

Interpretación a las Normas de Información Financiera

INIF 14

**Contratos de construcción,
venta y prestación de
servicios relacionados con
bienes inmuebles**

Esta Interpretación a las Normas de Información Financiera es emitida por
el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de
Información Financiera, A. C. (CINIF)



Derechos de autor © 2008 (en trámite) reservados para el:

Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF)

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, México, D. F.
Teléfono: (55) 55-96-56-33
Fax: (55) 55-96-56-34
Correo electrónico: contacto.cinif@cinif.org.mx

Prohibida la reproducción, traducción, reimpresión o utilización, total o parcial de esta obra, ya sea de manera electrónica, mecánica u otro medio, actual o futuro, incluyendo fotocopia y grabación o cualquier forma de almacenamiento físico o por sistema, sin el permiso por escrito del **CINIF**. Para cualquier información adicional sobre el uso de este documento, así como del precio sobre copias adicionales, favor de contactarse directamente al **CINIF**.

Información adicional relacionada con esta INIF y las Normas de Información Financiera se encuentra en la página electrónica del **CINIF**: www.cinif.org.mx



Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C.

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11,
Col. Bosques de las Lomas,
C. P. 11700, México, D. F.

El logotipo del CINIF y los términos “NIF”, “INIF”, “ONIF”, “CINIF”, “Normas de Información Financiera”, “Interpretaciones a las Normas de Información Financiera” y “Orientaciones a las Normas de Información Financiera”, son marcas registradas del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C.

México, D. F., a 11 de diciembre de 2008.

A TODOS LOS INTERESADOS EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A. C. (CINIF) emite la presente **Interpretación a las Normas de Información Financiera 14, Contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles (INIF 14)**, para conocimiento de cualquier interesado en las Normas de Información Financiera aplicables en México.

Esta **INIF 14** tiene por objeto dar respuesta al siguiente cuestionamiento:

¿Cómo y cuándo deben reconocerse los ingresos y los costos y gastos asociados, procedentes de contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles?

Esta INIF 14 complementa la normatividad contenida en el Boletín D-7, *Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital*. Esta INIF 14 establece su entrada en vigor a partir del 1º de enero de 2010 para todas las entidades que efectúen contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles. Se permite su aplicación anticipada.

Atentamente,

C.P.C. Felipe Pérez Cervantes
Presidente del Consejo Emisor del CINIF

INIF 14

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN, VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS RELACIONADOS CON BIENES INMUEBLES

CONTENIDO

	Párrafos
ANTECEDENTES	1 – 2
ALCANCE	3 – 4
TEMA	5
GENERALIDADES	6 – 12
Determinar si el contrato se encuentra dentro del alcance del Boletín D-7 o no	9 – 12
CONCLUSIONES	13 – 26
Reconocimiento de ingresos procedentes de contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles	13 – 22
Contrato de construcción	13
Contrato para la prestación de servicios	14 – 15
Contrato para la venta de bienes	16 – 22
Revelaciones	23 – 26
VIGENCIA Y TRANSITORIOS	27 – 30
	Páginas
APÉNDICE A – Diagrama de análisis de un contrato para la construcción, venta y/o prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles	16 – 17

Párrafos

APÉNDICE B – Guías para la aplicación de la INIF

Caso 1 – Análisis sobre el involucramiento de la entidad en la participación continua en la administración en el grado asociado a la propiedad y el control efectivo..... B1 – B4

Caso 2 – Contratos para la venta de bienes inmuebles de interés social que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados hasta la transferencia al comprador de los riesgos y beneficios..... B5 – B7

Caso 3 – Contratos para la venta de bienes inmuebles de interés social que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados conforme la construcción progresa..... B8 – B9

Caso 4 – Contratos para la venta de bienes inmuebles que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados conforme la construcción progresa..... B10 – B15

Caso 5 – Contratos para la venta de bienes inmuebles que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados hasta la transferencia al comprador de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad..... B16 – B17

APÉNDICE C – Bases para conclusiones

Aplicación retrospectiva y vigencia..... BC1 – BC3

Escrituración..... BC4 – BC5

Costos versus gastos..... BC6 – BC7

No supletoriedad de la IFRIC 15..... BC8 – BC9

Revelaciones..... BC10 – BC11

Elementos estructurales del diseño..... BC12 – BC13

Párrafos

Gestión actual y control efectivo..... BC14 – BC15

Página

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la INIF 14 25

La INIF 14, *Contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles*, está contenida en los párrafos 1–30, los cuales tienen el mismo carácter normativo y los Apéndices A, B y C que no son normativos. La INIF 14 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con las Normas de Información Financiera.

INIF 14

CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN, VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS RELACIONADOS CON BIENES INMUEBLES

Referencias: Boletín D-7, *Contratos de construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital*, (D-7) y Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos* (C-9); así como, NIC-18, *Ingresos* (norma supletoria en términos de la NIF A-8, *Supletoriedad*) (NIC-18).

