



En este número

- [Antecedentes](#)
- [Determinaciones clave de la ASU 2018-15](#)
- [Fecha efectiva y transición](#)

FASB enmienda orientación sobre acuerdos de computación en la nube

Por Elena Cilenti y Chris Chiriatti, Deloitte & Touche LLP

Antecedentes

En agosto 29, 2018, FASB emitió la [ASU 2018-15](#),¹ que enmienda la ASC 350-40² para abordar la contabilidad del cliente para los costos de implementación incurridos en un acuerdo de computación en la nube [cloud computing arrangement (CCA)] que sea un contrato de servicio. La ASU 2018-15 alinea la contabilidad para los costos incurridos para implementar un CCA que sea un acuerdo de servicio con la orientación sobre la capitalización de los costos asociados con desarrollar u obtener software de uso-interno. Específicamente, la ASU enmienda la ASC 350 para incluir en su alcance los costos de implementación de un CCA que sea un contrato de servicio y aclara que el cliente debe aplicar la ASC 350 para determinar cuáles costos de implementación deben ser capitalizados en un CCA que sea considerado un contrato de servicio. La ASU 2018-15 está basada en el consenso-para-exposición que la Emerging Issues Task Force (EITF) alcanzó en su reunión de enero 2018, que fue deliberada después por la EITF en su reunión de junio 7, 2018, donde el grupo de trabajo llegó a un consenso final para la emisión de la ASU 2018-15 (vea el [EITF Snapshot](#) de junio 2018, de Deloitte).

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2018-15, *Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract*.

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.

Determinaciones clave de la ASU 2018-15

Contabilidad del cliente para los costos de implementación en un CCA que sea un contrato de servicio

La ASU 2018-15 alinea la contabilidad del cliente para los costos de implementación incurridos en un CCA que sea un contrato de servicio con los requerimientos para la capitalización de los costos de implementación incurridos en una licencia de software de uso-interno). Según la ASU 2018-15, la entidad aplicaría la ASC 350-40 para determinar cuáles costos de implementación relacionados con un acuerdo de alojamiento que sea un contrato de servicio deben ser capitalizados. Por ejemplo, si bien la entidad llevaría al gasto los costos incurridos en las etapas preliminar-del-proyecto y posterior-a-la-implementación-de-la-operación, capitalizaría ciertos costos incurridos durante la etapa de desarrollo-de-la-aplicación, y puede ser capaz de capitalizar ciertos costos durante la etapa posterior-a-la-implementación-de-la-operación que resulten en funcionalidad mejorada para la solución alojada. La ASU 2018-15 no cambia la contabilidad para el componente de servicio de un CCA.



Conectando los puntos

La ASU 2018-15 enmienda la definición de “acuerdo de alojamiento” contenida en el glosario maestro de la ASC mediante (1) remover la referencia a otorgamiento de licencia, (2) eliminar el requerimiento para que el software resida en el hardware del vendedor o de un tercero, y (3) reemplazar la frase “no toma posesión” por “actualmente no tiene posesión.” La Junta señaló en la información sobre los antecedentes y las bases para las conclusiones de la ASU que la definición inicial de acuerdos de alojamiento puede haber limitado el número de acuerdos que podrían aplicar esta orientación. Ejemplos comunes de acuerdos de alojamiento incluyen software como servicio, plataforma o infraestructura como un servicio, y otros tipos similares de acuerdos de alojamiento.

Presentación y medición de los costos de implementación capitalizados en un CCA que sea un contrato de servicio

Los costos de implementación capitalizados relacionados con un CCA que sea un contrato de servicio son diferente de los costos capitalizados asociados con desarrollar u obtener software de uso-interno. El software de uso-interno es, por su naturaleza, un activo intangible reconocible. De acuerdo con ello, cualesquiera costos incurridos y capitalizados asociados con desarrollar u obtener software de uso-interno hacen parte del activo adquirido y generalmente también serían considerados un activo intangible. Sin embargo, un CCA que sea un contrato de servicio no da origen a un activo intangible reconocible porque es un contrato de servicio ejecutorio. En consecuencia, cualesquiera costos incurridos para implementar un CCA que sea un contrato de servicio no serían capitalizados como un activo intangible (dado que no hacen parte de un activo intangible) pero en lugar de ello serían caracterizados en los estados financieros de la compañía de la misma manera que otros costos y activos de servicio relacionados con contratos de servicio (e.g., gastos pagados por anticipado). Esto es, estos costos serían capitalizados como parte del contrato de servicio, y la presentación del estado financiero de los flujos de efectivo, el activo resultante, y la amortización relacionada serían consistentes con los costos periódicos continuos del CCA subyacente.



Conectando los puntos

La ASU 2018-15 alinea la contabilidad para el reconocimiento de los costos de implementación incurridos en conexión con un CCA con la contabilidad para los costos incurridos para implementar una solución de software de uso-interno. Sin embargo, dado que el CCA puede ser un contrato de servicio, mientras que la solución de software de uso-interno da origen a un activo intangible de software, probablemente hay diferencias en la presentación de la amortización de los costos de implementación capitalizados. La ASU señala lo siguiente en relación con la presentación de los costos de implementación capitalizados en un CCA que sea un contrato de servicio:

- El gasto y los honorarios asociados con el acuerdo de alojamiento serían presentados como un solo elemento de línea en el estado de ingresos.

- El elemento de línea del balance general para la presentación que el cliente hace de los costos de implementación capitalizados debe ser el mismo que para el pago anticipado de honorarios relacionados con el acuerdo de alojamiento.
- La manera como el cliente clasifica los flujos de efectivo relacionados con los costos de implementación capitalizados debe ser la misma que para como clasifica los flujos de efectivo para los honorarios relacionados con el acuerdo de alojamiento.

La ASU especifica que la entidad estaría requerida a amortizar los costos de implementación capitalizados durante el término del acuerdo de alojamiento “sobre una base de línea recta a menos que otra base sistemática y racional sea más representativa del patrón con el cual la entidad espera beneficiarse del acceso al software alojado.” El término del acuerdo de alojamiento debe incluir los períodos fijos no-cancelables más los períodos de renovación que el cliente razonablemente esté cierto de ejercer, los períodos de terminación que el cliente esté razonablemente cierto de no ejercer, y los períodos cubiertos por la opción para extender (o no terminar) que estén controlados por el vendedor. El cliente debe considerar una serie de factores en la determinación de si incluir períodos opcionales en el término del CCA, incluyendo obsolescencia, tecnología, competencia, condiciones económicas, cambios rápidos en el desarrollo de los acuerdos de alojamiento o del software alojado, y la importancia de los costos de implementación cuyo valor económico se espere sea importante cuando las opciones de extensión o terminación se vuelvan ejercibles. La amortización de los costos de implementación capitalizados debe comenzar cuando cada módulo o componente del acuerdo de alojamiento esté listo para el uso que se tiene la intención darle, incluso si el acuerdo general de alojamiento será puesto en servicio en etapas planeadas durante múltiples períodos de presentación de reporte. Si la funcionalidad de un módulo o componente es completamente dependiente de completar otros módulos o componentes, la amortización de los costos de implementación capitalizados comenzaría cuando tanto el módulo o componente, y el módulo o componente a partir del cual dependa la funcionalidad, esté listo para el uso que se tiene la intención darle.



Conectando los puntos

La EITF discutió si adicionar una definición o descripción de “costos de implementación” sería útil para los preparadores, pero decidió que la ASC 350-40 ya contiene suficiente orientación explicativa.

Aplicación del modelo de deterioro de la ASC 350-40 a los costos de implementación capitalizados en un CCA que sea un contrato de servicio

De manera consistente con la ASC 350-40, la ASU 2018-15 requiere que la entidad aplique el modelo de deterioro contenido en la ASC 360-10-35 a sus costos de implementación capitalizados de un acuerdo de alojamiento que sea un contrato de servicio. Esto es, el cliente valora el deterioro a nivel de la agrupación del activo (i.e., el nivel más bajo de flujos de efectivo identificables por separado que sean ampliamente independientes de los flujos de efectivo de otros grupos de activos). La ASU proporciona ejemplos de circunstancias en las cuales los costos capitalizados asociados con un CCA que sea un contrato de servicio pueden no ser recuperables:

- El acuerdo de alojamiento no se espera que proporcione potencial de servicio importante.
- Un cambio importante ocurre en la manera como o en la extensión en la cual el acuerdo de alojamiento es usado o se espera sea usado.
- El acuerdo de alojamiento ha tenido, o tendrá, un cambio importante hecho a él.

En su reunión de junio 2018, la EITF aclaró que la entidad puede incluir activos diferentes a los costos de capitalización asociados con un CCA que sea un contrato de servicio cuando identifique un grupo de activos por deterioro potencial. Sin embargo, cuando aplique la orientación sobre deterioro, el cliente consideraría el activo relacionado con cada módulo o componente del acuerdo de alojamiento como la unidad de cuenta para el abandono. Esto es, el cliente debe contabilizar como abandonados los costos de implementación capitalizados cuando la entidad deje de usar el componente o módulo relacionado y en la determinación de cuándo ocurre el cese de uso debe evaluar por separado cada componente o módulo del acuerdo de alojamiento.

Revelaciones para los acuerdos de alojamiento que sean contratos de servicio

La ASU no amplía los requerimientos de revelación existentes, excepto para requerir una descripción de la naturaleza de los acuerdos de alojamiento que sean contratos de servicio. La entidad por consiguiente revelaría lo siguiente para los contratos de alojamiento que sean contratos de servicio:

- La naturaleza de sus acuerdos.
- La información actualmente requerida por la ASC 350-40, que no contiene requerimientos de revelación específicos, sino que refiere a los usuarios a otra orientación relevante contenida en los US GAAP.
- Las revelaciones requeridas contenidas en la ASC 360-10 mediante tratar los costos de implementación capitalizados como una clase importante separada de activo depreciable.



Conectando los puntos

Según la orientación contenida en la [ASU propuesta](#),³ nuevas revelaciones habrían sido requeridas para los acuerdos de alojamiento que sean contratos de servicio, y esos requerimientos habrían aplicado a otras transacciones dentro del alcance de la ASC 350-40. Sin embargo, tal y como se observa en las bases para las conclusiones de la ASU 2018-15, la EITF llegó a un consenso de que las revelaciones existentes contenidas en la ASC 350-40 son suficientes.

Fecha efectiva y transición

Las fechas efectivas de las enmiendas de la ASU son tal y como sigue:

- *Entidades de negocios públicas* – Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019, y períodos intermedios dentro de esos años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019.
- *Todas las otras entidades* – Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020, y períodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021.

La orientación puede ser adoptada temprano en cualquier período anual o intermedio para el cual los estados financieros todavía no hayan sido emitidos o hechos disponibles para emisión.

A las entidades se les permite aplicar el enfoque de transición ya sea retrospectivo o prospectivo para adoptar la orientación. Cuando la transición prospectiva es seleccionada, las entidades tienen que aplicar los requerimientos de transición a cualesquiera costos elegibles incurridos después de la adopción.

³ FASB Proposed Accounting Standards Update, *Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract: Disclosures for Implementation Costs Incurred for Internal-Use Software and Cloud Computing Arrangements*.

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

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/gaap), 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 15 – September 11, 2018 – FASB Amends Guidance on Cloud Computing Arrangements** – 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.