

Heads Up

En este número:

- Introducción
- Determinaciones clave de la ASU
- Fecha efectiva y transición
- Revelaciones

Sincronizando

FASB emite ASU sobre la contabilidad de los clientes para los costos de la computación en la nube

Por Paul Josenhans y Mark Crowley, Deloitte & Touche LLP

Introducción

En abril 15, 2015, FASB emitió la [ASU 2015-05](#)¹ (la "ASU") que aclara las circunstancias según las cuales el cliente de la computación en la nube contabilizaría el acuerdo como una licencia de software de uso interno según la ASC 350-40.² Tal y como se explica en la ASU, la Junta publicó esta nueva orientación como parte de su iniciativa de simplificación³ y en respuesta a la retroalimentación proveniente de los *stakeholders* de que la ausencia de orientación explícita sobre este tema "había resultado en alguna diversidad en la práctica así como también en costos y complejidad innecesarios para algunos *stakeholders*."

Determinaciones clave de la ASU

La ASU enmienda la ASC 350-40 para proporcionarles a los clientes orientación sobre la determinación de si un acuerdo de computación en la nube contiene una licencia de software que debe ser contabilizada como software para uso interno. La ASU cita al "software como servicio, plataforma como servicio, infraestructura como servicio, y otros acuerdos similares de alojamiento" como ejemplos de acuerdos de computación en la nube.

Alcance de la ASC 350-40

La ASU requiere que el cliente determine si el acuerdo de computación en la nube contiene una licencia de software. Si el acuerdo contiene una licencia de software, el cliente contabilizaría los honorarios relacionados con el elemento licencia de software de una manera consistente con cómo la adquisición de otras licencias de software son contabilizadas según la ASC 350-40; si el acuerdo no contiene una licencia de software, el cliente contabilizaría el acuerdo como un contrato de servicio. La ASU no prescribe cómo contabilizar los acuerdos de computación en la nube que se considere sean contratos de servicio.

Un acuerdo contendría un elemento licencia de software si se satisfacen ambos de los siguientes criterios:

- "El cliente tiene el derecho contractual a tomar posesión del software en cualquier momento durante el período de alojamiento **sin sanción importante**" (añadido el énfasis).
- "Es factible para el cliente ya sea operar el software con su propio hardware o contratar con otra parte no relacionada con el vendedor el alojamiento del software."

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2015-05, *Customer's Accounting for Fees Paid in a Cloud Computing Arrangement*.

² Para los títulos de las referencias de la FASB Accounting Standards Codification (ASC) referencias, vea "[Titles of Topics and Subtopics in the FASB Accounting Standards Codification](#)," de Deloitte.

³ La ASU señala que la iniciativa de simplificación de FASB tiene la intención de "identificar, evaluar, y mejorar las áreas de los [US GAAP] para las cuales se podrían reducir los costos y la complejidad al mismo tiempo que se mantiene o mejora la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros."

De una manera consistente con la ASC 985-605-55-122, la ASU describe “sin sanción importante” como que contiene dos conceptos distintos: (1) la “capacidad para recibir la entrega del software sin incurrir en costo importante” y (2) la “capacidad para usar el software por separado sin una disminución importante en la utilidad o en el valor.”

La ASU también usa el término “elemento licencia de software.” Si bien este término no está definido, las Bases para las conclusiones de la ASU reconocen que un acuerdo puede incluir una licencia de software así como también una promesa para proporcionar servicios. En tales casos, “el cliente debe asignar la consideración del contrato entre la(s) licencia(s) y el(os) elemento(s) de servicio.”

Nota del editor: Según la ASU, el cliente realizaría la misma valoración que actualmente los proveedores de computación en la nube realizan para determinar si un acuerdo incluye la venta de una licencia de software que esté sujeta a los requerimientos de reconocimiento de ingresos ordinarios de software de acuerdo con la ASC 985-605. La Junta reconoció que esos criterios ya están siendo aplicados y son entendidos en la práctica actual; de acuerdo con ello, de manera intencional alineó la valoración que el cliente realiza de si el acuerdo contiene una licencia de software con la que realiza el proveedor. Las Bases para las Conclusiones señalan adicionalmente que la ASU no tiene la intención de cambiar los US GAAP para los proveedores de computación en la nube.

Aplicación de la ASC 350-40 a los acuerdos dentro de su alcance

Además de enmendar el alcance de la ASC 350-40, la ASU enmienda la contabilidad para los acuerdos que estén dentro del alcance del sub-tema. De manera específica, la ASU reemplaza el requerimiento contenido en la ASC 350-40 para determinar la contabilidad para la licencia de software por analogía a la prueba de la clasificación del arrendamiento.⁴ Según este requerimiento, la licencia de software habría sido contabilizada ya sea como un activo capitalizado de manera similar a un arrendamiento de capital o como un contrato ejecutorio similar a un arrendamiento operacional. Si bien la Junta originalmente había propuesto la enmienda de reemplazo contenida en su [borrador para discusión pública](#) revisado en el año 2013 sobre arrendamientos, decidió incluir el cambio en esta ASU porque “la contabilidad para las licencias de software no debe ser diferente de la contabilidad para las otras licencias de activos intangibles.” Como resultado, las entidades con licencias de software dentro del alcance de la ASC 350-40 las contabilizarían de una manera consistente con la contabilidad para las otras licencias de activos intangibles.