ANTECEDENTES

En el sector inmobiliario, muchas entidades que emprenden la construcción de bienes inmuebles, directamente o a través de subcontratistas, han cuestionado cómo deben reconocer sus ingresos tomando en cuenta que los contratos que celebran pueden abarcar actividades de construcción, de venta y/o prestación de servicios relacionados con los bienes inmuebles. También, requieren una precisión sobre si las disposiciones del D-7 son aplicables a esos contratos y en que términos; así como, si deben aplicarse supletoriamente las disposiciones establecidas en la Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera 15 (INIIF 15), *Acuerdos para la construcción de desarrollos inmobiliarios* (IFRIC 15, por sus siglas en inglés), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés). 1

Es importante señalar que en este sector, estos contratos adoptan diversas modalidades, las cuales pueden existir o no, dependiendo de la naturaleza y especificaciones del contrato o contratos, tales como: 2

- a) las entidades pueden celebrar contratos con uno o más compradores antes de que la construcción se haya completado o, incluso, iniciado;
- b) la entidad constructora de los bienes inmuebles puede convenir o celebrar un contrato con un comprador único;
- c) el comprador puede estar obligado a realizar pagos parciales desde el momento del acuerdo inicial y hasta la terminación del contrato (terminación contractual);
- d) la construcción puede tener lugar en un terreno que el comprador posee o arrienda antes de dar inicio a la construcción;
- e) la comercialización de las unidades individuales (departamentos o casas) puede comenzar mientras que la construcción está todavía en proceso o, incluso, antes de que

haya comenzado;

- f) cada comprador puede convenir un acuerdo para adquirir una determinada unidad cuando esté lista para su ocupación o en cualquier momento durante la construcción;
- g) el depósito pagado a la entidad puede ser reembolsable sólo si la entidad no puede entregar la unidad terminada de conformidad con las condiciones contratadas; o
- h) el saldo del precio de compra puede ser pagado a la entidad sólo a la terminación contractual, cuando el comprador obtenga la posesión de la unidad.

ALCANCE

Esta INIF aplica al reconocimiento de los ingresos y los costos y gastos asociados de todas las entidades que emprenden la construcción de bienes inmuebles directamente o a través de subcontratistas y que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*. 3

Los contratos incluidos en el alcance de esta INIF son los relativos a los contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles; además de la construcción de bienes inmuebles, tales contratos pueden incluir la entrega y prestación de otros bienes y servicios. También son aplicables a los contratos relacionados con la construcción y fabricación de ciertos bienes de capital que estén cubiertos en el Boletín D-7. 4

TEMA

Derivado de las inquietudes manifestadas por las entidades del sector inmobiliario, esta Interpretación aborda el siguiente cuestionamiento: 5

¿Cómo y cuándo deben reconocerse los ingresos y los costos y gastos asociados, procedentes de contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles?

GENERALIDADES

Una entidad que emprende la construcción de bienes inmuebles (de aquí en adelante “entidad”) puede contratar la venta de bienes o servicios, además o de manera independiente de la construcción de bienes inmuebles¹. En cualquier caso, es necesario dividir lo contratado en componentes identificables por separado (contrato de construcción, venta y/o prestación de servicios). El total del efectivo o, en su caso, del valor razonable de los activos de la contraprestación recibida o por recibir debe asignarse a cada uno de tales componentes. 6

Si los componentes están identificados por separado, la entidad debe aplicar los párrafos 9 a 12 de esta INIF a cada componente contratado, con el fin de determinar si ese componente se encuentra dentro del alcance del D-7 o no. Para tal efecto, los criterios de combinación y segmentación del D-7 deben aplicarse a cualquier componente del contrato. 7

Los siguientes párrafos se refieren a los contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles, los cuales pueden aplicarse a un componente o a varios componentes. 8

Determinar si el contrato se encuentra dentro del alcance del Boletín D-7 o no

El determinar si los componentes de un contrato relacionado con bienes inmuebles se encuentran dentro del ámbito de aplicación del D-7 o no, depende de los términos del contrato y de todos los hechos y circunstancias que lo rodean. Esta determinación exige un juicio por parte de la administración o gerencia de la entidad con respecto a cada componente contratado. 9

El D-7 debe aplicarse cuando el componente contratado se ajuste a la definición de un contrato de construcción establecida en el párrafo 7 del D-7, el cual lo define como sigue: *“es el que se negocia específicamente para la construcción o fabricación de un activo o de una combinación de activos...”*. Un componente contratado relacionado con la construcción de bienes inmuebles se ajusta a la definición de un contrato de construcción cuando el comprador es capaz de especificar los principales elementos estructurales del diseño de los inmuebles antes de dar inicio a la construcción y/o especificar los principales cambios estructurales una vez que la construcción está en curso, (ejerza o no esta capacidad). 10

El D-7 se aplica cuando, el contrato de construcción incluye también los contratos o componentes para la prestación de los servicios que están directamente relacionados con la construcción de los inmuebles de conformidad con lo señalado en el párrafo 6a) del D-7. La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la entidad, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo contable o a lo largo 11

¹ Por ejemplo, una venta de terrenos o la prestación de servicios para gestionar la titularidad de la propiedad.

de varios periodos. Los contratos para la prestación de servicios que se relacionan directamente con contratos de construcción son, por ejemplo, aquéllos que realizan los arquitectos o la administración de obra de los proyectos.

