

Heads Up

En este número

- Introducción
- Identificación de las obligaciones de desempeño según el paso 2 del estándar de ingresos ordinarios
- Orientación para la implementación del otorgamiento de licencias
- Transición y fecha efectiva
- Apéndice – Comparación de la orientación de FASB y de IASB

Retoque a los ingresos ordinarios

FASB aclara orientación sobre otorgamiento de licencias e identificación de obligaciones de desempeño

Por Mark Crowley y PJ Theisen, Deloitte & Touche LLP

Introducción

En abril 14, 2016, FASB emitió la ASU 2016-10,¹ que enmienda ciertos aspectos del nuevo estándar de ingresos ordinarios,² de la Junta, específicamente la orientación del estándar sobre la identificación de las obligaciones de desempeño y la orientación de implementación sobre el otorgamiento de licencias. Las enmiendas contenidas en la ASU reflejan la retroalimentación recibida por el grupo conjunto de recursos de transición para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, de FASB e IASB, que fue formado para abordar los problemas potenciales asociados con la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios, así como también los comentarios recibidos de los *stakeholders* sobre la orientación propuesta por FASB.

La ASU 2016-10 enmienda la orientación sobre lo siguiente:

Las enmiendas incluyen lo siguiente:

- Identificación de las obligaciones de desempeño:
 - *Bienes o servicios prometidos inmateriales* – Las entidades pueden ignorar los bienes o servicios prometidos a los clientes que sean inmateriales en el contexto del contrato.
 - *Actividades de envío y manipulación* – Las entidades pueden elegir contabilizar las actividades de envío y manipulación que ocurran luego que el control haya pasado al cliente, haciéndolo como un costo de cumplimiento más que como un elemento de los ingresos ordinarios (i.e., un servicio prometido en el contrato).
 - *Identificación cuando las promesas representan obligaciones de desempeño* – La nueva orientación refina los criterios de separación para valorar si los bienes y servicios prometidos son distintos, de manera específica el principio de “identificable por separado” (el criterio de “distinto en el contexto del contrato”) y los factores de respaldo.
- Orientación para la implementación del otorgamiento de licencias:
 - *Determinación de la naturaleza de la promesa de la entidad en el otorgamiento de una licencia* – La propiedad intelectual (PI) es clasificada ya sea como funcional o simbólica, y tal clasificación generalmente debe señalar si, para la licencia otorgada para esa PI, los ingresos ordinarios tienen que ser reconocidos en un punto en el tiempo o con el tiempo, respectivamente.
 - *Regalías basadas-en-ventas y basadas-en-uso* – La excepción de las regalías basadas-

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2016-10, *Identifying Performance Obligations and Licensing*.

² FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers*; issued as IFRS 15 by the IASB.

en-ventas y basadas-en-uso aplica siempre que las regalías estén relacionadas de manera predominante con una licencia de PI. La ASU por consiguiente señala que la “entidad no debe separar las regalías basadas-en-ventas o basadas-en-uso en una porción sujeta a la orientación sobre las regalías basadas-en-ventas y basadas-en-uso y una porción que no esté sujeta a esa orientación.”

- *Restricciones de tiempo, localización geográfica, y uso* – Los ejemplos de la ASU ilustran la distinción entre las restricciones que representan los atributos de una licencia y las determinaciones que especifican que han sido proporcionadas licencias adicionales.
- *Renovaciones de licencias que proporcionan el derecho a usar PI* – Los ingresos ordinarios no deben ser reconocidos por renovaciones o ampliaciones de licencias para usar PI hasta tanto comience el período de renovación.

Este *Heads Up* proporciona los antecedentes de la ASU y resume sus determinaciones clave.

Nota del editor: En abril 12, 2016, IASB emitió aclaraciones al IFRS 15 que abordan (1) identificación de las obligaciones de desempeño; (2) consideraciones principal-versus-agente, y (3) otorgamiento de licencias. También ofrecen algún alivio para la transición para los contratos modificados y los contratos completados. Vea el [apéndice](#) de este *Heads Up* para una comparación de la orientación de IASB y de FASB. Para más información acerca de las aclaraciones de IASB al IFRS, vea el [sitio web](#) de IASB.

