de conformidad con las normas legales y los “principios de contabilidad generalmente aceptados”.

La resolución N°013-98-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad precisó que los principios de contabilidad generalmente aceptados a que se refiere la Ley General de Sociedades comprende sustancialmente, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), oficializadas, y las normas establecidas por organismos de supervisión y control para las entidades de su área siempre que encuentren dentro del marco teórico en que se apoyan las Normas Internacionales de Contabilidad.

La Ley 26887 General de Sociedades establece que todas las empresas constituidas en el Perú tienen la obligación de presentar los estados financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera aceptadas por el Consejo Normativo de Contabilidad en el Perú, por lo que Lima Gas al ser una Sociedad Anónima constituida en el Perú tiene que cumplir con las características y funcionamiento que se encuentran reguladas por la ley general de sociedad.

## **2.2.2. Marco conceptual**

### **A) NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes**

Cajo, J y Álvarez, J (2016) afirman que:

La NIIF 15 establece el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias derivados de contratos con clientes. Esta norma presenta, de forma integrada, todos los requerimientos aplicables y sustituirá a las normas actuales de reconocimiento de ingresos, la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias y la NIC 11 Contratos de Construcción, así como otras interpretaciones del IFRIC relacionadas. La modificación de la norma obedece a la introducción en el mercado, de nuevas modalidades de venta en forma conjunta de bienes y servicios, incluyendo otros servicios accesorios (venta en paquete), por ejemplo: la venta de servicios de turismo integral en el que se incluyen, pasajes, hospedaje, movilidad en el lugar elegido, alimentación, espectáculos, actividades vinculados con la diversión, etc.

La venta de bienes con servicios accesorios: televisores con paquete de cable, telefonía e internet, la venta de vehículos con el servicio permanente de servicios de mantenimiento y reparación cada cierto kilometraje, la suscripción y entrega de revistas especializadas de información profesional con el servicio de consultas y asesoramiento, todo incluido en un solo precio, los servicios de construcción que incluyen además de la entrega del activo construido listo para ser utilizado, los estudios preliminares del proyecto, los servicios accesorios, el financiamiento y otros que se requieren tales como mantenimiento, seguridad y otros. Paquetes vinculados a los servicios de salud que comprenden: operaciones quirúrgicas y otras intervenciones médicas, que incluyen desde pasajes, hospedaje, alimentación, rehabilitación y otros (clínica), estas modalidades, son estrategias comerciales que ofrecen productos y servicios en forma conjunta para venderlos como una unidad, con un único precio al cliente, es por estas razones que se

modifica la determinación de los ingresos generados por actividades ordinarias.

Por todo ello, cabe preguntarse ¿Cómo se deben identificar y contabilizar los ingresos por la venta de bienes y prestación de servicios que se encuentran en forma individual o en forma conjunta?, si solo se registra en la factura un solo precio. ¿Por qué es necesario asignar un precio por cada transacción? ¿Cómo y en qué momento se reconocen los ingresos, si la operación requiere de un tiempo prudencial para su culminación o entrega de los bienes o servicios incluidos en un contrato?, por último, ¿Qué valor se debe atribuir o medir a los ingresos ordinarios? Estas y otras interrogantes serán respondidas a través del desarrollo de la NIIF 15.

Es importante señalar que el nuevo modelo de ingresos ordinarios de la NIIF 15 exige la existencia de un contrato que genere derechos y obligaciones exigibles, tanto para la entidad como para el cliente, a cambio de la entrega de bienes o servicios (obligación del desempeño), reiterando que al alrededor de estos términos o conceptos gira los lineamientos establecidos en la norma (reconocimiento, medición inicial y posterior, revelación y presentación, etc.). (p.p. 315-316)

## **B) Pasos para la aplicación de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes**

Ferrer, A (2016) indica que los pasos para la aplicación de la NIIF 15 son:

- Identificación del contrato
- Identificación de las obligaciones de desempeño
- Asignar el precio de la transacción
- Asignar el precio de la transacción entre obligaciones de desempeño del contrato
- Reconocer el ingreso cuando (en la medida que) se satisface una obligación de desempeño.

### C) Identificación del contrato

Ferrer, A (2016) indica que:

Un contrato se contabilizará solo cuando se cumpla todo lo siguiente

- Las partes del contrato han aprobado el contrato y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones.
- La entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir.
- La entidad puede identificar las condiciones de pago con respecto a los bienes o servicios a transferir.
- El contrato tiene fundamento comercial (es decir, se espera que el riesgo, calendario o importe de los flujos de efectivo futuros de la entidad cambien como resultado del contrato); y
- Es probable que la entidad recaude la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente

Cualquier contraprestación recibida sin existir contrato previo (definido según criterios NIF 15) es reconocida como un pasivo.

Se debe tener en cuenta:

- Si un contrato con un cliente no cumple los criterios para el reconocimiento de un contrato, se continuara evaluando el contrato para determinar si los criterios se cumplen con posterioridad.
- Cuando un contrato no cumple los criterios de reconocimiento y se recibe la contraprestación del cliente, se reconocerá como ingresos solo cuando la entidad no tiene obligaciones pendientes con el cliente y toda, o sustancialmente toda, la contraprestación comprometida por el cliente se ha recibido por la entidad y es no reembolsable; o se ha determinado el contrato y la contraprestación recibida del cliente es no reembolsable.
- Se reconocerá como un anticipo de clientes una contraprestación recibida siempre que no se haya cumplido los criterios de reconocimiento. (p. IV-6)

## **D) Identificación de las obligaciones de desempeño**

Ferrer, A (2016) menciona que:

Al comienzo del contrato, una entidad evaluará los bienes o servicios comprometidos e identificará como una obligación de desempeño cada compromiso de transferir al cliente:

- Un bien o servicio (o grupo de ellos que es distinto)
- Una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente.

Un bien o servicio es distinto si:

- El cliente puede beneficiarse de él en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para el cliente; y
- El compromiso de transferirlo al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (es distinto en el contexto del contrato).

El mismo patrón de transferencia al cliente debe cumplir los criterios para ser una obligación de desempeño satisfecha a lo largo del tiempo.

- El cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios del desempeño de la entidad conforme esta los realiza,
- La entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se va ejecutando; o
- La entidad crea un activo sin uso alternativo para ella y tiene derecho al pago por avance completado hasta la fecha.

El mismo método se usará para medir el cumplimiento satisfactorio de la obligación de desempeño.

Para reconocer los ingresos a lo largo del tiempo se medirá el progreso hacia el cumplimiento completo de esa obligación de desempeño.

- Método del producto sobre el valor para el cliente de los bienes o servicios ya transferidos.

- Método de los recursos en base a los esfuerzos o recursos empleados por la entidad para satisfacer la obligación. (p.IV-6)

### **E) Asignar el Precio de la Transacción**

Ferrer, A (2016) afirma que:

Una entidad considerara los términos del contrato y sus prácticas tradicionales de negocio para determinar el precio de la transacción.

Para determinar el precio de la transacción, se asumirá que los bienes o servicios se transferirán al cliente según el compromiso y de acuerdo con el contrato existente y que el contrato no se cancelará, renovará o modificará.

La naturaleza, calendario e importe de la contraprestación a que se ha comprometido el cliente afecta a la estimación del precio de la transacción.

La contraprestación puede incluir importes fijos, importes variables, o ambos. (p.IV-4)

### **F) Contraprestación Variable**

Ferrer, A (2016) menciona que se dá por:

Descuentos, devoluciones, reembolsos, créditos, incentivos, primas de desempeño, penalizaciones.

Métodos

- El valor esperado es la suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de importes de contraprestación posibles.
- El importe más probable es el importe individual más probable en un rango de importes de contraprestaciones posibles. (p.IV-4).

### **G) Asignar el precio de la transacción entre obligaciones de desempeño del contrato**

Ferrer, A (2016), afirma que:

Distribuir el precio de la transacción a cada obligación de desempeño por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual se espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios al cliente.

Asignar el precio de venta independiente, al inicio del contrato sobre la base del siguiente:

- Evaluación del mercado
- Costo esperado más un margen
- Residual precio total de transacción menos precios independientes identificables.

Asignar el descuento proporcionalmente a todas las obligaciones de desempeño, excepto de lo siguiente:

- Regularmente se venden
- Regularmente, con descuento; y
- El descuento anterior es sustancialmente igual al del contrato y es identificable.

Asignar contraprestación variable, a todo el contrato o una parte de él:

- A una parte, pero no a todas las obligaciones de desempeño; o
- A una parte de los bienes y servicios de una obligación de desempeño específica.

Ejemplo: variación por costo de vida. (pp IV-4, IV-5)

### **H) Reconocer el ingreso cuando o en la medida que se satisface una obligación de desempeño**

Ferrer, A (2016) afirma que:

Se reconocerán los ingresos de actividades ordinarias cuando o en la medida que satisfagan una obligación de desempeño mediante la transferencia de los bienes o servicios comprometidos (es decir, uno o varios activos) al cliente.

Un activo se transfiere cuando o en la medida que el cliente obtiene el control, lo que conlleva:

- Capacidad para redirigir el uso del activo e impedir que otras entidades lo hagan
- Obtener sustancialmente todos sus beneficios (flujos de efectivo potenciales) por lo siguiente:
  - El uso del activo para producir bienes o prestar servicios
  - El uso del activo para mejorar el valor de otros activos
  - El uso del activo para liquidar pasivos o reducir gastos
  - La venta o intercambio del activo
  - La pignoración del activo para garantizar un préstamo conservar el activo (p.IV-5)

La NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes surge debido a las diferentes modalidades de venta de bienes y/o servicios que son estrategias comerciales ya que venden un bien y/o un servicio de forma conjunta como una unidad a un solo precio. Por lo que la norma exige la existencia de un contrato donde se asigne un precio por cada actividad que permita identificar los derechos y obligaciones de desempeño, y a su vez permite una mejor revelación y presentación de los ingresos en los estados financieros.

La NIIF 15 establece un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos donde la transferencia de bienes o servicios comprometidos con los clientes represente un importe que refleje la contraprestación por la cual la entidad espera tener derecho.

Asimismo se ha expuesto anteriormente que la norma establece cinco pasos para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos

con clientes, los cuales han sido aplicados a la empresa Lima Gas S.A; con el fin de mostrar el efecto que la NIIF 15 produce en la información financiera.

#### **D) Requisitos de Divulgación Específicos, Contratos con Consumidores**

Beyersdorff et al. (2017) mencionan que:

The majority of the standard's disclosures relate to an entity's contracts with customers.

These disclosures include disaggregation of revenue, information about contract asset and liability balances and information about an entity's performance obligations. To provide context for the disclosure, the Board decided to require entities to disclose the following amounts related to contracts with customers (IFRS 15.113, BC332)

- Paragraph 113 (a) of IFRS 15 requires an entity to disclose (or present in the statement of comprehensive income) the amount of revenue recognized from contracts with customers separately from other sources of revenue. For example, a large equipment manufacturer that both sells and leases its equipment should present (or disclose) amounts from these transactions separately.

- Paragraph 113 (b) of IFRS 15 also requires an entity to disclose impairment losses from contracts with customers separately from other impairment losses if they are not presented in the statement of comprehensive income separately.

As noted in the Basis for Conclusion, the Board felt that separately disclosing the impairment losses on contracts with customers will provide the most relevant information to users of financial statements. (p.2262) [La mayoría de las divulgaciones de la norma se relacionan con los contratos de una entidad con los clientes.

Estas revelaciones incluyen la desagregación de los ingresos, la información sobre los saldos de activos y pasivos del contrato e información sobre las obligaciones de desempeño de una entidad. Para proporcionar el contexto para la divulgación, el Consejo decidió solicitar a las entidades que revelen los siguientes montos relacionados con los contratos con clientes (NIIF 15.113, FC332)

• El párrafo 113 (a) de la NIIF 15 requiere que una entidad revele (o presente en el estado del resultado integral) la cantidad de ingresos reconocidos de los contratos con clientes por separado de otras fuentes de ingresos. Por ejemplo, un fabricante de equipo grande que vende y arrienda su equipo debe presentar (o divulgar) los montos de estas transacciones por separado.

• El párrafo 113 (b) de la NIIF 15 también requiere que una entidad revele las pérdidas por deterioro de los contratos con los clientes por separado de otras pérdidas por deterioro si no se presentan en el estado de resultados integrales por separado.

Como se señala en los Fundamentos de la Conclusión, el Consejo consideró que la divulgación por separado de las pérdidas por deterioro de los contratos con los clientes proporcionará la información más relevante para los usuarios de los estados financieros.]

## **J) Desglose de Ingresos**

Beyersdorff et al. (2017) afirman que:

Entities will be required to disclose disaggregated revenue information to illustrate how the nature, amount, timing and uncertainty about revenue and cash flows are affected by economic factors. (IFRS 15, 114). This is the only disclosure requirement for IFRS preparers that is required in both an entity's interim and annual financial statements.

As noted above, an entity is required to separately disclose any impairment losses recognized in accordance with IFRS 9 or IAS 39 on receivables or contract assets disaggregate such losses for uncollectible amounts.

While the standard does not specify precisely how revenue should be disaggregated, the application guidance indicates that the most appropriate categories for entities to consider. The application guidance indicates that the most appropriate categories for a particular entity will depend on its facts and circumstances, but an entity should consider how it disaggregates revenue in other communications (e.g. press releases, other public filings) when determining which categories are most relevant and useful. These categories could include, but are not limited to: (IFRS 15.B87-B89)

(IFRS 15.BC340). If an entity applies IFRS 8, paragraph 115 of IFRS 15 requires an entity to explain the relationship between the disaggregation revenue information and the segment information. (IFRS 15.115). Users of the financial statements believe this information is critical to their ability to understand not only the composition of revenue, but also how revenue relates to other information provided in the segment disclosures. Entities can provide this information in a tabular or a narrative form.

The Board provided some examples of the disclosures for disaggregation of revenue, as follows. (IFRS 15.IE210-IE211).

**Example 30.75: Disaggregation of revenue - qualitative disclosure**

An entity reports the following segments: consumer products, transportation and energy, in accordance with IFRS 8. When the entity prepares its investor presentations, it disaggregates revenue into primary geographical markets, major product lines and timing of revenue recognition (i.e. goods transferred at a point in time or services transferred over time).

The entity determines that the categories used in the investor presentation can be used to meet the objective of the disaggregation disclosure requirement in paragraph 114 of IFRS 15, which is to amount, timing and uncertainty of revenue from contracts with customer into categories that depict how the nature, amount, timing and uncertainty of revenue and cash flow are affected by economic factors. The following table illustrates the disaggregation disclosure by primary geographical market, major product line and timing of revenue recognition, including a reconciliation of how the disaggregated revenue ties in with the consumer products, transportation and energy segments, in accordance with paragraph 115 of IFRS 15. (pp 2262-2263) [Se requerirá que las entidades revelen información de ingresos desglosados para ilustrar cómo la naturaleza, la cantidad, el momento y la incertidumbre sobre los ingresos y los flujos de efectivo se ven afectados por factores económicos. (NIIF 15, 114). Este es el único requisito de divulgación para





los preparadores de las NIIF que se requiere tanto en los estados financieros anuales provisionales de una entidad.

Como se señaló anteriormente, se requiere que una entidad revele por separado cualquier pérdida por deterioro reconocida de acuerdo con la NIIF 9 o la NIC 39 sobre cuentas por cobrar o activos del contrato que desglosen dichas pérdidas por montos incobrables.

Si bien la norma no especifica con precisión cómo deben desglosarse los ingresos, la orientación de la aplicación indica que las categorías más apropiadas para las entidades deben considerarse. La guía de aplicación indica que las categorías más apropiadas para una entidad particular dependerán de sus hechos y circunstancias, pero una entidad debe considerar cómo desglosar los ingresos en otras comunicaciones (por ejemplo, comunicados de prensa, otras presentaciones públicas) cuando determine qué categorías son más relevantes y útil. Estas categorías podrían incluir, pero no están limitadas a: (NIIF 15.B87-B89)

- Tipo de bien o servicio (por ejemplo, líneas principales de productos); Región geográfica (por ejemplo, país o región); Mercado o tipo de cliente (por ejemplo, clientes gubernamentales y no gubernamentales);
- Tipo de contrato (por ejemplo, contratos de precio fijo y tiempo y materiales);
- Duración del contrato (por ejemplo, contratos a corto y largo plazo);
- Momento de la transferencia de bienes o servicios (por ejemplo, los ingresos por bienes o servicios transferidos a clientes en un punto en el tiempo y los ingresos por bienes o servicios transferidos a lo largo del tiempo); y
- Canales de venta (por ejemplo, bienes vendidos directamente a los consumidores y productos vendidos a través de intermediarios).

Como se señala en los Fundamentos de las Conclusiones, el Consejo decidió no prescribir una característica específica de los ingresos como base para la desagregación porque tenía la intención de que las entidades hicieran esta determinación en función de factores específicos de la entidad y / o industria que serían más significativos para sus negocios.

La Junta reconoció que una entidad puede necesitar usar más de un tipo de categoría para desglosar sus ingresos. (NIIF 15.B87, BC336).

El párrafo 112 de la NIIF 15 aclara que una entidad no tiene que duplicar las revelaciones requeridas por otra norma. (NIIF 15.112). Por ejemplo, una entidad que proporciona revelaciones de ingresos desglosados como parte de sus revelaciones de segmento, de acuerdo con la NIIF 8 - Segmentos de operación, no necesita proporcionar por separado revelaciones de ingresos desglosados como parte de sus revelaciones de segmentos si las revelaciones relacionadas con segmentos son suficientes para ilustrar cómo la naturaleza, el importe, el calendario y la incertidumbre sobre los ingresos y los flujos de efectivo de los contratos con el cliente se ven afectados por factores económicos y se presentan sobre una base coherente con las NIIF.

Sin embargo, las revelaciones de segmentos pueden no estar suficientemente desagregadas para alcanzar los objetivos de revelación de la NIIF 15. El IASB señaló en los Fundamentos de las Conclusiones que las revelaciones de ingresos no siempre proporcionan a los usuarios de los estados financieros con suficiente información para ayudarlos a comprender la compilación de ingresos reconocidos en el periodo. (NIIF 15.BC340). Si una entidad aplica la NIIF 8, el párrafo 115 de la NIIF 15 requiere que una entidad explique la relación entre la información de ingresos por desagregación y la información del segmento. (NIIF 15.115). Los usuarios de los estados financieros creen que esta información es fundamental para su capacidad de comprender no solo la composición de los ingresos, sino también cómo los ingresos se relacionan con otra información provista en las revelaciones del segmento. Las entidades pueden proporcionar esta información en forma tabular o narrativa.

La Junta proporcionó algunos ejemplos de las divulgaciones para la desagregación de los ingresos, de la siguiente manera. (NIIF 15.IE210-IE211).