Nota del editor: En respuesta a la propuesta inicial de la Junta para aclarar la contabilidad de los clientes por los honorarios pagados en los acuerdos de computación en la nube, muchos *stakeholders* solicitaron orientación sobre la contabilidad para los costos iniciales, tales como los costos relacionados con la implementación y las actividades de establecimiento. La Junta en últimas decidió no ampliar el alcance del proyecto de computación en la nube para abordar tales honorarios, concluyendo que la contabilidad para los costos iniciales relacionados con contratos de servicio es un problema mucho más amplio que podría ser abordado dentro del alcance de este proyecto. Sin embargo, las Bases para las conclusiones de la ASU anota que “en la extensión en que el acuerdo de computación en la nube transfiera una licencia de software, la [ASC] 350-40 proporciona orientación sobre cómo contabilizar los costos tales como los que resulten de las actividades de entrenamiento, captura de datos, y conversión.

Las entidades que incurran en costos iniciales en los acuerdos de computación en la nube contabilizados como contratos de servicio necesitarán continuar usando el juicio en la contabilidad de tales pagos. Por ejemplo, las entidades pueden mirar la Concepts Statement 6 [Declaración de conceptos 6]⁵ cuando evalúen si los honorarios iniciales y los otros costos relacionados con un acuerdo de computación en la nube dan origen a un activo.⁶

Fecha efectiva y transición

Para las entidades públicas de negocio, la ASU es efectiva para los períodos anuales (y los consiguientes períodos intermedios) que comiencen después de diciembre 15, 2015; para todas las otras entidades, la ASU es efectiva para los períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2015, y los períodos intermedios contenidos en los períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2016. Se permite la adopción temprana. Las entidades pueden adoptar la orientación (1) retrospectivamente o (2) prospectivamente a los acuerdos en que se participe, o se modifiquen materialmente, después de la fecha efectiva.

⁴ ASC 350-40-25-16 actualmente señala, “Si bien la [ASC] 840-10 excluye de su alcance los acuerdos de licencia, las entidades pueden hacer analogía de ese sub-tema para determinar el activo adquirido en un acuerdo de licencia de software.”

⁵ FASB Concepts Statement No. 6, *Elements of Financial Statements*.

⁶ La Concepts Statements 6 [Declaración de conceptos 6] define activos como “probables beneficios económicos futuros obtenidos o controlados por una entidad particular como resultado de transacciones o eventos pasados.”

Revelaciones

Dependiendo del método de transición elegido, las entidades públicas de negocio están requeridas a proporcionar las revelaciones que se señalan en la tabla que se presenta a continuación.

Transición prospectiva	Transición retrospectiva
<p>Las entidades públicas de negocio que elijan la transición prospectiva están requeridas a revelar la siguiente información en el primer período intermedio y en el primer período anual luego de la fecha efectiva:</p> <ul style="list-style-type: none">• “La naturaleza de y la razón para el cambio en el principio de contabilidad.”• “El método de transición.”• “Una descripción cualitativa de los elementos de línea del estado financiero afectados por el cambio.”	<p>Las entidades públicas de negocio que elijan la transición retrospectiva están requeridas a revelar la siguiente información en el primer período anual luego de la fecha de adopción de la entidad y en los períodos intermedios dentro del primer período anual:</p> <ul style="list-style-type: none">• “La naturaleza de y la razón para el cambio en el principio de contabilidad.”• “El método de transición.”• “Una descripción de la información del período anterior que haya sido ajustada retrospectivamente.”• “El efecto del cambio en ingresos proveniente de operaciones continuadas, ingresos netos (u otros sub-títulos apropiados, de los cambios en los activos netos aplicables o en indicadores de desempeño), cualesquiera otros elementos de línea afectados del estado financiero, y cualesquiera cantidades afectadas de ganancias por acción para el período actual y cualesquiera períodos anteriores, ajustados retrospectivamente.”• “El efecto acumulado del cambio en ganancias retenidas u otros componentes de patrimonio o activos netos en el estado de posición financiera al comienzo del primer período presentado.”

Todas las otras entidades también están requeridas a revelar la anterior información (según sea aplicable al método de transición elegido), excepto que en general no aplican las revelaciones intermedias en el primer período anual luego de la fecha de adopción de la entidad.

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.

Está disponible el registro para este próximo webcast de *Dbriefs*. Use el vínculo para registrarse:

- [Preventing and Detecting Financial Crime: The Example of Wire Transfer Fraud](#) (Abril 30, 2 p.m. (EDT)).

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!

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – Abril 17, 2015 – Volume 22, Issue 12 – Syncing Up – FASB Issues ASU on Customer’s Accounting for Cloud Computing** – 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.

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembros puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembros en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y su profunda experiencia local para ayudar a sus clientes a tener éxito donde sea que operen. Aproximadamente 200.000 profesionales de Deloitte se han comprometido a convertirse en estándar de excelencia.

© 2015 Deloitte Touche Tohmatsu Limited.