

En este número

- [Introducción](#)
- [Fecha efectiva para las compañías privadas](#)
- [Vista de conjunto de nivel alto del modelo de cinco pasos](#)
- [Requerimientos de revelación para las compañías privadas](#)
- [Consideraciones de control interno relacionadas con el nuevo estándar de ingresos ordinarios](#)
- [Lecciones aprendidas de las experiencias de las compañías públicas](#)
- [Apéndice A – Resumen de los requerimientos de revelación, incluyendo expedientes prácticos, para las compañías privadas](#)

Qué deben conocer las compañías privadas acerca del nuevo estándar de reconocimiento de ingresos ordinarios

Por *Lauren Hegg, Jennifer Burns, Amy Groves, Amy Steele, Kristin Bauer, Deloitte & Touche LLP*

Introducción

En mayo 2014, FASB emitió su estándar final sobre ingresos ordinarios provenientes de contratos con clientes, [ASU 2014-09](#)¹ (codificado en ASC 606²). Desde entonces, la Junta ha emitido una serie de ASU adicionales para enmendar y aclarar la orientación contenida en ASC 606, ASC 610-20, y ASC 340-40. El nuevo estándar reemplaza casi toda la orientación corriente sobre ingresos ordinarios, incluyendo requerimientos específicos-de-industria, y es probable que todas las compañías sean afectadas por él. Para las compañías privadas, las reglas tienen efecto para los períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2018, y los períodos intermedios dentro de los períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2019.



Conectando los puntos

Tal y como se usa en este *Heads Up*, una “compañía privada” es una entidad que no es cualquiera de las siguientes:

- Una entidad de negocios pública (tal y como se define en el glosario maestro de la ASC).

¹ FASB Accounting Standards Update (ASU) No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers*.

² 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.

- [Apéndice B – Ejemplos de consideraciones de riesgos y control interno relacionadas con la adopción del nuevo estándar de ingresos ordinarios y el modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios](#)

- Una entidad sin ánimo de lucro que haya emitido, o sea un deudor de bonos conducto para, valores que sean negociados, listados, o cotizados en una bolsa de valores o en un mercado sobre-el-mostrador.
- Un plan de beneficios para empleados que registre o prepare estados financieros con o para la SEC.

En respuesta a las preocupaciones de comentaristas en relación con los costos y las complejidades que puedan sobrecargar a las compañías privadas, durante el desarrollo del nuevo estándar de ingresos ordinarios FASB consideró las necesidades de los usuarios de los estados financieros de tales compañías. La Junta en últimas concluyó que si bien para las compañías privadas no eran necesarios cambios específicos a la orientación sobre reconocimiento y medición,³ sería apropiado modificar el paquete requerido de revelación y la fecha efectiva obligatoria para tales compañías. De acuerdo con ello, el estándar permite que las compañías privadas elijan no proporcionar algunas revelaciones cuantitativas y cualitativas requeridas para las compañías públicas.

Este *Heads Up* proporciona una vista de conjunto de nivel alto del modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios según la ASC 606 y discute la fecha efectiva obligatoria del estándar para las compañías privadas. También esboza los expedientes prácticos disponibles para las compañías privadas con relación a algunos de los requerimientos de revelación del nuevo estándar (vea el Apéndice A para un resumen comprensivo) y discute consideraciones de control interno. Además, el *Heads Up* proporciona algunas observaciones y lecciones aprendidas de la implementación de la ASC 606 por las compañías públicas.

Fecha efectiva para las compañías privadas

Tal y como se discute arriba, para las compañías privadas, el nuevo estándar de ingresos ordinarios es efectivo para los períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2018, y los períodos intermedios de presentación de reporte dentro de los períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2019. Las compañías privadas pueden elegir adoptar temprano la nueva orientación a partir de la fecha efectiva original del estándar para las compañías públicas (i.e. períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2016). Si las compañías privadas eligen adoptar temprano el estándar, tienen la opción de ya sea (1) adoptarlo comenzando con los períodos intermedios dentro del primer período anual de presentación de reporte o (2) esperar para presentar los períodos intermedios según el nuevo estándar hasta el siguiente período anual de presentación de reporte.



Conectando los puntos

El alivio de la fecha efectiva para las compañías privadas típicamente es descrito como un retraso de un año. Sin embargo, el retraso es probable que aún sea mayor a un año a causa de los diferentes requerimientos de adopción para los períodos intermedios.