Identificación de las obligaciones de desempeño según el paso 2 del estándar de ingresos ordinarios

Bienes o servicios prometidos o inmateriales

Antecedentes

Según el paso 2 del nuevo estándar de ingresos ordinarios, la entidad tiene que (1) identificar los bienes o servicios que le ha prometido al cliente en el contrato y (2) determinar si esos bienes o servicios prometidos son obligaciones de desempeño (i.e., porque son distintos unos de otros). Dada la redacción contenida en los párrafos BC87 hasta BC90 de las Bases para las Conclusiones del nuevo estándar de ingresos ordinarios, algunos *stakeholders* cuestionaron si FASB e IASB tenían la intención de que las obligaciones de desempeño que no sean identificadas como entregables según la orientación existente para los ingresos ordinarios sean identificadas como obligaciones según el nuevo estándar. A diferencia de la orientación de la SEC contenida en el SAB Topic 13.A, el estándar de ingresos ordinarios no contiene orientación sobre los elementos “intrascendentes o superficiales.” De hecho, las Bases para las Conclusiones anotan que “las Juntas decidieron no eximir a la entidad de contabilizar los bienes o servicios prometidos que la entidad pueda considerar como que sean superficiales o intrascendentes. En lugar de ello, la entidad debe valorar si esos bienes o servicios prometidos son inmateriales para sus estados financieros.”

De acuerdo con ello, surgieron preguntas acerca de si era necesario que la entidad identifique los bienes o servicios inmateriales cuando identifique las obligaciones de desempeño.

Nota del editor: Los constituyentes también estuvieron preocupados porque el nuevo estándar de ingresos ordinarios, a diferencia de los actuales US GAAP, podría resultar en el tratamiento de ciertos incentivos de mercadeo como obligaciones de desempeño más que como gastos. En un [memorando de reunión](#), FASB confirmó que los incentivos de mercadeo deben ser evaluados según la orientación sobre la identificación de las obligaciones de desempeño

Determinaciones clave de la ASU

La ASU 2016-10 establece que la entidad “no está requerida a valorar si los bienes o servicios prometidos son obligaciones de desempeño si son inmateriales en el contexto del contrato con el cliente.” Además, la ASU señala que la entidad debe considerar la materialidad de los elementos o actividades solo a nivel del contrato (en oposición a agregar tales elementos y realizar la valoración a nivel del estado financiero). Este cambio no debe aplicar a la valoración que la entidad haga de los bienes y servicios opcionales ofrecidos al

cliente, los cuales la entidad tiene que evaluar según la ASC 606-10-55-42 y 55-43³ para determinar si le dan al cliente un derecho material (i.e., un bien opcional ofrecido gratis o con un descuento, tal como el proporcionado mediante programas de puntos de lealtad, puede no ser material para un contrato individual pero podría ser material en el agregado y contabilizado como un derecho material).

Nota del editor: La ASU permite que las entidades escojan no evaluar si los elementos o actividades inmateriales representan obligaciones de desempeño. Por consiguiente, la exclusión de tales elementos o actividades inmateriales según el nuevo estándar de ingresos ordinarios no sería considerada un apartarse de los PCGA y no necesitaría ser agregado como una declaración equívocada.

Actividades de envío y manejo

Antecedentes

Según la orientación existente sobre ingresos ordinarios (i.e., antes de la fecha efectiva del nuevo estándar de ingresos ordinarios), la entidad generalmente no contabiliza como un entregable adicional los servicios de envío que presta junto con la venta de sus productos. Los *stakeholders* les solicitaron a FASB aclarar si los servicios de envío y manejo que no representen la actividad predominante en el contrato deben ser contabilizados como un servicio prometido (i.e., potencialmente una obligación de desempeño separada a la cual se tiene que asignar una porción del precio de la transacción) o como un costo de cumplimiento que debe ser contabilizado según la orientación sobre el costo de cumplimiento contenida en la ASC 340-40.