Un contrato relacionado con bienes inmuebles en los que los compradores sólo tienen una capacidad limitada para influir en el diseño de los inmuebles (por ejemplo, ya sea para seleccionar un diseño en una gama amplia de opciones especificadas por la entidad o para especificar sólo pequeñas variaciones al diseño básico) debe considerarse como un contrato para la venta de bienes. 12

CONCLUSIONES

Reconocimiento de ingresos procedentes de contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles

Contrato de construcción

Cuando el componente contratado se ajusta a la definición de un contrato de construcción dentro del alcance del D-7 y su resultado puede ser estimado con suficiente confiabilidad, la entidad debe reconocer los ingresos y los costos y gastos asociados, por referencia a la etapa de terminación utilizando el método de porcentaje de avance de conformidad con el D-7. En caso contrario, la entidad debe determinar si el contrato es para la prestación de servicios o para la venta de bienes. 13

Contrato para la prestación de servicios

Cuando la entidad no está obligada a adquirir y suministrar materiales de construcción, el contrato puede ser solamente un acuerdo para la prestación de servicios. En este caso, considerando lo dispuesto por el párrafo 20 de la NIC-18, para su reconocimiento deben cumplirse las condiciones siguientes: 14

- a) el monto de los ingresos puede determinarse confiablemente;
- b) es probable² que la entidad reciba los beneficios económicos derivados de la prestación de servicios;
- c) el grado de avance de la prestación de servicios, a la fecha del balance, puede

² Probable – existe alta certeza de que el suceso futuro ocurrirá; esto, con base en información, pruebas, evidencias o datos disponibles (párrafo 57 de la NIF A-1, *Estructura de la Normas de Información Financiera*).

determinarse confiablemente; y

- d) los costos y gastos incurridos en la prestación del servicio, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden determinarse confiablemente.

En este caso, los ingresos y los costos y gastos asociados deben reconocerse por referencia a la etapa de terminación de la transacción utilizando el método de por ciento de avance, tomando en cuenta los párrafos 21 al 28 de la NIC 18. Por ende, los requisitos del D-7 se cumplen sobre las mismas bases y son de aplicación general para el reconocimiento de los ingresos y de los costos y gastos asociados con dicha operación. 15

Contrato para la venta de bienes

Cuando la entidad tiene una obligación contractual de entregar el bien inmueble al comprador y éste, a su vez, tiene una capacidad limitada para influir en el diseño de los inmuebles, en términos del párrafo 12, el contrato es un acuerdo para la venta de bienes y deben reconocerse los ingresos y los costos y gastos asociados, cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones, considerando lo dispuesto por el párrafo 14 de la NIC-18: 16

- a) la entidad ha transferido al comprador el control, es decir, los riesgos y beneficios, de tipo significativo, derivados de la propiedad o titularidad de los bienes;
- b) la entidad no conserva para sí alguna participación continua en la gestión actual de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- c) el monto de los ingresos puede determinarse confiablemente;
- d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- e) los costos y gastos incurridos o por incurrir, en relación con la transacción pueden determinarse confiablemente.

Cuando la entidad puede transferir al comprador el control, es decir, los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad sobre trabajos en curso en su estado actual de avance conforme la construcción progresa y, a su vez, todas las condiciones señaladas en el párrafo anterior se cumplen de manera continua, la entidad debe reconocer los ingresos y los costos y gastos asociados, por referencia a la etapa de terminación utilizando el método de por ciento de avance. Por ende, los requisitos del D-7 se cumplen sobre las mismas bases y son de aplicación general para el reconocimiento de los ingresos y de los costos y gastos asociados a dicha operación. 17

Cuando la entidad puede transferir al comprador el control, es decir, los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los inmuebles en su totalidad de una sola vez (por ejemplo, con la escrituración de los bienes vendidos o al término del proyecto, con base en los acuerdos contractuales relativos, lo cual puede ocurrir en el momento de la entrega o después), la entidad debe reconocer los ingresos y los costos y gastos asociados, sólo cuando todas las condiciones establecidas en el párrafo 16 de esta INIF se cumplan. 18

Cuando la entidad está obligada a realizar trabajos adicionales o complementarios sobre bienes inmuebles ya entregados al comprador debe reconocer un pasivo y un costo asociado de conformidad con los párrafos 20 y 21 de esta INIF. El pasivo debe cumplir con lo señalado en el C-9. Si los trabajos adicionales generan ingresos, éstos, conjuntamente con sus costos y gastos asociados, deben reconocerse conforme a lo indicado en el párrafo 6 de esta INIF. 19

Los ingresos y los costos y gastos, relacionados con una misma transacción o evento, deben reconocerse de forma simultánea. Este proceso debe cumplir con el postulado básico de asociación de costos y gastos con ingresos que se encuentra establecido en la NIF A-2, *Postulados básicos*. Los costos y gastos, junto con las garantías y otros costos a incurrir tras la entrega de los bienes, pueden determinarse confiablemente cuando las otras condiciones para el reconocimiento de los ingresos se hayan cumplido. 20

No obstante, los ingresos no deben reconocerse cuando los costos y gastos correlacionados no pueden determinarse confiablemente; en tales casos, cualquier contraprestación ya recibida por la venta de los bienes debe reconocerse como un pasivo (anticipos). 21

Cuando la entidad está obligada a entregar más bienes o servicios, que pueden identificarse por separado de los bienes inmuebles ya entregados al comprador, debe identificarlos del resto de los bienes o servicios como un componente separado de la venta de los bienes inmuebles de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 6 de esta INIF. 22

Revelaciones

Cuando una entidad reconoce los ingresos de los contratos que cumplen todas las condiciones del párrafo 16 de esta INIF en forma continua conforme avanza la construcción utilizando el método de por ciento de avance (véase el párrafo 17 de esta INIF) debe revelar: 23

- a) la forma en que determina que los contratos cumplen todas las condiciones señaladas en el párrafo 16 de esta INIF conforme la construcción en proceso avanza;
- b) el monto de los ingresos derivados de estos contratos durante el período, y
- c) los métodos utilizados para determinar la etapa de terminación de los contratos en

curso.