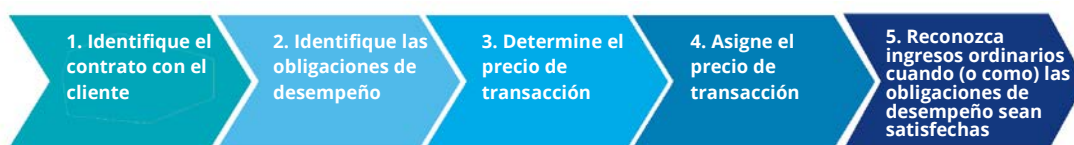
Las compañías públicas tienen que adoptar el nuevo estándar de ingresos ordinarios para los períodos *anuales* que comiencen después de diciembre 15, 2017 (un año antes que las compañías privadas). Sin embargo, las compañías públicas también están requeridas a adoptar la nueva orientación para los *períodos intermedios dentro* de esos períodos anuales. Por consiguiente, la compañía pública de final de año calendario aplicará el nuevo estándar de ingresos ordinarios cuando presente sus resultados para el primer trimestre de 2018 (i.e., el período que termina en marzo 31, 2018), que es probable la compañía lo emita en abril 2018.

³ Para las perspectivas sobre las lecciones aprendidas de las compañías que hayan adoptado la ASC 606, vea [Revenue Recognition Standard for Private Companies: No Free Passes](#), de Deloitte.

En contraste, las compañías privadas no están requeridas a adoptar el nuevo estándar de ingresos ordinarios hasta tanto reporten sus resultados anuales. Por ejemplo, una compañía privada de final de año calendario típicamente produciría los resultados de su año terminado en diciembre 31, 2019, en marzo o abril de 2020. Además, si los estados financieros de una compañía privada para un período intermedio son requeridos o de otra manera producidos, la compañía privada no está requerida a adoptar el nuevo estándar de ingresos ordinarios para ese período intermedio si tal período ocurrió en el año terminado en diciembre 31, 2019. Sin embargo, dado que los resultados anuales serán reportados sobre una nueva base (i.e., según la ASC 606), una compañía privada puede encontrar benéfico adoptar temprano el estándar para los periodos intermedios dado que la compañía de otra manera estaría requerida a revisar la contabilidad de sus transacciones de ingresos ordinarias presentadas en sus estados financieros intermedios cuando incluya los resultados de todo el año en su presentación de reportes a final de año.

Vista de conjunto de nivel alto del modelo de cinco pasos

La gráfica que se presenta a continuación resume el modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios según la ASC 606.



- | | | | | |
|---|---|---|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones de forzoso cumplimiento. • Un contrato puede ser escrito, oral, o implicado por las prácticas de negocio acostumbradas de la entidad. • Para que un contrato exista según la ASC 606, se tienen que satisfacer los siguientes cinco criterios: <ul style="list-style-type: none"> o Las partes del contrato han aprobado el contrato. o La entidad puede identificar los derechos de cada parte. o La entidad puede identificar los términos de pago. o El contrato tiene sustancia comercial. o Es probable que la entidad recaudará la cantidad a la cual espera tener derecho. | <ul style="list-style-type: none"> • Una obligación de desempeño es la promesa para transferir al cliente un bien o servicio (o un paquete de bienes o servicios) que sea distinto. • Los bienes y servicios distintos deben ser contabilizados como unidades de cuenta separadas. • Las entidades necesitan determinar si un bien o servicio (o un paquete de bienes y servicios) es “capaz de ser distinto” y “distinto en el contexto del contrato.” • Una serie de sustancialmente los mismos bienes o servicios para los cuales el control se transfiere con el tiempo y que tienen el mismo patrón de transferencia es contabilizada como una sola obligación de desempeño. | <ul style="list-style-type: none"> • El precio de transacción es la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho en intercambio por la transferencia al cliente de los bienes o servicios. • El precio de transacción puede incluir cantidades fijas, cantidades variables, o ambas. • Para determinar el precio de transacción, las entidades deben considerar los efectos de: <ul style="list-style-type: none"> o Consideración variable o La restricción a los estimados de la consideración variable. o Componentes importantes de financiación. o Consideración que no es en efectivo. o Consideración por pagar al cliente. | <ul style="list-style-type: none"> • El precio de transacción (del paso 3) es asignado a cada obligación de desempeño identificada (del paso 2). • Con base en sus circunstancias específicas, la entidad usaría uno de los siguientes enfoques para asignar el precio de transacción a las obligaciones de desempeño: <ul style="list-style-type: none"> o Asignar de acuerdo con el precio de venta independiente de cada obligación de desempeño. o Asignar un descuento o una cantidad variable a una obligación de desempeño específica (o un paquete de obligaciones de desempeño específicas) si se satisfacen ciertos criterios. | <ul style="list-style-type: none"> • Requiere consideración de: <ul style="list-style-type: none"> • Reconocimiento de ingresos ordinarios cuando (o como) el control del bien o servicio es pasado al cliente. • Los criterios para la satisfacción de las obligaciones de desempeño y el reconocimiento de los ingresos ordinarios con el tiempo. • Medición del progreso hacia la satisfacción de las obligaciones de desempeño para determinar el patrón de reconocimiento de los ingresos ordinarios con el tiempo. • Indicadores de cuándo las obligaciones de desempeño se satisfacen y cuándo reconocer ingresos ordinarios en un punto en el tiempo. |
|---|---|---|---|---|

Para una discusión comprensiva del nuevo estándar de ingresos ordinarios y de cada uno de los cinco pasos, vea [A Roadmap to Applying the New Revenue Recognition Standard](#), de Deloitte.