Determinaciones clave de la ASU

La ASU 2016-10 permite que la entidad contabilice las actividades de envío y manejo que ocurran después que el cliente haya obtenido el control del bien como actividades de cumplimiento (i.e., un gasto) más que como un servicio prometido (i.e., un elemento de ingresos ordinarios). La entidad también puede elegir contabilizar el envío y el manejo como un servicio prometido. La ASU también explica que las actividades de envío y manejo realizadas antes que el control del producto sea transferido no constituyen un servicio prometido al cliente en el contrato (i.e., representan costos de cumplimiento).

Nota del editor: La elección para contabilizar los servicios de envío y manejo como una obligación de desempeño o como un costo de cumplimiento típicamente no debe aplicar a las compañías cuya oferta principal de servicio sea el envío o transporte. Además, nosotros consideramos que tal elección (1) debe ser aplicada de manera consistente y (2) está disponible para las entidades que reconozcan ingresos ordinarios por la venta de bienes ya sea en un punto del tiempo o con el tiempo.

Ejemplo

Una entidad vende un producto a su cliente con términos de gratis cuando esté a bordo en el punto de envío en diciembre 31, 20X8 (y determina que el control es transferido al cliente en esa fecha). El producto es enviado por un tercero transportador bajo la dirección de la entidad. El producto llega a la localización del cliente en enero 5, 20X9. La consideración pagada por el cliente es \$1,000.

Según la ASU, la entidad puede elegir contabilizar las actividades de envío como un servicio prometido en el contrato (una obligación de desempeño separada) o como un costo de cumplimiento. Si la entidad elige contabilizar el servicio de envío como una obligación de desempeño separada, la entidad estaría requerida a asignar \$1,000 de la consideración entre el producto y los servicios de envío. La porción de la consideración asignada al producto sería reconocida en diciembre 31, 20X8 (cuando el control del producto es transferido al cliente), y la porción asignada a los servicios de envío sería reconocida cuando esos servicios ocurran (muy probablemente durante los días en que el producto estuvo en tránsito).

Si la entidad elige contabilizar la actividad de envío como un costo de cumplimiento más que como un servicio prometido en el contrato, la entidad reconocería todos los \$1,000 como ingresos ordinarios y causaría cualesquiera costos relacionados con la actividad de envío en diciembre 31, 20X8 (i.e., cuando el control del producto es transferido al cliente).

³ Para los títulos de las referencias de la *FASB Accounting Standards Codification (ASC)*, vea "Titles of Topics and Subtopics in the *FASB Accounting Standards Codification*," de Deloitte.

Identificación cuándo las promesas representan obligaciones de desempeño

Antecedentes

El nuevo estándar de ingresos ordinarios requiere que las entidades identifiquen como obligaciones de desempeño los bienes o servicios distintos. Un bien o servicio es distinto si (1) “el cliente puede beneficiarse de él por sí mismo o junto con otros recursos que estén fácilmente disponibles para el cliente” y (2) “la promesa de la entidad para transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de las otras promesas contenidas en el contrato.” El primer criterio es similar al concepto de valor independiente según los actuales US GAAP. Sin embargo, los *stakeholders* solicitaron que FASB proporcionara orientación adicional sobre el segundo criterio que aclare cuándo una promesa es “identificable por separado.”

Determinaciones clave de la ASU

La ASU 2016-10 aclara la intención del principio de “identificable por separado” contenida en la ASC 606-10-25-21 mediante proporcionar “tres factores que señalan que las promesas de la entidad para transferir bienes o servicios al cliente no son identificables por separado,” haciéndolo de una manera consistente con la noción de riesgos separables. De acuerdo con ello, el centro de atención está ahora en el paquete de bienes o servicios en lugar de los bienes o servicios individuales. La ASU enmienda la ASC 606-10-25-21 tal y como sigue (el texto agregado está subrayado y el texto eliminado está ~~tachado~~):

606-10-25-21 Al valorar si las promesas de la entidad para transferir bienes o servicios al cliente son identificables por separado de acuerdo con el párrafo 606-10-25-19(b), el objetivo es determinar si la naturaleza de la promesa en el contexto del contrato, es transferir cada uno de esos bienes o servicios individualmente o, en lugar de ello, transferir un elemento o elementos combinados para los cuales los bienes o servicios prometidos son inputs. Los factores que señalan que ~~la promesa dos o más promesas de la entidad para transferir un bien o servicio bienes o servicios~~ a un cliente no es son identificables por separado ~~(de acuerdo con el párrafo 606-10-25-19(b))~~ incluye, pero no está limitada, lo siguiente:

- a. ~~La entidad no proporciona~~ proporciona un servicio importante de integrar el bien o servicio ~~los bienes o servicios~~ con otros bienes o servicios con otros bienes o servicios prometidos en el contrato en un paquete de bienes o servicios que representan el output combinado o los outputs para los cuales el cliente ha contratado. En otras palabras, la entidad ~~no está usando el bien o servicio~~ los bienes o servicios como input inputs para producir el output o los outputs combinados especificados por el cliente. El output o los outputs combinado(s) tiene que incluir más de una fase, elemento, o unidad.
- b. Uno o más de los bienes o servicios de manera importante modifica o personaliza, o son modificados o personalizados de manera importante por, uno o más de los otros bienes o servicios prometidos en el contrato. ~~El bien o servicio no modifica o personaliza de manera importante otro bien o servicio prometido en el contrato.~~
- c. Los bienes o servicios son altamente interdependientes o están altamente interrelacionados. En otras palabras, cada uno de los bienes o servicios es afectado de manera importante por uno o más de los otros bienes o servicios contenidos en el contrato. Por ejemplo, en algunos casos, dos o más bienes o servicios son afectados de manera importante por cada uno de los otros dado que la entidad no sería capaz de cumplir su promesa mediante transferir de manera independiente cada uno de los bienes o servicios. ~~El bien o servicio no es altamente dependiente de, o altamente interrelacionado con, otros bienes o servicios prometidos en el contrato. Por ejemplo, el hecho de que el cliente podría decidir no comprar el bien o servicio sin afectar de manera importante los otros bienes o servicios prometidos en el contrato puede señalar que el bien o servicio no es altamente dependiente de, o altamente interrelacionado con, los otros bienes o servicios prometidos.~~

Para aclarar adicionalmente este principio y los factores de respaldo, la ASU adiciona seis nuevos ejemplos y enmienda otros ejemplos para demostrar la aplicación de la orientación a varias industrias diferentes y a varios patrones de hechos.

Nota del editor: A pesar de la aclaración que la ASU hace del principio de “identificable por separado,” la entidad tiene que usar el juicio en la identificación de cuándo las promesas representan obligaciones de desempeño. Por ejemplo, el Caso A contenido en el Ejemplo 11 de la ASU concluye que un servicio de instalación que es “realizado de manera rutinaria por otras entidades” es distinto. Sin embargo, los servicios no necesitan ser prestados por otras partes para que la entidad llegue a la conclusión según el estándar de ingresos ordinarios de que son distintos. Las entidades por consiguiente tienen que valorar de manera cuidadosa las situaciones en las cuales otras entidades no proporcionan el mismo bien o servicio.

Orientación para la implementación del otorgamiento de licencias

Determinación de la naturaleza de la promesa de la entidad contenida en el otorgamiento de la licencia

