

Heads Up

En este número

- Introducción
- Consideraciones y desafíos para la implementación
- Pasos siguientes

El nuevo estándar de ingresos ordinarios – Observaciones para la adopción y la transición

Por Joe DiLeo y Eric Knachel, Deloitte & Touche LLP

Introducción

Desde que en mayo de 2014 FASB e IASB publicaron el nuevo [estándar de ingresos ordinarios](#) (emitido como la ASU 2014-09¹ por FASB y como IFRS 15² por IASB), las juntas han estado trabajando para identificar los problemas relacionados con la implementación del estándar. El grupo conjunto de recursos para la transición de ingresos ordinarios (TRG = transition resource group), que fue formado para proporcionar retroalimentación sobre la implementación del estándar, ha tenido seis reuniones. Esas reuniones han resultado en el aplazar un año la fecha efectiva³ del estándar y otras aclaraciones propuestas para la nueva orientación.

El estándar reemplaza casi toda la orientación actual sobre ingresos ordinarios (incluyendo la orientación específica de la industria), mejora enormemente los requerimientos relacionados de revelación, y requiere que las entidades usen juicio importante (e.g., en la determinación de la consideración variable en un contrato con un cliente o en si el recaudo proveniente de un cliente es probable). Por consiguiente, las entidades necesitarán establecer procesos, sistemas, y controles internos apropiados para contabilizar los contratos con sus clientes según el nuevo estándar. Esas actividades se espera que requieran tiempo y esfuerzo importantes.

Si bien el aplazamiento les da a las entidades más tiempo para implementar el nuevo estándar, para muchas entidades – particularmente las entidades públicas que adoptarán el estándar sobre una base retrospectiva plena – el primer período anual al cual necesitarán aplicar el estándar es el año fiscal que comience en o después de enero 1, 2016.

Los siguientes son algunos aspectos clave a considerar relacionados con la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios:

- Nosotros entendemos que muchas compañías han decidido implementar (o continuar considerando implementar) el nuevo estándar mediante usar el método de transición retrospectivo pleno.
- Muchos analistas de inversión han expresado su creencia de que el nuevo estándar debe ser adoptado sobre una base retrospectiva plena, contribuyendo al pensamiento de las compañías acerca de si usar esa base para adoptar el nuevo estándar.

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers* (codified in ASC 606).

² IFRS 15, *Revenue From Contracts With Customers*.

³ A menos que se elija la adopción temprana, las entidades públicas y no-públicas que reportan según los US GAAP están requeridas a implementar las determinaciones del nuevo estándar de ingresos ordinarios para los períodos anuales de presentación de reportes que comiencen después de diciembre 15, 2017, y diciembre 15, 2018, respectivamente, y las entidades pueden usar el método de transición ya sea retrospectivo pleno o retrospectivo modificado. Junto con el aplazamiento de un año, a las entidades que reportan según los US GAAP se les permite adoptar temprano el nuevo estándar de ingresos ordinarios; sin embargo, tal adopción temprana está limitada a la fecha efectiva original (i.e., generalmente períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2016, y diciembre 15, 2017, para las entidades públicas y no-públicas, respectivamente).

- La mayoría de las compañías están en las fases tempranas de la valoración de los efectos del nuevo estándar sobre contratos de ingresos ordinarios con sus clientes, y muchas compañías no han comenzado un proceso formal de valoración – en parte a causa de las recientes aclaraciones del nuevo estándar que todavía no han sido finalizadas.
- Independiente de si se hacen aclaraciones adicionales al nuevo estándar de ingresos ordinarios, muy probablemente se esperará que las compañías proporcionen información para inversionistas, analistas, reguladores, y otros *stakeholders* acerca de los impactos esperados en relación con sus esfuerzos de implementación. Por consiguiente, las entidades necesitarán hacerle seguimiento a tal información.
- Llevará tiempo para que las compañías desarrollen y prueben los cambios apropiados a sus sistemas, procesos, y controles internos relacionados con la contabilidad para los contratos con los clientes y le hagan seguimiento a esa información. Las complejidades debidas al tamaño de la entidad, el número de regiones geográficas en las cuales opera, y la naturaleza de sus fuentes de ingresos ordinarios podría añadir tiempo considerable para esos esfuerzos.
- Para las entidades públicas (o las entidades no-públicas que puedan elegir la adopción temprana) que elijan implementar el nuevo estándar de ingresos ordinarios sobre una base retrospectiva plena, el período anual que comience en enero 1, 2016, es el primer período de presentación de reportes para el cual los ingresos ordinarios necesitarán ser reportados según el nuevo estándar.
- Nosotros consideramos que la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios debe ser una prioridad para las compañías en el 2016.