Ejemplo 30.75: Desglose de ingresos: divulgación cuantitativa

Una entidad informa los siguientes segmentos: productos de consumo, transporte y energía, de acuerdo con la NIIF 8. Cuando la entidad prepara las presentaciones de sus inversores, desglosa los ingresos en mercados geográficos primarios, líneas de productos principales y calendario de reconocimiento de ingresos (es decir, bienes transferidos a un punto en el tiempo o servicios transferidos a lo largo del tiempo).

La entidad determina que las categorías utilizadas en la presentación del inversionista pueden utilizarse para cumplir el objetivo del requisito de divulgación de desagregación en el párrafo 114 de la NIIF 15, que es la cantidad, oportunidad e incertidumbre de los ingresos de los contratos con el cliente en categorías que describen cómo la naturaleza, la cantidad, el momento y la incertidumbre de los ingresos y el flujo de caja se ven afectados por factores económicos]

La NIIF 15 establece que se debe desagregar los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes en categorías que representen la forma en que la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos y flujos de efectivo se muestren afectados por factores económicos. En vista a lo anteriormente expuesto, en el presente trabajo de investigación se ha desagregado los ingresos según línea de producto, por departamento y por región geográfica. Vemos que la norma establece lo mencionado con el fin de presentar una mejor información financiera ante los usuarios de los estados financieros, para una mejor toma de decisiones.

### **K) Información Financiera**

Cajo, J y Álvarez, J (2016) indican que:

Es el conjunto de datos integrados y sistematizados que expresan el resumen de los hechos o sucesos económicos acontecidos en una entidad durante un ejercicio a través de reportes denominados Estados Financieros complementados con notas y anexos

explicativos y muestran la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio y los flujos de efectivo generados durante el ejercicio. Está basado en las Normas Internacionales de Información Financiera. (p.26)

Mediante la información financiera se puede determinar cuál es la situación de la entidad. Esta se refleja en los estados financieros.

### **L) Objetivo de la Información Financiera**

Apaza, M (2015) indica que:

Es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Estas decisiones conllevan comprar, vender o mantener patrimonio e instrumentos de deuda y proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito.

En gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas. El marco conceptual establece los conceptos que subyacen en esas estimaciones, juicios y modelos. Los conceptos son las metas que se esfuerzan en alcanzar el Consejo y los preparadores de los informes financieros. Como en la mayoría de las metas, la visión del marco conceptual de la información financiera ideal es improbable que se alcance en su totalidad, al menos no a corto plazo, porque lleva tiempo comprender, aceptar e implementar nuevas formas de analizar transacciones y otros sucesos. No obstante, establecer una meta hacia la cual dirigir los esfuerzos es esencial si la información financiera ha de evolucionar para mejorar su utilidad. (pp.54, 55).

La información financiera debe ser útil y real para los usuarios, es decir los dueños del negocio, accionistas e inversionistas, ya que así podrán ver cómo ha sido la gestión del negocio en un periodo específico y podrán tomar decisiones a futuro.

## **M) Los Estados Financieros**

Flores, J (2015) señala que: “Son aquellos estados que proveen información respecto a la posición financiera, resultados y estados de flujo de efectivo de una empresa, que es útil para los usuarios en la toma de decisiones de índole económica.” (p.51)

Muestran y resumen la información financiera. Son preparados en base a las Normas Internacionales de Información Financiera.

### **2.3. Definición de términos básicos**

#### **A) Norma Internacional de Información Financiera (NIIF)**

Ferrer, A. (2016) afirma:

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), traducción literal de International Financial Reporting Standards (IFRS) son normas contables basadas en principios de uso internacional y de aceptación global emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, o su versión en inglés International Accounting Standards Board (IASB) cuya jerarquía es aceptada por todos los países a nivel mundial. (p.10)

#### **B) Ingresos**

Cajo, J. y Álvarez, J. (2016) sostienen que: “Son incrementos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan lugar a incrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con aportaciones de los tenedores de derechos sobre el patrimonio”. (p.38)

#### **C) Obligaciones de Desempeño:**

Ferrer, A (2016) afirma que: “Es un compromiso en un contrato con un cliente para transferirle:

- Un grupo de bien(es) o servicio(s) que es distinto; o

- Una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente los mismos y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente”. (p. IV-5)

#### **D) Actividades Ordinarias**

Cajo, J. y Álvarez, J. (2016) indican que “Son las actividades desarrolladas por la entidad, de acuerdo al rubro o especialidad permanente al que se dedican a vender bienes o servicios o en combinación de los mismos y en algunos casos desarrollan actividades complementarias.” (p.317)

#### **E) Clientes**

Ferrer, A (2016) sostienen que: “Es una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son resultado de las actividades ordinarias de dicha entidad a cambio de una contraprestación.” (p.IV-5)

#### **F) Contrato**

Cajo, J. y Álvarez, J. (2016) afirman que: “Es un acuerdo entre dos o más partes que crean derechos y obligaciones exigibles. La exigibilidad de los derechos y obligaciones de un contrato en una cuestión del sistema legal.” (p.320)

#### **G) Precios de la Transacción**

Cajo, J. y Álvarez, J. (2016) indican que: “Es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos al cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros.” (p.329)

#### **H) Estado de Resultados**

Coello, A (2015) indica que:

Es un estado financiero dinámico porque presenta de manera ordenada y detallada la forma cómo obtuvo los resultados del ejercicio una empresa en un período determinado

después de haber deducido los ingresos, los costos de productos vendidos, gastos de operación, gastos financieros e impuestos.

Este informe muestra la utilidad de la empresa durante un periodo, es decir las ganancias y/o pérdidas que la empresa tuvo o espera tener en forma de flujo o de manera dinámica.

Presenta los resultados de las operaciones de negocios realizadas durante un período, mostrando los ingresos generados por ventas y los gastos en los que haya incurrido la empresa. (p.VII-2)

## **I) Control**

Marcó, F; Loguzzo, H y Fedi, J (2016) indican que:

Posee la finalidad de verificar los resultados obtenidos por medio de la acción organizacional y de contrastarlos con los planes establecidos. El objetivo de los procesos de control consiste en identificar los desvíos existentes entre lo que se planteó y los resultados obtenidos, a fin de identificar las causas del desvío y rectificar el curso de acción organizacional por medio de acciones correctivas orientándolo hacia los objetivos establecidos. (p.46)

### III. VARIABLES E HIPÓTESIS

#### 3.1. Variables de la investigación

Las variables de la investigación según Hernández, S, Fernández, C y Baptista, L (2015) mencionan que: “Son las propiedades medidas y que forman parte de la hipótesis o que se pretenden describir.” (p.283).

La investigación consideró dos variables:

#### **Variable independiente:**

**X: NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes De Contratos con Clientes**

Cajo, J y Álvarez, J (2016) afirman:

La NIIF 15 establece el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias derivados de contratos con clientes. Esta norma presenta de forma integrada, todos los requerimientos aplicables y sustituirá a las normas actuales de reconocimiento de ingresos, la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias y la NIC 11 Contratos de Construcción, así como otras interpretaciones del IFRIC relacionadas (p.36).

La NIIF 15 tiene como principal objetivo el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias mediante la aplicación de cinco etapas: Identificar el contrato con el cliente, identificar las obligaciones de desempeño del contrato, determinar el precio de la transacción, asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato y reconocer el ingreso de las actividades ordinarias cuando la entidad satisface la obligación de desempeño.

**Variable dependiente:**

**Y: Información Financiera**

Cajo, J y Álvarez, J (2016) afirman: “Es el conjunto de datos integrados y sistematizados que expresan el resumen de los hechos o sucesos económicos acontecidos en una entidad durante un ejercicio a través de reportes denominados Estados Financieros”. (p.26)

Dicha información es de respaldo a los usuarios de los estados financieros para sacar conclusiones sobre el desempeño financiero de la empresa y así tomar las mejores decisiones.

**3.2. Operacionalización de las variables**

Reguant, M., Martínez, F. (2014) definen la operacionalización de variables como:

“...un proceso lógico de desagregación de los elementos más abstractos, hasta llegar al nivel más concreto, los hechos producidos en la realidad y que representan indicios del concepto, pero que podemos observar, recoger, valorar, es decir, sus indicadores”. (p.3)

Lo mencionado por los autores nos llevó a establecer en relación a la investigación, la siguiente operacionalización de variables:

## MATRIZ DE OPERACIONALIZACIÓN

VARIABLES	DIMENSIONES	INDICADORES
<b>Variable Independiente</b> NIIF 15 Ingresos De Actividades Ordinarias Procedentes De Contratos Con Clientes (X):	Requerimientos de la NIIF 15 (X <sub>1</sub> )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentación de información.</li> <li>• Revelación de información.</li> </ul>
<b>Variable Dependiente</b> Información Financiera (Y):	Reconocimiento de ingresos (Y <sub>1</sub> )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar el contrato con el cliente.</li> <li>• Identificar las obligaciones de desempeño.</li> <li>• Determinar el precio de transacción.</li> <li>• Asignar el precio de transacción en las obligaciones de desempeño.</li> <li>• Reconocer el ingreso cuando la entidad satisface cada obligación de desempeño.</li> </ul>
	Políticas contables (Y <sub>2</sub> )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procesos para el reconocimiento de ingresos.</li> <li>• Controles para el reconocimiento de ingresos.</li> </ul>

### 3.3. Hipótesis general e hipótesis específicas

#### 3.3.1. Hipótesis general

La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto favorable en la información financiera de la empresa Lima Gas S.A en el periodo 2016.

### 3.3.2. Hipótesis específicas

A) La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto favorable en el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.

B) La aplicación de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto favorable en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.

## **IV. METODOLOGÍA**

### **4.1. Tipo de investigación:**

El tipo de investigación se inscribe en el de una investigación aplicada:

#### **A) Aplicada**

Ávila, H (2010) define que: “El investigador como consecuencia del estudio propone que este conocimiento derivado sirva para mejorar la eficacia y eficiencia y/o dar soluciones concretas a los problemas”. (p.88)

Se eligió el estudio aplicado debido a que se aplicó la teoría y realidad brindando resultados prácticos y aplicativos.

### **4.2. Diseño de investigación**

#### **A) No experimental**

El diseño no experimental según Hernández, S, Fernández, C y Baptista, L (2010) se refieren a: “Estudios que se realizan sin manipulación deliberada de las variables y en los que solo se observan los fenómenos en su ambiente natural para después analizarlos”. (p.149)

En este trabajo no se manipuló la variable independiente La NIIF 15 Ingresos Ordinarios procedentes de contratos con clientes; solamente se observó la documentación recopilada.

#### **B) Transversal**

Es de corte transversal pues de acuerdo con Hernández, S, Fernández, C y Baptista, L (2010) este estudio: “Recolecta datos en un solo momento, en un tiempo

único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia en un momento dado”.

(p.151)

Se observó las situaciones en la empresa Lima Gas S.A para su posterior análisis, solo en el periodo 2016.

### **C) Nivel de Investigación**

El nivel de esta investigación fue descriptivo y correlacional:

- **Descriptivo**

Según Hernández, S, Fernández, C y Batista, L (2010) señalan que: “Busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población” (p.80)

Se eligió el estudio descriptivo debido a que se describirá las situaciones y eventos detallándolos como son y se manifiestan en la unidad de análisis, en este caso, la empresa Lima Gas SA.

- **Correlacional**

El nivel correlacional según Hernández, S, Fernández, C y Batista, L (2010) mencionan: “Tiene como finalidad conocer la relación o grado de asociación que exista entre dos o más conceptos o variables en un contexto en particular” (p.81)

El presente trabajo tuvo como variable dependiente a la Información Financiera, siendo la variable independiente la NIIF 15 Ingresos Ordinarios procedentes de contratos con clientes.

### **4.3. Población y muestra**

#### **4.3.1 Población. (N=1)**

Según Carrasco, S (2006) respecto a la población afirma que: “Es el conjunto de todos los elementos (unidades de análisis) que pertenecen al ámbito espacial donde se desarrolla el trabajo de investigación”. (p.237)

La población estuvo constituida por los estados financieros de la empresa LIMA GAS SA del periodo 2016 y los jefes de contabilidad y auditores externos relacionados con la empresa que en total fueron 9 y a quienes se les aplicó un cuestionario.

#### **4.3.2 Muestra (n)**

Carrasco, S (2006) sostiene que: “Es una parte o fragmento representativo de la población, cuyas características esenciales son las de ser objetiva y reflejo fiel de ella, de tal manera que los resultados obtenidos en la muestra puedan generalizarse a todos los elementos que conforman dicha población.” (p.237).

La muestra del trabajo de investigación estuvo constituida por el estado de resultados de la empresa Lima Gas del periodo 2016. En cuanto a la otra población se consideró como muestra el total de 9 personas, es decir los jefes de contabilidad y auditores externos.

La muestra fue no probabilística, que según Carrasco, S (2006) se refiere a: “En este tipo de muestras, no todos los elementos de la población tienen la probabilidad de ser elegidos para formar parte de la muestra, por ello no son tan representativos.” (p.243)

Además la muestra fue intencionada, que según Carrasco, S (2006) se trata de: “Es aquella que el investigador selecciona según su propio criterio, sin ninguna regla matemática o estadística. El investigador procede a seleccionar la muestra en forma intencional, eligiendo aquellos elementos que considera convenientes y cree que son los más representativos.” (p.178)

#### **4.4 Técnica e instrumento de recolección de datos.**

La recolección de datos es la etapa del proceso de investigación donde es necesario obtener la información para realizar el análisis de las variables en estudio.

##### **4.4.1 Técnicas**

La técnica utilizada fue:

##### **A) Observación**

La técnica de la observación según Bernal, C (2010) se trata de: “Un proceso riguroso que permite conocer, de forma directa el objeto de estudio para luego describir y analizar situaciones sobre la realidad estudiada” (p.257)

Se utilizó esta técnica para tener en cuenta la realidad por medio de la observación de los hechos, de esa manera poder elaborar conclusiones.

##### **B) Estudio de caso**

Según Monje, C (2011) consiste en:

El estudio exclusivo de uno o muy pocos objetos e investigación, lo cual permite conocer de forma amplia y detallada los mismos. Consiste, por lo tanto, en estudiar cualquier unidad de un sistema, para estar en condiciones de conocer algunos problemas generales del mismo. (p.102)

Mediante esta técnica se realizó la revisión o lectura de la información recopilada y su respectivo análisis, y posteriormente se formuló las conclusiones e hipótesis respectivas.

#### **4.4.2 Instrumentos.**

El instrumento utilizado fue el cuestionario.

##### **A) Cuestionario**

Según Monje, C (2011) se trata de: “Un formato resuelto en forma en escrita por los propios sujetos de la investigación. Tiene la ventaja de que reduce los sesgos ocasionados por la presencia del entrevistador, es un formato simple de que facilita el análisis” (p.136)

El instrumento de estudio fue el cuestionario en escala de Likert constituido por 10 ítems, divididos en 5 dimensiones a evaluar.

##### **B) Cuadros Comparativos**

Cuadros comparativos de los estados financieros con la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias y con la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de contratos con clientes.

#### **4.5- Procedimientos de recolección de datos**

Mediante el uso de las técnicas e instrumentos se recopiló, procesó y analizó el Estado de Resultado del periodo 2016 de la empresa Lima Gas SA, asimismo se obtuvo información por medio de cuestionarios a los jefes del área contable y a los auditores externos de la empresa. A partir de esta información se procedió al desarrollo de la aplicación de los 5 pasos que la norma establece.

#### 4.6 Procesamiento estadístico y análisis de datos

El procesamiento de datos se realizó utilizando Microsoft Excel, la validación del cuestionario con la hoja de aprobación del juicio de expertos y el grado de confiabilidad del cuestionario bajo el uso de programa estadístico SPSS. El análisis fue descriptivo mediante el desarrollo de los 5 pasos de la NIIF 15 y utilizando tablas y gráficos a partir de información obtenida de la empresa Lima Gas. Además se analizó e interpretó los resultados obtenidos.

Para el siguiente trabajo se realizó:

- Gráficos de Barras en Microsoft Excel: Donde se mostró las variaciones de los resultados con la NIC 18 y con la NIIF 15.
- La confiabilidad fue evaluada a través del coeficiente de Alfa de Cronbach.

Tomando como referencia  $\alpha > 0,7$

$$\alpha = \left[ \frac{k}{k-1} \right] \left[ 1 - \frac{\sum_{i=1}^k S_i^2}{S_t^2} \right],$$

donde

- $S_i^2$  es la varianza del ítem  $i$ ,
- $S_t^2$  es la varianza de los valores totales observados
- $k$  es el número de preguntas o ítems.

## V. RESULTADOS

Para el análisis se utilizó información financiera de la empresa Lima Gas S.A. y un cuestionario, que consta de 10 preguntas dirigidas a los jefes de contabilidad y a los auditores externos de la empresa Lima Gas S.A., quienes en total fueron 9 personas.

### Validación del instrumento

La validación se realizó a través del juicio de 4 expertos cuyos resultados se encuentran en el anexo 3. La validación fue del 83%.

### Confiabilidad del Instrumento

Se determinó a través del coeficiente de Cronbach.

$$\alpha = \left[ \frac{k}{k-1} \right] \left[ 1 - \frac{\sum_{i=1}^k S_i^2}{S_t^2} \right],$$

donde

- $S_i^2$  es la varianza del ítem  $i$ ,
- $S_t^2$  es la varianza de los valores totales observados
- $k$  es el número de preguntas o ítems.

Donde:

$$K = 10$$

$$S_i^2 = 4.278$$

$$S_t^2 = 13.500$$

Reemplazando valores:

$$\alpha = \left[ \frac{10}{10-1} \right] \left[ 1 - \frac{4.278}{13.500} \right] = 0.759$$

Según el resultado obtenido el coeficiente de Alfa de Cronbach tuvo un valor de 0.759 (véase anexo 4), lo cual nos indica que nuestro cuestionario es confiable.

Para probar el efecto favorable de la aplicación adecuada de la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes en el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A. (en el periodo 2016) se realizó un análisis del reconocimiento de ingresos aplicando el modelo de los 5 pasos de la NIIF 15, y las diferencias que se originan en los Estados Financieros, para lo cual se procedió a analizar tres contratos de los principales clientes, según la información brindada por la empresa para el periodo 2016.

#### **5.1. Resultado para la hipótesis específica 1**

La aplicación de la NIIF 15 permite tener un modelo integral favorable para el reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas SA en el periodo 2016.

### **NUEVO MODELO DE RECONOCIMIENTO DE INGRESOS**

#### **Paso 1 – Identificación del contrato con el cliente**

Se ha considerado los 5 criterios mencionados en el marco teórico de identificación de contratos, para identificar si se debió contabilizar un contrato.

Lima Gas S.A., tiene tres líneas de venta y se ha analizado los contratos correspondientes por cada línea:

**A. Industrial GLP:** En este tipo de clientes se manejan contratos escritos (en algunos casos se manejan acuerdos comerciales). En el sector industrial se

manejan aproximadamente 370 Clientes y el contrato analizado es con el cliente San Fernando SA.

