

195.- Pagos efectuados a un cliente final por un agente

*Autores: Antonio Barral Rivada, Marta de Vicente Lama y Horacio Molina Sánchez
Universidad Loyola Andalucía. Expertos Contables Acreditados-ECA®*

La entidad A es una plataforma digital que ofrece descuentos a los clientes que adquieren productos o servicios a través de la plataforma. Estos descuentos se pueden materializar en alguno de los siguientes:

- rebajas en el precio de los bienes o servicios suministrados en ese momento, o
- en futuras adquisiciones.

El proveedor del bien o servicio no realiza ningún tipo de descuento, sino que lo asume íntegramente el distribuidor: la plataforma digital.

La cuestión es: **¿qué naturaleza tienen estos pagos: menor ingreso o gastos de marketing?**

Solución

Los pagos realizados a clientes pueden suponer una de las tres posibilidades siguientes:

- 1) La adquisición de bienes o servicios procedentes de clientes.
- 2) La realización de descuentos en las ventas o servicios prestados o a prestar por la plataforma digital.
- 3) La realización de gastos de marketing por parte de la plataforma digital.

La primera opción requiere que el vendedor (o prestador de servicios), en este caso la entidad A, reciba bienes y/o servicios procedentes del cliente, que son distintos de los prestados por él al cliente. En ese caso, cuando tome control de ellos los reconoce por el valor razonable de estos. Si el importe de la contraprestación a pagar al cliente superase dicho valor razonable, el exceso será considerado un descuento en los ingresos obtenidos del cliente (NIIF 15. 71). La Resolución¹ del ICAC de 2021 prevé esta posibilidad en su artículo 12.3, aunque no efectúa un análisis tan detallado como la NIIF 15. Esta no es la cuestión tratada en este caso concreto.

La segunda opción se produce cuando el vendedor (o prestador de servicios) que concede el incentivo o descuento al cliente, en este caso la entidad A (que actúa como agente), no recibe un bien o servicio del cliente. La dificultad del caso tratado radica en que quien concede el descuento es un agente. La entidad A no toma en ningún momento control sobre los bienes o servicios que presta el principal (los proveedores de productos y servicios). Por tanto, para la entidad A, la compensación al cliente final no puede entenderse como una rebaja en el precio facturado al principal. La entidad A está incentivando el uso de la plataforma digital por parte de los clientes finales, si bien estos no son sus clientes, su cliente es el principal. Analizado de forma estricta, este desembolso no se le concede al cliente de la plataforma y, por ello, podría considerarse como un gasto de marketing; sin embargo, el fondo económico es que el cliente final percibe dicho descuento como un menor precio de venta de servicios o bienes presentes o futuros. La entidad A argumentaría: *"quiero estimular las ventas por las que cobro una comisión*

¹Resolución de 10 de febrero de 2021, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se dictan normas de registro, valoración y elaboración de las cuentas anuales para el reconocimiento de ingresos por la entrega de bienes y la prestación de servicios

por lo que, en lugar de darle un descuento al fabricante, que no me aportaría una mayor facturación, se lo concedo al cliente final”.

Si el descuento pudiese ser repercutido al principal, quien concedería el descuento sería el principal.

La tercera opción, se fundamenta en considerar que el cliente es técnicamente el principal. En consecuencia, los desembolsos a los clientes finales no serían reducciones del importe de la comisión sino gastos de promoción y marketing.

Este es un caso complejo y ha generado soluciones diversas en la aplicación de la NIIF 15, tal y como presenta el documento recientemente emitido de *Request of Information de Post Implementation Review de la IFRS 15. Revenue from Contracts with Customers*²

² Se puede consultar en la página 16 del siguiente enlace:

<https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/pir-ifrs-15/rfi-iasb-2023-4-pir-ifrs-15.pdf>