Requerimientos de revelación para las compañías privadas

FASB les dio a las compañías privadas algún alivio relacionado con la aplicación del nuevo estándar de ingresos ordinarios, haciéndolo mediante permitirles elegir no proporcionar algunas de las revelaciones cuantitativas y cualitativas del estándar. Los párrafos a continuación discuten los requerimientos de revelación para las compañías privadas según la ASC 606.

Desagregación de ingresos ordinarios

La ASC 606-10-50-5 requiere que las compañías públicas “desagreguen los ingresos ordinarios... en categorías que describan cómo la naturaleza, cantidad, oportunidad, e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo pueden ser afectados por factores económicos.” La ASC 606-10-55-91 proporciona los siguientes ejemplos de categorías que las compañías públicas pueden considerar cuando preparen sus revelaciones desagregadas de los ingresos ordinarios, incluyendo (pero no limitado a):

- “Tipo de bien o servicio.”
- “Región geográfica.”
- “Mercado o tipo de cliente.”
- “Tipo de contrato.”
- “Duración del contrato.”
- “Oportunidad de la transferencia de bienes o servicios.”
- “Canales de venta.”

Las compañías privadas pueden elegir no revelar la información desagregada de los ingresos ordinarios requerida por la ASC 606-10-50-5; sin embargo, según la ASC 606-10-50-7, tales compañías deben, como mínimo, proporcionar información de los ingresos ordinarios “desagregada de acuerdo con la oportunidad de la transferencia de los bienes o servicios (por ejemplo, ingresos ordinarios provenientes de bienes o servicios transferidos a los clientes en un punto en el tiempo e ingresos ordinarios provenientes de bienes o servicios transferidos... con el tiempo).” Además, dado que las compañías privadas no están requeridas a proporcionar información sobre la presentación de reportes del segmento, no necesitan conciliar tales datos con la información desagregada de los ingresos ordinarios.

Saldos del contrato

Las compañías privadas están requeridas a revelar los saldos de apertura y de cierre de cuentas por cobrar, activos del contrato, y pasivos de contrato provenientes de contratos con clientes, si no son presentadas o reveladas por separado. Sin embargo, pueden elegir no revelar la información de otros saldos de contrato requeridos por la ASC 606-10-50-8 hasta 50-10 y ASC 606-10-50-12A. Esto es, las compañías privadas no están requeridas a revelar:

- La cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos en el período corriente que previamente fue reconocida como un pasivo de contrato.
- La cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos que esté relacionada con “obligaciones de desempeño satisfechas... en períodos anteriores” (eg., a causa de cambios en el precio de transacción).
- “Cómo la oportunidad de la satisfacción de sus obligaciones de desempeño... se relaciona con la oportunidad típica del pago y el efecto... en los saldos del activo del contrato y del pasivo del contrato.”
- “Una explicación de los cambios importantes en los saldos del activo del contrato y del pasivo del contrato durante el período de presentación de reporte.”

Obligaciones de desempeño

La ASC 606-10-50-12 requiere que las compañías privadas revelen información acerca de la naturaleza de sus obligaciones de desempeño, incluyendo:

- “Cuándo la entidad típicamente satisface sus obligaciones de desempeño (por ejemplo, a partir del envío... cuando los servicios son prestados...)”
- “Términos de pago importantes, incluyendo información acerca de la consideración variable y los componentes importantes de financiación.
- “La naturaleza de los bienes o servicios que la entidad ha prometido transferir,” incluyendo acuerdos en los cuales la compañía está actuando como un agente.
- “Obligaciones por devoluciones, reembolsos, y otras obligaciones similares.”
- “Tipos de garantías y obligaciones relacionadas.”

Obligaciones de desempeño que permanecen

La ASC 606-10-50-13 requiere que la compañía pública revele la “cantidad agregada del precio de transacción asignado a la obligación de desempeño [que permanece]” y cuándo la compañía espera reconocer esa cantidad como ingresos ordinarios (sobre una base ya sea cuantitativa o cualitativa). Muchos se refieren a este requerimiento como la revelación “de reserva” porque la compañía tiene que describir los ingresos ordinarios futuros esperados a ser registrados en contratos parcialmente completados.