Antecedentes

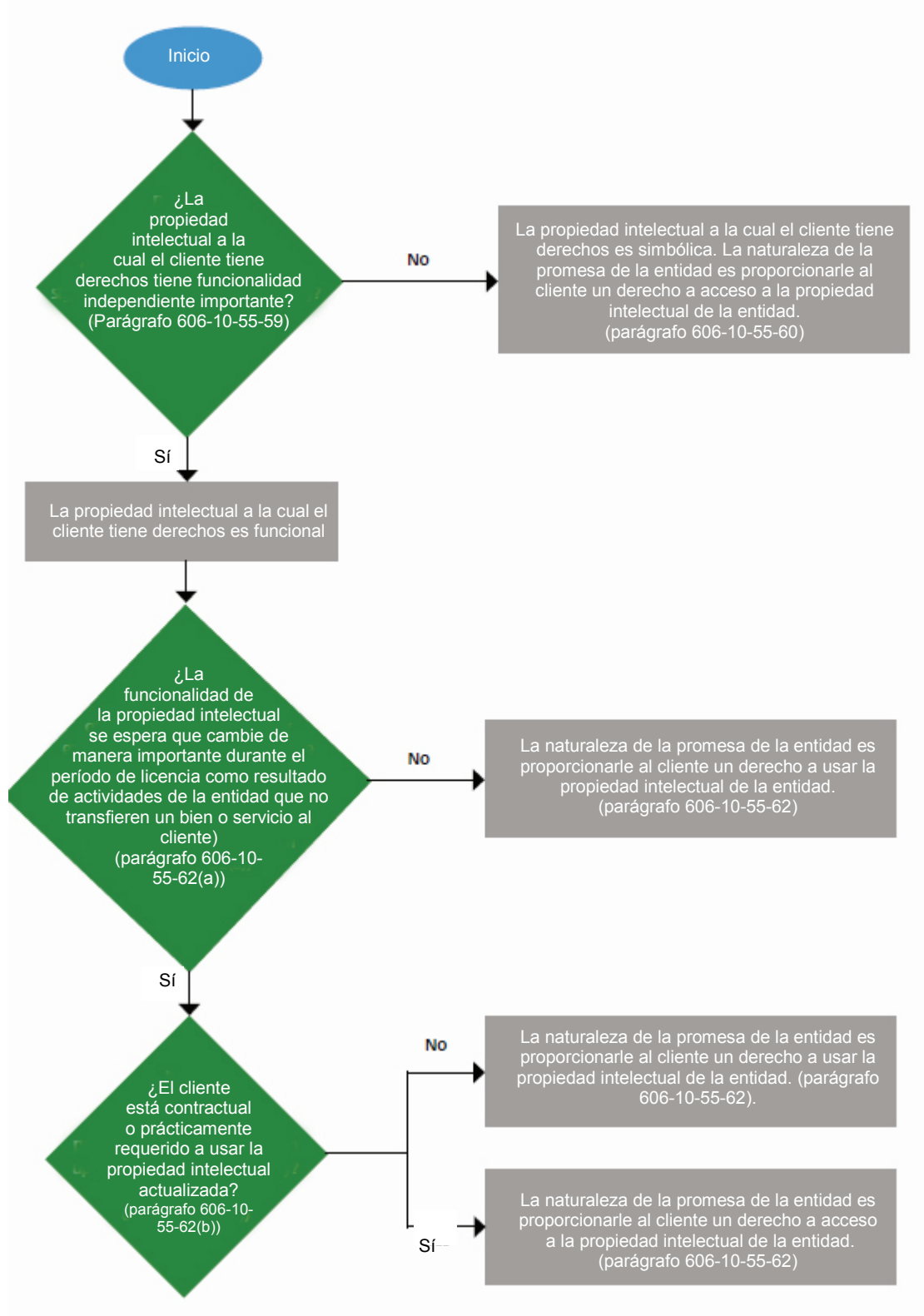
El nuevo estándar de ingresos ordinarios contiene orientación para la implementación sobre la promesa de la entidad para otorgar una licencia de su PI⁴ y requiere que las entidades determinen si la licencia les otorga a los clientes un derecho a usar la IP subyacente (lo cual resultaría en reconocimiento de ingresos ordinarios en un punto en el tiempo) o un derecho a acceso a la PI (lo cual resultaría en reconocimiento de ingresos ordinarios con el tiempo). Esta determinación depende de si las actividades continuas del licenciante se espera que afecten de manera importante la IPI subyacente. Las preguntas de los *stakeholders* se centraron principalmente en (1) la naturaleza de las actividades del licenciante que afectan la PI y (2) cómo las entidades deben evaluar el impacto que tales actividades tienen en la PI (e.g., el efecto en la forma y funcionalidad de la PI, el valor, o ambas).

Determinaciones clave de la ASU

La ASU revisa la orientación contenida en la ASC 606 para distinguir entre dos tipos de licencias: (1) PI funcional y (2) PI simbólica, las cuales son clasificadas de acuerdo con si la PI subyacente tiene una funcionalidad independiente importante (e.g., la capacidad para procesar una transacción, realizar una función o tarea, o ser reproducida o retransmitida). La PI funcional representa el derecho a usar la PI y debe ser reconocida en un punto en el tiempo, mientras que la PI simbólica representa un derecho a acceso y debe ser reconocida con el tiempo. Los ejemplos de PI funcional incluyen “software, compuestos biológicos o fórmulas de drogas, y el contenido completado de medios de comunicación (por ejemplo, películas, programas de televisión, o música).” Los ejemplos de PI simbólica incluyen “marcas, nombres de equipo o marca, logos, y derechos de franquicia.”