Para los contratos descritos en el párrafo 23 que están en proceso a la fecha de informe, la entidad también debe revelar: 24

- a) el monto total de los costos y gastos efectuados y las utilidades o las pérdidas reconocidas a la fecha, y
- b) el monto de los anticipos recibidos.

Cuando una entidad reconoce los ingresos de los contratos que cumplen todas las condiciones del párrafo 16 de esta INIF en su totalidad de una sola vez (véase el párrafo 18 de esta INIF) debe revelar este hecho, informando el monto de los ingresos reconocidos en el periodo, así como sus correspondientes costos y gastos. 25

También son aplicables las revelaciones requeridas por el Boletín D-7 y la NIC-18 (contratos para la prestación de servicios y para la venta de bienes), según sea el caso. 26

VIGENCIA Y TRANSITORIOS

Las disposiciones de esta Interpretación a las Normas de Información Financiera son obligatorias a partir del 1° de enero de 2010 para todas las entidades que efectúen contratos³ de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles. Se permite su aplicación anticipada siempre que se revele este hecho en notas a los estados financieros. 27

Las conclusiones a que llega esta INIF 14, están en convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera, especialmente con la INIIF 15, excepto por la fecha de entrada en vigor. Por lo tanto, la INIIF 15 no debe aplicarse supletoriamente. 28

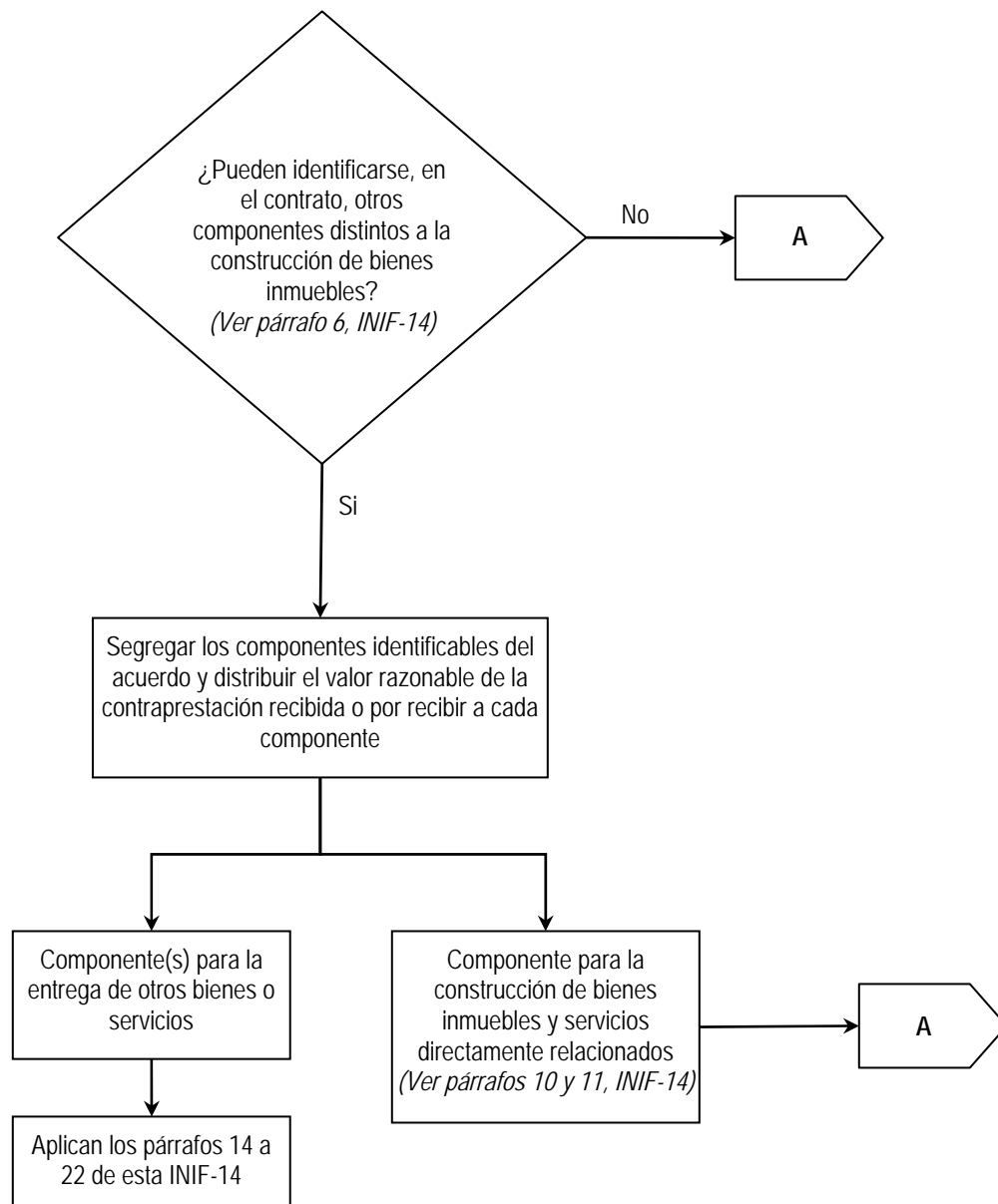
Cualquier entidad que haya seguido los tratamientos de esta INIF antes del 1° de enero de 2010, debe mantener dicho reconocimiento sin modificación alguna. 29