Nota del editor: En la Conferencia del AICPA 2015 sobre los desarrollos actuales de la SEC y de la PCAOB, Wesley Bricker, contador sub-jefe de la Office of the Chief Accountant (OCA) de la SEC, [destacó](#) la importancia de la métrica de ingresos ordinarios para los inversionistas y sugirió que la implementación exitosa del nuevo estándar de ingresos ordinarios es crítica para el sistema de información financiera. Compartió algunos resultados de una encuesta reciente sugiriendo, sin embargo, que los esfuerzos de implementación están rezagados (i.e., una mayoría importante de las compañías que respondieron no han completado su valoración inicial del impacto y, de esas, un tercio no ha comenzado nada). Además, los resultados de una encuesta informal en la conferencia señalaron que la mayoría de quienes respondieron todavía estaban ya sea educándose acerca del estándar o realizando su valoración inicial, si bien una minoría había completado su valoración inicial o estaba haciendo los cambios de procesos y sistemas necesarios para implementar el estándar. Para información adicional acerca de la Conferencia del AICPA 2015, vea el [Heads Up](#) de diciembre 15, 2015, de Deloitte.

Este *Heads Up* discute ciertas consideraciones relacionadas con la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios e incluye datos provenientes de una encuesta informal patrocinada por Deloitte.

Consideraciones y desafíos para la implementación

Métodos de transición y oportunidad de la adopción

El nuevo estándar de ingresos ordinarios les da a las entidades la opción de usar ya sea el método de transición retrospectivo pleno o el método de transición retrospectivo modificado y permite que las entidades apliquen ciertos expedientes prácticos opcionales a su discreción. Como resultado, las entidades necesitarán revisar los contratos que comenzaron varios años antes de la fecha efectiva del nuevo estándar. Además, las entidades muy probablemente estarán requeridas a realizar seguimiento dual de los saldos de ingresos ordinarios durante el período retrospectivo dada la potencial dificultad de recalcular retroactivamente los saldos de ingresos ordinarios cuando el nuevo estándar de ingresos ordinarios se vuelva efectivo.

En los últimos meses, Deloitte ha patrocinado varios seminarios sobre el nuevo estándar de ingresos ordinarios y ha obtenido retroalimentación de los participantes mediante cuestionarios.⁴ La Figura 1 muestra los “pensamientos” de quienes respondieron la encuesta en relación con el método de transición que pueden adoptar:

⁴ Las respuestas a los cuestionarios fueron recibidas de cerca de 170 individuos en varias industrias, con la mayoría de las respuestas provenientes de las industrias de tecnología, medios de comunicación, y telecomunicaciones.

Figura 1 - ¿Cuál método usará usted para adoptar el nuevo estándar de ingresos ordinarios?

	Retrospectivo pleno	Retrospectivo modificado	Indecisos	Total
Afirmativo	10%	4%	-	14%
“Predilección” preliminar	28%	21%	-	49%
Indeciso	-	-	37%	37%
Total	38%	25%	37%	100%
No afirmativo				86%

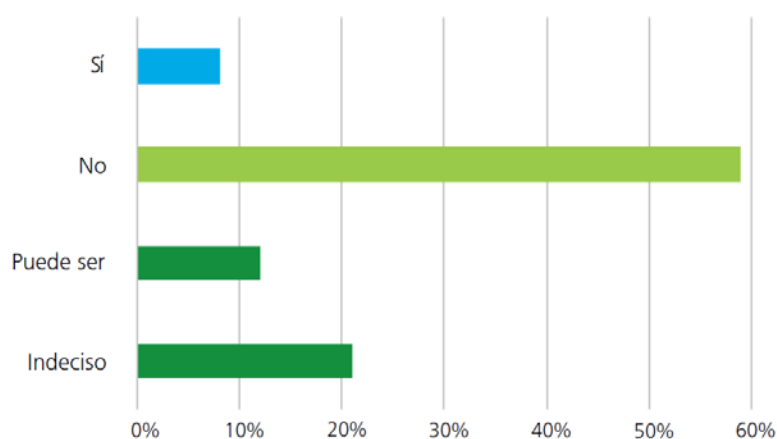
Solo el 14 por ciento de quienes respondieron señalaron una decisión afirmativa sobre el método de adopción, con el 10 por ciento señalando que adoptarían el nuevo estándar de ingresos ordinarios sobre una base retrospectiva plena. De manera abrumadora, quienes respondieron no habían llegado a una conclusión definitiva en relación con la selección del método de transición. Del 86 por ciento que no había respondido afirmativamente sobre cuál método usarían para la adopción, el 49 por ciento señaló una “predilección preliminar” hacia uno de los métodos de transición del nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Nota del editor: Al igual que los resultados de la anterior encuesta de Deloitte, el sondeo informal durante la Conferencia del AICPA 2015 señaló que la mayoría de los preparadores todavía no había decidido cuál método de transición usar y que los porcentajes de quienes tienen una predilección preliminar hacia el método retrospectivo pleno y los que tienen una predilección preliminar hacia el método retrospectivo modificado eran ahora relativamente uniformes.