⁴ ASC 606-10-55-54 hasta 55-64; párrafos B52 hasta B62 del IFRS 15.

El diagrama de flujo que aparece a continuación, el cual es reproducido de la ASU, describe el proceso de decisión que la entidad debe usar en la determinación de si una licencia de PI representa un derecho a acceso o un derecho a usar la PI.



Regalías basadas-en-ventas y basadas-en-uso

Antecedentes

El nuevo estándar de ingresos ordinarios contiene orientación específica sobre las regalías basadas en ventas o en uso prometidas en intercambio por licencias de PI, a menudo referidas como "excepción de la

restricción de las regalías.”⁵ En tales acuerdos, las entidades tienen que registrar los ingresos ordinarios al último de cuando (1) la venta o uso subsiguiente ocurre o (2) la obligación de desempeño relacionada haya sido satisfecha total o parcialmente. De otra manera, las entidades necesitarían aplicar la orientación general de la restricción para estimar la cantidad de la consideración variable a incluir en el precio de la transacción (i.e., la cantidad de la consideración variable que no estaría sujeta a reversa importante de los ingresos ordinarios) y a revalorarla.⁶

Los *stakeholders* expresaron incertidumbre acerca de cómo aplicar la restricción de regalías cuando la licencia está empaquetada con otros bienes o servicios contenidos en un contrato (e.g., licencias de franquicia con servicios de entrenamiento). Algunos sugirieron que según el nuevo estándar de ingresos ordinarios, las entidades necesitarían dividir las regalías y contabilizar una porción de ella según la excepción de la restricción de la regalía y lo restante según la orientación general de la restricción de consideración variable.

Determinaciones clave de la ASU

La ASU señala que la orientación sobre la restricción de las regalías debe ser aplicada ya sea (1) cuando la regalía solo corresponde a una licencia de PI o (2) cuando la licencia de PI es el “elemento predominante con el cual se relaciona la regalía (por ejemplo, la licencia de propiedad intelectual puede ser el elemento predominante con el cual la regalía se relaciona cuando la entidad tiene una expectativa razonable de que el cliente asignará de manera más importante más valor a la licencia que a los otros bienes o servicios con los cuales se relaciona la regalía).” La ASU rechaza la noción de separación de las regalías, señalando que hacerlo sería complejo y puede no conducir a información útil. Observe que esta orientación aplica solo a las licencias de PI y no a las ventas de PI.

Nota del editor: Las entidades necesitan usar juicio para determinar si una licencia de PI – cuando está “empaquetada” con otros bienes o servicios (i.e., la licencia no es una obligación de desempeño distinta) – es el elemento predominante con el cual la regalía está relacionada. El cambio permite aplicación más amplia de la restricción de la regalía y elimina la necesidad potencial de aplicar la orientación sobre la consideración variable y la restricción de la regalía a diferentes porciones de una sola regalía.

Restricciones de tiempo, localización geográfica, o uso

Antecedentes

Luego de la emisión del nuevo estándar de ingresos ordinarios, los *stakeholders* buscaron orientación sobre el efecto que las restricciones contractuales tienen en la contabilidad para las licencias de PI según la ASC 606. Sus puntos de vista fueron diferentes acerca de si las restricciones contractuales podrían afectar el número de licencias otorgadas al cliente o si tales restricciones simplemente representaban atributos de la licencia.

Determinaciones clave de la ASU

Los ejemplos contenidos en la ASU aclaran que las restricciones de tiempo, región geográfica, o uso afectan el alcance del derecho del cliente a usar o el derecho de acceso a la PI de la entidad (i.e., son atributos de una licencia) y no definen la naturaleza de la licencia (i.e., funcional versus simbólica). Sin embargo, las restricciones deben ser distinguidas de las determinaciones contractuales que, explícita o implícitamente, requieren que la entidad transfiera bienes o servicios adicionales (incluyendo licencias adicionales) al cliente (e.g., la entidad que promete la licencia a una canción que puede ser usada en un país específico durante el primer año de la licencia pero que, durante el segundo año de la licencia, puede ser usada en todo el mundo de manera efectiva promete proporcionar una licencia al comienzo del primer año y otra licencia al comienzo del segundo año).