**B. Comercial GLP:** Se manejan contratos escritos, la empresa cuenta con un aproximado de 989 clientes y el contrato analizado es con Supermercados Peruanos S.A. (Valle Hermoso).

**C. Envasado Distribuidores:** Con este tipo de clientes se mantienen contratos escritos y verbales, también se manejan acuerdos comerciales y cuentan con 906 clientes aproximadamente, el cliente a analizar es AAGT Distribuidores E.I.R.L.

El análisis efectuado para determinar si existe un “contrato” se realizó sobre la base de la evaluación de los criterios que nos proporciona el párrafo 9 de la NIIF

15. Los tipos de contratos evaluados son los siguientes:

- **Contratos marco/Acuerdos comerciales:** No establecen las condiciones de pago, ni cantidades ya que dichas condiciones se establecen por un pedido específico, a través de una orden de pedido.
- **Orden de pedido:** Está relacionada a los contratos marco y/o acuerdos comerciales, en donde se establecen las obligaciones y derechos de las partes. Estas órdenes de pedido se complementan a los contratos marco, estableciendo las condiciones de pago por cada una de ellas, así como el volumen a adquirir por parte del cliente.

En la identificación de contratos, se consideró lo siguiente:

Los contratos marco o acuerdos comerciales cumplen con el criterio de contar con

la respectiva aprobación de las partes, así como poseer un fundamento comercial, poseer alta probabilidad del cobro de la contraprestación por la venta de los bienes o servicios y que los derechos de cada parte sean identificables. Sin embargo, las condiciones de pago de los acuerdos comerciales solo se establecen para los contratos específicos y órdenes de pedido. Por ello, los acuerdos comerciales solo cumplen con todas las condiciones establecidas por la norma, para identificar un contrato de manera directa, cuando se referencian a las órdenes de pedido resultantes del contrato marco.

Según el análisis realizado en las diferentes líneas de venta, se tiene que en el caso que los contratos identificados no califiquen como “contrato” bajo la definición de la norma, cada orden de pedido atendida se considera como un contrato separado bajo el alcance de la NIIF 15, porque se establece el precio, el volumen de compra, las condiciones de pago y, además, se cuenta con la aprobación de cada una de las partes.

Es importante señalar que las diferentes órdenes de pedido atendidas serán referenciadas a los contratos marco o acuerdos comerciales que se tenga con los clientes y que estén debidamente aprobados.

Durante el periodo 2016 Lima Gas S.A. mantuvo acuerdos comerciales con clientes de la línea de “Envasado Distribuidores” en los cuales se compromete a la venta y distribución de sus productos en los puntos de venta final y los clientes se

comprometen al pago de una contraprestación de acuerdo con los precios y condiciones contractuales acordadas.

Se ha seleccionado el contrato con tres clientes como objeto de este análisis por tratarse de los clientes más representativos según cada línea de venta, así tenemos: San Fernando S.A., Supermercados Peruanos S.A. y AAGT Distribuidores E.I.R.L. Asimismo el cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L. tiene un acuerdo comercial que incluye descuentos por volumen de ventas, el cual corresponde al 3% según la cantidad de balones que el cliente compre de manera mensual, el contrato cumple con el criterio de sustancia económica, el lugar convenido para la transferencia de control será las instalaciones del cliente.

Para este caso, se ha evidenciado que el contrato entre ambas partes cumple con los 5 criterios para la contabilización del mismo, por lo cual se concluye lo siguiente:

**Tabla N° 5.1**  
**Cuadro de cotejos de los criterios de reconocimiento de un contrato según los principales clientes de Lima Gas S.A., periodo 2016.**

Tipo de contrato	Aprobado por las partes	Derechos Identificados	condiciones de pago identificados	Fundamento comercial	Alta probabilidad de cobro de la contraprestación	¿Se identifica un contrato?
Contrato marco	✓	✓	X	✓	✓	No
Orden de pedido	✓	X	✓	✓	✓	No
Documentos en conjunto (*)	✓	✓	✓	✓	✓	Sí

(\*) Considerando el contrato marco y la orden de pedido, ambos documentos en conjunto identifican un contrato para las tres líneas de venta de Lima Gas S.A.

Elaboración: propia

## **Paso 2 –Identificación de las obligación de desempeño en el contrato**

La norma establece un proceso de dos pasos para determinar si un bien o servicio comprometido (o un conjunto de bienes y servicios) es distinto:

- Considerar al bien o servicio de manera individual y definir si el cliente puede beneficiarse de este bien o servicio por sí mismo o con otros recursos disponibles; es decir, el bien o servicio es capaz de ser distinto (ver análisis de este paso en el punto a) detallado en líneas posteriores).
- Considerar si el bien o servicio es identificable por separado de otros recursos comprometidos en el contrato; es decir, el compromiso de transferir el bien o servicio es distinto dentro del contexto del contrato (ver análisis de este paso en el punto b) detallado en líneas posteriores).

De acuerdo al análisis realizado, ambos criterios deben cumplirse para concluir que el bien o servicio comprometido en las obligaciones de desempeño identificadas, es distinto. En el caso de que estos criterios se cumplan, el bien o servicio es contabilizado como una obligación de desempeño independiente. Asimismo, cada paso ha sido desarrollado para efectos del análisis de los contratos de la empresa Lima Gas S.A:

a) Servicio distinto o no para el cliente: Cuando el bien o servicio es capaz de ser distinto para el cliente, éste puede:

- Beneficiarse del bien o servicio individual por sí mismo, o

- Utilizar el bien o servicio con otros recursos que ya están disponibles.

Este paso establece las características mínimas que un bien o servicio tendría para ser contabilizado por separado. Sin embargo, a pesar de que de manera individual los bienes o servicios comprometidos en un contrato pueden ser distintos, puede no ser apropiado considerar cada uno de ellos por separado, porque al hacerlo no resultaría en una representación razonable del desempeño de la entidad en el contrato, o no se estaría representando adecuadamente la naturaleza del compromiso de la entidad hacia el cliente.

Determinar si un bien o servicio es capaz de ser distinto es evidente en muchas situaciones. Por ejemplo, si una entidad vende regularmente un bien o servicio por separado, este hecho demuestra que el bien o servicio ofrece un beneficio a un cliente por sí solo o con otros recursos disponibles. En el caso de los contratos analizados, existen negocios que brindan servicios específicos adicionales a las actividades de venta y transporte, las cuáles brindan un beneficio individual por sí mismo, pero no son vendidos por separado.

La evaluación mencionada en el párrafo anterior, puede requerir un mayor juicio profesional en otras situaciones, particularmente cuando el bien o servicio sólo puede proporcionar beneficios al cliente con otros recursos disponibles provistos por otras entidades y que cumplen con cualquiera de las siguientes condiciones:

- Se venden por separado por la entidad (u otra entidad).

- El cliente ya los ha obtenido de la entidad (incluidos los bienes o servicios que la entidad haya transferido al cliente en virtud del contrato) o de otras transacciones o eventos.

Para efectos del análisis realizado se han considerado los siguientes puntos señalados en la base de las conclusiones de la NIIF 15:

- La evaluación de si el cliente puede beneficiarse de los bienes o servicios (ya sea por sí mismos o con otros recursos disponibles), se basa en las características que tienen por sí mismos en lugar de como el cliente podría utilizar los bienes o servicios. De acuerdo con esta noción, una entidad no tiene en cuenta las limitaciones contractuales que pueden impedir que el cliente obtenga recursos fácilmente disponibles de otra entidad al hacer esta evaluación.

- Los atributos de ser distintos son comparables a los requisitos previos de reconocimiento de ingresos para identificar entregas separadas en un acuerdo con elementos múltiples, que especifica que un bien o servicio entregado debe tener valor para el cliente sobre la base de un análisis 'stand-alone' que permita a una entidad contabilizar ese bien o servicio separadamente. Sin embargo, esta terminología no ha sido usada en la NIIF 15 para no dar a entender que una entidad debe evaluar el uso previsto para un cliente de un bien o servicio comprometido cuando está identificando las obligaciones de desempeño; ya que sería difícil, si no imposible, que una entidad conociera la intención del cliente.

En este sentido, los contratos analizados, en su mayoría analizan la venta de gas, instalaciones y el transporte de gas propiamente, lo que genera que existan un bien y servicios distintos (sin considerar lo que esto significa para los clientes), debido a que cada una de ellas puede ser realizada de manera independiente.

Esta conclusión no debe ser afectada por el hecho de que estos bienes y/o servicios no sean considerados distintos desde el punto de vista de los clientes, ya que como lo hemos mencionado anteriormente, en un análisis contractual bajo NIIF 15 no es usual que el proveedor del bien o servicio conozca el razonamiento de su cliente respecto de estas obligaciones de desempeño. Por lo tanto, una entidad también debe considerar la interrelación de los bienes o servicios para aplicar el segundo criterio; es decir, distinto dentro del contexto del contrato, y determinar las obligaciones de desempeño en el contexto del contrato (ver análisis en b) siguiente).

b) Servicio distinto o no en el contexto del contrato: Cuando el bien o servicio es distinto en el contexto del contrato:

- No depende en gran medida de,
- No está muy interrelacionado con,
- No modifica o personaliza sustancialmente otros bienes o servicios comprometidos en el contrato.

Para determinar si el compromiso de transferir un bien o servicio es distinto dentro del contexto del contrato, se evaluará si su obligación es transferir cada bien o servicio individualmente o es transferir elementos combinados que comprenden los bienes o servicios individuales comprometidos en el contrato. Por lo tanto, se evalúa si los bienes o servicios comprometidos en el contrato son productos o son insumos de un solo elemento o varios elementos combinados.

La evaluación de si cada bien o servicio es identificable por separado considera la relación entre los diversos bienes o servicios en el contexto del proceso para cumplir con el contrato. Por lo tanto, en este análisis se evalúa el nivel de integración, interrelación o interdependencia entre las obligaciones de transferencia de bienes o servicios.

Asimismo, para efectos del análisis realizado se han considerado los siguientes puntos señalados en la base de las conclusiones de la NIIF 15:

- En muchos casos, una obligación de desempeño combinada (o varias obligaciones combinadas) es más que (o sustancialmente diferente de) la suma de los bienes y servicios subyacentes comprometidos.
- Se debe considerar si un elemento por su naturaleza depende de otro (es decir, si dos elementos tienen una relación funcional), una entidad debe evaluar si existe una relación que transforma estos dos o más elementos en el proceso del cumplimiento del contrato.

- El principio “identificable por separado” se aplica en el contexto del conjunto de bienes o servicios comprometidos en el contrato, en vez de aplicarlo en un contexto individual por cada bien o servicio comprometido. Es decir, el principio “identificable por separado” pretende definir que el desempeño de una entidad al transferir un conjunto de bienes o servicios distintos por sí mismos, pero que son sustancialmente iguales y que tienen el mismo patrón de transferencia al cliente, también se puede aplicar a bienes o servicios que se entregan de forma consecutiva (como es el caso de los contratos analizados).

En este sentido, Lima Gas S.A. evalúa si dos o más obligaciones de desempeño comprometidas se afectan significativamente entre sí en el contexto de los contratos analizados de manera integral y, por lo tanto, son altamente interdependientes o altamente interrelacionados. Esto es así porque en estos casos la NIIF 15 no impide que una entidad contabilice los bienes o servicios como si fueran una única obligación de desempeño, siempre y cuando el resultado sea el mismo que contabilizarlos como obligaciones de desempeño independientes. Para la empresa, la venta, instalaciones y transporte del bien, generalmente, se realiza cuando se entrega el bien en la locación acordada con el cliente, lo cual impide la contabilización de cada obligación de desempeño ya que se reconoce en el contexto del contrato, como una única obligación porque la aceptación del cliente se da sólo una vez que se entregan los bienes al cliente en la locación acordada.

Además, la NIIF 15 incluye tres factores para ayudar a las entidades a identificar cuándo las obligaciones de desempeño de un conjunto de bienes o servicios comprometidos no son identificables por separado y, por lo tanto, deberían combinarse en una sola obligación de desempeño.

Estos tres factores no son una lista exhaustiva y no todos los factores existen para concluir que las obligaciones de desempeño de la entidad de transferir bienes o servicios no son identificables por separado. Los tres factores tampoco pretenden ser criterios que se evalúan independientemente del principio de ser “identificable por separado”.

A continuación presentamos el análisis efectuado por cada factor:

#### 1. Integración de los servicios significativos

El primer factor analizado es la presencia de una integración de los servicios significativos; es decir, cuando una entidad proporciona una integración significativa de los bienes o servicios comprometidos en el contrato, el conjunto de bienes o servicios integrados representan el producto combinado que el cliente ha contratado. En otras palabras, cuando una entidad proporciona un servicio de integración significativo, el riesgo de transferir bienes o servicios individuales es inseparable del conjunto de bienes o servicios integrados, porque una parte sustancial del compromiso de la entidad con el cliente es asegurarse de que los bienes o servicios individuales se incorporan al producto combinado

y, por ello, los bienes o servicios individuales son insumos para producir un único producto (una única venta de bienes en el caso de los contratos analizados).

Este factor se aplica incluso si existe más de un bien o servicio a ser entregado. Además, como se describe en la norma, uno o varios productos combinados pueden incluir más de una fase, elemento o unidad como actividades a ser realizadas durante la producción del bien o servicio. Para los contratos analizados, cada obligación de desempeño identificada tiene a su vez sub-actividades para completar cada una de las mismas.

Sobre la base de lo indicado anteriormente, para los contratos analizados, la venta y el transporte tienen una integración significativa, debido a que el valor de la venta del bien depende de la ejecución de la venta y su transporte hasta el almacén del cliente, no existiendo beneficios que el cliente perciba o reconozca por separado.

## 2. Personalizaciones o modificaciones significativas

El segundo factor analizado es la presencia de personalizaciones o modificaciones significativas que las actividades comprometidas le generan al bien o servicio. En la base de las conclusiones de la NIIF 15, se explica que en algunas industrias la noción de riesgos inseparables se ilustra más claramente al evaluar si un bien o servicio modifica o personaliza significativamente a otro. Esto se debe a que si un bien o servicio modifica o personaliza a otro bien o servicio dentro de un contrato, cada bien o servicio se está ensamblando de

manera conjunta (como "input") para producir un producto combinado ("output").

En este sentido, para los contratos analizados, cada una de las fases desarrolladas durante la venta del bien se consideran como si fuesen parte de un proceso de producción para lograr el "output" final, en el caso de la venta y el transporte, que corresponde a tener el producto en los almacenes de los clientes.

### 3. Alta interrelación o interdependencia -

El tercer factor analizado es si los bienes o servicios comprometidos son altamente interdependientes o altamente interrelacionados. Los bienes o servicios comprometidos son altamente interdependientes o altamente interrelacionados si cada uno de los bienes o servicios se ven significativamente afectados por uno o más de los demás bienes o servicios del contrato.

Tal como lo indicamos en el análisis del segundo factor, el "output" final se obtiene con el desarrollo de cada una de las fases del proceso asociado a brindar para la venta del bien; por lo que, para los contratos analizados, las obligaciones de desempeño, en el caso de venta y transporte, son pasos necesarios para la consecución del objetivo y, por ende, se puede decir que la alta interrelación o interdependencia sucede porque para cumplir con cada una de las obligaciones se tiene necesariamente que haber ejecutado la actividad previa.

En adición a los puntos antes señalados, si una serie de bienes o servicios distintos cumplen con los criterios establecidos en la NIIF 15.22 (b) y en la NIIF

15.23, se requiere que una entidad considere dicha serie como una única obligación de desempeño (no es opcional). Esto se incorporó para simplificar el modelo y promover la identificación consistente de las obligaciones de desempeño en los casos en que una entidad proporciona el mismo servicio durante un período de tiempo. Si no se cumple con los requisitos de la NIIF 15 para lo anteriormente mencionado, una entidad tendría que identificar múltiples bienes o servicios distintos, asignar el precio de la transacción a cada bien o servicio distinto sobre una base de precio de venta independiente, y luego reconocer los ingresos cuando se cumplan esas obligaciones de desempeño. En estos casos, se determinó que esto no sería razonable; por lo que, en su lugar, una entidad identificará una única obligación de desempeño y asignará el precio de transacción a esa obligación, para posteriormente, reconocer los ingresos aplicando un solo precio de venta a esa obligación de desempeño.

Para que los bienes o servicios distintos se contabilicen como un conjunto de bienes o servicios combinados en una única obligación de desempeño, deben ser sustancialmente los mismos en el contexto del contrato y, a su vez, tener el mismo patrón de transferencia del control del bien o servicio hacia el cliente.

Ahora bien, sobre la base de lo discutido en “a) servicio distinto o no para el cliente” y “b) servicio distinto o no para el contexto del contrato”, debemos sustentar que en el caso de los contratos analizados, las obligaciones de desempeño identificadas corresponden a una serie de servicios distintos por sí

mismos, pero que en el contexto del contrato son sustancialmente los mismos por tener el mismo patrón de transferencia.

**Tabla N° 5.2:**  
**Lista de bienes y servicios comprometidos en la línea de venta Envasado Distribución de la empresa Lima Gas SA.**

Bienes y servicios comprometidos	¿Es distinto para el cliente?	¿Es distinto en el contexto del contrato?	Combinación de obligaciones
Venta de balones de gas (*)	Si	No	Si
Transporte (**)	Si	No	Si

(\*) En algunos casos, esta obligación incluye bienes adicionales gratuitos (transferencias gratuitas).

(\*\*) El costo del transporte (considerado por la Compañía como Acarreos) pasaría a ser parte del costo de ventas.

Elaboración: Propia

**Tabla N° 5.3:**  
**Lista de bienes y servicios comprometidos en las líneas de ventas Industrial y Comercial GLP de la empresa Lima Gas SA.**

Bienes y servicios comprometidos	¿Es distinto para el cliente?	¿Es distinto en el contexto del contrato?	Combinación de obligaciones
Venta de gas	Si	No	Si
Transporte (*)	Si	No	Si
Tanques estacionarios (**)	Si	Si	No
Izaje de tanques (**)	Si	Si	No
Redes de suministros para GLP (**)	Si	Si	No

(\*) El costo del transporte (considerado por la Compañía como Acarreos) pasaría a ser parte del costo de ventas.

(\*\*) Los tanques estacionarios, el izaje de tanques y las redes de suministros se encuentran dentro del alcance de la NIIF 16.

Elaboración: Propia

En el caso de la línea Industrial y Comercial GLP se evaluó las obligaciones de desempeño del cliente San Fernando S.A. y Supermercados Peruanos S.A. respectivamente; todos los bienes y servicios comprometidos (venta de gas, transporte, tanques estacionarios, izaje de tanques y redes de suministro para glp) se presentan como una sola obligación de desempeño. Asimismo se evaluó las obligaciones de desempeño de la línea Envasado Distribuidores (venta de balones de gas y servicio de transporte) identificados para el cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L, los cuales se definió que corresponden a una sola obligación de desempeño.