Los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta INIF, si los hubiera, deben reconocerse con base en el método retrospectivo establecido en la NIF B-1. Dichos cambios contables deben revelarse en notas a los estados financieros a fechas intermedias y al cierre del ejercicio 2009, por medio de una estimación de sus efectos en los estados financieros, en términos de lo dispuesto por la NIF B-13, *Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros*. 30

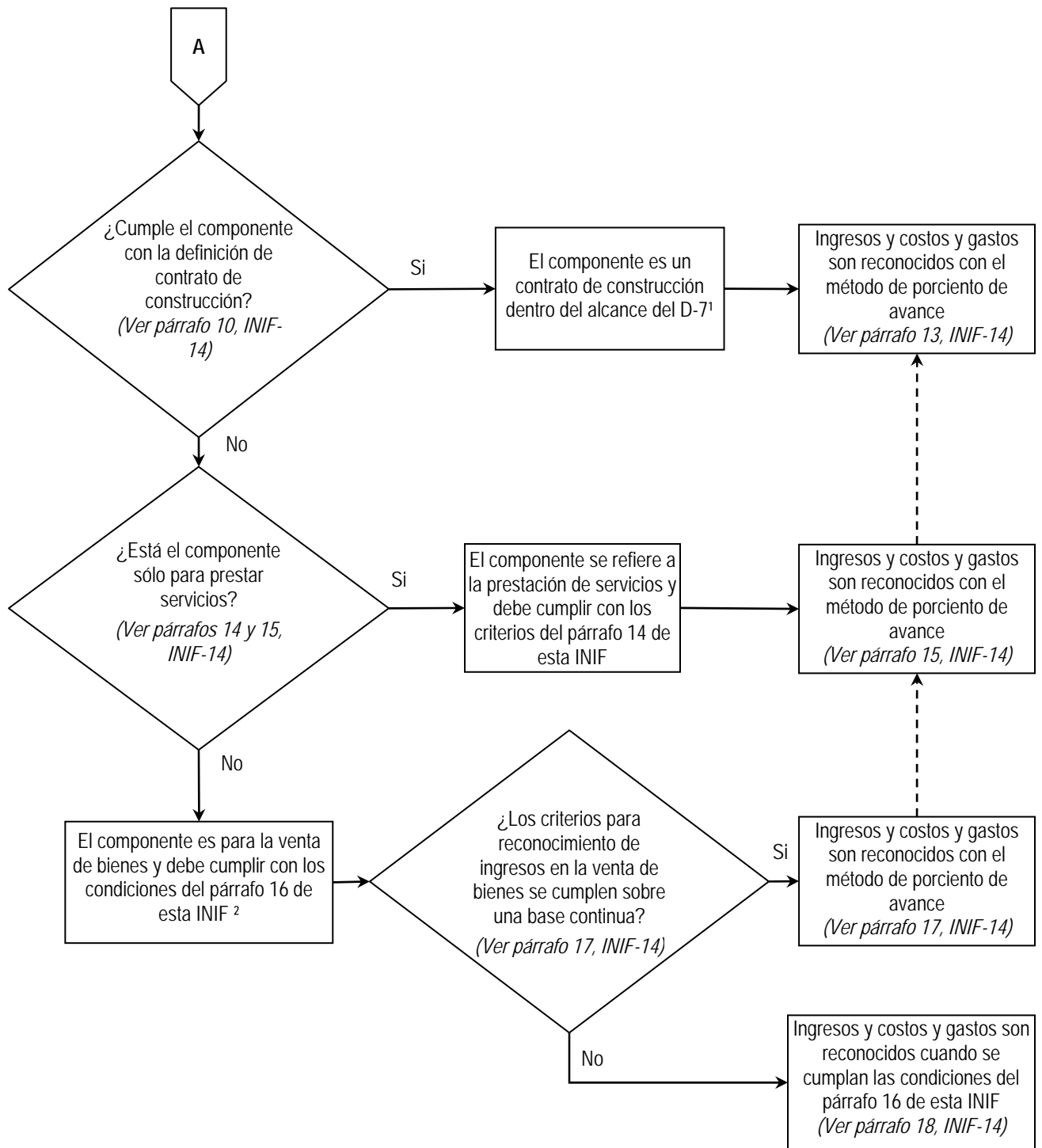
³ Las disposiciones de esta INIF deben aplicarse a la totalidad de cada uno de los contratos individuales, con independencia de proyectos que abarquen varios contratos.

Los Apéndices que se presentan a continuación no son normativos. Su contenido ilustra la aplicación de la INIF-14, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta INIF prevalecen sobre dichos Apéndices.