Por ejemplo, suponga que una compañía pública de final de año calendario vende una suscripción de revista a dos años a un cliente en abril 1, 20X8, por un pago anticipado de \$24. A diciembre 31, 20X8, la compañía ha cumplido nueve meses del contrato mediante entregar nueve revistas al cliente y ha reconocido \$9 de ingresos ordinarios. De acuerdo con la ASC 606-10-50-13, la compañía está requerida a cuantitativamente revelar para diciembre 31, 20X8, los \$15 restantes como el precio de transacción asignado a las obligaciones de desempeño pendientes dado que espera cumplir los 15 meses que faltan en la suscripción y reconoce los restantes \$15 en ingresos ordinarios en períodos futuros (i.e., en los años que terminan en diciembre 31, 20X9, y diciembre 31, 20Y0).

FASB decidió permitir que las compañías privadas elijan, como expediente práctico, no revelar la información requerida por la ASC 606-10-50-13 hasta 50-15 acerca de las obligaciones de desempeño restantes.

Juicios importantes

La ASC 606-10-50-17 hasta 50-20 requiere que las compañías públicas revelen información acerca de los juicios importantes que usaron en la (1) determinación de la cantidad y oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo información acerca de la oportunidad de la satisfacción de las obligaciones de desempeño; (2) determinación del precio de transacción; y (3) asignación del precio de transacción a las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato.

Las compañías privadas pueden elegir no revelar la mayoría de la información requerida para las compañías públicas; sin embargo, como mínimo, tienen que revelar:

- Los métodos que usaron para reconocer ingresos ordinarios por las obligaciones de desempeño satisfechas con el tiempo (e.g., métodos de output o de input).
- Los métodos, inputs, y supuestos que usaron para evaluar si un estimado de la consideración variable está restringido.

Costos del contrato

La ASC 340-40-50-1 hasta 50-4 requiere que las compañías públicas revelen información cuantitativa y cualitativa acerca de sus costos del contrato, incluyendo los saldos de cierre de sus contratos capitalizados, la cantidad de amortización y pérdidas por deterioro que reconocieron en el período de presentación de reporte, ciertos juicios que hicieron en la determinación de los costos a ser capitalizados, y el método de amortización que usaron. Las compañías privadas, sin embargo, pueden elegir no revelar cualquier información acerca de sus costos del contrato.

Expedientes prácticos

Si bien la ASC 606-10-50-22 requiere que las compañías públicas revelen su elección de expedientes prácticos relacionados con la determinación de si existe un componente importante de financiación y la capitalización de los costos incrementales para obtener un contrato, las compañías privadas no tienen que revelar si usaron cualquiera de los expedientes prácticos de la ASC 606 o de la ASC 340-40.

Requerimientos de revelaciones intermedias para las compañías privadas

Los requerimientos de presentación de reportes intermedios, incluyendo los relacionados con la revelación, están esbozados en la ASC 270. En particular, la ASC 270-10-50-1(a) requiere que las compañías públicas revelen, como mínimo, “ventas o ingresos ordinarios brutos, provisión por impuestos a los ingresos, ingresos netos, e ingresos comprensivos.” El nuevo estándar enmendó los requerimientos de presentación de reportes intermedios contenidos en la ASC 270 para adicionar la ASC 270-10-50-1A, según la cual las compañías públicas tienen que proporcionar sobre una base intermedia ciertas revelaciones de los ingresos ordinarios anuales.⁴

Muchas compañías privadas no están sujetas a los requerimientos de presentación de reportes financieros intermedios y por consiguiente no necesitan cumplir con los que están contenidos en la ASC 270. Además, la ASC 270-10-50-1A aplica solo a entidades de negocio públicas, entidades sin ánimo de lucro, y planes de beneficio de empleados. Por consiguiente, aún si una compañía privada produce información financiera intermedia, no está requerida a proporcionar las revelaciones intermedias que las compañías públicas tienen que proporcionar.

Consideraciones de control interno relacionadas con el nuevo estándar de ingresos ordinarios

Si bien las reglas regulatorias relacionadas con el control interno pueden ser menos exigentes para las compañías privadas que para sus contrapartes públicas, los controles internos son todavía un tema importante, particularmente en relación con cambios en contabilidad, presentación de reportes, y revelación de ingresos ordinarios. Adelante se presentan algunas consideraciones para las compañías privadas para cuando implementen la ASC 606.