Un bien o servicio comprometido con un cliente será distinto si se cumplen dos criterios: el cliente puede beneficiarse del bien o servicio en sí mismo o junto con otros recursos que están ya disponibles para él; y el compromiso de la entidad de transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de otros compromisos del contrato (distinto en el contexto del contrato).

Se identificó obsequios brindados a los clientes. Estos obsequios comerciales brindados al cliente no se consideran como un servicio sustancialmente distinto para el cliente, y por ende, no es una obligación de desempeño aparte. Debido a que en el contrato Lima Gas S.A. no concede al cliente la opción de adquirir bienes o servicios adicionales, por lo que esta opción no da lugar a una obligación de desempeño.

En lo referente a las diferentes líneas de venta Industrial y Comercial GLP, se identificaron las siguientes obligaciones relacionadas a la venta del bien:

- Tanques estacionarios
- Redes de suministros para GLP
- Transporte
- Izajes de tanques

Sobre ellas, las obligaciones se consideran como una obligación de desempeño combinada (la venta no se puede realizar sin la combinación de todos los servicios antes mencionados), puesto que son altamente interrelacionadas para completar la transferencia del control. Es así que la obligación de desempeño de los obsequios se considera independiente ya que no posee mayor relación con respecto a la realización de la venta de los bienes.

## **MEDICION**

### **Paso 3 –Determinación del precio de transacción**

Continuando con la evaluación y análisis del reconocimiento de ingresos bajo el modelo que nos proporciona la NIIF 15, en este paso se procede a la determinación del precio de la transacción.

La norma explica que el precio de la transacción puede ser un importe fijo de la contraprestación del cliente, pero puede, en ocasiones, incluir una contraprestación variable (por ejemplo, descuentos, incentivos, bonos, reembolsos, entre otros) o en forma distinta al efectivo. El precio de la transacción

también se ajusta por los efectos de valor temporal del dinero si el contrato incluye un componente de financiación significativo, así como por cualquier contraprestación pagadera al cliente (por ejemplo, cupones o vales).

Según los requerimientos de la NIIF 15, el precio de la transacción se debe componer de la suma de la contraprestación fija (corresponde al precio base), contraprestación variable (descuentos comerciales, rebates, exhibición, visibilidad, devoluciones, descuentos por linealidad, entregas gratuitas, bonificaciones regulares, descuento por no devoluciones) y contraprestación a pagar al cliente que son consideradas como una reducción del precio (bonificación y transferencias gratuitas).

Precio de la transacción =	Contraprestación Fija	-	Contraprestación Variable	-	Contraprestación a pagar al cliente
----------------------------	-----------------------	---	---------------------------	---	-------------------------------------

Para la contraprestación variable se estima el importe más representativo entre el valor esperado y el importe más probable. El valor esperado representará la media ponderada de los diferentes escenarios en caso de grandes poblaciones de contratos con características similares. Asimismo, el importe más probable será apropiado cuando existan solo dos resultados posibles (por ejemplo, que el descuento por volumen se otorgue o no).

Dado que existen dos métodos para realizar la estimación, en este caso se ha elegido estimar las contraprestaciones de acuerdo con el método del importe más probable, ya que se puede determinar de manera concisa si se llega a

otorgar un descuento o no. Asimismo, no se aplicará el método de valor esperado ya que implicaría poner escenarios con diferentes escalas de descuentos.

Para el cliente San Fernando S.A. el precio de transacción por kilo se determina de la siguiente manera:

Precio de Transacción	=	Contraprestación fija	+	Contraprestación variable	=	Contraprestación por pagar al cliente
2.17	=	2.17	-	0	-	0

Para el cliente comercial Supermercados Peruanos S.A. al 31 de diciembre del 2016 tenemos que el precio por kilo fue el siguiente:

Precio de Transacción	=	Contraprestación fija	+	Contraprestación variable	=	Contraprestación por pagar al cliente
2.75	=	2.75	-	0	-	0

En lo referente a AAGT Distribuidores E.I.R.L., la determinación del precio de transacción se compone de la contraprestación fija (Ingresos, es la contraprestación fija que se determina por contrato como "margen de contribución a recibir") más la contraprestación variable (Costo, descuento por volumen). Las contraprestaciones que son variables serán estimadas de acuerdo al método del importe más probable, ya que se cuenta con la información necesaria para

estimar dichos ingresos. Finalmente, otro aspecto que se debió considerar como contraprestación a pagar al cliente: bonificaciones, transferencias gratuitas y actividades de trade marketing.

Para la implementación de la NIIF 15, en base a la información relevada en los contratos analizados y las entrevistas realizadas a los miembros del área comercial y contable, los precios están conformados de la siguiente forma:

- Precio base.
- Rebate variable por volumen de ventas.

Según el análisis que se ha realizado, se ha podido verificar que los descuentos que le otorgó Lima Gas S.A. al cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L. correspondieron entre el 2.8 y 3 por ciento de las ventas mensualizadas de AAGT Distribuidores E.I.R.L. Por lo que se puede estimar con una probabilidad del 95% que las ventas realizadas que superaron las 50,000 unidades mensuales aproximadamente obtuvieron un descuento por volumen de ventas. Lima Gas S.A. debió estimar un descuento por volumen de ventas del 3% que se debió registrar contablemente en el momento que se reconocieron los ingresos.

Asimismo Lima Gas S.A. registró gastos acumulados al 31 de diciembre de 2016 por transferencia gratuita (regalos), consideramos que las transferencias gratuitas no califican como parte de las contraprestaciones a pagar al cliente.

De acuerdo al análisis realizado, Lima Gas S.A. debió estimar el precio de la transacción al inicio del contrato considerando todas las contraprestaciones fijas, variables y contraprestaciones a pagar al cliente.

A continuación se presenta la determinación del precio considerando el requerimiento normativo de la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.

Hemos obtenido la Factura F008 N°00002195 emitida el 31 de diciembre de 2016 por la cantidad de 1250 unidades al precio de venta unitario de S/21.82, según la orden de pedido 0202268270 con la condición de pago de 3 días.

Según la NIIF 15 el precio de la transacción se determina de la siguiente manera:

Precio de Transacción	=	Contraprestación fija	-	Contraprestación variable(*)	-	Contraprestación por pagar al cliente(**)
21.17	=	21.82	-	0.65	-	0

(\*) 3% de los ingresos que superen el volumen de ventas

(\*\*) Transferencias gratuitas y actividades de comercialización de marketing

Consideramos el precio de la transacción por las unidades vendidas en el periodo 2016 de Lima Gas S.A. en el cual debió registrar ingresos netos de AAGT Distribuidores E.I.R.L. por S/13,641,719.

Unidades		Precio de		Ingresos Netos
Vendidas	x	Transacción	=	
644,389	x	21.17	=	13,641,719

En el caso de envasado la venta de unidades hace referencia a balones de gas que pueden ser de 5, 10, 15 y 45 kilos pero para el caso de estudio del cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L. solo vende balones de 10 kilos.

La Compañía no viene registrando en su sistema SAP, ciertas provisiones de modo que disminuye el ingreso que reconoce por los conceptos que la norma considera como contraprestación variable (descuentos comerciales, rebates, exhibición, visibilidad, devoluciones, descuentos por linealidad, bonificaciones regulares, descuentos por no devoluciones). Esto generaría una diferencia un cálculo adicional por parte de Lima Gas S.A. para la aplicación de la NIIF 15.

Se analizó los ingresos del cliente más significativo de la línea de venta de envasado distribución AAGT Distribuidores E.I.R.L. La Compañía Lima Gas S.A. ha reconocido ingresos bajo la NIC 18 correspondiente al periodo 2016 por S/ 14,060,572 que corresponden a 644,389 unidades de venta aproximadamente y gastos por descuentos por volumen de ventas (rebate) S/425,885. Presentando ingresos netos por S/13,634,687.

A continuación presentamos los ingresos y descuentos por volumen de ventas (rebate) mensualizados registrados por Lima Gas S.A. al 31 de diciembre de 2016

**Tabla N° 5.4:**  
**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIC 18 del periodo 2016 con rebate.**

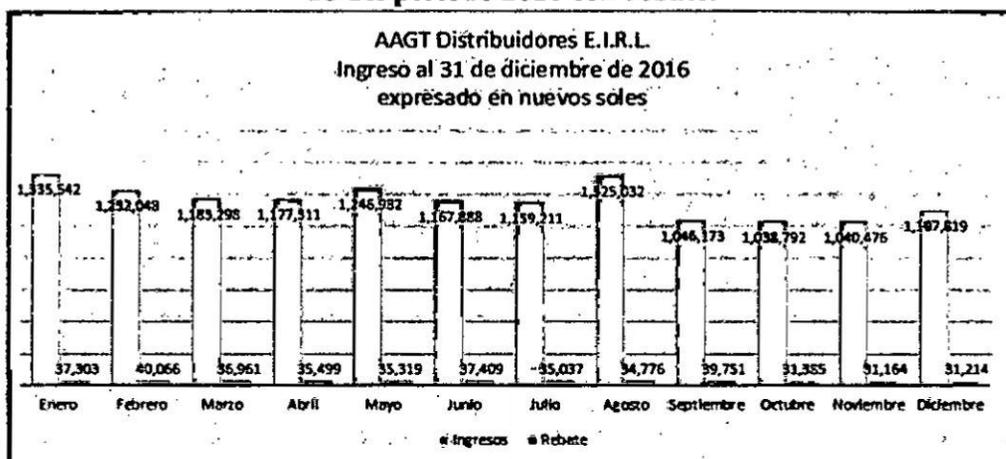
Ingresos 2016 - NIC 18			
Mes	Ingresos	Rebate	%
Enero	1,335,542	37,303	3.0%
Febrero	1,232,048	40,066	3.0%
Marzo	1,183,298	36,961	3.0%
Abril	1,177,311	35,499	3.0%
Mayo	1,246,982	35,319	3.0%
Junio	1,167,888	37,409	3.0%
Julio	1,159,211	35,037	3.0%
Agosto	1,325,032	34,776	3.0%
Septiembre	1,046,173	39,751	3.0%
Octubre	1,038,792	31,385	3.0%
Noviembre	1,040,476	31,164	3.0%
Diciembre	1,107,819	31,214	3.0%
Total	14,060,572	425,885	

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.1:**

**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIC 18 del periodo 2016 con rebate.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Análisis:** En el gráfico podemos apreciar que las barras de color azul son las ventas mensuales del cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L del periodo 2016 y las barras de color naranja vienen a ser el rebate o descuentos por volumen de ventas que se le otorgo al cliente y se registró bajo el reconocimiento de la NIC 18.

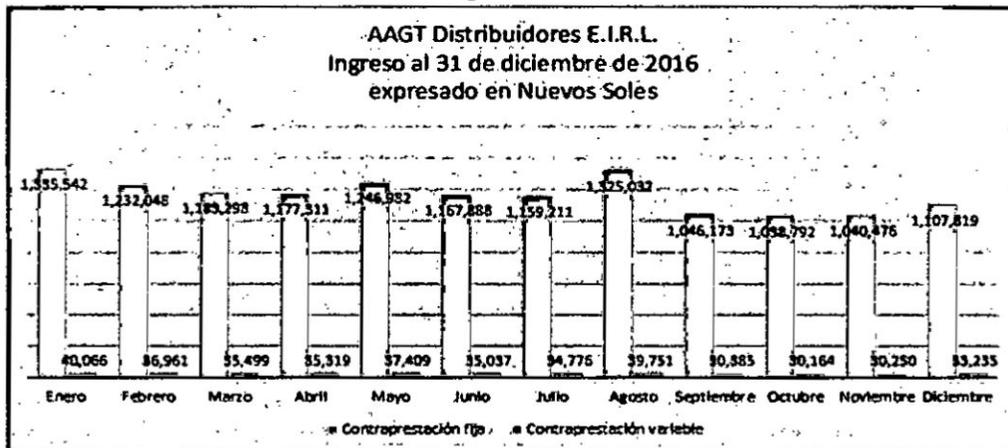
**Tabla N° 5.5:**  
**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIIF**  
**15 del periodo 2016.**

Mes	Contraprestación fija	Contraprestación variable	Precio de transacción
Enero	1,335,542	40,066	1,295,476
Febrero	1,232,048	36,961	1,195,087
Marzo	1,183,298	35,499	1,147,799
Abril	1,177,311	35,319	1,141,991
Mayo	1,246,982	37,409	1,209,572
Junio	1,167,888	35,037	1,132,852
Julio	1,159,211	34,776	1,124,435
Agosto	1,325,032	39,751	1,285,281
Septiembre	1,046,173	30,385	1,015,788
Octubre	1,038,792	30,164	1,008,628
Noviembre	1,040,476	30,250	1,010,226
Diciembre	1,107,819	33,235	1,074,585
Total	14,060,572	418,853	13,641,719

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
 Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.2:**

**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL según la NIIF**  
**15 del periodo 2016.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
 Elaboración: Propia

**Análisis:** En el gráfico podemos apreciar que las contraprestaciones fijas corresponden a las ventas mensuales del cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L del periodo 2016 y las contraprestaciones variables corresponden al rebate o el descuento por volumen de venta que se le otorgó al cliente. Si la contraprestación

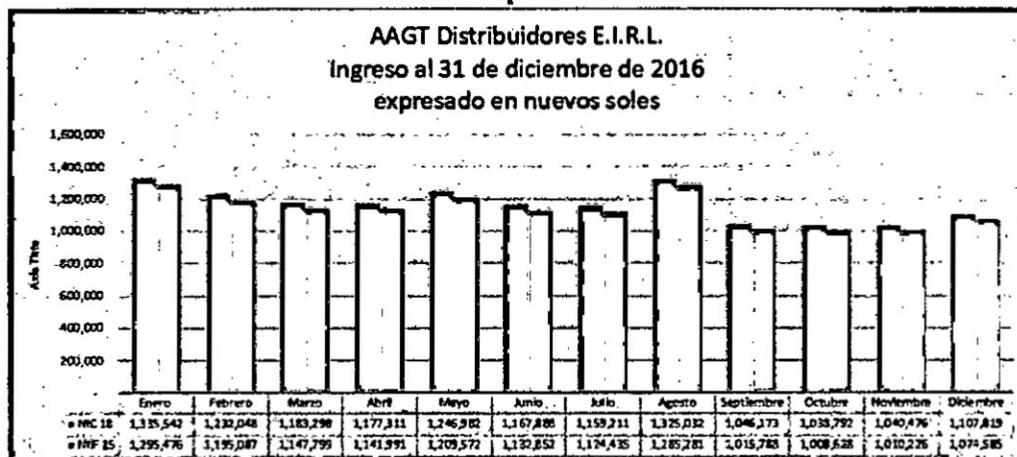
prometida en el contrato incluye un importe variable bajo el reconocimiento de la NIIF 15 se debe reconocer los ingresos en base al precio de transacción, el cual es el importe de la contraprestación fija menos la contraprestación variable.

**Tabla N° 5.6:**  
**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL NIC 18 vs NIIF 15 del periodo 2016.**

Mes	NIC 18	NIIF 15
Enero	1,335,542	1,295,476
Febrero	1,232,048	1,195,087
Marzo	1,183,298	1,147,799
Abril	1,177,311	1,141,991
Mayo	1,246,982	1,209,572
Junio	1,167,888	1,132,852
Julio	1,159,211	1,124,435
Agosto	1,325,032	1,285,281
Septiembre	1,046,173	1,015,788
Octubre	1,038,792	1,008,628
Noviembre	1,040,476	1,010,226
Diciembre	1,107,819	1,074,585
Total	14,060,572	13,641,719

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.3:**  
**Ingresos mensualizados del cliente AAGT Distribuidores EIRL NIC 18 vs NIIF 15 del periodo 2016.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
Elaboración: Propia

**Análisis:** En el gráfico podemos apreciar que las barras de color azul son las ventas mensuales bajo el reconocimiento de la NIC 18 y las barras de color

naranja bajo la NIIF 15 del cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L en el periodo 2016.

**Tabla N° 5.7:**  
**Diferencia mensualizados NIC 18 y NIIF 15 del periodo 2016**

Ingresos 2016			
Mes	NIIF 15	NIC 18	Diferencia
Enero	1,295,476	1,335,542	(40,066)
Febrero	1,195,087	1,232,048	(36,961)
Marzo	1,147,799	1,183,298	(35,499)
Abril	1,141,991	1,177,311	(35,319)
Mayo	1,209,572	1,246,982	(37,409)
Junio	1,132,852	1,167,888	(35,037)
Julio	1,124,435	1,159,211	(34,776)
Agosto	1,285,281	1,325,032	(39,751)
Septiembre	1,015,788	1,046,173	(30,385)
Octubre	1,008,628	1,038,792	(30,164)
Noviembre	1,010,226	1,040,476	(30,250)
Diciembre	1,074,585	1,107,819	(33,235)
Total	13,641,719	14,060,572	(418,853)

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.4:**  
**Diferencia mensualizados NIC 18 y NIIF 15 del periodo 2016**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Análisis:** Se ha determinado que la diferencia en los ingresos al 31 de diciembre de 2016 corresponden a S/418,853, tomando en cuenta la diferencia en los ingresos y en los descuentos por volumen de ventas (rebate) se presenta una

diferencia en la utilidad neta de S/7,032 al ser un monto inmaterial no tiene mayor impacto en los estados financieros de Lima Gas S.A. por el periodo 2016.

No obstante, sí existen importes del estado de resultados de Lima Gas S.A. que requieren una reclasificación para cumplir con la norma. Se han definido las partidas que se reclasificarían. En ese sentido, se presentan las siguientes partidas a reclasificar. *Ver archivo impactos de reclasificaciones en los estados financieros NIIF 15 (p.117)*

#### **Paso 4 –Distribución del precio de transacción**

En el siguiente paso abarcamos la asignación del precio de transacción que se determinó en el paso 3 para cada línea de venta. Nuestro objetivo de la asignación es distribuir de la mejor manera el precio de la transacción a cada obligación de desempeño, por un importe que represente la parte de la contraprestación a la cual esperamos tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios comprometidos con nuestros cliente.

La asignación de precio se basa en el precio de venta independiente, el cual representa el precio al que venderíamos un bien o servicio de forma separada a un cliente, en circunstancias similares y a clientes parecidos. En caso existan precios directamente observables, estos serán los precios de venta independientes. En ausencia de un precio directamente observable, se necesita estimar el precio de venta independiente. Entre los enfoques que nos ayudan a dicha estimación tenemos lo siguiente:

- Enfoque de evaluación del mercado ajustado, se evalúa el mercado en el que se vende los bienes y servicios y estimar el precio que un cliente en dicho mercado estaría dispuesto a pagar por ellos.

- Enfoque del costo esperado más un margen, se proyectan costos esperados de satisfacer una obligación de desempeño y luego añadir un margen apropiado para ese bien o servicio.