Al decidir cuál método de transición usar, las compañías deben consultar con los *stakeholders* clave y obtener un entendimiento de los métodos usados por las compañías pares. A mayor sean las diferencias que se esperan entre la contabilidad de ingresos ordinarios heredada de la compañía y la contabilidad para los ingresos ordinarios según el nuevo estándar, más la compañía querrá considerar usar el método de transición retrospectivo pleno. Según este método, la compañía reflejaría los ingresos ordinarios de manera consistente para todos los años presentados en sus estados financieros más que solo para el último año presentado, tal y como es permitido según el método de transición modificado.

Además, a las entidades se les permite adoptar temprano el nuevo estándar de ingresos ordinarios. (Sin embargo, según los US GAAP, la adopción temprana es permitida para la fecha efectiva antes del aplazamiento del estándar.) Tal y como se muestra en la Figura 2, cerca del 60 por ciento de quienes respondieron la encuesta de Deloitte no planean adoptar temprano el nuevo estándar.

Figura 2. ¿Usted adoptará temprano el nuevo estándar de ingresos ordinarios?



Nota del editor: En la Conferencia del AICPA 2015, los miembros del panel de ingresos ordinarios observaron que la adopción temprana puede ser difícil dado el estado actual de los esfuerzos de implementación, la continuada diversidad en la práctica, y la emisión continua de orientación de aclaración por parte de FASB e IASB.

Procesos de contabilidad y controles internos

La administración necesitará ejercer juicio importante en la aplicación de ciertos aspectos de los requerimientos del nuevo estándar de ingresos ordinarios, incluyendo los relacionados con la identificación de las obligaciones de desempeño y la asignación de los ingresos ordinarios a cada obligación de desempeño. De acuerdo con ello, para cumplir con los nuevos requerimientos de contabilidad y revelación del nuevo estándar de ingresos ordinarios, las entidades tendrán que (1) documentar los juicios nuevos o diferentes y (2) obtener y hacerle seguimiento a información que previamente pudo no haber sido monitoreada. Los sistemas y procesos asociados con tal información pueden necesitar ser modificados para respaldar la captura de elementos adicionales de datos que actualmente pueden no estar soportados por los sistemas heredados. Además, para asegurar la efectividad de los controles internos sobre la información financiera, la administración querrá valorar si debe revisar los controles existentes o implementar controles adicionales. Al valorar el efecto que la aplicación del nuevo estándar de ingresos ordinarios tiene en sistemas, procesos, y controles internos, las entidades pueden necesitar considerar preguntas tales como las siguientes:

- ¿Qué procesos las entidades deben implementar para identificar todos los bienes y servicios contenidos en un contrato con un cliente?
- ¿Cómo las entidades estimarán el precio de venta independiente para los contratos que involucran múltiples bienes o servicios?
- ¿Cómo las entidades asegurarán la consistencia de los juicios en la identificación de las obligaciones de desempeño, en la estimación de los precios de venta independientes, y en el progreso hacia la finalización?
- ¿Qué sistemas, procesos, y controles son necesarios para estimar confiablemente la consideración variable y determinar si es probable que no ocurrirá una reversa importante de los ingresos ordinarios?
- ¿Las entidades necesitarán nuevos procesos y controles para identificar y capitalizar los costos del contrato que serán considerados incrementales?
- ¿Las entidades necesitarán implementar nuevos procesos y controles para revisar periódicamente los costos del contrato y para probar por recuperabilidad o deterioro las cantidades capitalizadas?
- ¿Cuándo las nuevas políticas y procedimientos deben ser diseñados e implementados?