Controles internos sobre la adopción de nuevos estándares

Las circunstancias y consideraciones únicas asociadas con la adopción de un nuevo estándar de contabilidad a menudo pueden resultar en un riesgo incrementado de declaración equivocada material. Las compañías privadas por lo tanto deben considerar las circunstancias que puedan estar presentes solo durante el período de adopción y evaluar si hay cualesquiera riesgos únicos que requieran controles internos “por una sola vez” (i.e., controles que operan exclusivamente durante el período de adopción). La administración también debe considerar los controles internos, la documentación, y la evidencia que pueda necesitar para respaldar:

- Controles a nivel de entidad tales como el ambiente de control y el “tono desde lo alto” general.

⁴ La ASU 2014-09 enmendó los requerimientos de presentación de reportes intermedios contenidos en la ASC 270 para agregar la ASC 270-10-50-1A, la cual requiere que las compañías públicas revelen sobre una base intermedia las siguientes revelaciones de los ingresos ordinarios anuales:

- “Desagregación de ingresos ordinarios.”
- “Saldos de apertura y de cierre de cuentas por cobrar, activos de contrato, y pasivos de contrato.”
- “Ingresos ordinarios reconocidos en el período de presentación de reporte que fueron incluidos en el saldo [de apertura] del pasivo del contrato.”
- “Ingresos ordinarios reconocidos en el período de presentación de reporte provenientes de obligaciones de desempeño satisfechas (o parcialmente satisfechas) en períodos [anteriores].”
- “Información acerca del precio de transacción asignado a las obligaciones de desempeño restantes.”

- Identificación de corrientes materiales de ingresos ordinarios y diferentes tipos de contratos dentro de esas corrientes de ingresos ordinarios.
- Conclusiones de contabilidad alcanzadas (e.g., como resultado de la preparación de documentos blancos de contabilidad o memorandos internos que recuerden las consideraciones y conclusiones de la administración), incluyendo el efecto en otros saldos de cuenta tales como costos de ventas o servicios, activos y pasivos del contrato, y cuentas de impuestos a los ingresos.
- Información usada para respaldar conclusiones de contabilidad, nuevos estimados, ajustes a los estados financieros, y requerimientos de revelación.
- Identificación e implementación de cambios a sistemas de tecnología de la información (TI), incluyendo la lógica de los reportes.
- El enfoque de transacción seleccionado.
- La lógica de contabilidad usada y los asientos de diario (incluyendo los ajustes de transición) que registren el impacto de la adopción.
- Cualesquiera expedientes prácticos aplicados y las revelaciones relacionadas.
- Cambios a los procesos de cierre mensual, trimestral, o anual y a los requerimientos relacionados de presentación de reporte (e.g., presentación interna de reportes, y controles y procedimientos de revelación).

Vea el [Apéndice B](#) para consideraciones relacionadas con adicionales riesgos y controles internos.

Riesgos y controles internos asociados con el modelo de cinco pasos

Como resultado de los requerimientos del nuevo estándar de ingresos ordinarios para que las compañías apliquen un modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, es posible que surgirán nuevos riesgos de presentación de reportes financieros, incluyendo riesgos de fraude nuevos o modificados, y que serán requeridos nuevos procesos y controles internos. Las compañías por consiguiente deben considerar si necesitan modificar sus controles internos para abordar tales riesgos.

Por ejemplo, en la aplicación del modelo de cinco pasos, la administración necesitará hacer juicios y estimados importantes (e.g., la determinación de la consideración variable y si restringir tal consideración). Para la administración es crítico (1) evaluar los riesgos de declaración equivocada material asociados con esos juicios y estimados, (2) diseñar e implementar controles para abordar esos riesgos, y (3) mantener documentación que respalde los supuestos y juicios que subyacen a sus estimados. El [Apéndice B](#) esboza el modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios y contiene ejemplos de riesgos y controles para su consideración.

Cambios importantes en información y necesidades relacionadas con la calidad de los datos

Las compañías privadas pueden necesitar obtener o hacerle seguimiento a nueva información para cumplir con el modelo de cinco pasos y los requerimientos relacionados de revelación. La administración debe considerar si están en funcionamiento controles apropiados para respaldar (1) los cambios de TI necesarios (incluyendo cambio de controles de administración y, una vez que hayan sido implementados los cambios de TI, la prueba de su diseño y de la efectividad de su operación) y (2) la exactitud de la información usada por la compañía para reconocer los ingresos ordinarios y proporcionar las revelaciones requeridas. La tabla que se ofrece a continuación ilustra algunos desafíos potenciales y ejemplos de prácticas de control interno.