Renovaciones de licencias que proporcionan un derecho a usar PI

Antecedentes

Durante la divulgación que FASB realizó de la ASU propuesta, surgieron preguntas sobre la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios relacionados con la extensión o renovación de una licencia que proporciona un derecho a usar PI de la entidad (ingresos ordinarios reconocidos en un punto en el tiempo). Dado que la PI está fácilmente disponible para el cliente en el momento en que el cliente decide renovar, no estaba claro si los ingresos ordinarios relacionados con el período de renovación deben ser reconocidos en el momento en que el cliente acuerda renovar o al comienzo del período de renovación.

Determinaciones clave de la ASU

⁵ ASC 606-10-55-65; párrafo B63 del IFRS 15.

⁶ ASC 606-10-32-11 hasta 32-14; párrafos 56 hasta 59 del IFRS 15.

Según la orientación propuesta, habría sido apropiado reconocer los ingresos ordinarios por una extensión de la licencia original en la cual la PI ya había sido entregada en el momento en que la extensión fue acordada. Sin embargo, en últimas la Junta decidió requerir que las entidades reconozcan los ingresos ordinarios relacionados con la renovación cuando comience el período de la renovación. La Junta observó que “la licencia de renovación está sujeta a los mismos requerimientos de reconocimiento de los ingresos ordinarios que cualquier otra licencia que otorgue derechos adicionales al cliente.”

Nota del editor: La orientación de la ASU sobre las renovaciones o extensiones de licencias será un cambio para ciertas entidades que apliquen la ASC 985-605-55-105 hasta 55-109 sobre las renovaciones de licencias de software. Esa orientación permite que las entidades reconozcan ingresos ordinarios por el derecho a usar una licencia que está siendo extendida o renovada por una licencia pre-existente, actualmente activa para el mismo período cuando se acuerde la extensión.

Transición y fecha efectiva

Las determinaciones sobre fecha efectiva y transición de la ASU están alineadas con los requerimientos contenidos en el nuevo estándar de ingresos ordinarios, el cual todavía no es efectivo.

Apéndice – Comparación de la orientación de FASB y de IASB

La siguiente tabla compara la orientación de FASB sobre la identificación de las obligaciones de desempeño y su orientación para la implementación del otorgamiento de licencias según la ASU 2016-10 con la orientación de IASB como resultado de sus aclaraciones al IFRS 15 recientemente emitidas.

Tema	Orientación de FASB	Orientación de IASB	Comparación
Identificación de las obligaciones de desempeño			
Bienes o servicios prometidos inmateriales	A la entidad le está permitido evaluar la materialidad de las promesas a nivel de contrato; si las promesas son inmateriales, la entidad no necesita evaluar adicionalmente tales promesas.	No hay cambios al IFRS 15.	La ASU aclara pero no cambia la orientación del estándar de ingresos ordinarios; por consiguiente, no se espera divergencia.
Actividades de envío y manipulación	Aclara que las actividades de envío y manipulación que ocurren antes que el control sea transferido al cliente son costos de cumplimiento. Permite que las entidades elijan una política para tratar las actividades de envío y manipulación como costos de cumplimiento si ocurren después que el control sea transferido.	No hay disponible selección similar de política para las actividades de envío y manipulación.	La decisión de no permitir elección de política resultará en divergencia. Las entidades que adopten los IFRS necesitarán determinar si el envío y la manipulación después que el control ha sido transferido es una obligación de desempeño.
Identificación de cuándo las promesas representan obligaciones de desempeño	Replantea los criterios de separación para centrarlos en el paquete de bienes o servicios. Adiciona ejemplos ilustrativos.	Igual que la orientación de FASB.	Se espera convergencia continuada.
Determinación de la naturaleza de la promesa de la entidad en el otorgamiento de una licencia	Requiere que la entidad caracterice la naturaleza de la licencia ya sea como funcional o simbólica.	Aclara la orientación sobre cuándo se espera que la entidad realice actividades que de manera importante afectarán la propiedad intelectual y, si es así, caracteriza la licencia como un derecho de uso.	Las decisiones son diferentes y resultarán en divergencia. Si bien la contabilidad para muchas licencias será similar según tanto los US GAAP como los IFRS, algunas licencias pueden ser contabilizadas de manera diferente.
Regalías basadas-en-ventas y basadas-en-uso	Aclara que más que separar la regalía (y aplicar a ella las restricciones tanto de las regalías como generales), la entidad aplicará la restricción de las regalías si la licencia es la característica predominante con la cual están relacionadas las regalías.	Igual que la orientación de FASB.	Las decisiones son las mismas; se espera convergencia continuada.
Restricciones de tiempo, localización geográfica, y uso	Distingue las determinaciones contractuales que requieren que la entidad transfiera licencias adicionales a los clientes de las que definen los atributos de una licencia prometida.	No hay cambios al IFRS 15.	La ASU aclara pero no cambia la orientación del estándar de ingresos ordinarios; por consiguiente, no se espera divergencia.

Tema	Orientación de FASB	Orientación de IASB	Comparación
Identificación de las obligaciones de desempeño			
Renovaciones de licencias que proporcionan un derecho a usar PI	Adiciona orientación y un ejemplo para aclarar que la renovación o extensión de una licencia está sujeta a la orientación de uso y beneficio, lo cual resultará en el reconocimiento de los ingresos ordinarios al comienzo del período de renovación.	No hay cambios al IFRS 15.	Las decisiones son diferentes y resultarán en divergencia. Por consiguiente, dependiendo de los hechos y circunstancias, los ingresos ordinarios por las renovaciones de licencias pueden ser reconocidos más temprano por las entidades que reportan según los IFRS.

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrese en www.deloitte.com/us/subscriptions](http://www.deloitte.com/us/subscriptions).

Dbriefs para ejecutivos financieros

Lo invitamos a que participe en *Dbriefs*, la serie de webcast de Deloitte que entrega las estrategias prácticas que usted necesita para mantenerse en la cima de los problemas que son importantes. Tenga acceso a ideas valiosas e información crítica de los webcast en las series “Ejecutivos Financieros” sobre los siguientes temas:

- Estrategia de negocios e impuestos
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Gobierno, riesgo y cumplimiento
- Tecnología
- Transacciones y eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Suscríbese Dbriefs](http://www.deloitte.com/us/dbriefs) para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

Technical Library y US GAAP Plus

[Biblioteca técnica y US GAAP Plus]

Deloitte tiene disponible, sobre la base de suscripción, el acceso a su biblioteca en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Denominada Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool, la biblioteca incluye material de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios de la SEC y los manuales de la SEC y otra orientación interpretativa de la contabilidad y de la SEC.

Actualizada cada día de negocios, Technical Library tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, le permiten a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier computador. Además, los suscriptores de Technical Library reciben *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a la librería. Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](#), nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y actualizaciones a la *FASB Accounting Standards Codification*™ así como también desarrollos de otros emisores del estándar y reguladores de los Estados Unidos, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Heads Up es preparado por miembros de la National office de Deloitte tal y como lo requieran los desarrollos que se den. Esta publicación solo contiene información general y Deloitte, por medio de esta publicación, no está prestando asesoría o servicios de contabilidad, negocios, finanzas, inversión, legal, impuestos u otros de carácter profesional. Esta publicación no sustituye tales asesoría o servicios profesionales, ni debe ser usada como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar sus negocios. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

Deloitte no será responsable por cualquier pérdida tenida por cualquier persona que confíe en esta publicación.

Tal y como se usa en este documento, “Deloitte” significa Deloitte & Touche LLP, una subsidiaria de Deloitte LLP. Por favor vea www.deloitte.com/us/about para una descripción detallada de la estructura de Deloitte LLP y sus subsidiarias. Ciertos servicios pueden no estar disponibles para atestar clientes según las reglas y regulaciones de la contaduría pública.

Copyright © 2016 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – April 15, 2016 – Volume 23, Issue 11 – Retouching Revenue. FASB Clarifies Guidance on Licensing and Identifying Performance Obligations** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.