APÉNDICE A – Diagrama de análisis de un contrato para la construcción, venta y/o prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles



INIF 14, CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN, VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS
RELACIONADOS CON BIENES INMUEBLES



¹ El contrato de construcción puede necesitar segmentarse de acuerdo con el párrafo 11 del D-7

² Servicios directamente relacionados pueden requerir separarse

APÉNDICE B – Guías para aplicación de la INIF

Caso 1 – Análisis sobre el involucramiento de la entidad en la participación continua en la administración en el grado asociado a la propiedad y el control efectivo

Para determinar si la entidad conservará o no la participación continua en la administración en el grado usualmente asociado con la propiedad, así como, en el control efectivo sobre el bien inmueble construido, en la medida que le impida el reconocimiento de todas o algunas de las contraprestaciones como ingresos, depende de los términos del contrato y de todos los hechos y circunstancias en torno a él. Esta determinación requiere juicio de la administración o gerencia de la entidad. Esta INIF establece que la entidad debe analizar cuál es el procedimiento apropiado para reconocer los ingresos procedentes del contrato y cómo debe determinar el patrón de reconocimiento de ingresos. B1

Los contratos para la construcción de bienes inmuebles pueden incluir tal grado de participación continua de administración por parte de la entidad sobre la construcción, que los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad no se transfieren, incluso cuando se haya completado la construcción y el comprador obtiene la posesión. Ejemplos de esta situación, son los acuerdos en los que la entidad garantiza la ocupación de los bienes o un retorno sobre la inversión del comprador en un período determinado. B2

Los acuerdos para la construcción de bienes inmuebles pueden otorgar al comprador un derecho para ocupar los trabajos en curso (aunque con una penalización) durante la construcción; por ejemplo, para contratar una entidad diferente para completar la construcción. Este hecho, junto con otros, puede indicar que la entidad cede al comprador los riesgos y beneficios de los proyectos en curso en su estado actual conforme la construcción progresa. La entidad que se compromete a la construcción de bienes inmuebles tiene normalmente acceso al terreno y a los proyectos en curso, a fin de cumplir con su obligación contractual de entregar al comprador la construcción de bienes inmuebles terminada. B3

Si los riesgos y beneficios de los trabajos en proceso se transfieren continuamente, este acceso no implica necesariamente que la entidad se comprometa a mantener la administración continua de la construcción de bienes inmuebles en el grado usualmente asociado con la propiedad de tal suerte que impida el reconocimiento de todas o algunas de las contraprestaciones como ingresos. La entidad puede tener control sobre las actividades relacionadas con el cumplimiento de su obligación contractual, pero no sobre el propio bien inmueble. B4

Caso 2 – Contratos para la venta de bienes inmuebles de interés social que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados hasta la transferencia al comprador de los riesgos y beneficios

La entidad es un desarrollador de bienes inmuebles de interés social e inicia la comercialización de unidades individuales mientras que la construcción está todavía en progreso. Los compradores convienen un contrato de promesa de venta que les otorga el derecho a adquirir una determinada unidad cuando esté lista para su ocupación y se someten a ser sujetos de crédito a través de una agencia gubernamental (como el INFONAVIT) u otras entidades del sistema financiero. Estos compradores pagan un depósito que sólo es reembolsable si la entidad no puede entregar la unidad terminada de conformidad con las condiciones contratadas. B5

Los compradores también están obligados a realizar pagos parciales hasta cubrir un enganche. El saldo del precio de compra sólo se paga a la finalización contractual cuando los compradores obtienen la posesión de su unidad por medio de su escrituración. Los compradores tienen la capacidad de especificar sólo pequeñas variaciones al diseño básico, pero no pueden precisar o modificar los principales elementos estructurales del diseño de su unidad. En este caso, sólo se tienen los derechos para transferir el activo subyacente del contrato al comprador en los términos del contrato. En consecuencia, la construcción se lleva a cabo independientemente de si existen contratos para la venta. B6

En este caso, los términos del contrato, así como, todos los hechos y circunstancias que lo rodean, indican que el acuerdo no es un contrato de construcción. El contrato otorga al comprador un bien, el cual tiene el derecho para adquirir, utilizar y vender los bienes inmuebles una vez terminados en una fecha posterior y tiene una obligación de pagar el precio de compra de conformidad con los términos establecidos en el contrato. A pesar de que el comprador tiene el derecho para transferir su participación en el contrato a un tercero independiente, la entidad conserva los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de los proyectos en curso en su estado actual hasta que se transfieren los bienes inmuebles al término de la construcción. Por tanto, los ingresos deben reconocerse sólo cuando se cumplan todos los criterios descritos en el párrafo 16 de esta INIF (hasta su terminación, para este caso). B7

Caso 3 – Contratos para la venta de bienes inmuebles de interés social que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados conforme la construcción progresa

Por otra parte, asumir en este caso, que otra jurisdicción exige por ley a la entidad transferir de inmediato al comprador la propiedad de los bienes inmuebles de interés social en su estado actual de terminación y que cualquier otra construcción pasa a ser propiedad del comprador conforme la construcción progresa. La entidad tiene que considerar todos los términos del contrato a fin de determinar si este cambio en el periodo de transferencia de la propiedad significa que la entidad cede al comprador los riesgos y beneficios inherentes a la B8

propiedad de los proyectos en curso en su estado actual conforme la construcción progresa.