Desafío potencial	Ejemplo de práctica de control interno
<ul style="list-style-type: none">• Sistemas de información no han sido actualizados para apoyar los requerimientos de presentación de reportes del nuevo estándar (e.g., requerimientos anuales, incluyendo revelaciones).• No han sido consideradas las expectativas de control para la nueva información requerida según el estándar.• No han sido reconsiderados los controles internos sobre datos fuente, lógica de reporte, o parámetros de reporte.	<ul style="list-style-type: none">• La administración establece políticas de gobierno de datos para identificar y resolver brechas de datos e implementa procesos para verificar la calidad de la información que se necesita para la implementación del nuevo estándar.• El equipo de implementación del reconocimiento de los ingresos ordinarios se reúne periódicamente con el equipo de control (y con los propietarios del control según sea apropiado) para compartir información relevante acerca de la adopción del nuevo estándar de manera que el equipo de control puede preparar y planear de acuerdo con ello.• La administración da pasos para actualizar y revisar los diagramas de flujo apropiados, diagramas de flujo de datos, narrativas de procesos, manuales de procedimiento, y procedimientos de control para reflejar los nuevos procesos como resultado del estándar.

Aplicación de los principios de COSO

Internal Control — Integrated Framework [Control interno – Estructura conceptual integrada], de The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) proporciona 17 principios y orientación relacionada que las compañías privadas pueden querer considerar en su evaluación y diseño de controles en respuesta al nuevo estándar de ingresos ordinarios. También pueden querer considerar cualquier evidencia y documentación que necesitarán para respaldar la operación de esos controles. Para discusión adicional, vea el [Heads Up](#) de mayo 9, 2017, de Deloitte, sobre consideraciones de control interno relacionadas con la adopción del nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Lecciones aprendidas de las experiencias de las compañías públicas

Las experiencias de las compañías públicas pueden probar ser útiles para las compañías privadas cuando implementen los requerimientos del nuevo estándar de ingresos ordinarios, particularmente sus principios de reconocimiento y medición. La siguiente gráfica ilustra algunas lecciones aprendidas de las compañías públicas en relación con el proceso de implementación:



Para una discusión comprensiva de las anteriores lecciones aprendidas, vea [Revenue Recognition Standard for Private Companies: No Free Passes](#), de Deloitte.

Apéndice A – Resumen de los requerimientos de revelación, incluyendo expedientes prácticos, para las compañías privadas

La tabla que se ofrece a continuación resume los requerimientos de revelación y los expedientes prácticos para las compañías privadas según el nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Categoría	Requerimientos de revelación	Expediente práctico disponible para compañías privadas
Desagregación de ingresos ordinarios	Desagregar ingresos ordinarios en categorías que describan cómo los ingresos ordinarios y los flujos de efectivo son afectados por factores económicos.	Sí ⁵
	Información suficiente para que los usuarios entiendan la relación entre los ingresos ordinarios desagregados e información de los ingresos ordinarios de cada segmento revelado.	Sí
SalDOS del contrato	SalDOS de apertura y de cierre (cuentas por cobrar, activos de contrato, y pasivos de contrato).	No
	Cantidad de ingresos ordinarios reconocidos desde el comienzo del saldo del pasivo del contrato.	Sí
	Explicación de cambios importantes en los salDOS de contrato (usando información cualitativa y cuantitativa).	Sí
Obligaciones de desempeño (incluyendo las obligaciones de desempeño que permanezcan)	Información cualitativa acerca de (1) cuándo las obligaciones de desempeño son típicamente satisfechas, (2) términos de pago importantes, (3) la naturaleza de los bienes o servicios prometidos, (4) obligaciones para devoluciones o reembolsos, y (5) garantías.	No
	Cantidad de ingresos reconocidos a partir de obligaciones de desempeño satisfechas en períodos anteriores (e.g., cambios en estimados del precio de transacción).	Sí
	Precio de transacción asignado a las obligaciones de desempeño que permanezcan: <ul style="list-style-type: none"> Revelación de cantidades cuantitativas. Explicación cuantitativa o cualitativa de cuándo la obligación de desempeño que permanezca será reconocida como ingresos ordinarios. 	Sí Sí

⁵ Como mínimo, la compañía privada tiene que, según la ASC 606-10-50-7, revelar “los ingresos ordinarios desagregados de acuerdo con la transferencia de los bienes o servicios (por ejemplo, ingresos ordinarios provenientes de bienes o servicios transferidos a los clientes con el tiempo).”