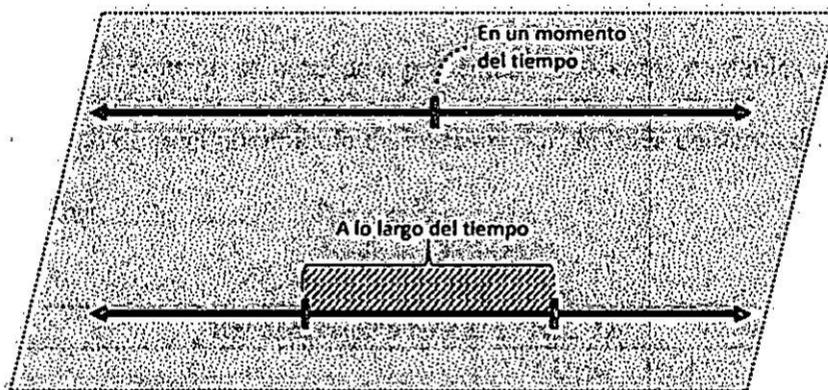
- Enfoque residual, se estima el precio de venta independiente por referencia al precio de la transacción total menos la suma de los precios de venta independientes observables de los otros bienes o servicios comprometidos en el contrato.

En ese sentido, el precio de la transacción se asigna en su totalidad a la venta de bienes. Sin embargo, la NIIF 15 requiere que efectuemos una asignación del precio de venta de cada una de las obligaciones de desempeño identificadas. Por ello, el precio de cada una de las obligaciones de desempeño involucradas, sobre la base de cada orden de pedido analizada, se asigna en función a los diferentes enfoques mencionados.

Se ha identificado según el análisis realizado en el paso 2 que el cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L. no necesita asignar el precio de transacción a las obligaciones de desempeño, dado que la venta de gas y transporte son bienes y servicios que representan una sola obligación de desempeño, ya que la contraprestación a recibir corresponde solo a dicho compromiso con el cliente.

En ese sentido, el párrafo 31 de la NIIF 15, nos hace mención de que la transferencia de un activo se hace efectiva cuando el cliente obtiene el control de este. Asimismo la NIIF 15 menciona del párrafo 35 al 38 que la Entidad transfiere en control del bien o servicio a lo largo del tiempo o en un momento determinado.

**Figura N°1 Reconocimiento de los ingresos**



Fuente: Revista KPMG

Para fines de nuestro análisis, determinamos que las obligaciones de desempeño identificadas no se satisfacen a lo largo del tiempo; Lima Gas S.A. satisfará las obligaciones de desempeño en un determinado momento del tiempo.

A continuación se presenta las consideraciones de los indicadores de transferencia del control, que incluyen pero no se limitan a los siguientes:

menos ingresos, debido a que se registró el precio de contraprestación fija menos la contraprestación variables (rebate).

Al determinar el precio de transacción según la NIIF 15, se observó que tiene un impacto en el rubro de ingresos. Asimismo en el rubro de gastos de venta por rebate, sin embargo, al tener un ajuste en ambos rubros no tiene un impacto significativo en la utilidad neta del estado de resultados integrales.

De este análisis, surge la necesidad de hacer una revisión detallada del modelo integral de reconocimiento de ingresos según la NIIF 15.

Considerando el marco normativo – normas técnicas relevantes para el análisis de los impactos de la NIIF 15 a la fecha, por tipo de ingreso es el siguiente:

Por la venta de bienes no se espera que esta norma tenga un impacto significativo en los resultados, debido a que existe solo una obligación contractual que es la venta de bienes y su transporte. A partir del periodo 2017 los gastos por transporte serán reclasificados del rubro “Gasto de ventas” al rubro “Costo de ventas” del estado de resultados. Ver Reclasificación N°1 en Estado de resultados integrales 2016.

Por los descuentos por volumen, La Compañía Lima Gas S.A. otorgó descuentos principalmente por volumen de compras y optimizaciones logísticas para todos los productos comprados por sus clientes, una vez que el volumen de productos en un periodo cumple con los requisitos estipulados en los contratos. De acuerdo con la NIIF 15, estos descuentos corresponden a contraprestaciones variables, por lo que

la Gerencia estimará el importe más probable de los ingresos para los contratos que tienen estos tipos de descuentos.

Debido a que los estimados que realiza la Compañía en su práctica actual son consistentes con los requerimientos de la NIIF 15, según el análisis realizado en el paso 3 del presente proyecto de investigación y la Gerencia de Lima Gas S.A. estima que su adopción no tendrá un efecto importante en la determinación del resultado neto.

#### **REVELACION**

A continuación, se presentará los Estado de Resultados que han resultado de la aplicación del reconocimiento de ingresos para la empresa Lima Gas S.A. por la venta de gas en el periodo 2016. El cual se considera como modelo para las reclasificaciones que realizara Lima Gas S.A. por el periodo 2017 con respecto a los gastos relacionados directamente con la venta de bienes.

**Tabla N° 5.9**  
**Estado de Resultados Integrales comparativo bajo NIC 18 y NIIF 15 en el periodo 2016.**

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**  
**DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE 2016**  
**Expresado en miles de soles**

	NIC 18	Reclasificaciones 1	Ajustes no corridos 1	NIIF 15
Ventas Netas	331,734	-	(419)	331,315
Costo de Ventas	(248,141)	19,980	-	(268,121)
Utilidad Bruta	83,593	19,980	(419)	63,194
Gastos de Ventas	(55,519)	(19,980)	(426)	(35,113)
Gastos de Administración	(13,466)	-	-	(13,466)
Otros Ingresos	2,194	-	-	2,194
Otros Gastos	(339)	-	-	(339)
Ingresos Financieros	1,644	-	-	1,644
Gastos Financieros	(4,390)	-	-	(4,390)
Diferencia en cambio neta	411	-	-	411
Utilidad antes de impuesto a la renta	14,128	-	-	14,135
Impuesto a la renta	(5,860)	-	-	(5,860)
Utilidad del año	8,268	-	-	8,275
Otros resultados Integrales	-	-	-	-
Resultados Integrales del año	8,268	-	-	8,275

Fuente: Estados Financieros SMV  
 Elaboración: Propia

**Análisis:** Se evaluó que cuando se adopte la NIIF 15, en el ejercicio actual se ajustaría de tal forma que los ingresos por venta de bienes disminuirían en aproximadamente S/ (000) 419 debido a la reasignación de la parte de la contraprestación variable (rebate).

Además, se determinó que Lima Gas S.A. transfiere el control sobre los bienes vendidos en un momento determinado. Cuando se analizó la adopción de la NIIF 15, las reclasificaciones con respecto al ejercicio actual reducirían los “Gastos de Ventas” y aumentarían el rubro “Costo de ventas” en aproximadamente S/ (000) 19’980.

Como se indicó anteriormente, la aplicación de la NIIF no tiene un efecto significativo en los resultados del ejercicio 2016 ni en el patrimonio neto al 31 de diciembre de 2016; sin embargo, si se realizarán cambios en la clasificación de ciertos rubros del estado separado de resultados.

## **5.2. Resultado para la hipótesis específica 2**

La aplicación de la NIIF 15 produce un efecto favorable en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas SA en el periodo 2016.

Para demostrar la hipótesis específica 2 se realizó una evaluación de las políticas contables y los cambios que se deben implementar para los procesos y controles del reconocimiento de ingresos de Lima Gas S.A.

### **Paso 1: cambio en las políticas contables del reconocimiento de ingresos**

A continuación se presenta las políticas contables de reconocimiento de ingresos según NIC 18 de la empresa Lima Gas S.A.:

## **Figura N° 2 Políticas contables para el reconocimiento de ingresos de Lima Gas S.A. para el periodo 2016.**

### **2.20 Reconocimiento de ingresos -**

Los ingresos se reconocen por el valor razonable de la contraprestación cobrada o por cobrar, y representa montos por cobrar por la venta de bienes, neto de descuentos, devoluciones e impuestos a las ventas. La Compañía reconoce sus ingresos cuando éstos se pueden medir confiablemente, es probable que beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y cuando la transacción cumple con criterios específicos por cada una de las actividades de la Compañía, tal como se describe líneas adelante.

#### **Ventas de bienes -**

Las ventas se reconocen cuando la Compañía ha entregado sus productos al cliente, éste ha aceptado los productos y la cobranza de las cuentas por cobrar correspondientes está razonablemente asegurada. Se considera que el producto no se ha entregado hasta que no se haya despachado al lugar especificado en el contrato y los riesgos y beneficios asociados al bien han sido transferidos.

#### **Ingresos por intereses -**

Los ingresos provenientes de intereses se reconocen sobre la base de la proporción de tiempo transcurrido, usando el método del interés efectivo.

Fuente: Informe Estados Financieros 2016 de la SMV

Bajo el nuevo requerimiento de la NIIF 15 es importante que se establezca un cambio de las políticas contables, a continuación se presenta las políticas contables de reconocimiento de ingresos según NIIF 15:

### **Reconocimiento de ingresos**

#### **NIIF 15, Ingresos procedentes de los contratos con clientes**

La NIIF 15 fue publicada en mayo de 2014 y modificada en abril de 2016, y establece un nuevo modelo de cinco pasos para la contabilización de los ingresos procedentes de contratos con clientes. De acuerdo con la NIIF 15 el ingreso se reconoce por un importe que refleje la contraprestación que una entidad espera tener derecho a recibir a cambio de transferir bienes o servicios a un cliente.

Esta nueva norma derogará todas las normas anteriores relativas al reconocimiento de ingresos; entre ellas a la NIC 18 "Ingresos de actividades

ordinarias” y a la NIC 11 “Contratos de construcción”. Se requiere una aplicación retroactiva total o parcial para los ejercicios que comiencen el 1 de enero de 2018 o posteriormente. Lima Gas S.A. tiene previsto adoptar la nueva norma en la fecha efectiva requerida utilizando el método retroactivo parcial, por lo que durante el año 2017 se ha llevado a cabo una evaluación de los impactos de la NIIF 15, que fue completada durante el 2018.

Los ingresos de Lima Gas S.A. corresponden principalmente a la venta de gas, cuya transferencia a los clientes se da en un momento determinado, que es la entrega del bien. Por estas ventas se tienen contratos específicos o contratos marco, que integran bienes y/o servicios y pueden ser escritos o verbales.

Considerando este marco de referencia, el análisis de los impactos de la NIIF 15 a la fecha, por tipo de ingreso es el siguiente:

#### **A. Venta de bienes**

Por estos ingresos no se espera que esta norma tenga un impacto significativo en los resultados, debido a que existe solo una obligación contractual que es la venta de bienes y su transporte. En este caso, el reconocimiento de los ingresos se produce en el momento en el que el control de los activos se transfiere al cliente que es cuando se entregan los bienes.

Asimismo, de acuerdo con el modelo de la NIIF 15, los otros aspectos relevantes para la Compañía, son la determinación del precio de venta y si, en algunos casos, existen otras obligaciones contractuales que se deben separar de la venta y entrega de los bienes. En este sentido los aspectos relevantes que aplican son:

- Contraprestaciones variables

Algunos contratos con clientes proporcionan derechos por descuentos por volumen de venta.

De acuerdo con la NIIF 15, dicho concepto corresponde a una contraprestación variable que debe afectar la determinación del precio de venta y los ingresos por ventas, por lo que tienen que ser estimadas al inicio del contrato y actualizadas posteriormente. En este sentido, la NIIF 15 establece que los ingresos solo se reconocerán si se puede demostrar que no habrá reversiones significativas de los ingresos al estimar las contraprestaciones variables.

Lima Gas S.A. estima que la aplicación de los criterios anteriormente indicados para el reconocimiento de las contraprestaciones variables no tendrá un efecto significativo, considerando el siguiente análisis:

- Descuentos por volumen

Lima Gas S.A. otorga descuentos principalmente por volumen de compras para los productos comprados por sus clientes de envasado, una vez que el volumen de productos comprados en un periodo cumple con los requisitos estipulados en los contratos para este tipo de beneficios. De acuerdo con la política contable actual, Lima Gas S.A. estima los descuentos por volúmenes y los incluye en el estado de resultados mediante el reconocimiento de provisiones de gastos, cada vez que afectan directamente al rubro de ingresos por actividades ordinarias.

De acuerdo con la NIIF 15, estos descuentos corresponden a contraprestaciones variables, por lo que la Gerencia estimará el importe más probable de los ingresos para los contratos que tienen estos tipos de descuentos. Debido a que los estimados que realiza la Compañía en su práctica actual son consistentes con los

requerimientos de la NIIF 15, entonces la Gerencia estima que su adopción no tendrá un efecto importante en la determinación del resultado neto.

#### **B. Requisitos de presentación e información**

La NIIF 15 incluye requisitos de presentación e información que son más detallados que las establecidas por las normas actuales. Los requisitos de presentación suponen un cambio respecto a la práctica actual y aumentarán el volumen de desgloses requeridos en los estados financieros. Muchos de los requisitos de información de la NIIF 15 son nuevos, pero no tendrían efectos en los resultados y operaciones. En particular, Lima Gas S.A. espera que las notas a los estados financieros separados se amplíen por los desgloses correspondientes a los juicios significativos realizados para determinar el precio de transacción de aquellos contratos que incluyen una contraprestación variable, la asignación de precios de transacción a las distintas obligaciones de desempeño y las hipótesis utilizadas para estimar los precios de venta independientes. Se desagregarán también los ingresos ordinarios reconocidos de los contratos con los clientes en categorías que describan cómo la naturaleza, el importe, el calendario y la incertidumbre de los ingresos.

#### **C. Otros ajustes**

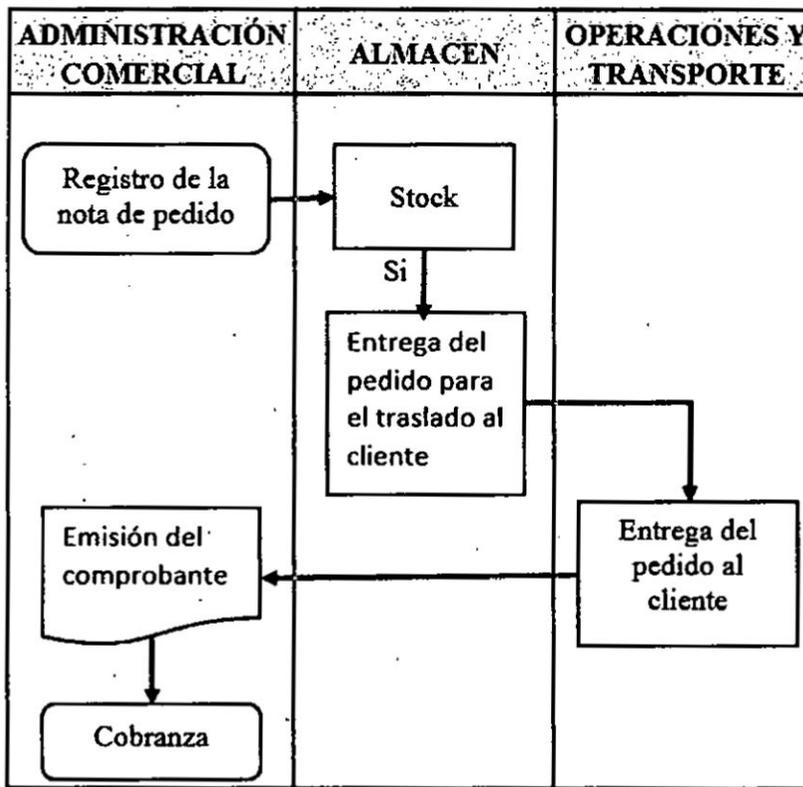
En adición a los principales ajustes y reclasificaciones descritos anteriormente, en la adopción de la NIIF 15 serán reclasificados algunos conceptos para tener una coherencia en la presentación de ingresos y gastos, siendo el principal concepto el costo de transporte, que pasan del rubro "Gasto de ventas" al rubro "Costo de ventas" del estado de resultados.

**Paso 2: Cambios en los procesos y controles para el reconocimiento de ingresos y gastos**

Para realizar dichos cambios primero se analizó como fue el proceso del registro de los ingresos y gastos relacionados con el registro de los ingresos de actividades ordinarias.

A continuación se muestra los flujogramas del proceso de compra y venta de bienes y servicios que realiza la empresa.

**Figura N° 3: Proceso de ventas**



Elaboración: Propia

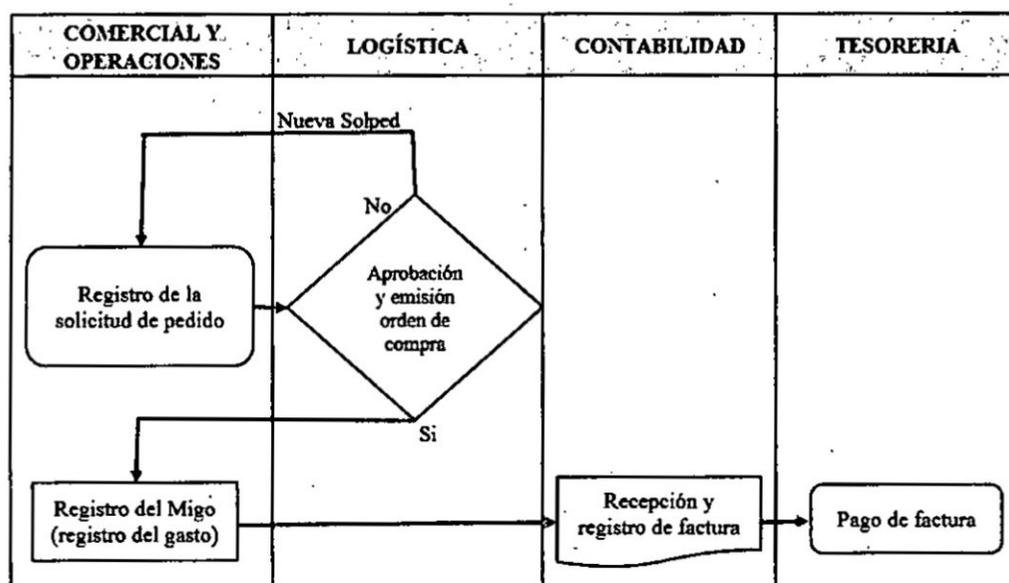
Para conocer como es el proceso del registro contable de los ingresos nos involucramos más con el proceso que el área de administración comercial (ventas) realiza, así tenemos que como primer paso se registra la nota de pedido en el SAP,

posterior a ello hay una evaluación inmediata para verificar el stock en almacén, en todos los puntos donde se cuenta con un almacén siempre hay stock, por lo que el pedido se atiende rápido y se procede con la entrega del pedido a los encargados del traslado que en este caso es el área de operación y transportes, cuando el pedido se haya entrega al cliente se emite el comprobante de pago y el registro contable se realiza de manera automática ya que está ligado al registro de la nota de pedido como paso número 1 y como paso final se procede con la cobranza.

De esta manera es como la empresa reconoció la venta del bien cuando se realizó la emisión del comprobante; cambie mencionar que cuando se emiten notas de créditos o débito, estas se registran de manera automática puesto que los ítems por los que se emiten estos documentos, están ligados directamente a las cuentas contables correspondiente.

A continuación se presentó el proceso de compra.

**Figura N° 4: Proceso de compras**



Elaboración: Propia

El proceso de compra inicia cuando un área tiene un requerimiento para realizar alguna gestión entonces procede como paso número 1 registrar en el SAP una solicitud de pedido (SOLPED) luego el área de logística evalúa si el pedido cumple con los requisitos si es así entonces procede con la emisión de la orden de compra y si no cumple, el área solicitante deberá verificar el rechazo y generar una nueva solped, posterior a la emisión de la orden de compra, el área que solicita el servicio o compra de bien hace el registro del MIGO, conocido como registro del gasto, cabe mencionar que los ítems de cada servicio están ligados automáticamente a las cuentas contables y centros de costo según el área que solicita, posterior a ello el proveedor emite el comprobante y se recepciona y registra por el área de contabilidad y posteriormente pasa para el pago en tesorería.

Por tanto, al aplicar la NIIF 15 los procesos y controles cambian debido a que debe al momento de generar una orden de pedido (ventas) o una solicitud de pedido (compras) los responsables deben conocer la naturaleza del ingreso o gasto para poder determinar si está ligado a una obligación con un cliente y este tenga que registrarse como parte ingreso de actividades ordinarias o del costo de ventas, de ser el caso se tiene que hacer una evaluación de los procesos en el área de sistemas de TI puesto se requerirá que se realicen reestructuraciones o rediseños en el SAP.

Se observó que los procesos y controles no están acorde con los requerimientos de la NIIF 15; por lo que se identificaron las alternativas para mejorar las brechas operativas en dichos procesos y controles.

- El proceso requiere designar personal responsable de revisar que cualquier contrato, acuerdo comercial u orden de pedido cumpla con las condiciones para ser definido como “contrato” bajo lo estipulado por la NIIF15.
- El proceso requiere designar personal encargado de identificar las obligaciones de desempeño para cada “contrato” con clientes de acuerdo con lo que indica la NIIF15.
- El proceso requiere designar personal encargado de aprobar que la medición efectuada para determinar los precios de cada transacción y asignar el mismo a las obligaciones de desempeño identificadas (en caso sea más de una), que se basen en los criterios requeridos por la NIIF 15.
- El proceso requiere establecer las responsabilidades del personal encargado de verificar que la información que se ingrese al sistema para la determinación del

precio cumplan con el criterio de “altamente probable”, de acuerdo con los requerimientos de la norma

- El proceso requiere actualizar las responsabilidades del personal encargado de la revisión de las estimaciones realizadas para asignar los precios de las transacciones a las diferentes obligaciones de desempeño, de acuerdo con los criterios de reconocimiento de la NIIF15

- El proceso requiere asignar un área o personas responsables de verificar que los ingresos, una vez que se haya cumplido con las condiciones necesarias, sean ajustados por las contraprestaciones variables identificadas.

- Necesidad de un área o personas responsables de verificar que el reconocimiento de los ingresos por las nuevas obligaciones de desempeño se haya realizado en el momento determinado por la Compañía, de acuerdo con la NIIF15.

- El proceso requiere designar personal encargado de verificar y aprobar que la información divulgada en las notas a los estados financieros, relacionada con las actividades provenientes de contratos con clientes, sea suficiente y se encuentre alineada con las exigencias de la NIIF 15.

- El proceso requiere que las órdenes de pedido sean relacionadas a un contrato marco general (debe existir un documento que evidencie esta relación) que detalle todas las condiciones y obligaciones sobre las cuales se realizará cada venta durante el plazo de acuerdo entre las partes.

- El proceso requiere formalizar la aprobación, por ambas partes, de la orden de pedido con las condiciones pactadas, en señal de conformidad.

- Necesidad de implementar un documento que indique todos los descuentos que el cliente podría tener, sea que esté en la factura o no (tales como descuentos por “rebates”, descuentos por pronto pago, descuentos especiales, descuentos por linealidad, entre otros).
- El proceso requiere implementar controles necesarios para que exista una verificación antes de la fecha de corte mensual, donde las órdenes de pedido se encuentren relacionadas a un contrato marco general y que los nuevos contratos cumplan con los siguientes criterios: Aprobado por las partes, derechos identificables, condiciones de pago identificadas, fundamento comercial y el cobro de la contraprestación sea probable.
- El proceso requiere realizar un análisis e Identificación de si nuevos bienes o servicios calificarían como obligaciones combinadas o separadas.
- El proceso requiere establecer formalmente flujos de operaciones, procesos y controles de los niveles de precisión adecuados que permita cumplir con los requisitos de una auditoría de control interno con estándares internacionales.
- Verificar que la información que se ingresó al sistema para el cálculo de la determinación del precio sea “altamente probable” de acuerdo con los requerimientos de la norma.
- El proceso requiere establecer procedimientos de control que aseguren la correcta actualización de los requerimientos de revelaciones en el “Reporting Package”, para que se reporte la información necesaria para las divulgaciones a nivel consolidado.

- Necesidad de asignar los servicios definidos como distintos, en cuentas de ingresos que las entidades administran en el sistema.
- Necesidad de calcular la provisión de “rebates” sobre la base de los clientes que tienen una alta probabilidad de cumplir con la meta establecida por Lima Gas S.A.
- Necesidad de revisar periódicamente que se calcule la provisión para todos los clientes que sean altamente probables que cumplan las condiciones establecidas por Lima Gas S.A para acceder al descuento, considerando un horizonte de tiempo sobre el historial de transacciones de tres años.
- Necesidad de evaluar y definir qué procedimientos se ejecutarán de manera automatizada o manual además de la necesidad de desarrollar nuevos aplicativos. Asimismo, la necesidad de evaluar las cuentas de gastos que representan obligaciones de desempeño.

### 5.3. Resultado para la hipótesis general

A continuación presentamos la nota que se deberá considerar para la divulgación de ingresos:

**Tabla N° 5.10:**

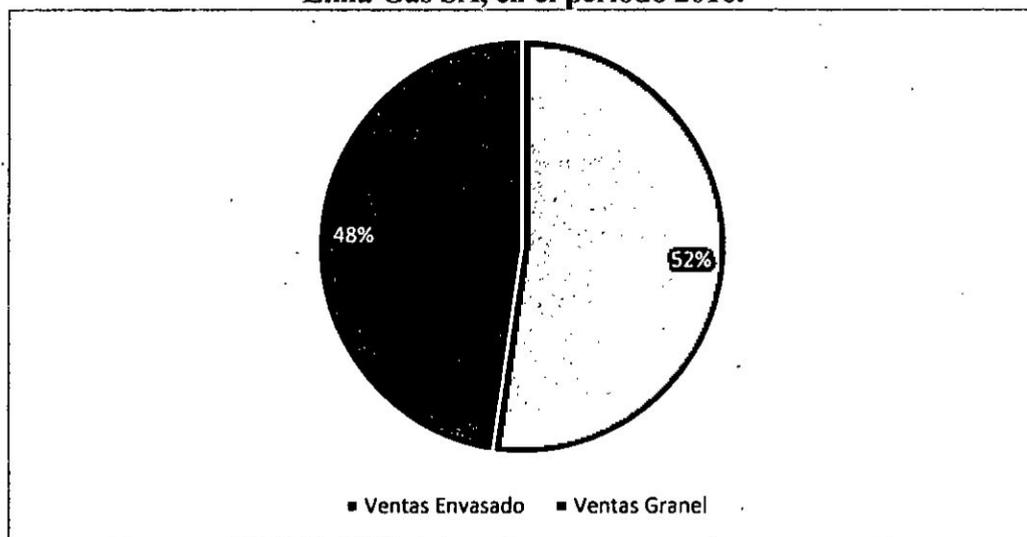
**Divulgación de ingresos por línea de producto según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016.**

Producto	Importe	%
Ventas Envasado	170,577,441	52%
Ventas Granel	155,613,563	48%

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.5**

**Divulgación de ingresos por línea de producto según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Análisis:** El 52% de las ventas pertenecen al rubro de ventas granel donde podemos identificar las ventas en industrial y comercial, mientras que el 48% de las ventas se da en envasado, es decir en el sector distribución.

**Tabla N° 5.11:**

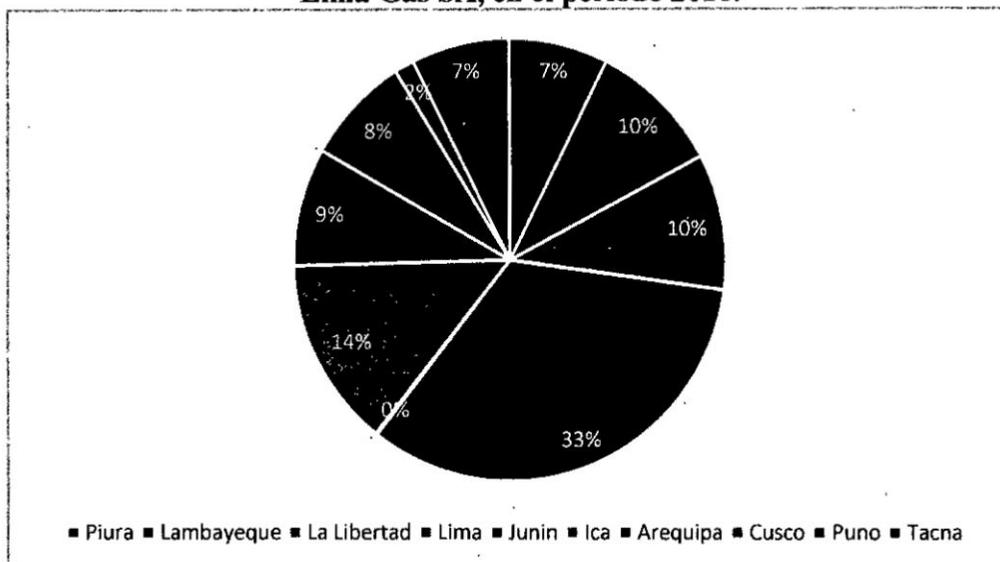
**Divulgación de ingresos por departamento según la NIIF 15 de la empresa Lima Gas SA, en el periodo 2016.**

Departamento	Importe	%
Piura	24,172,396	7.41%
Lambayeque	32,147,752	9.86%
La Libertad	32,312,885	9.91%
Lima	108,833,634	33.37%
Junín	449,173	0.14%
Ica	45,442,046	13.93%
Arequipa	28,129,499	8.62%
Cusco	25,938,427	7.95%
Puno	4,830,757	1.48%
Tacna	23,934,437	7.34%

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.6:**  
**Divulgación de ingresos por departamento según la NIIF 15 de la empresa**  
**Lima Gas SA, en el periodo 2016.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
 Elaboración: Propia

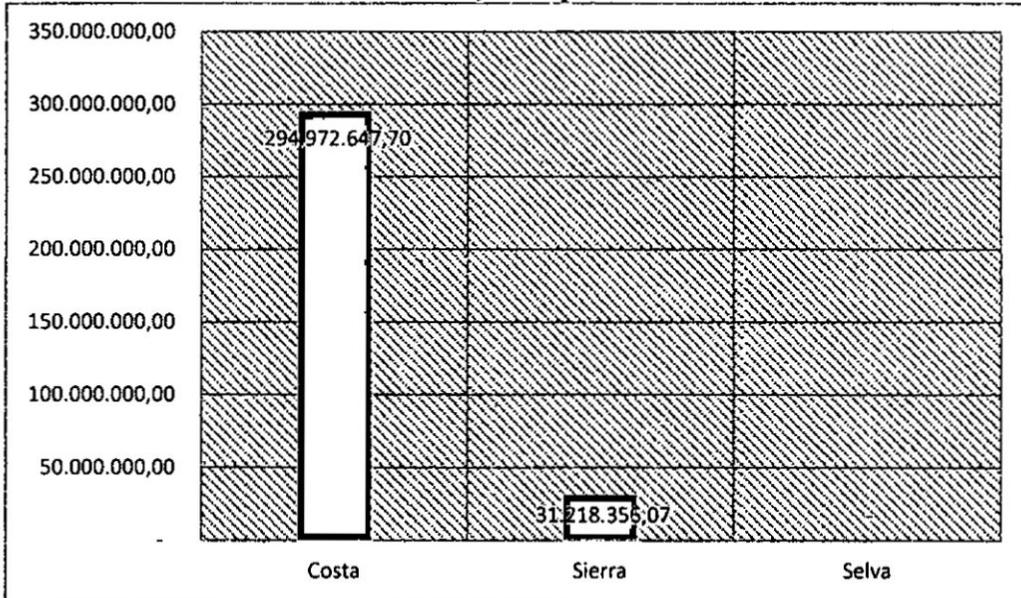
**Análisis:** Un 33% de las ventas totales se concentra en el departamento de Lima, seguido de Ica con un 14% de las ventas totales del 2016, el porcentaje menor se da en el departamento de Junín con menos del 1%.

**Tabla N° 5.12**  
**Divulgación de ingresos por región geográfica según la NIIF 15 de la empresa**  
**Lima Gas SA, en el periodo 2016.**

Regiones	Importe	%
Costa	294,972,648	90.43%
Sierra	31,218,356	9.57%
Selva	-	0.00%

Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA  
 Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.7:  
Divulgación de ingresos por región geográfica según la NIIF 15 de la empresa  
Lima Gas SA, en el periodo 2016.**



Fuente: Reporte de ventas empresa Lima Gas SA

Elaboración: Propia

**Análisis:** La mayor concentración de ventas se da en la región costa con S/294'972,687 mientras que en la región sierra solo unos S/31'218,356, cabe mencionar que en la región selva el importe es cero soles.

Al implementar la NIIF 15 también tenemos una variación en los "Costos de ventas" y "Gastos de Ventas" en el Estado de Resultados, el cual no afecta el estado de resultados neto.

La NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto positivo en la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A.

A continuación presentamos el cuestionario realizado a los jefes del departamento de contabilidad y a los auditores externos de la empresa y que además son expertos en NIIF.

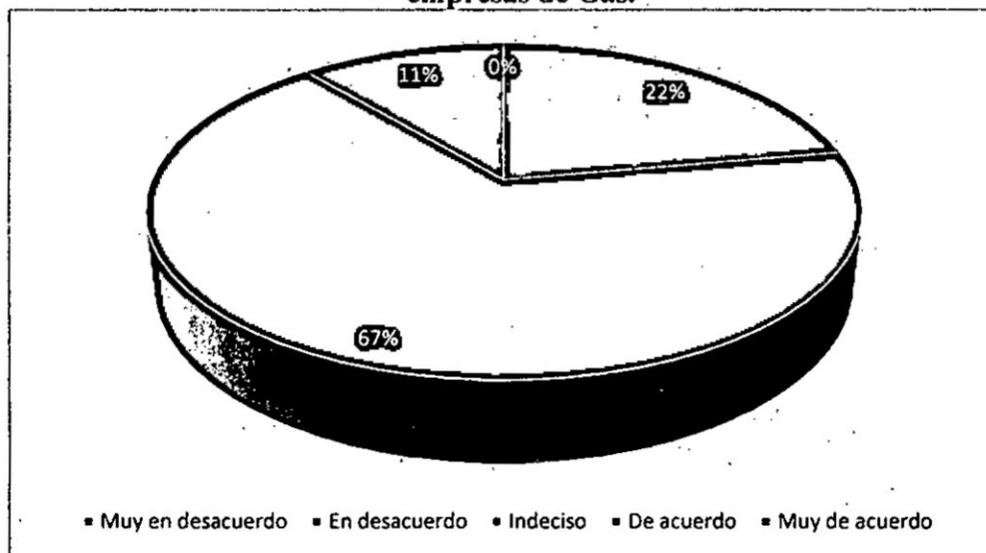
A continuación mostramos los resultados del cuestionario realizados a los jefes de contabilidad y auditores externos de la empresa Lima Gas S.A.:

**Tabla N° 5.13:**  
**La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de Gas.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0.00%
En desacuerdo	0	0.00%
Indeciso	2	22.22%
De acuerdo	6	66.67%
Muy de acuerdo	1	11.11%

Elaboración: propia

**Gráfico N° 5.8:**  
**La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de Gas.**



Elaboración: Propia

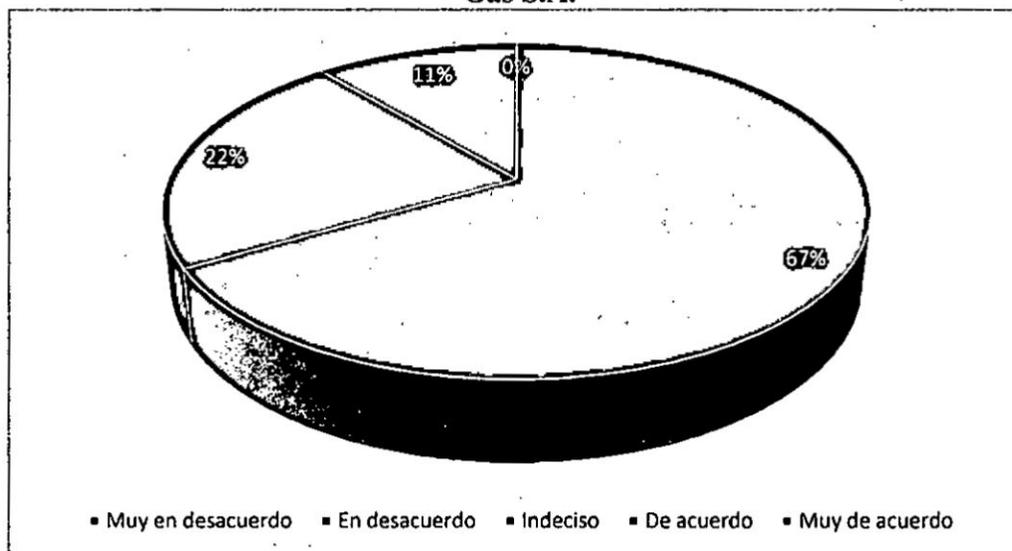
**Análisis:** Con respecto al enunciado 1, un 11% se muestra muy de acuerdo con el impacto de la NIIF 15 en las empresas de gas mientras que un 67% de los encuestados están de acuerdo en que la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de gas mientras que un 22% se muestran indecisos con respecto al enunciado.