A pesar del potencial para cambios importantes a sistemas, procesos, y controles internos, muchos de quienes respondieron la encuesta de Deloitte señalaron lo siguiente acerca de su estado actual de preparación para implementar el nuevo estándar de ingresos ordinarios:

Figura 3 - ¿Usted ha comenzado a implementar el nuevo estándar?

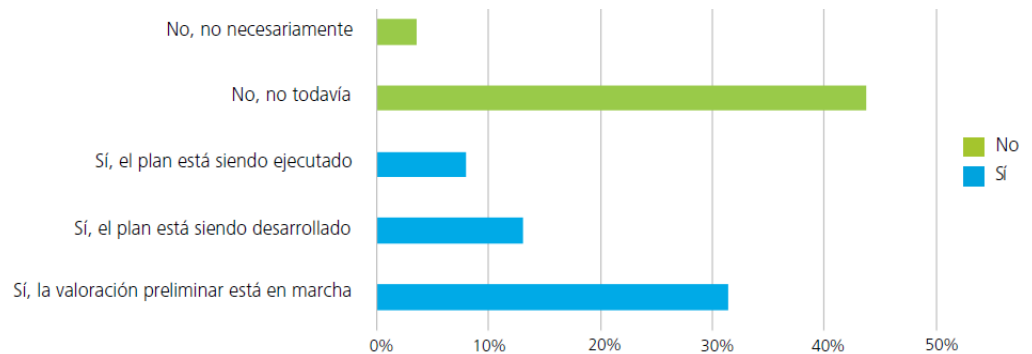


Figura 4 - ¿Ha establecido un presupuesto para la implementación?

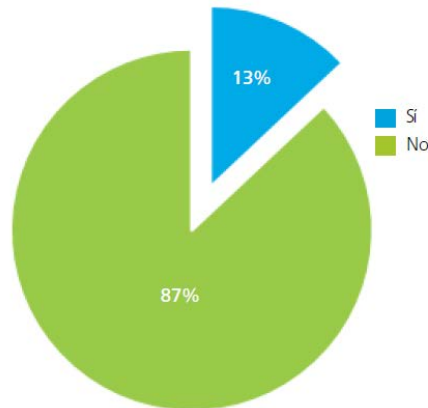
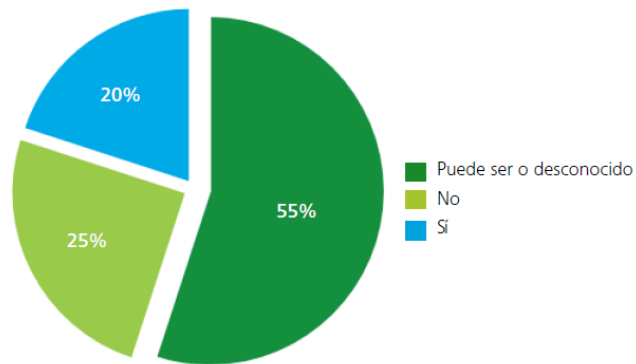


Figura 5 - ¿Usted espera que el nuevo estándar tenga un impacto material?



Solo el 25 por ciento de quienes respondieron consideraron que el nuevo estándar de ingresos ordinarios no tendría un impacto material en sus estados financieros. En comparación, el 75 por ciento de quienes respondieron señaló que el estándar tendría o podría tener un impacto material en sus estados financieros. Sin embargo, el 43 por ciento de quienes respondieron no ha comenzado a implementar el nuevo estándar de ingresos ordinarios y de quienes respondieron que han comenzado, la mayoría señaló que están en las fases muy tempranas de su proceso de implementación. Además, solo el 13 por ciento de quienes respondieron señaló que formalmente han establecido un presupuesto para implementar el nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Nota del editor: En la Conferencia del AICPA 2015, Ashley Wright, un contador profesional miembro del OCA, [observó](#) que todas las compañías deben esperar algún grado de cambio a su contabilidad, procesos, controles, juicios, y revelaciones como resultado de la implementación del nuevo estándar de ingresos ordinarios. La señora Wright sugirió entonces que las compañías den una mirada fresca a sus políticas y prácticas de contabilidad y tengan discusiones francas con sus comités de auditoría, administración ejecutiva, y auditores acerca del estado de los planes de implementación y las valoraciones del impacto. Un proyecto de administración del cambio, incluyendo la valoración de los recursos que se necesitan para ejecutar ese plan, debe ser una prioridad para la administración de la compañía y para los comités de auditoría.