Tabla (continuación)

Categoría	Requerimientos de revelación	Expediente práctico disponible para compañías privadas
Juicios y estimados importantes	Información cualitativa acerca de la determinación de la oportunidad de: <ul style="list-style-type: none"> • Obligaciones de desempeño satisfechas con el tiempo (métodos de medición del progreso, por qué los métodos son representativos de la transferencia de bienes o servicios, juicios usados en la evaluación de cuándo el cliente obtiene el control de los bienes o servicios). 	Sí ⁶
	<ul style="list-style-type: none"> • Obligaciones de desempeño satisfechas en un punto en el tiempo – específicamente, los juicios importantes usados en la evaluación de cuándo el cliente obtiene el control. 	Sí
	Información cualitativa y cuantitativa ⁷ acerca de: <ul style="list-style-type: none"> • Determinación del precio de transacción (e.g., estimación de la consideración variable, ajuste por el valor del dinero en el tiempo, consideración que no es en efectivo). 	Sí ⁸
	<ul style="list-style-type: none"> • Estimados de la restricción de la consideración variable. 	Sí
	<ul style="list-style-type: none"> • Asignación del precio de transacción, incluyendo estimación de los precios de venta independientes y asignación de descuentos y consideración variable. 	Sí
	<ul style="list-style-type: none"> • Medición de obligaciones por devoluciones, reembolsos, y otras obligaciones similares. 	Sí
Costos del contrato	Información cualitativa acerca de: <ul style="list-style-type: none"> • Juicios hechos en la determinación de la cantidad de los costos incurridos para obtener o cumplir un contrato. 	Sí
	<ul style="list-style-type: none"> • El método que la entidad usa para determinar la amortización para cada período de presentación de reporte. 	Sí
	Información cuantitativa acerca de: <ul style="list-style-type: none"> • Los saldos de cierre de los activos reconocidos a partir de los costos incurridos para obtener o cumplir un contrato, por categoría principal de activo. 	Sí
	<ul style="list-style-type: none"> • La cantidad de amortización y de cualesquiera pérdidas por deterioro reconocidas en el período de presentación de reporte. 	Sí
Expedientes prácticos	Revelación de los expedientes prácticos usados	Sí

⁶ Como mínimo, la compañía privada tiene que revelar los métodos usados para reconocer los ingresos ordinarios por las obligaciones de desempeño satisfechas con el tiempo.

⁷ Esto incluye los métodos, inputs, y supuestos usados en la valoración que realiza la entidad.

⁸ Como mínimo, la compañía privada tiene que revelar los métodos, inputs, y supuestos usados en la evaluación de si un estimado de la consideración variable está restringido.

Apéndice B – Ejemplos de consideraciones de riesgos y control interno relacionadas con la adopción del nuevo estándar de ingresos ordinarios y el modelo de cinco pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios

La tabla que se ofrece a continuación resume ciertos riesgos asociados con la adopción de una compañía privada del modelo de cinco pasos del nuevo estándar de ingresos ordinarios y ejemplos de consideraciones relacionadas con el control interno.

Consideraciones centrales	Ejemplos de riesgo	Ejemplos de consideraciones de control ⁹
Período de adopción	<ul style="list-style-type: none"> No son identificadas todas las corrientes materiales de ingresos ordinarios y todos los tipos de contratos. Las conclusiones de contabilidad no son exactas o completas. El registro de la adopción del nuevo estándar de ingresos ordinarios no es exacto o completo. 	<p>Controles internos relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> Identificación y evaluación de todos los tipos materiales de contratos. Identificación de la población completa de los contratos a evaluar. Evaluación de si los datos usados para registrar los ajustes a los estados financieros son exactos y completos. Documentación y revisión de las conclusiones de contabilidad y de las políticas de contabilidad revisadas. Revisión de la aplicación del método de transición elegido. Identificación, desarrollo, e implementación de nuevos requerimientos de sistemas, incluyendo lógica de reportes.
Modelo de cinco pasos	1. Identifique el contrato con el cliente	<p>Controles internos relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> Identificación de los contratos que satisfacen los criterios definidos en el nuevo estándar. Revaloración de acuerdos que inicialmente no satisfacen los criterios de un contrato de acuerdo con el nuevo estándar dado que pueden ocurrir cambios importantes en los hechos y circunstancias subyacentes. Valoración del compromiso y la capacidad de la administración para desempeñar según el contrato. Asegurar que los términos de pago sean apropiadamente considerados. Valoración del criterio de cobrabilidad. Evaluación de si contratos combinados satisfacen los diversos criterios especificados en el nuevo estándar. Evaluación de las modificaciones del contrato.
	2. Identifique las obligaciones de desempeño	<p>Controles internos relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> Evaluación de las promesas implicadas. Evaluación si las opciones del cliente son derechos materiales. Evaluación de si una garantía es una obligación de desempeño. Evaluación de si el(los) bien(es) o servicio(s) es/son capaz(es) de ser distinto(s) en el contexto del contrato o si dos o más bienes o servicios deben ser combinados. Evaluación de si una serie de bienes o servicios debe ser tratada como una sola obligación de desempeño.
	3. Determine el precio de transacción	<p>Controles internos relacionados con:</p> <ul style="list-style-type: none"> Estimación de la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho, incluyendo la consideración variable y la restricción de la consideración variable. Reevaluación de la exactitud de los juicios y supuestos usados en los estimados para la consideración variable. Determinación del valor razonable de la consideración que no es en efectivo. Determinación de los componentes de financiación importantes. Determinación de la consideración que no es en efectivo. Determinación de la consideración por pagar a un cliente.