**Tabla N° 5.14:**  
**Con la implementación de la NIIF 15, habrá un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias de la empresa Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	6	67%
De acuerdo	2	22%
Muy de acuerdo	1	11%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.9:**  
**Con la implementación de la NIIF 15, habrá un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias de la empresa Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

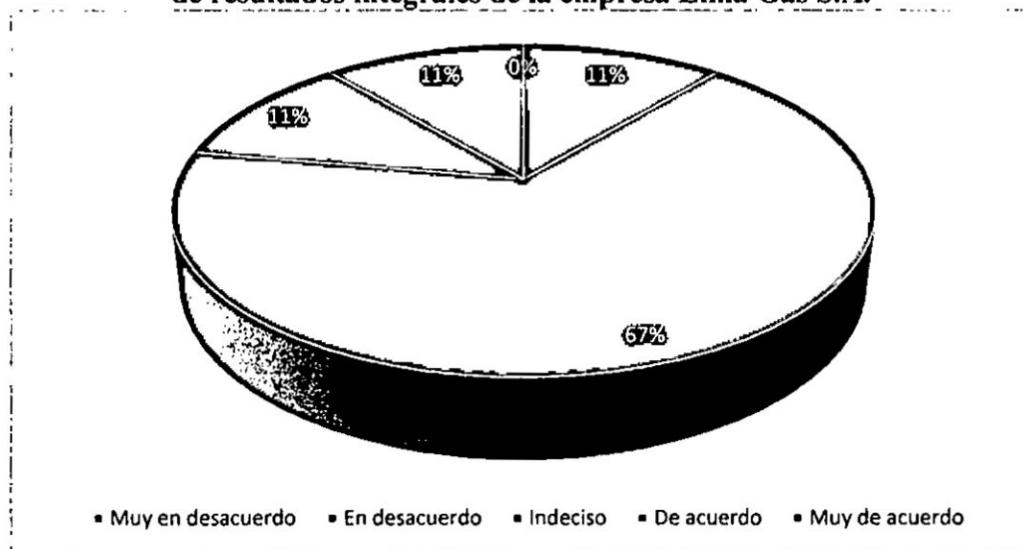
**Análisis:** Con respecto al enunciado 2, un 11% está muy de acuerdo con el impacto que la norma va a tener en el reconocimiento de ingresos bajo la NIIF 15, un 67% de los encuestados se muestran indecisos con respecto a la afectación significativa en cuanto al reconocimiento de ingresos en la empresa Lima Gas SA, mientras que solo un 22% está en de acuerdo con el impacto significativo que tendrá esta norma al ser aplicada.

**Tabla N° 5.15:**  
**La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto significativo en el estado de resultados integrales de la empresa Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	1	11%
Indeciso	6	67%
De acuerdo	1	11%
Muy de acuerdo	1	11%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.10:**  
**La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto significativo en el estado de resultados integrales de la empresa Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

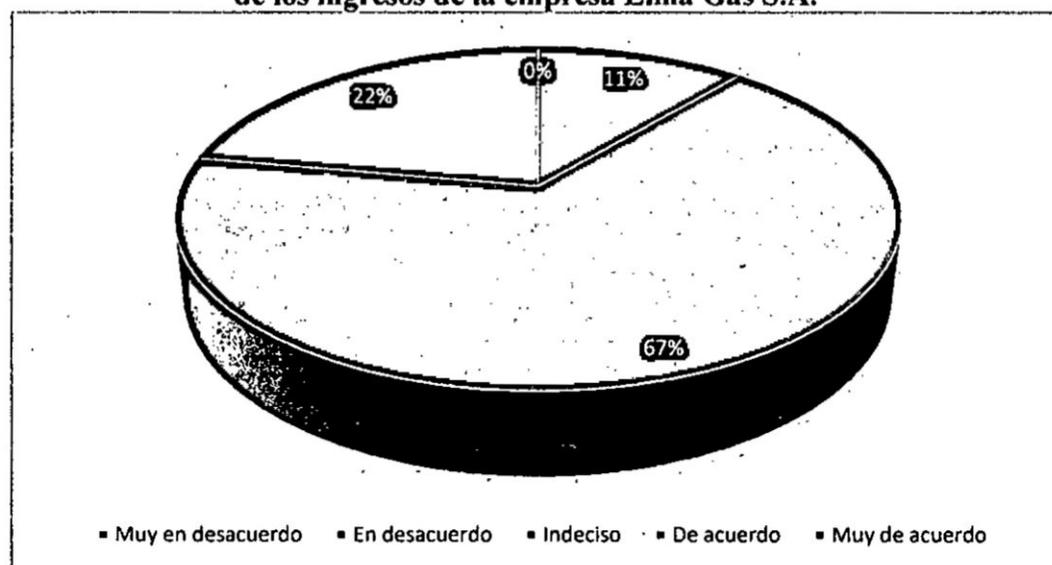
**Análisis:** Con respecto al enunciado 4, un 89% del total de encuestados se muestra de acuerdo con que la norma va a mejorar el proceso de reconocimiento de ingresos; un 11% se muestra indeciso puesto que no se encuentran seguros de la magnitud del impacto de la norma en la mejora del proceso de reconocimiento de ingresos en la empresa Lima Gas S.A.

**Tabla N° 5.17:**  
**La implementación de la NIIF 15 mejorará los controles del reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	1	11%
Indeciso	6	67%
De acuerdo	2	22%
Muy de acuerdo	0	0%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.12:**  
**La implementación de la NIIF 15 mejorará los controles del reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

**Análisis:** Con respecto al enunciado 4, un 11% de los encuestados se muestra en desacuerdo en cuanto a la mejora de los controles para el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas SA y un 67% se muestra indeciso con respecto a si la norma mejora o no los controles para el reconocimiento de ingresos de la empresa en mención y solo un 22% está de acuerdo con la mejora.

**Tabla N° 5.18:**

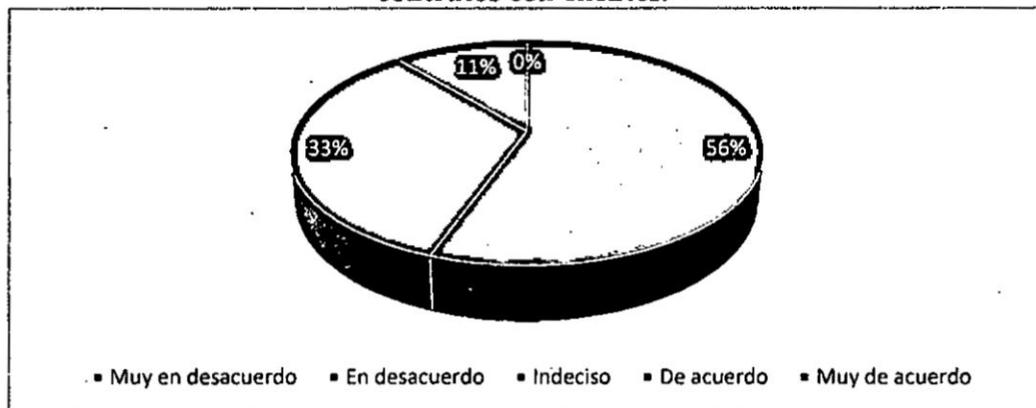
**Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información suficiente que permitirá a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	5	56%
De acuerdo	3	33%
Muy de acuerdo	1	11%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.13:**

**Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información suficiente que permitirá a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.**



Elaboración: Propia

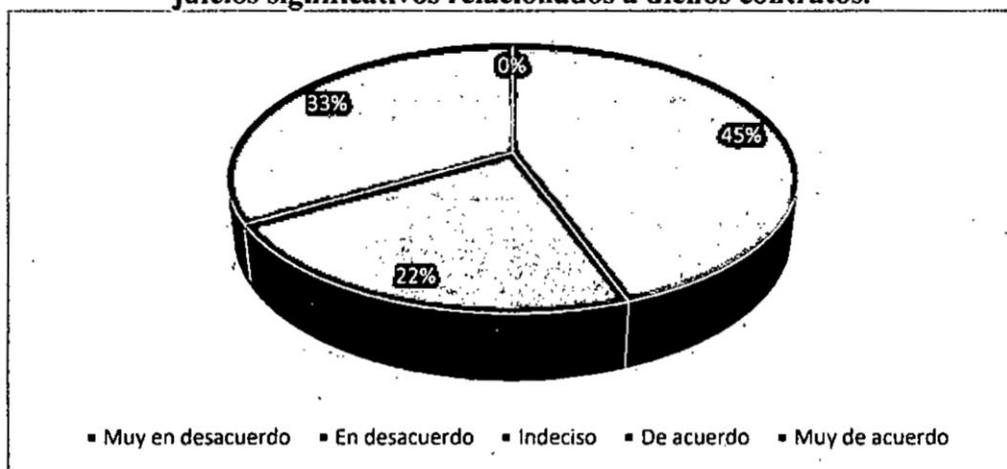
**Análisis:** En este enunciado un 56% se encuentra indeciso con respecto a si después de implementar la norma esta permitirá revelar información suficiente a los usuarios de los estados financieros, mientras que un 33% está de acuerdo con respecto a alguna mejora y un 11% indica que está muy de acuerdo con la mejora en cuanto a la nueva información que la norma va a revelar a los usuarios de los estados financieros.

**Tabla N° 5.19:**  
**Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	4	44%
De acuerdo	2	22%
Muy de acuerdo	3	33%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.14:**  
**Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos.**



Elaboración: Propia

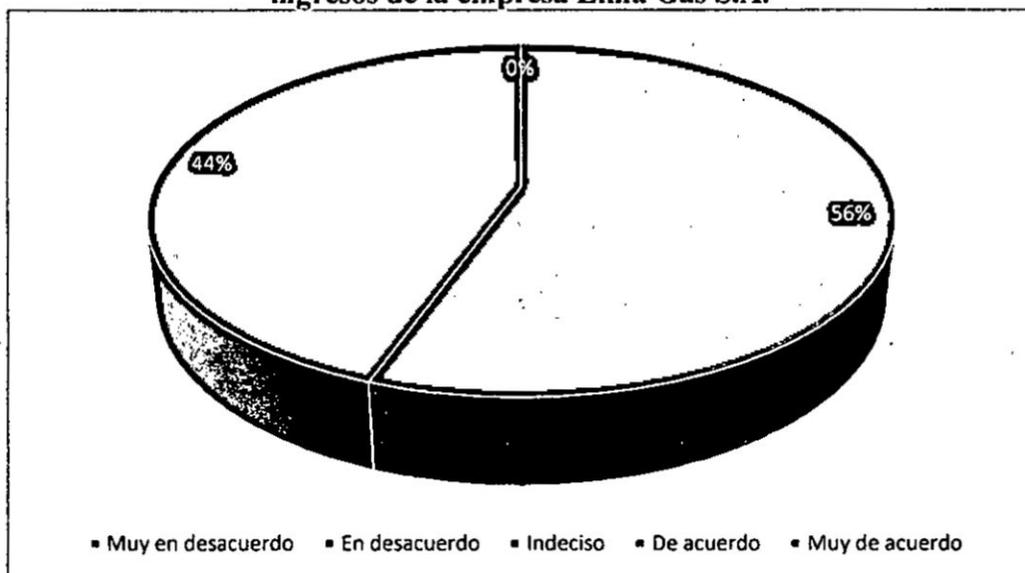
**Análisis:** En este enunciado un 45% de los encuestados se muestra indeciso en que luego de su implementación la NIIF 15 revele información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos en la empresa Lima Gas S.A. Sin embargo un 22% se muestra de acuerdo y un 33% está muy de acuerdo con la nueva revelación de la información financiera.

**Tabla N° 5.20:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	5	56%
De acuerdo	4	44%
Muy de acuerdo	0	0%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.15:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

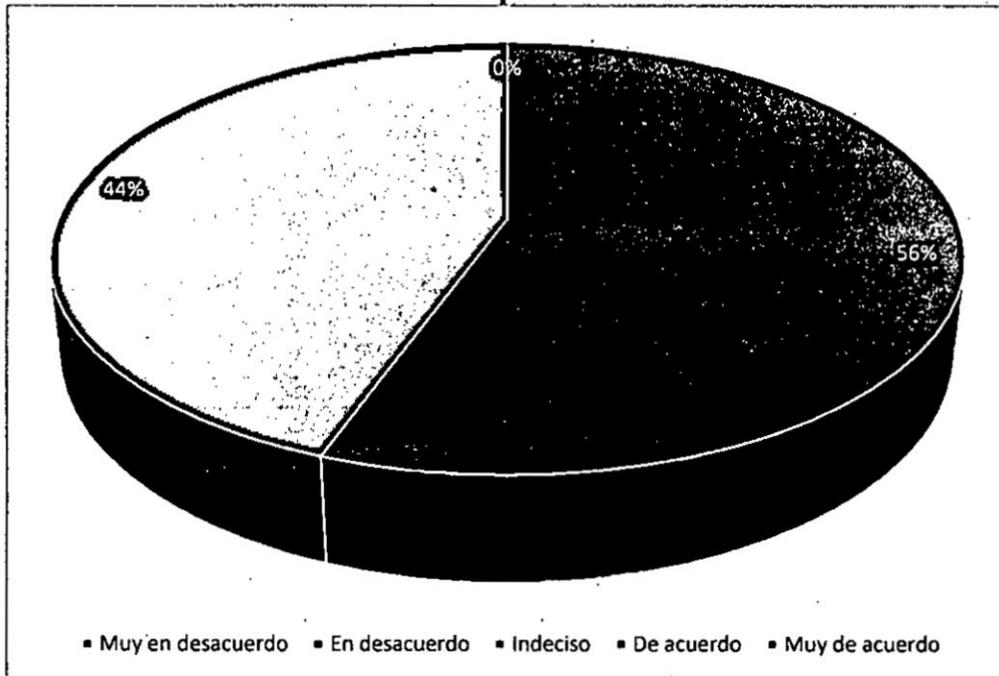
**Análisis:** Con respecto al enunciado 8 un 56% se muestra indeciso en que la NIIF 15 luego de su implementación en la empresa Lima Gas S.A permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos. Sin embargo un 44% se muestra de acuerdo con el efecto de esta norma.

**Tabla 5.21:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá que la información financiera sea confiable en la empresa Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	0	0%
De acuerdo	5	56%
Muy de acuerdo	4	44%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.16:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá que la información financiera sea confiable en la empresa Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

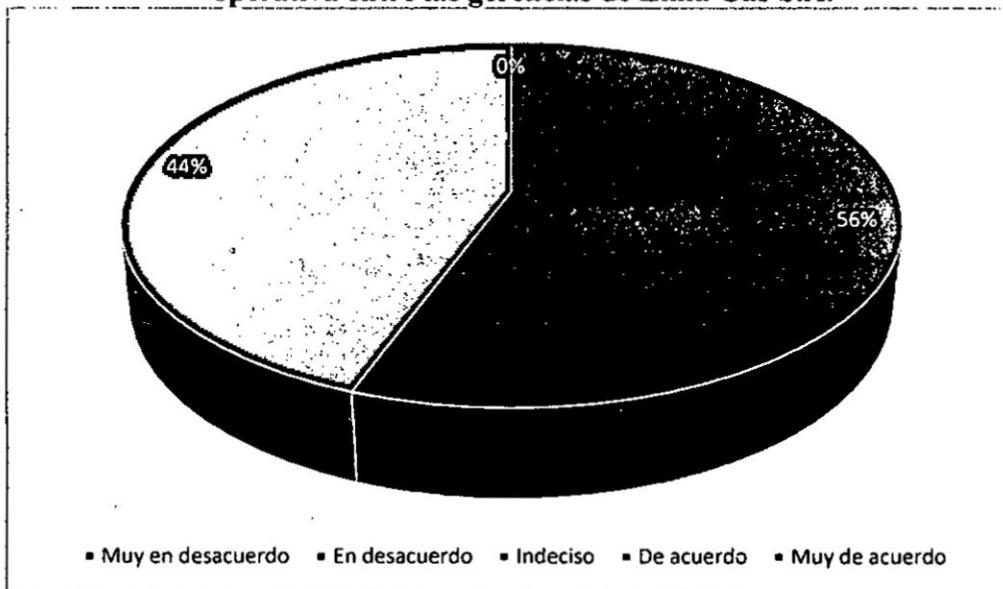
**Análisis:** En este enunciado un 44% se muestra muy de acuerdo en que la NIIF 15 luego de su implementación en la empresa Lima Gas S.A permitirá que la información financiera sea confiable. Sin embargo un 56% solo se encuentra de acuerdo.

**Tabla N° 5.22:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá obtener una mejor coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas S.A.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Indeciso	0	0%
De acuerdo	5	56%
Muy de acuerdo	4	44%

Fuente: Elaboración propia

**Gráfico N° 5.17:**  
**La aplicación de la NIIF 15 permitirá obtener una mejor coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas S.A.**



Elaboración: Propia

**Análisis:** En el enunciado muestra que un 44% de los encuestados está muy de acuerdo con que se tendrá una mejor coordinación operativa entre las gerencias; un 56% indica que está de acuerdo con la mejora en la coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas SA.

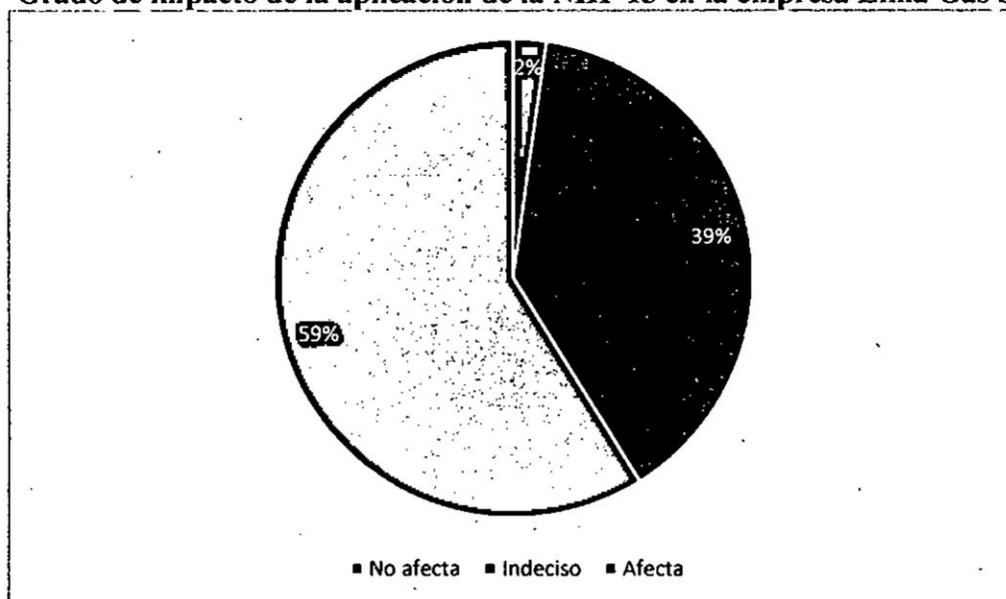
Para analizar el resultado global de las respuestas de los expertos y personal de la empresa Lima Gas SA

**Tabla N° 5.23:**  
**Grado de impacto de la aplicación de la NIIF 15 en la empresa Lima Gas SA**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
No afecta	2	2%
Indeciso	35	39%
Afecta	53	59%

Elaboración: Propia

**Gráfico N° 5.18:**  
**Grado de impacto de la aplicación de la NIIF 15 en la empresa Lima Gas SA**



Elaboración: Propia

**Análisis:** Según el resultado global de las respuestas de los encuestados tenemos que un 59% del total e respuestas indica que la aplicación de la NIIF 15 tendrá un impacto favorable en la información financiera de la empresa, un 39% de las respuestas de los encuestados indican que se muestran indecisos con respecto al impacto de la norma y un 2% del total de respuestas indican que no la aplicación de la norma no tendrá efecto en la empresa Lima Gas S.A.

Por todo lo visto en el cuestionario vemos que la aplicación de la NIIF 15 si tendrá un impacto en la información financiera de la empresa Lima Gas SA

## **VI. DISCUSION DE RESULTADOS**

### **6.1 Contratación de la hipótesis con los resultados**

#### **6.1.1 Hipótesis Específica N° 1**

Para demostrar la primera hipótesis específica se realizó el desarrollo del caso tomando como referencia el contrato de tres principales clientes de Lima Gas S.A. para poder medir cual es el impacto que se generaría al implementar los 5 pasos de la NIIF 15, sin embargo en la línea de venta de envasado el cliente AAGT Distribuciones E.I.R.L. se identificó diferencias en la determinación del precio de la transacción para el posterior reconocimiento de ingresos.

Según la tabla 5.6 (p.108) se observa el análisis comparativo del reconocimiento de ingresos bajo NIC 18 y NIIF 15 en donde la principal obligación a analizar es el rebaté que se le da al cliente AAGT Distribuidores E.I.R.L.

En la tabla 5.7 (p.109) se puede observar la diferencia S/ 418,853 en los ingresos que se origina al aplicar la NIIF 15, se determinó que la diferencia no es un importe material que modifique la utilidad neta, por lo que no requiere realizar un ajuste al estado de resultados integral del periodo 2016. Sin embargo, se identificó ajustes de ingresos y gastos de ventas, que se deben considerar para el periodo a partir del 01 de enero de 2018, fecha en la que la NIIF 15 entrara en vigencia obligatoriamente para la empresa Lima Gas S.A.

Al implementar el modelo integral del reconocimiento de ingresos, se confirma el objetivo de la NIIF 15; evitar el extorno y/o ajuste de los ingresos, lo cual

brindara un efecto favorable en la presentación razonable de los ingresos y va a permitir presentar información útil a los usuarios de los estados financieros.

Por todo lo anteriormente expuesto se concluyó que la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes permite tener un modelo integral favorable para el reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.

### **6.1.2 Hipótesis Específica N° 2**

Para demostrar la hipótesis específica se elaboró un análisis de las políticas contables y procesos del reconocimiento de ingresos (ver página 118-129), donde se observó que las políticas y procesos deben de reestructurarse para que se cumpla con los lineamientos de la NIIF 15, en cuanto a políticas es necesario establecer los parámetros con respecto a cómo debe ser el reconocimiento de los ingresos y las contraprestaciones variables (rebates), ya que la norma indica que la presentación debe ser neta en los ingresos, y no se debe hacer provisiones en el rubro de "Gasto de Ventas".

Los procesos en Lima Gas S.A. vienen siendo automatizados; en el caso de ventas, el registro de las ventas se dan de manera automática al momento de emitir el comprobante, por lo que en este momento se transfiere los riesgos y beneficios del bien, en caso de las notas de crédito y débito, los ítems por los que se emiten estos comprobantes están ligadas a las cuentas contables de manera automática. Para el registro de los gastos, las áreas que solicitan el servicio realizan el registro del MIGO (registro del gasto), en donde cada servicio está relacionado con la cuenta contable y el centro de costo.

Por lo antes mencionado es importante el cambio en las políticas contables, procesos y controles por lo que con ello Lima Gas S.A va a implementar la NIIF 15 de manera adecuada permitiendo así el cumplimiento de los objetivos para que la información financiera sea más confiable y comparable ya que la información a revelar mejora en gran medida el reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias en los estados financieros, permitiendo así brindar información útil a los usuarios de los estados financieros

Por todo lo anteriormente expuesto se concluyó que la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto favorable en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A en el periodo 2016.

### **6.1.3 Hipótesis General**

Para demostrar la hipótesis general se elaboró un cuestionario dirigido al personal del área contable de Lima Gas SA y a los auditores externos de la misma, esto lo observamos del grafico 5.18 (p.143), en el cual se concluye que la aplicación de la NIIF 15 tendrá un impacto favorable en la información financiera de la empresa Lima Gas SA de acuerdo a las respuestas obtenidas de los expertos.

La aplicación de los 5 pasos de reconocimiento de la NIIF 15 permitió realizar un mayor análisis de los contratos con los clientes para evaluar el correcto tratamiento que se le debió dar para el adecuado reconocimiento de los ingresos y su correcta presentación, los nuevos requisitos de presentación suponen cambios respecto a la práctica actual y aumentaran el volumen de

desgloses requeridos en los Estados Financieros, así tenemos en la tabla 5.10 (p. 129) , 5.11 (p. 130) y 5.12 (p.131) modelos de cómo se deben de presentar el desglose de ingresos según sea necesario.

Muchos de los requerimientos de la información de la NIIF 15 son nuevos pero no tiene efecto en los resultados, en lo particular Lima Gas S.A. espera que las notas a los Estados Financieros se amplíen por los desgloses correspondientes a los juicios significativos realizados para el análisis de los cinco pasos que la NIIF 15 y las nuevas exigencias para revelar la información, mejorando así la comparabilidad de las practicas del reconocimiento de ingresos de las actividades ordinarias y esto ayudará a los usuarios de los estados financieros a comprender mejor la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.

Por todo lo anteriormente expuesto se concluyó que la NIIF 15 Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto positivo en la información financiera de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.

## **6.2 Contrastación de resultados con otros estudios similares**

Al desarrollar el presente trabajo de investigación se constató que la NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de contratos con clientes produce un efecto positivo en la información financiera de la empresa Lima Gas S.A lo cual nos ha permitido conocer la importancia de esta norma.

## VII. CONCLUSIONES

A través de la evidencia empírica se concluye lo siguiente:

A. Que la aplicación de la NIIF 15 produce un efecto favorable para el reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016; esto se determinó al realizar la aplicación del modelo de los 5 pasos que establece la norma, donde se observó que bajo NIC 18 se sobreestimó los ingresos, sin embargo el importe determinado no es significativo, en otras palabras no requiere de ajustes cuantitativos de mayor impacto. Es importante aplicar la NIIF 15 por la exigencia de mejorar la información a revelar para ayudar a los usuarios de los Estados Financieros a comprender mejor la naturaleza de los ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes.

B. Que para la aplicación de la NIIF 15 fue necesario evaluar los procesos y controles existentes para el reconocimiento de ingresos y de algunos gastos, y así implementar alternativas de mejora en estos procesos y controles, puesto que con estos nuevos lineamientos se produce un efecto favorable en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera. Es decir, la nueva política de reconocimiento de ingresos procesa información más congruente y comparable de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.

C. Finalmente aplicando la NIIF 15 en la empresa Lima Gas S.A. se realizó un análisis más detallado de los contratos con los clientes, lo que permitió identificar la manera correcta de reconocer los ingresos y sus costos asociados para así presentar información más confiable y comparable. Además, incluye requisitos para la presentación de la información que son más detallados y que indican un aumento en el volumen de presentación de información requeridas en los estados financieros; por lo que, la empresa Lima Gas S.A. debe presentar en sus notas a los estados financieros información más detallada con respecto a los ingresos y costos relacionados. Asimismo aplicando la NIIF 15 se presentan divulgaciones cuantitativas que se muestran en las tablas 5.10 (p. 129), 5.11 (p. 130) y 5.12 (p.131). Dicha información se revela a través de una nota al rubro de los ingresos, que se puede presentar mediante un informe financiero y memoria anual con fines de informar a los usuarios de los Estados Financieros de Lima Gas S.A., y así permita un adecuado análisis para la toma de decisiones.

## VIII. RECOMENDACIONES

A. Se recomienda a la empresa Lima Gas S.A., realizar la aplicación de la NIIF 15 de manera anticipada, puesto que al realizar el análisis del nuevo modelo que permitirá identificar, las brechas contables para el reconocimiento de ingresos ordinarios procedentes de contratos con los clientes.

Por ejemplo, como resultado de los requerimientos de la nueva norma, es necesario que se evalúe en las actividades realizadas por marketing (como bonificaciones, transferencias gratuitas, y actividades de trade marketing) ya que las mismas puedan formar parte de la determinación del precio de venta, y por lo tanto afectar el reconocimiento de los ingresos.

B. Se recomienda a la empresa Lima Gas S.A. evaluar las brechas operativas para identificar los cambios en sus políticas contables, procesos y controles para el cumplimiento de los objetivos de la presentación de información financiera. Por lo tanto necesitan definir roles y responsabilidades relacionadas a estas nuevas actividades de gestión de la información.

C. Finalmente, se recomienda que la empresa Lima Gas S.A. que formalice la aplicación del nuevo modelo de NIIF 15 a través de un acuerdo de Directorio, así como establecer formalmente la nueva política para el reconocimiento de los ingresos. Asimismo Lima Gas S.A. debe revisar información pública (empresas que cotizan en bolsa) de empresas similares a nivel mundial

respecto de los temas relacionados a NIIF 15. De esta manera Lima Gas S.A. brindará información más detallada que permite a los stakeholders hacer una mejor evaluación de los Estados Financieros para la toma de decisiones.

## IX. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Apaza Meza, M. (2015) *Adopción y Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera*. Lima, Perú: Pacifico Editores S.A.C.
- Ávila Morales, H. (2010) *Metodología de la Investigación Aplicada a los Negocios*. Lima, Perú: Servigraf San Pablo E.I.R.L.
- Bernal Torres, C. (2010) *Metodología de la Investigación Tercera Edición*. Colombia: Editorial Pearson.
- Beyersdorff, M; Bonham, M; Carr, L; Chan, W, Chan; Covic, A; (...) & Watson, J. (2017) *International GAAP 2017*. Reino Unido: CPI Group (UK) Ltd.
- Burgos Ortiz, M.A. & Anchundia Párraga, F.Y. (2017) *Transición de la NIC 11 y NIC 18 a la NIIF 15 en la constructora LICOSA*. (Tesis de Pregrado, Universidad de Guayaquil) Guayaquil, Ecuador. Recuperado el 21 de Junio de 2018 de <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/22992/1/TESIS%20FINAL%20BURGOS%20ANCHUNDIA.pdf>
- Cajo, Siguan J. & Álvarez Illanes, J.F. (2016) *Manual Práctico de las NIIF Tratamiento Contable Tributario – Tomo I*. Lima, Perú: Pacifico Editores SAC.
- Campoverde León J.O. & Castro Garcés, C.L. (2016). *Diseño de una metodología para la implementación de NIIF 15 en una empresa inmobiliaria en el Ecuador y sus efectos tributarios*. (Tesis de Pregrado, Universidad Católica de Santiago de Guayaquil) Guayaquil, Ecuador. Recuperado el 25 de Junio de 2018 de <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6878/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-237.pdf>
- Carrasco Diaz S. (2006). *Metodología de la Investigación Científica*. Lima, Perú: Editorial San Marcos.
- Castro Barrera, G.E., Menlic Montesinos, L. & Zegarra Cuchurumi, M. S. (2016) *Evaluación del efecto de transición de la NIC 18 a la NIIF 15 en el*

- reconocimiento de ingresos por contrato de venta en el sector minería.* (Tesis de Pregrado, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas). Recuperado el 22 de Junio de 2018 de [https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/621972/ZegarraC\\_M.pdf?sequence=12](https://repositorioacademico.upc.edu.pe/bitstream/handle/10757/621972/ZegarraC_M.pdf?sequence=12)
- Coello Martinez, A.M. (2015) *Estados Financieros Actualidad Empresarial Revista de Investigación y Negocios*, Año XV (322).
- Ferrer Quea, A. (2012) *Revisando las NIIF: NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores.* Actualidad Empresarial Revista de Investigación y Negocios, Año XVI (256)
- Ferrer Quea, A. (2016) *Cuentas de Gestión del PCGE Concordado con las NIIF.* Lima, Perú: Pacifico Editores SAC.
- Ferrer Quea, A. (2016) *NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes Parte 1.* Actualidad Empresarial Revista de Investigación y Negocios, Año XVI (352)
- Ferrer Quea, A. (2016) *NIIF 15 Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes Parte 1.* Actualidad Empresarial Revista de Investigación y Negocios, Año XVI (353)
- Flores Soria, J. (2015) *Análisis Financieros para Contadores y su Incidencia en las NIIF.* Lima, Perú: Pacifico Editores SAC.
- Hernández S; Fernández C. Y Baptista L. (2010) *Metodología de la investigación.* México: Editorial Mc Graw – Hill / Interamericana de editores S.A. quinta edición.

Marcó F; Loguzzo H & Fedi J (2016) *Introducción a la Gestión y Administración en las Organizaciones*. Buenos Aires, Argentina: Universidad Nacional Arturo Jauretche.

Monje Álvarez, C. (2011) *Metodología de la Investigación Cuantitativa y Cualitativa. Guía Didáctica Programa de comunicación social y periodismo Neiva*. Recuperado el 13 de Julio de 2018 de <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/Guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>

Pacheco Ortega, C. P. (2016). *Relación entre la NIIF 15 y la NIC 11, aplicación en los Estados Financieros*. (Tesis de Pregrado, Universidad Laica Vicente Rocafuerte de Guayaquil) Guayaquil, Ecuador. Recuperado el 03 de Julio de 2017 de <http://repositorio.ulvr.edu.ec/bitstream/44000/1293/1/T-ULVR-1384.pdf>

Recavarren Ramírez, F.M. (2014) *Impacto de las Normas Internacionales de la Información Financiera en el desarrollo de las grandes empresas familiares del Perú*. (Tesis de Doctor, Universidad San Martín de Porres). Recuperado el 03 de Julio de 2017 de [http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1121/1/recavarren\\_r.pdf](http://www.repositorioacademico.usmp.edu.pe/bitstream/usmp/1121/1/recavarren_r.pdf)

Reguant, M; Martínez F (2014) *Operacionalización de Conceptos/ Variables*. Recuperado el 31 de Agosto de 2018 de <http://diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/57883/1/Indicadores-Repositorio.pdf>

Seminario Guaylupo, R. (2017). *Análisis del impacto de la NIIF 15 en los resultados económicos – financieros de las empresas constructoras e inmobiliarias del Perú que no cotizan*. (Tesis de Bachiller, Universidad de Piura) Piura, Perú. Recuperado el 27 de Junio de 2018 de

**La NIIF 15 y la Información Financiera en la empresa Lima GAS S.A. Periodo 2016**

<b>Problema General</b>	<b>Objetivo General</b>	<b>Hipótesis General</b>	<b>Variable X: la NIIF 15</b>		<b>Metodología</b>
¿Qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016?	Determinar qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	La aplicación de la NIIF 15 produce un efecto favorable en la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<b>Tipo:</b> Aplicado  <b>Diseño:</b> No experimental, transversal  <b>Nivel:</b> Descriptivo, correlacional
			Requerimientos de la NIIF 15	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentación de información.</li> <li>• Revelación de información.</li> </ul>	
<b>Problemas Específicos</b>	<b>Objetivos Específicos</b>	<b>Hipótesis Especificas</b>	<b>Variable Y: la información financiera</b>		<b>Población y muestra</b>  <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estados Financieros de la empresa Lima Gas S.A. periodo 2016.</li> <li>• Jefes de contabilidad y auditores externos de la empresa Lima Gas S.A.</li> <li>• Muestreo no probabilístico, intencional.</li> </ul> <b>Instrumentos de recolección de datos:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Cuestionario.</li> <li>• Cuadros comparativos con NIC 18 y NIIF 15.</li> </ul> <b>Análisis estadístico</b> Gráficos.
¿Qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016?	Determinar qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en el reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	La aplicación de la NIIF 15 permite tener un modelo integral favorable para el reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	
			Reconocimiento de ingresos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Identificar el contrato con el cliente.</li> <li>• Identificar las obligaciones de desempeño.</li> <li>• Determinar el precio de transacción.</li> <li>• Asignar el precio de transacción en las obligaciones de desempeño.</li> <li>• Reconocer el ingreso cuando la entidad satisface cada obligación de desempeño.</li> </ul>	
¿Qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016?	Determinar qué efecto produce la aplicación de la NIIF 15 en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	La aplicación de la NIIF 15 produce un efecto favorable en el cumplimiento de los objetivos de la información financiera presentada por la empresa Lima Gas S.A. en el periodo 2016.	<b>Dimensiones</b>	<b>Indicadores</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procesos de reconocimiento de ingresos.</li> <li>• Controles para el reconocimiento de ingresos.</li> </ul>
			Políticas contables		

• Anexo N° 02: Cuestionario

## CUESTIONARIO

Entidad:

Entrevistado:

Profesión:

Cargo:

Sexo: F            M

Por favor, agradeceré completar el presente cuestionario de preguntas sobre las Normas Contables para el reconocimiento de ingresos en el sector de Gas. Necesitamos que, aplicando sus conocimientos y su experiencia, conteste el presente cuestionario según las siguientes categorías:

Muy en desacuerdo	En desacuerdo	Indeciso	De acuerdo	Muy de acuerdo
1	2	3	4	5

La información que nos proporcione será utilizada únicamente con fines académicos y de investigación. Las respuestas serán tratadas de forma confidencial y anónima. Esta encuesta dura aproximadamente 15 minutos.

<b>Objetivo, definición y alcance</b>	1	2	3	4	5
1. La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto considerable en las empresas de Gas.					
2. Con la implementación de la NIIF 15, habrá un impacto significativo en el reconocimiento de ingresos por actividades ordinarias de la empresa Lima Gas S.A.					
3. La implementación de la NIIF 15 tendrá un impacto					

significativo en el estado de resultados integrales de la empresa Lima Gas S.A.					
4. La implementación de la NIIF 15 mejorará el proceso del reconocimiento de ingresos de la empresa Lima Gas S.A.					
5. La implementación de la NIIF 15 mejorará los controles del reconocimiento de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.					
6. Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información suficiente que permitirá a los usuarios de los estados financieros comprender la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos con clientes.					
7. Con la aplicación de la NIIF 15, la empresa Lima Gas S.A. revelará información cualitativa y cuantitativa sobre sus contratos con clientes y juicios significativos relacionados a dichos contratos.					
8. La aplicación de la NIIF 15 permitirá mostrar un mayor detalle de los ingresos de la empresa Lima Gas S.A.					
9. La aplicación de la NIIF 15 permitirá que la información financiera sea confiable en la empresa Lima Gas S.A.					
10. La aplicación de la NIIF 15 permitirá obtener una mejor coordinación operativa entre las gerencias de Lima Gas S.A.					

- **Anexo N° 03: Validación de Instrumento por Juicio de Expertos**