Por ejemplo, si al rescindir el contrato antes de que la construcción esté concluida, el comprador retiene los trabajos en curso y la entidad tiene el derecho a exigir el pago por el trabajo ya realizado, este hecho podría indicar que los riesgos y beneficios se transfieren junto con la propiedad. Si así sucede y se cumplen todos los criterios señalados en el párrafo 16 de esta INIF, de manera continua mientras la construcción progresa, la entidad debe reconocer los ingresos por referencia a la etapa de terminación utilizando el método de por ciento de avance, tomando en cuenta la fase de avance de todo el inmueble y los contratos firmados con cada uno de los compradores. B9

Caso 4 – Contratos para la venta de bienes inmuebles que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados conforme la construcción progresa

En este caso, una entidad adquiere una parcela de tierra para la construcción de bienes inmuebles. La entidad diseña locales y pisos de oficinas para construirse en el terreno y presenta dichos diseños a las autoridades gubernamentales con el fin de obtener el permiso para la construcción. La entidad comercializa los locales y pisos de oficinas a posibles compradores y firma con cada uno un contrato condicional para la venta de terrenos y otro para la construcción de los locales y pisos de oficinas. El comprador no puede devolver a la entidad el terreno o los locales y pisos de oficinas parcialmente construidos. La entidad recibe el permiso para la construcción y todos los contratos son convertidos en incondicionales. La entidad desarrolla un acceso al terreno para llevar a cabo la construcción de los locales y pisos de oficinas. B10

Para este caso, el contrato debe separarse en dos componentes: un componente para la venta del terreno y otro para la construcción de los locales y pisos de oficinas. El componente para la venta del terreno debe considerarse una venta de bienes y debe cumplir con los criterios del párrafo 16 de esta INIF. B11

Debido a que la entidad realizó todos los diseños estructurales y los presentó a las autoridades gubernamentales antes de que el comprador firmara el contrato condicional, se asume que una vez iniciada la construcción no habrá cambios significativos en los diseños; en consecuencia, el componente para la construcción de los locales y pisos de oficinas no es un contrato de construcción. B12

Los hechos, incluyendo que la construcción que se lleva a cabo sobre el terreno se vendió al comprador al inicio de la construcción y que el comprador no puede devolver los locales y pisos de oficinas parcialmente construidos a la entidad, indican que la entidad cede al comprador los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de los proyectos en curso en su estado actual conforme la construcción progresa. Por tanto, si todos los criterios señalados en el párrafo 16 de esta INIF se cumplen continuamente conforme la construcción progresa, la entidad debe reconocer los ingresos procedentes de la construcción de los locales y pisos de oficinas por referencia a la etapa de terminación utilizando el método de por ciento de avance. B13

Por otra parte, asuma que la construcción de los locales y pisos de oficinas se inició antes de que la entidad firmara un contrato con un comprador. En este caso, el contrato debe separarse en tres componentes: un componente para la venta del terreno, un componente para los locales y pisos de oficinas parcialmente construidos y un componente para terminar la construcción de los locales y pisos de oficinas. B14

La entidad debe aplicar los criterios de reconocimiento de ingresos, costos y gastos, por separado para cada uno de los componentes. Suponiendo que los demás hechos siguen siendo los mismos, la entidad debe reconocer los ingresos procedentes del componente para terminar la construcción de los locales y pisos de oficinas por referencia a la etapa de terminación utilizando el método de porcentaje de avance, tal como se explica en el párrafo B13. En este caso, tanto la venta del terreno como de los locales y pisos de oficinas parcialmente construidos, deben segregarse como un componente identificable por separado del componente para la construcción de los bienes inmuebles. B15

Caso 5 – Contratos para la venta de bienes inmuebles que reconocen los ingresos y los costos y gastos asociados hasta la transferencia al comprador de los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad

En el caso anterior, la venta del terreno era un componente identificable por separado del componente para la construcción de los bienes inmuebles. Sin embargo, tratándose de un condominio, este es legalmente definido como la propiedad absoluta de una unidad sobre la base de una descripción legal del espacio aéreo que la unidad realmente ocupa, además de una participación indivisa en la propiedad de elementos comunes (que incluye el propio terreno y edificio, caminos, estacionamientos, ascensores, vestíbulos, así como, zonas ajardinadas y para actividades recreativas) que son propiedad conjunta con los demás propietarios de la unidad de condominios (condóminos). B16

En este caso, la participación indivisa en la propiedad de los elementos comunes no transfiere al comprador los riesgos y beneficios del propio terreno. De hecho, el derecho a la propia unidad y la participación en los elementos comunes no son separables. En función a los hechos y circunstancias, la entidad puede concluir que la venta del terreno no es identificable por separado de la construcción de los bienes inmuebles. B17

APÉNDICE C – Bases para conclusiones

Aplicación retrospectiva y vigencia

Comentarios recibidos proponen que se permita la aplicación retrospectiva y entre en vigor la INIF 14 a partir del 1° de enero de 2011, lo anterior con objeto de que: a) la información financiera que se presente en los estados financieros sea comparativa, b) exista un período suficiente para que las entidades a que se refiere esta disposición normativa realicen las gestiones de negociación correspondientes a efecto de dar cumplimiento a las obligaciones contractuales convenidas con antelación al 1° de enero de 2009, y c) cuando en 2012 las compañías públicas emitan estados financieros conforme a Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, éstos serían comparables y darían cabal cumplimiento tanto a la INIF 14 como a las NIIF. BC1

Otros comentarios recibidos señalan que llevar dos métodos para el reconocimiento de ingresos y costos, 1) por avance de obra y 2) por venta de bienes, implicaría un trabajo adicional administrativo importante y la implementación de controles adicionales para la identificación y el correcto registro de los clientes que contrataron con anterioridad al 1° de enero de 2009, y los posteriores. Asimismo, la NIF A-4 “Características cualitativas de los estados financieros” señala en su párrafo 32 que la comprensibilidad es una cualidad esencial de la información proporcionada en los estados financieros que facilite su entendimiento a los usuarios generales. La opción de utilizar los dos métodos podría generar confusión en el entendimiento de la información financiera por parte de los usuarios. BC2