⁹ Uno o más controles pueden abordar uno o más riesgos. El número de controles que una compañía pueda tener variará dependiendo de cómo esos controles están diseñados para abordar los riesgos de la compañía.

Tabla (continuación)

Modelo de cinco pasos	Consideraciones centrales	Ejemplos de riesgo	Ejemplos de consideraciones de control ¹⁰
	4. Asigne el precio de transacción	<ul style="list-style-type: none"> Los estimados de la administración son inexactos como resultado de un método inapropiado o de supuestos importantes inapropiados 	Controles internos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"> Selección de un enfoque para la determinación del precio de venta independiente que maximice el uso de datos observables. Estimación del precio de venta independiente. Determinación de la asignación apropiada del precio de transacción, incluyendo consideración variable y descuentos. Revaluación de la exactitud de los juicios y supuestos usados en estimados para la determinación del precio de venta independiente.
5. Reconozca ingresos ordinarios cuando (o como) las obligaciones de desempeño sean satisfechas	<ul style="list-style-type: none"> Son reconocidos ingresos ordinarios antes que la obligación de desempeño sea satisfecha. 	Controles internos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"> Determinación de si las obligaciones de desempeño son satisfechas en un punto en el tiempo o con el tiempo. Identificación de cuándo el control se transfiere al cliente por una obligación de desempeño satisfecha en un punto en el tiempo. Medición del progreso hacia la satisfacción completa de una obligación de desempeño que es satisfecha con el tiempo (i.e., los métodos de input y output). 	
Otorgamiento de licencias	<ul style="list-style-type: none"> Los ingresos ordinarios por licencias son reconocidos inapropiadamente. 	Controles internos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"> Determinación de si la licencia es distinta. Identificación de la naturaleza de la licencia (funcional vs. simbólica). Determinación de si las obligaciones para proporcionar actualizaciones a o mantenimiento de propiedad intelectual licenciada son distintas. 	
Costos del contrato	<ul style="list-style-type: none"> Los costos incurridos con obtener o cumplir un contrato son capitalizados inapropiadamente 	Controles internos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"> Evaluación de si el costo de obtener o cumplir un contrato puede ser capitalizado con base en los criterios del nuevo estándar. Amortización de los costos del contrato capitalizados. 	
Presentación y revelación	<ul style="list-style-type: none"> Los activos y pasivos del contrato no están presentados apropiadamente. Las notas de revelación no son exactas, completas, o comprensibles. 	Controles internos relacionados con: <ul style="list-style-type: none"> Evaluación de si presentar como corrientes o como no-corrientes los activos y pasivos del contrato. Determinación del nivel de agregación o desagregación de las revelaciones. Revisión de la exactitud y completitud de las revelaciones del contrato. Revisión de las revelaciones de juicios y estimados importantes. 	

¹⁰ Uno o más controles pueden abordar uno o más riesgos. El número de controles que una compañía pueda tener variará dependiendo de cómo esos controles están diseñados para abordar los riesgos de la compañía.

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
- Información financiera
- Contabilidad tributaria y provisiones
- Perspectivas del controlador
- Información financiera para impuestos
- Transacciones y eventos de negocio
- Orientando el valor de la empresa
- Gobierno, riesgo y cumplimiento

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.

DART y US GAAP Plus

Tenga mucha información al alcance de su mano. La Deloitte Accounting Research Tool (DART) es una biblioteca comprensiva en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Contiene material proveniente de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios Deloitte y otra orientación interpretativa y publicaciones.

Actualizada cada día de negocios, DART tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, les permite a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier dispositivo y buscador. Si bien buena parte del contenido de DART está contenido sin costo, los suscriptores pueden tener acceso a contenido Premium, tal como el FASB Accounting Standards Codification Manual [Manual de la codificación de los estándares de contabilidad de FASB], de Deloitte, y también pueden recibir *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a DART. Para más información, o inscribirse para 30 días gratis de prueba del contenido Premium de DART, visite dart.deloitte.com.

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](http://www.deloitte.com/us/gaapplus), 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 las de otros emisores de estándar y reguladores de Estados Unidos e internacional, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Heads Up es preparado por miembros del National Office Accounting Services Department 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 asesorías 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 © 2018 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – Volume 25, Issue 4 – Abril 11, 2018 – What Private Companies Should Know About the New Revenue Recognition Standard**– 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.