Recursos de implementación disponibles para los preparadores

El TRG ha proporcionado un foro público relacionado con el nuevo estándar de ingresos ordinarios y desde su inicio ha abordado más de 50 preguntas de implementación. (Para más información acerca del TRG, vea los boletines [TRG Snapshot](#), de Deloitte). Además, el AICPA tiene 16 grupos de trabajo de industria que abordan preguntas de implementación y planea publicar orientación interpretativa que los preparadores pueden usar para promover la consistencia.

Otras consideraciones de la SEC relacionadas con la implementación

El SAB Topic 11.M (SAB 74)⁵ señala que la entidad registrada debe revelar los efectos de las ASU y SAB recientemente emitidos que todavía no estén efectivos “a menos que el impacto en la posición financiera y en los resultados [de la entidad registrada] no se espere sean materiales” (omitida la nota de pie de página). Esas revelaciones buscan ayudar a que los usuarios del estado financiero valoren el efecto que los nuevos estándares tendrán una vez que hayan sido adoptados. Los miembros del personal de la SEC han reiterado la necesidad de que las entidades registradas revelen el impacto del nuevo estándar de ingresos ordinarios cuando sea conocido. Además, como se acerca la fecha efectiva del nuevo estándar, las entidades registradas se espera que en sus registros incluyan las revelaciones más detalladas de SAB 74.

Nota del editor: Durante la sesión de P&R de la Conferencia del AICPA 2015, el señor Bricker reiteró que en la medida que las compañías realicen valoraciones y desarrollen sus políticas de contabilidad según el nuevo estándar de ingresos ordinarios, pueden ser conscientes de puntos de vista alternativos en relación con su contabilidad histórica según los actuales US GAAP. El señor Bricker señaló que el centro de atención de OCA en relación con la transición hacia el nuevo estándar de ingresos ordinarios está en que avance la reducción de la diversidad en la práctica más que en abordarla según los estándares existentes de ingresos ordinarios. Además, con relación a las interpretaciones según los US GAAP y los IFRS, el señor Bricker señaló que las interpretaciones del personal de la SEC serán las mismas sobre las materias para las cuales los estándares se hayan escrito o sobre materias para las cuales la redacción difiera pero que las juntas esperen resultados similares. Cuando la redacción difiere según los US GAAP y los IFRS y las juntas esperen resultados diferentes, el personal de la SEC respetará esas diferencias.

Pasos siguientes

Para muchas compañías, la implementación del nuevo estándar es sensible ante el tiempo. Si no lo han hecho, las entidades deben implementar un proyecto de administración del cambio que incluya valorar los efectos del nuevo estándar y desarrollar políticas y sistemas para facilitar su implementación. Además, las entidades deben asegurar que identifiquen los líderes apropiados para vigilar los esfuerzos de adopción. Al hacerlo, el liderazgo del proyecto debe permitir la coordinación efectiva entre todas las funciones clave de la compañía (e.g. solicitar y usar input proveniente de impuestos, recursos humanos, contratación, ventas, y relaciones con el inversionista, además de retroalimentación proveniente de contabilidad técnica, presentación externa de reportes, y auditoría interna).

Un proyecto apropiado de administración del cambio también debe asegurar que el comité de auditoría de la entidad u otros que tengan a cargo las actividades de gobierno de la entidad sean incluidos como participantes activos en el plan del proyecto.

Nota del editor: En un [discurso](#) de octubre 23, 2015, James Schnurr, contador jefe de OCA, resaltó sus puntos de vista en relación con la implementación del nuevo estándar. Recordó a los comités de auditoría su rol importante en la implementación del nuevo estándar de reconocimiento de ingresos ordinarios, fomentando que “revisen y evalúen de manera crítica el plan detallado de implementación por parte de la administración.”

⁵ SEC Staff Accounting Bulletin (SAB) Topic 11.M, “Disclosure of the Impact That Recently Issued Accounting Standards Will Have on the Financial Statements of the Registrant When Adopted In a Future Period” (SAB 74).

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](http://www.deloitte.com/us/subscriptions) en 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
- Gobierno corporativo
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Inteligencia frente al riesgo
- Sostenibilidad
- Tecnología
- Transacciones & eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Únase a 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 – January 14, 2016 – Volume 23, Issue 2 – The New Revenue Standard – Adoption and Transition Observations** – 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.