El CINIF acordó que los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta INIF, si los hubiera, deben reconocerse con base en el método retrospectivo establecido en la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores*. Este método retrospectivo obliga que se aplique sólo un método en el reconocimiento de ingresos y de sus costos y gastos asociados. Lo anterior, además de atender las peticiones recibidas durante la auscultación, es esencialmente más adecuado para poder cumplir con la característica cualitativa de la comparabilidad. Sin embargo, se establece que las disposiciones de esta Interpretación a las Normas de Información Financiera son obligatorias a partir del 1° de enero de 2010 para todas las entidades que celebren contratos de construcción, venta y prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles, permitiéndose su aplicación anticipada; lo cual se considera es un período suficiente para que las entidades realicen sus gestiones correspondientes a efectos de cumplir con las obligaciones contractuales que tienen convenidas con antelación al 1° de enero de 2009. BC3

Escrituración

En adición, comentarios recibidos mencionan que en el inciso a) de párrafo 16 donde se señala que “la entidad ha transferido al comprador los riesgos y beneficios, de tipo significativo, derivados de la propiedad o titularidad de los bienes”, debe precisarse que esto ocurre con la escrituración de bienes vendidos en los cuales esté de por medio un BC4

crédito hipotecario celebrado entre el comprador y cualquier institución financiera.

El CINIF, tomando en cuenta estos comentarios, establece en el párrafo 18 que la entidad puede transferir al comprador el control, es decir, los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los inmuebles en su totalidad de una sola vez; por ejemplo, con la escrituración de los bienes vendidos o al término del proyecto, con base en los acuerdos contractuales relativos, lo cual puede ocurrir en el momento de la entrega o después y no únicamente con la escrituración. BC5

Costos versus gastos

Derivado de la auscultación se recibieron comentarios respecto a que en el párrafo 19 sería conveniente cambiar el concepto de gasto por costo, dado a que estos conceptos forman parte del costo de ventas y no de los gastos. BC6

El CINIF, en atención a dichos comentarios, modificó el término utilizado en el párrafo 19. BC7

No supletoriedad de la IFRIC 15

Comentarios recibidos mencionan que no se hace referencia alguna a la IFRIC 15, *Acuerdos para la Construcción de Desarrollos Inmobiliarios*, la cual pudiera interpretarse, por algunas entidades, que sería supletoria en México de no ser por la emisión de la INIF 14; por lo tanto, se debe hacer mención clara de que la IFRIC 15 no es supletoria en México. BC8

En atención a dichos comentarios, en el párrafo 28 se establece que la Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera 15 (INIIF 15) no debe aplicarse supletoriamente. BC9

Revelaciones

Por otra parte, derivado de la auscultación se recibieron comentarios en el sentido de que en el párrafo 23 solamente se mencionan las revelaciones para el reconocimiento de ingresos conforme al método de porcentaje de avance; sin embargo, no se mencionan las revelaciones correspondientes a la venta de bienes mediante contrato de venta, considerando necesario incluirlas. Asimismo, creen necesario que se debe establecer una guía o metodología para las revelaciones correspondientes a los demás rubros afectados por esta INIF. BC10

El CINIF atendiendo los requerimientos de revelación amplió el párrafo 25 y agregó el párrafo 26, donde se señala que también son aplicables las revelaciones requeridas por el Boletín D-7 y la NIC-18 (contratos para la prestación de servicios y para la venta de bienes), según sea el caso. Por otra parte, en el párrafo 30 de la INIF 14 se establece que los cambios contables derivados de su aplicación retrospectiva, deben revelarse en notas BC11

a los estados financieros a fechas intermedias y al cierre del ejercicio 2009.

Elementos estructurales del diseño

Otros comentarios recibidos indican que en el párrafo 10, se señala "...de especificar los principales elementos estructurales del diseño", siendo conveniente definir o detallar cuales son los elementos estructurales del diseño, con objeto de que el lector que no esté familiarizado con dichos conceptos, los pueda entender. BC12

El CINIF cuestionó a las entidades que se dedican a este tipo de construcciones si se tenía conocimiento de lo que significaba "elementos estructurales del diseño", a lo cual señalaron que se tiene pleno conocimiento del significado de este término, por lo que no se consideró necesario explicar cuales son los elementos estructurales del diseño. BC13

Gestión actual y control efectivo

Comentarios recibidos manifiestan que no quedan muy claras las palabras gestión actual y control efectivo, ya que podrían interpretarse de diferentes maneras. Sugieren incluir en el cuerpo de la INIF las definiciones de estos conceptos, las cuáles puedan delimitar lo que significan y las implicaciones que éstas tienen. En adición, otros comentarios mencionan que el texto incluido en los párrafos 16 y 18 debe modificarse para señalar que "*...la entidad pueda transferir al comprador el control y los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad...*", esto debido a que el término de control debe ser incluido, ya que es sumamente importante en esta industria, y que además es manejado en la IFRIC 15. BC14

El CINIF consideró válido el incorporar este término de control en los párrafos 16 y 18 de la INIF. Por lo que respecta a la incorporación de definiciones de los términos gestión actual y control efectivo, se consideró suficiente lo señalado en la INIF, pues su significado se entiende claramente en el contexto en que son utilizados. BC15

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la INIF 14

Esta Interpretación a las Normas de Información Financiera 14 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Miembros: C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz
C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno
C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges
C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas