

# Heads Up

## En este número:

- Antecedentes
- Determinaciones clave de la ASU
- Pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios
- Otras determinaciones e impactos del modelo de ingresos ordinarios
- Revelaciones requeridas
- Fecha efectiva y transición
- Apéndice A – Otras determinaciones del modelo de ingresos ordinarios
- Apéndice B – Potenciales implicaciones tributarias
- Apéndice C – Entidades que no son públicas

El estándar esboza un modelo comprensivo único para que las entidades lo usen en la contabilidad para los ingresos ordinarios que surjan de los contratos con los clientes y reemplaza la orientación más actual sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo la orientación específica-de-la-industria.

## Reconocido finalmente el estándar de ingresos ordinarios

### Las Juntas emiten orientación sobre los ingresos ordinarios provenientes de los contratos con los clientes

Por Mark Crowley y Kristin Bauer, Deloitte & Touche LLP

En mayo 28, 2014, FASB e IASB emitieron su estándar final sobre ingresos ordinarios provenientes de los contratos con los clientes. El estándar, emitido como la [ASU 2014-09](#)<sup>1</sup> por FASB y como el [IFRS \(NIIF\) 15](#)<sup>2</sup> por IASB, esboza un modelo comprensivo único para que las entidades lo usen en la contabilidad para los ingresos ordinarios que surjan de los contratos con los clientes y reemplaza la orientación más actual sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo la orientación específica-de-la-industria.

**Nota del editor:** La SEC ha señalado que cuando sea emitida la ASU planea revisar y actualizar la orientación sobre reconocimiento de ingresos ordinarios contenida en el SAB Topic 13.<sup>3</sup> La extensión en la cual la orientación de la ASU afectará a la entidad pública dependerá de si la SEC remueve o enmienda la orientación contenida en el SAB Topic para que sea consistente con el nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Además de discutir ciertas diferencias entre la ASU y los US GAAP actuales, este *Heads Up* resume del estándar final: (1) las determinaciones clave, incluyendo los pasos específicos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios; (2) otras determinaciones e impactos, incluyendo las implicaciones tributarias; (3) requerimientos de revelación; y (4) fecha efectiva y transición.

**Nota del editor:** Dado que la ASU reemplaza la mayoría de la orientación sobre los ingresos ordinarios específica-de-la-industria, cuando apliquen la ASU las entidades en ciertas industrias pueden enfrentar importantes desafíos de contabilidad y operacionales, potencialmente resultante en cambios en la cantidad de los ingresos ordinarios que reconozcan y en la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios. Para luces sobre cómo el nuevo estándar afectará industrias específicas, mire las publicaciones futuras de la serie *Industry Spotlight* de Deloitte.

## Antecedentes

Las metas del proyecto de reconocimiento de ingresos ordinarios son aclarar y convergir los principios del reconocimiento de los ingresos ordinarios según los US GAAP y los IFRS (NIIF) y desarrollar orientación que coordinaría y mejoraría los requerimientos del reconocimiento de los ingresos ordinarios al tiempo que también proporcionaría “una estructura más robusta para abordar los problemas relacionados con los ingresos ordinarios.” Las juntas consideran que el estándar mejorará la consistencia de los requerimientos, la comparabilidad de las prácticas relacionadas con los ingresos ordinarios, y la utilidad de las revelaciones.

<sup>1</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers*.

<sup>2</sup> IFRS 15, *Revenue From Contracts With Customers*.

<sup>3</sup> SEC Staff Accounting Bulletin Topic 13, “*Revenue Recognition*.”

**Nota del editor:** Cinco miembros de la junta de FASB votaron afirmativamente emitir la ASU, uno discrepó, y otro se abstuvo. Los miembros que discreparon se opusieron a la emisión de la ASU con base en que algunos de sus requerimientos clave, específicamente el umbral de cobrabilidad y la restricción sobre la consideración variable, no son consistentes con los principios centrales del proyecto. IASB votó de manera unánime en favor de la emisión del IFRS (NIIF) 15.

El documento para discusión pública del año 2008 de las juntas<sup>4</sup> sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios representó un hito importante en el proyecto. El proyecto alcanzó la cúspide con la emisión del borrador para discusión pública (ED) de junio de 2010, por el cual las juntas recibieron casi 1,000 cartas comentario. Luego, en noviembre de 2011, las juntas emitieron su ED revisado luego de realizar divulgación extensiva y volver a deliberar prácticamente cada uno de los aspectos de la propuesta original. Desde entonces, el proyecto sobre ingresos ordinarios ha sido una de las prioridades principales de las juntas. Luego de divulgación y deliberaciones adicionales, las juntas modificaron la propuesta y emitieron el estándar final. Además, las juntas anunciaron planes para crear un “grupo conjunto de recursos para la transición” para investigar los problemas relacionados con la implementación del estándar. El input del grupo de recursos tiene la intención de ayudarles a las juntas a resolver cualquier diversidad en la práctica. Por consiguiente, antes de la fecha efectiva de la ASU en 2017, las juntas pueden emitir orientación adicional sobre los ingresos ordinarios.

El principio central del modelo de reconocimiento de ingresos ordinarios es que “la entidad reconoce los ingresos ordinarios para describir la transferencia de los bienes o servicios prometidos a los clientes en una cantidad que refleje la consideración a la cual la entidad espera tener derecho a cambio por esos bienes o servicios.”

### Determinaciones clave de la ASU

El principio central del modelo de reconocimiento de ingresos ordinarios es que “la entidad reconoce los ingresos ordinarios para describir la transferencia de los bienes o servicios prometidos a los clientes en una cantidad que refleje la consideración a la cual la entidad espera tener derecho a cambio por esos bienes o servicios.” En la aplicación del modelo de ingresos ordinarios a los contratos dentro de su alcance, la entidad:

La ASU define al cliente como “una parte que ha contratado con la entidad para obtener bienes o servicios que sean un resultado de las actividades ordinarias de la entidad en intercambio por la consideración.”

- Identifique el(los) contrato(s) con el cliente (paso 1).
- Identifique las obligaciones de desempeño contenidos en el contrato (paso 2).
- Determine el precio de la transacción (paso 3).
- Asigne el precio de la transacción a las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato (paso 4).
- Reconozca los ingresos ordinarios cuando (o como) la entidad satisface la obligación de desempeño (paso 5).

La ASU aplica a todos los contratos con los clientes<sup>5</sup> excepto los que estén dentro del alcance de otros tópicos contenidos en la *FASB Accounting Standards Codification*.<sup>6</sup> Algunas de las determinaciones de la ASU también aplican a las transferencias de activos no-financieros, incluyendo los activos que en sustancia son no-financieros que no sean un resultado de las actividades ordinarias de la entidad (e.g., ventas de (1) propiedad, planta y equipo; (2) inmuebles; o (3) activos intangibles). Tales determinaciones incluyen orientación sobre el reconocimiento (incluyendo la determinación de la existencia de un contrato y los principios de control) y la medición (orientación existente para la contabilidad aplicable a esas transferencias (e.g., ASC 360-20) ha sido enmendada o reemplazada).

<sup>4</sup> FASB and IASB Discussion Paper, *Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts With Customers*.

<sup>5</sup> Los contratos con contrapartes que sean colaboradores o socios, más que clientes, no representan contratos con clientes y están fuera del alcance de la ASU.

<sup>6</sup> La ASU no aplica a los contratos que estén dentro del alcance de la ASC 840 (arrendamientos) y la ASC 944 (seguros); derechos u obligaciones contractuales dentro del alcance de ASC 310, ASC 320, ASC 323, ASC 325, ASC 405, ASC 470, ASC 815, ASC 825, y ASC 860 (principalmente varios tipos de instrumentos financieros); contratos dentro del alcance de la ASC 460 (garantías diferentes a garantías de producto o servicio); e intercambios no monetarios cuyo propósito sea facilitar la venta a otra parte (ASC 845). (Para los títulos de las referencias de la *FASB Accounting Standards Codification*, vea [“Titles of Topics and Subtopics in the FASB Accounting Standards Codification.”](#) de Deloitte).

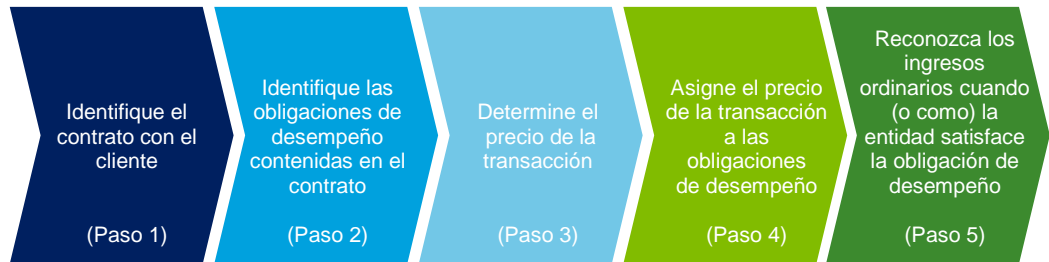
**Nota del editor:** La entidad continuaría aplicando la orientación sobre des-reconocimiento contenida en la ASC 810-10-40 cuando las transferencias o ventas no sean “activos en-sustancia no-financieros” y los activos no-financieros sean tenidos en una subsidiaria que satisface la definición de negocio. El alcance de la ASC 360-20 (anteriormente FASB Statement 66<sup>7</sup>) ha sido limitado a la contabilidad para la “transacción de venta y retro-arriendo de inmuebles.” La ASU no aborda de manera específica las ventas parciales de activos financieros ni define el término “activo en-sustancia.”

Cuando el contrato incluye múltiples obligaciones de desempeño (entregables), algunas de las cuales están dentro del alcance de otros estándares, cualesquiera requerimientos de separación y medición inicial de los otros estándares se aplican primero y a los entregables dentro del alcance del modelo de ingresos ordinarios se adscribe cualquier cantidad residual. Si en esos otros estándares no hay requerimientos de separación o de medición inicial, se aplican los requerimientos contenidos en la ASC 606.

La ASU debe ser aplicada sobre una base de contrato individual. Sin embargo, el “enfoque de portafolio” se permite provisto que razonablemente se espere que el impacto en los estados financieros no será materialmente diferente del impacto cuando el estándar sea aplicado sobre una base de contrato individual.

Comparada con los actuales US GAAP, la ASU también requeriría revelaciones significativamente ampliadas sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios (vea abajo la sección [Revelaciones requeridas](#)).

Comparada con los actuales US GAAP, la ASU también requeriría revelaciones significativamente ampliadas sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios.



## Pasos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios

### Identificación del contrato con el cliente (Paso 1)

El contrato puede ser escrito, verbal, o implicado; sin embargo, la ASU aplica a un contrato sólo si se satisfacen todos los criterios siguientes:

- “Las partes del contrato han aprobado el contrato (por escrito, oralmente, o de acuerdo con otra práctica de negocios acostumbrada) y se comprometen a desempeñar sus respectivas obligaciones.”
- “La entidad puede identificar los derechos de cada parte en relación con los bienes o servicios a ser transferidos.”
- “La entidad puede identificar los términos del pago por los bienes o servicios a ser transferidos.”
- “El contrato tiene sustancia comercial (esto es, el riesgo, la oportunidad, o la cantidad de los flujos de efectivo futuros de la entidad se espera que cambien como resultado del contrato).”
- “Es probable que la entidad recaudará la consideración a la cual tendrá derecho en intercambio por los bienes o servicios que le serán transferidos al cliente.”<sup>8</sup>

“La entidad tiene que aplicar la orientación [a un contrato] solo si la contraparte del contrato es un cliente.”

<sup>7</sup> FASB Statement No. 66, *Accounting for Sales of Real Estate*.

<sup>8</sup> Al valorar si es probable que la entidad recaudará la consideración, la entidad consideraría solo la capacidad e intención del cliente para pagar la cantidad de la consideración cuando sea debida. La cantidad de la consideración evaluada puede ser menor que el precio establecido en el contrato si la consideración es variable a causa de que la entidad puede ofrecer concesiones de precio (vea el Paso 3 sobre la determinación del precio de la transacción).

**Nota del editor:** Las entidades deben ser conscientes de que el umbral de “probable” para el recaudo, tal y como se usa en el criterio anterior para la identificación del contrato con el cliente, se define de manera diferente según los US GAAP que según los IFRS (NIIF). En los US GAAP, la ASC 450-20 (anteriormente FASB Statement 5<sup>9</sup>) establece que el término “probable” se refiere a un “evento o eventos futuros que es probable que ocurran.” En los IFRS (NIIF), “probable” significa “más probable que no.” Dado que “más probable que no” según los US GAAP es un umbral más bajo que “probable,” en la determinación de si existe un contrato la entidad puede encontrar diferencias entre los US GAAP y los IFRS (NIIF).

Si el contrato no satisface esos criterios al inicio del contrato, la entidad tiene que continuar revalorando los criterios para determinar si subsiguientemente se satisfacen. Si los anteriores criterios no se satisfacen en un contrato con un cliente, la entidad está impedida a reconocer los ingresos ordinarios según el contrato hasta tanto la consideración recibida sea no reembolsable y ya sea (1) todas las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato hayan sido satisfechas y sustancialmente toda la consideración prometida haya sido recibida o (2) el contrato haya sido terminado o cancelado. Si esas condiciones no se satisfacen, cualquier consideración recibida sería reconocida como un pasivo.

### Identificación de las obligaciones de desempeño (Paso 2)

La ASU proporciona orientación sobre la evaluación de los “bienes o servicios”<sup>10</sup> prometidos contenidos en un contrato para determinar cada obligación de desempeño (i.e., la unidad de cuenta). La obligación de desempeño es cada promesa para transferir a un cliente cualquiera de los siguientes:

- “Un bien o servicio (o un paquete de bienes o servicios) que es distinto.”

- “Una serie de bienes o servicios distintos que sean sustancialmente los mismos y que tengan el mismo patrón de transferencia para el cliente.”<sup>11</sup>

Un bien o servicio prometido es distinto (y por consiguiente una obligación de desempeño) si se satisfacen ambos de los criterios distintos:

- *Capaz de ser distinto* – “El cliente puede beneficiarse del bien o servicio ya sea por sí mismo o junto con otros recursos que estén fácilmente disponibles para el cliente.”
- *Distinto dentro del contexto del contrato* – “La promesa de la entidad para transferir el bien o servicio al cliente es identificable por separado de las otras promesas contenidas en el contrato” (la ASU proporciona indicadores específicos de este criterio – Vea la Nota del editor abajo).

“Al inicio del contrato, la entidad tiene que valorar los bienes o servicios prometidos en el contrato con el cliente y tiene que identificar como obligación de desempeño cada promesa para transferirle al cliente” un bien o servicio distinto (o serie de bienes o servicios distintos si se satisfacen ciertos criterios).

La ASU define un recurso fácilmente disponible como “el bien o servicio que es vendido por separado (por la entidad o por otra entidad) o un recurso que el cliente ya ha obtenido de la entidad.” Si la entidad regularmente vende el bien o servicio sobre una base independiente, el cliente puede beneficiarse de ese bien o servicio por sí mismo y se daría satisfacción al criterio contenido en la primera viñeta.

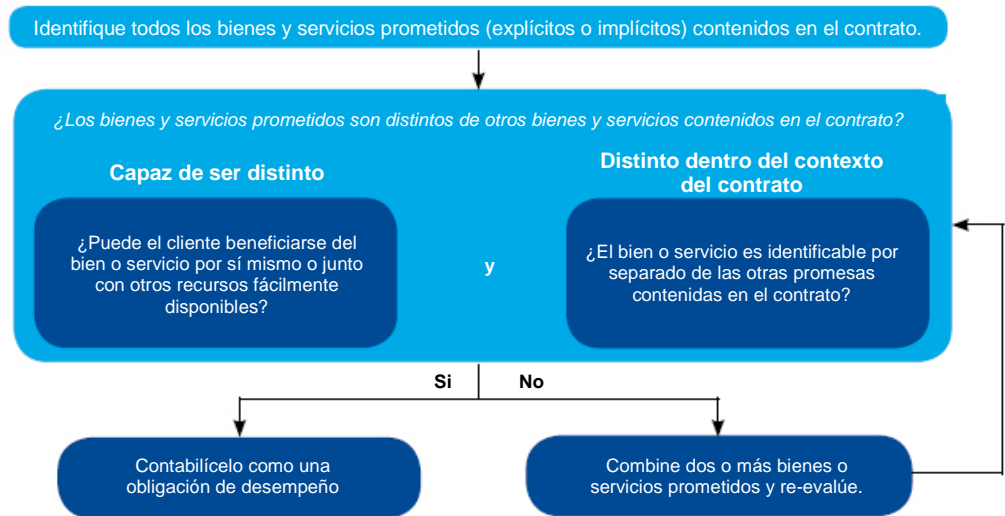
Las entidades deben ser conscientes de que el umbral de “probable” para el recaudo se define de manera diferente según los US GAAP que según los IFRS (NIIF).

<sup>9</sup> FASB Statement No. 5, *Accounting for Contingencies*.

<sup>10</sup> Si bien la ASU no define bienes o servicios, incluye varios ejemplos, tales como bienes producidos (comprados) para la venta (reventa), otorgamiento de una licencia, y desempeño de tareas acordadas contractualmente.

<sup>11</sup> Una serie de bienes o servicios tiene el mismo patrón de transferencia si se satisfacen ambos de los criterios siguientes: (1) cada bien o servicio distinto contenido en la serie daría satisfacción a los criterios para el reconocimiento durante el tiempo y (2) la misma medida de progreso sería usada para describir el desempeño en el contrato. Por ejemplo, cada día individual de un servicio semanal de limpieza podría ser una obligación de desempeño distinta, pero en este caso toda la semana (la serie) debe ser considerada una sola obligación de desempeño.

El siguiente diagrama ilustra el proceso de la ASU para la identificación de las obligaciones de desempeño contenidas en un contrato:



La ASU contiene un nuevo requerimiento según el cual las entidades tienen que evaluar el bien o servicio para determinar si es “identificable por separado de las otras promesas contenidas en el contrato.”

**Nota del editor:** La orientación de la ASU sobre la determinación de si el cliente se puede beneficiar del bien o servicio por sí mismo, o con otros recursos fácilmente disponibles, es generalmente consistente con la orientación actual contenida en la ASC 605-25 sobre la determinación de si un bien o servicio tiene “valor independiente.” Sin embargo, la ASU contiene un nuevo requerimiento según el cual las entidades tienen que evaluar el bien o servicio para determinar si es “identificable por separado de las otras promesas contenidas en el contrato.” La ASU proporciona los siguientes indicadores para evaluar si un bien o servicio prometido es separable de las otras promesas contenidas en el contrato:

- “La entidad no presta un servicio importante de integrar el bien o servicio con otros bienes o servicios prometidos en el contrato... En otras palabras, la entidad no está usando el bien o servicio como un input para producir o entregar el resultado combinado especificado por el cliente.”
- “El bien o servicio no modifica o personaliza de manera importante otro bien o servicio prometido en el contrato.”
- “El bien o servicio no es altamente dependiente de, o altamente interrelacionado con, otros bienes o servicios prometidos en el contrato. Por ejemplo,... el cliente podría decidir no comprar el bien o servicio sin afectar de manera importante los otros bienes o servicios prometidos.”

Las entidades pueden necesitar usar juicio importante cuando determinen si los bienes o servicios contenidos en el contrato son “altamente interdependientes, o están altamente interrelacionados con” o si “de manera importante se modifican o personalizan” unos con otros. Este nuevo concepto puede requerir que las entidades contabilicen un paquete de bienes o servicios, lo cual puede calificar para contabilidad separada según los actuales US GAAP, como una obligación de desempeño única (unidad de cuenta).

### Determinación del precio de la transacción (Paso 3)

La ASU requiere que la entidad determine el precio de la transacción, el cual es la cantidad de la consideración a la cual espera tener derecho en el intercambio por los bienes o servicios prometidos en el contrato. El precio de la transacción puede ser una cantidad fija o puede variar a causa de “descuentos, rebajas, devoluciones, créditos, concesiones de precio, incentivos, bonos de desempeño, sanciones, u otros elementos similares.” La entidad tiene que considerar lo siguiente cuando determine el precio de la transacción según la ASU:

- *Consideración variable* – Cuando el precio de la transacción incluye una cantidad variable, la entidad está requerida a estimar la consideración variable mediante usar ya sea el enfoque del “valor esperado” (probabilidad ponderada) o el enfoque de la “cantidad más probable,” cualquiera que sea el más predictivo de la cantidad a la cual tendrá derecho (sujeto a la “restricción” que se discute abajo).

- *Componentes importantes de financiación* – Ajustes por el valor del dinero en el tiempo son requeridos si el contrato incluye un “componente importante de financiación” (tal y como es definido por la ASU).

“El precio de la transacción es la cantidad de la consideración a la cual la entidad espera tener derecho en el intercambio por la transferencia de los bienes o servicios prometidos al cliente.”

- *Consideración que no es en efectivo* – En la extensión en que el contrato incluya una consideración que no sea en efectivo, la entidad está requerida a medir a valor razonable esa consideración.
- *Consideración pagable al cliente* – Al igual que los actuales US GAAP, la ASU requiere que la consideración pagable al cliente sea reflejada como un ajuste al precio de la transacción a menos que la consideración sea el pago por un bien o servicio distinto (tal y como es definido por la ASU).

#### **Restricción a los estimados de la consideración variable**

Algunos o todos los estimados de la consideración variable solo se incluyen en el precio de la transacción en la extensión en que sea probable<sup>12</sup> que los cambios subsiguientes en el estimado no resultarían en una “reversa importante” de los ingresos ordinarios (a este concepto comúnmente se le refiere como la “restricción”). La ASU requiere que las entidades realicen una valoración cualitativa que tenga en cuenta tanto la probabilidad como la magnitud de la potencial reversa de los ingresos ordinarios y proporciona factores que podrían señalar que el estimado de la consideración variable está sujeto a reversa importante (e.g., susceptibilidad ante factores fuera de la influencia de la entidad, período largo antes que se resuelva la incertidumbre, experiencia limitada con tipos similares de contratos, prácticas de proporcionar concesiones, o un rango amplio de posibles cantidades de la consideración). Este estimado sería actualizado en cada período de presentación de reporte para reflejar los cambios en los hechos y en las circunstancias. Además, la restricción no aplica a las regalías basadas en las ventas o en el uso provenientes del otorgamiento de licencias de propiedad intelectual; más aún, la consideración proveniente de tales regalías solo se reconoce como ingresos ordinarios en el último cuando la obligación de desempeño esté satisfecha o cuando se resuelva la incertidumbre (e.g., cuando ocurra la venta o el uso subsiguiente).

Según la ASU, cuando un contrato contiene más de una obligación de desempeño, la entidad generalmente asignaría el precio de la transacción a cada obligación de desempeño con base en el precio de venta independiente.

**Nota del editor:** Según los actuales US GAAP, la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos generalmente está limitada a la cantidad que no es contingente de un evento futuro (i.e. el precio ya no es variable). Según la ASU, la entidad tiene que incluir alguno o todos los estimados de la consideración variable (o contingente) en el precio de la transacción (que es la cantidad a ser asignada a cada unidad de cuenta y reconocida como ingresos ordinarios) cuando la entidad concluya que es probable que los cambios en su estimado de tal consideración no resultarán en reversas importantes de los ingresos ordinarios en períodos subsiguientes. Esta orientación menos restrictiva muy probablemente resultará en reconocimiento más temprano de los ingresos ordinarios según la ASU que según los actuales US GAAP. Además, las entidades necesitarán ejercer juicio importante cuando realicen esta valoración y por consiguiente podrían encontrar desafiante aplicar de manera consistente los requerimientos de la ASU en su organización.

#### **Asignación del precio de la transacción (Paso 4)**

Según la ASU, cuando un contrato contiene más de una obligación de desempeño, la entidad generalmente asignaría el precio de la transacción a cada obligación de desempeño con base en el precio de venta independiente. La ASU establece que “la mejor evidencia del precio de venta independiente es el precio observable del bien o servicio cuando la entidad vende ese bien o servicio por separado en circunstancias similares y a clientes similares.” Si el bien o servicio no se vende por separado, la entidad tiene que estimarlo mediante el uso de un enfoque que maximice el uso de los inputs observable. Los métodos aceptables de estimación incluyen pero no están limitados a, valoración de mercado ajustada, costo esperado más un margen, y el enfoque residual (cuando no sea directamente observable y sea altamente variable o incierto). La ASU señala que si se satisfacen ciertas condiciones, hay excepciones limitadas a este requerimiento general de asignación. Cuando esas condiciones se satisfacen, el descuento o la consideración variable tiene que ser asignado a uno o más, pero no a todos, los bienes o servicios distintos o a las obligaciones de desempeño distintas contenidas en el contrato.

<sup>12</sup> Al igual que el término “probable” contenido en el paso 1 en relación con el umbral de cobrabilidad, “probable” en este contexto tiene el mismo significado que en la ASC 450-20: “es probable que ocurra el evento o eventos.” En el IFRS (NIIF) 15, IASB usa el término “altamente probable,” que tiene el mismo significado que el “probable” de FASB.

Los cambios en el precio de la transacción (e.g., cambios en el estimado de la consideración variable) luego del inicio del contrato serían asignados a todas las obligaciones de desempeño contenidas en el contrato, haciéndolo con la misma base (a menos que los términos del contrato satisfagan ciertos criterios que permitan la asignación de un descuento o de una consideración variable a una o más, pero no a todas, las obligaciones de desempeño.

“El objetivo cuando se asigna el precio de la transacción es que la entidad asigne el precio de la transacción a cada obligación de desempeño (o bien o servicio distinto) en una cantidad que describa la cantidad de la consideración a la cual la entidad espera tener derecho en el intercambio por la transferencia de los bienes o servicios prometidos al cliente.”

Según la ASU, la obligación de desempeño es satisfecha (y el ingreso ordinario relacionado reconocido) cuando el “control” de los bienes o servicios subyacentes (los “activos”) relacionados con la obligación de desempeño son transferidos al cliente.

**Nota del editor:** La ASU permite que las entidades usen el enfoque residual en la asignación de la consideración del contrato pero solo cuando el precio de venta independiente de un bien o servicio no es observable de manera directa y ya sea “altamente variable o incierto.” La entidad necesitará usar el juicio en la determinación de si se satisfacen esos criterios. Dado que la orientación sobre la asignación contenida en la ASU es similar a la orientación contenida en la ASC 605-25, las entidades que históricamente hayan aplicado la ASC 605-25 y hayan establecido precios de venta independientes para los bienes o servicios (mediante ya sea ventas o estimaciones separadas) pueden no satisfacer los criterios de la ASU para usar el enfoque residual.

#### Reconocimiento de los ingresos ordinarios cuando (o como) se satisfacen las obligaciones de desempeño (Paso 5)

Según la ASU, la obligación de desempeño es satisfecha (y el ingreso ordinario relacionado reconocido) cuando el “control” de los bienes o servicios subyacentes (los “activos”) relacionados con la obligación de desempeño son transferidos al cliente. La ASU define “control” como “la capacidad para dirigir el uso de, y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de, el activo.” La entidad primero tiene que determinar si el control del bien o servicio es transferido durante el tiempo. Si es así, los ingresos ordinarios relacionados se reconocen durante el tiempo cuando el bien o servicio es transferido al cliente. Si no es así, el control del bien o servicio es transferido en un punto en el tiempo.

El control de un bien o servicio (y por consiguiente la satisfacción de la obligación de desempeño relacionada) es transferida durante el tiempo cuando al menos se satisface uno de los criterios siguientes:

- “El cliente simultáneamente recibe y consume los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad cuando la entidad lo lleva a cabo.”
- “El desempeño de la entidad crea o mejora el activo... que el cliente controla cuando el activo es creado o mejorado.”
- “El desempeño de la entidad no crea un activo con uso alternativo para la entidad y la entidad tiene derecho de cumplimiento forzoso al pago por el desempeño completado hasta la fecha.”

“La entidad tiene que reconocer los ingresos ordinarios cuando (o como) la entidad satisface la obligación de desempeño mediante transferir el bien o servicio prometido (esto es, el activo) al cliente... cuando (o como) el cliente obtiene el control de ese activo.”

Si la obligación de desempeño es satisfecha durante el tiempo, la entidad reconoce los ingresos ordinarios mediante medir el progreso hacia la satisfacción de la obligación de desempeño de la manera que mejor describa la transferencia de los bienes o servicios para el cliente. La ASU proporciona orientación específica sobre la medición del progreso hacia la terminación, incluyendo el uso y la aplicación de los métodos de salida y entrada.

**Nota del editor:** La ASU observa que, en ciertas circunstancias, la entidad puede no poder medir razonablemente el progreso hacia la satisfacción completa de la obligación de desempeño. En tales circunstancias, la entidad requeriría reconocer los ingresos ordinarios en la extensión de los costos incurridos (i.e., con un margen de utilidad cero) si la entidad espera recuperar tales costos. La ASU no permite que las entidades usen el método del contrato terminado (tal como el que se describe en la ASC 605-35 (anteriormente SOP 81-1<sup>13</sup>)).

Si la obligación de desempeño no se satisface con el tiempo, se considera satisfecha en un punto en el tiempo. Según la ASU, las entidades considerarían los siguientes indicadores al evaluar el punto en el cual el control de un activo ha sido transferido al cliente:

- “La entidad tiene un derecho presente al pago por el activo.”
- “El cliente tiene el título legal del activo.”
- “La entidad ha transferido la posesión física del activo.”
- “El cliente tiene los riesgos y recompensas importantes de la propiedad del activo.”
- “El cliente ha aceptado el activo.”

Según la ASU, las entidades reconocen los ingresos ordinarios mediante el uso de un modelo basado-en-el-control más que el modelo de riesgos y recompensas de los actuales US GAAP.

**Nota del editor:** Según la ASU, las entidades reconocen los ingresos ordinarios mediante el uso de un modelo basado-en-el-control más que el modelo de riesgos y recompensas de los actuales US GAAP. Sin embargo, las juntas decidieron incluir “riesgos y recompensas importantes” como un factor para que las entidades lo consideren al evaluar el punto en el tiempo en el cual el control de un bien o servicio es transferido al cliente. Las juntas consideraron que el modelo de la ASU resultará en (1) una determinación más consistente de cuándo los bienes o servicios son transferidos al cliente, (2) identificación más fácil de las obligaciones de desempeño, y (3) similitudes en el uso del término “control” contenido en la definición existente de un activo.

Para muchas entidades, el modelo basado-en-el-control, de la ASU, no afectará de manera importante cómo reconocen los ingresos ordinarios para los contratos con los clientes. Sin embargo, el modelo puede afectar de manera importante a ciertas entidades que ya sea estuvieron dentro del alcance de la ASC 605-35 (anteriormente SOP 81-1) o fueron específicamente excluidas del alcance de tal orientación (incluyendo contratos de construcción y tipo producción, contratos de fabricantes, suministros de productos personalizados, y otros fabricantes similares). De manera específica, las entidades no pueden presumir que los acuerdos que actualmente están dentro del alcance de la ASC 605-35 que se contabilicen usando el método del porcentaje de terminación darán satisfacción a los criterios de la ASU para el reconocimiento de los ingresos ordinarios con el tiempo (i.e., los ingresos ordinarios para ciertos acuerdos pueden necesitar que sean reconocidos en un punto en el tiempo).

Inversamente, las entidades con acuerdos para fabricar bienes que actualmente están excluidos del alcance de la ASC 605-35 y para los cuales los ingresos ordinarios se reconocen en un punto en el tiempo pueden satisfacer los requerimientos de la ASU para el reconocimiento de los ingresos ordinarios durante el tiempo. Por ejemplo, si la obligación de la entidad para producir un producto personalizado satisface los criterios para el reconocimiento de los ingresos ordinarios durante el tiempo (el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo y la entidad tiene el derecho al pago por el desempeño completado hasta la fecha si el cliente termina el contrato), los ingresos ordinarios relacionados con ese producto serían reconocidos durante el período en el cual el producto es *producido*, no cuando el producto es *entregado* al cliente (tal y como generalmente es el caso según los actuales US GAAP).

## Otras determinaciones e impactos del modelo de ingresos ordinarios

Además de las determinaciones que se discuten arriba, el estándar proporciona orientación para la implementación en otros temas importantes, que incluyen la contabilidad para ciertos costos relacionados con los ingresos ordinarios. El Apéndice A de este *Heads Up* resume la orientación de la ASU sobre lo siguiente:

- Combinación de contratos.
- Modificaciones del contrato.
- Costos del contrato.

<sup>13</sup> AICPA Statement of Position 81-1, *Accounting for Performance of Construction-Type and Certain Production-Type Contracts*.

- Derechos a devoluciones.
- Garantías.
- Consideraciones principal-versus-agente.
- Opciones del cliente por bienes o servicios adicionales.
- Honorarios anticipados no reembolsables.
- Derechos no-ejercidos de los clientes.
- Licencias.
- Acuerdos de recompra.
- Acuerdos de facturación sin entrega.
- Términos de la aceptación del cliente.

La ASU requiere que las entidades revelen información tanto cuantitativa como cualitativa que les permita a los “usuarios de los estados financieros entender la naturaleza, cantidad, oportunidad, e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo que surjan de los contratos con los clientes.”

Además, si bien la ASU no determina ninguna orientación específica relacionada con los impuestos a los ingresos, dado que los métodos de la contabilidad tributaria a menudo están en línea con el método de la contabilidad (“libro”) para la información financiera para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, cualesquiera cambios a la cantidad u oportunidad de los ingresos ordinarios del “libro” como resultado de la ASU también pueden afectar los ingresos sujetos a impuestos. El [Apéndice B](#) de este *Heads Up* resume las potenciales implicaciones tributarias relacionadas con la adopción de la ASU.

### Revelaciones requeridas

La ASU requiere que las entidades revelen información tanto cuantitativa como cualitativa que les permita a los “usuarios de los estados financieros entender la naturaleza, cantidad, oportunidad, e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo que surjan de los contratos con los clientes.” Los requerimientos de revelación de la ASU, que de manera importante son más comprensivos que los contenidos en los estándares existentes sobre ingresos ordinarios, incluyen lo siguiente (hay ciertas excepciones para las entidades que no son públicas; vea el [Apéndice C](#) para un resumen de esas excepciones):

- Presentación o revelación de los ingresos ordinarios y de cualesquiera pérdidas reconocidas por separado provenientes de otras fuentes de ingresos ordinarios o pérdidas por deterioro provenientes de otros contratos.
- Desagregación de los ingresos ordinarios para “describir cómo la naturaleza, cantidad, oportunidad, e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo son afectados por factores económicos” (la ASU también proporciona orientación para la implementación).
- Información acerca de (1) activos y pasivos del contrato (incluyendo los cambios en esos saldos), (2) la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos en el período corriente que previamente fueron reconocidos como un pasivo del contrato, y (3) la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos en el período corriente que esté relacionada con obligaciones de desempeño satisfechas en períodos anteriores.
- Información acerca de las obligaciones de desempeño (e.g., tipos de bienes o servicios, términos de pago importantes, oportunidad típica de la satisfacción de las obligaciones, y otras determinaciones).
- Información acerca del precio de la transacción de la entidad asignado a las obligaciones de desempeño restantes, incluyendo (en ciertas circunstancias) la “cantidad agregada del precio de la transacción asignado a las obligaciones de desempeño que no estén satisfechas (o que parcialmente no estén satisfechas)” y cuándo la entidad espera reconocer esa cantidad como ingresos ordinarios.
- Una descripción de los juicios importantes, y de los cambios en esos juicios, que afecten la cantidad y oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios (incluyendo información acerca de la oportunidad de la satisfacción de las obligaciones de desempeño, la determinación del precio de la transacción, y la asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño).
- Información acerca de la contabilidad de la entidad para los costos de obtener o cumplir el contrato (incluyendo saldos de cuenta y métodos de amortización).
- Información acerca de las decisiones de política (i.e., si la entidad usó expedientes prácticos para los componentes importantes de financiación y para los costos del contrato permitidos por la ASU).

La ASU requiere que las entidades, sobre una base intermedia, revele la información requerida según la ASC 270 así como también que proporcione las revelaciones (que se describen arriba) acerca de (1) la desagregación de los ingresos ordinarios, (2) los saldos de los activos y pasivos del contrato y los cambios importantes en esos saldos desde el final del período anterior, y (3) el precio de la transacción asignado a las obligaciones de desempeño restantes.

**Nota del editor:** El IFRS (NIIF) 15 solo requiere que las entidades revelen la desagregación de los ingresos ordinarios además de la información requerida según el IAS (NIC) 34<sup>14</sup> para los períodos intermedios.

## Fecha efectiva y transición

La ASU es efectiva para los períodos anuales de presentación de reporte (incluyendo los períodos intermedios de presentación de reporte incluidos en esos períodos) que comiencen después de diciembre 15, 2006, para las entidades públicas. La aplicación temprana no está permitida (sin embargo, la adopción temprana es opcional para las entidades que reporten según los IFRS). Además, la ASU proporciona alivio para las entidades que no son públicas demorando la fecha efectiva; vea el *Apéndice C* de este *Heads Up* para más información acerca de las fechas efectivas alternativas para las entidades que no son públicas.

Para adoptar la orientación contenida en la ASU las entidades tienen la opción de usar ya sea el enfoque retrospectivo pleno o el enfoque modificado:

Para adoptar la orientación contenida en la ASU las entidades tienen la opción de usar ya sea el enfoque retrospectivo pleno o el enfoque modificado.

- *Aplicación retrospectiva plena* – La aplicación retrospectiva tendría en cuenta los requerimientos contenidos en la ASC 250 (con cierto expediente práctico).
- *Aplicación retrospectiva modificada* – Según el enfoque modificado, la entidad reconoce “el efecto acumulado de aplicar inicialmente [la ASU] como un ajuste al saldo de apertura de ganancias retenidas... del período anual de presentación de reporte que incluya la fecha de la aplicación inicial” (los ingresos ordinarios presentados en los estados financieros antes de esa fecha se reportan según la orientación en efecto antes del cambio). Según el enfoque modificado, la orientación contenida en la ASU solo se aplica a los contratos existentes (aquellos para los cuales la entidad tiene obligaciones de desempeño restantes) a partir de, y los nuevos contratos después de, la fecha de la aplicación inicial. La ASU no se aplica a los contratos que fueron completados antes de la fecha efectiva (i.e., la entidad no tiene obligaciones de desempeño para cumplir). Las entidades que elijan el enfoque modificado tienen que revelar una explicación del impacto de la adopción de la ASU, incluyendo los elementos de línea del estado financiero y las respectivas cantidades directamente afectadas por la aplicación del estándar. La siguiente tabla ilustra la aplicación de la ASU y los GAAP heredados según el enfoque modificado para una entidad pública con final de año calendario:

Enero 1, 2017	2017	2016	2015
Año inicial de aplicación	Año corriente	Año anterior 1	Año anterior 2
Nuevos contratos	Nueva ASU		
Contratos existentes	Nueva ASU + puesta al día acumulado	GAAP heredados	GAAP heredados
Contratos completados		GAAP heredados	GAAP heredados

<sup>14</sup> IAS 34, *Interim Financial Reporting*.

**Nota del editor:** El enfoque de transición modificado les proporciona a las entidades alivio de tener que re-emitir y presentar información comparable del estado financiero del año anterior; sin embargo, las entidades todavía necesitarán evaluar los contratos existentes a la fecha de la adopción inicial según la ASU para determinar si el ajuste acumulado es necesario. Por consiguiente, las entidades pueden querer comenzar a considerar la naturaleza típica y la duración de sus contratos para entender el impacto de la aplicación de la ASU y para determinar el enfoque de transición que sea práctico de aplicar y el más benéfico para los usuarios del estado financiero.

Las entidades también deben evaluar cuidadosamente las respectivas ventajas y desventajas de cada uno de los métodos de transición antes de seleccionar su método de adopción de la ASU. La información sobre la tendencia transparente proporcionada según el enfoque retrospectivo pleno puede ser más efectiva para las entidades que esperen experimentar un cambio importante. También, las entidades que tengan saldos importantes de ingresos ordinarios diferidos pueden preferir el enfoque retrospectivo para asegurar que tales ingresos ordinarios no se “pierdan” de las operaciones por su reconocimiento como un ajuste del efecto acumulado a ganancias retenidas. Sin embargo, el enfoque retrospectivo pleno requerirá un esfuerzo importante, dados que los ajustes del período reportados cambiarán no solo los ingresos ordinarios reconocidos sino también los otros “efectos directos del cambio” tal y como se define en la ASC 250. También, el enfoque retrospectivo pleno requerirá que las entidades públicas continúen evaluando qué tan hacia atrás la entidad tiene que actualizar sus resultados (e.g., si la tabla de cinco años requerida por la Regulation S-K, Ítem 301,<sup>15</sup> necesita ser re-emitida). La administración debe comenzar este análisis, en consulta con los accionistas externos clave (tales como inversionistas y auditores), y ser consciente de las revelaciones requeridas según SAB 74<sup>16</sup> y la expectativa del personal de la SEC de que esas revelaciones se incrementan en explicación y especificidad en la medida que se acerque la fecha de la transición.

---

<sup>15</sup> SEC Regulation S-K, Item 301, “Selected Financial Data.”

<sup>16</sup> SEC Staff Accounting Bulletin 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).

# Apéndice A – Otras determinaciones del modelo de ingresos ordinarios

Además de las principales determinaciones del estándar que se discuten en el cuerpo de este *Heads Up*, la ASU proporciona orientación sobre la contabilidad para ciertos costos relacionados con los ingresos ordinarios y orientación adicional para la implementación sobre varios otros temas importantes relacionados con el reconocimiento de los ingresos ordinarios, los cuales se resumen brevemente a continuación.

## Combinación de contratos

Si bien las entidades muy probablemente aplicarían la ASU al contrato individual, en ciertas circunstancias pueden estar requeridas a combinar un grupo de contratos y evaluarlos como si fueran un contrato individual. Según la ASU, la entidad tiene que combinar los contratos en los cuales participa en o cerca del mismo tiempo con el mismo cliente (o partes relacionadas del cliente) si satisface uno o más de los siguientes criterios:

- “Los contratos son negociados como un paquete con un solo objetivo comercial.”
- “La cantidad de la consideración a ser pagada en un contrato depende del precio o del desempeño del otro contrato.”
- “Los bienes o servicios prometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios prometidos en cada uno de los contratos) son una sola obligación de desempeño [tal y como se define].”

**Nota del editor:** Actualmente puede haber diversidad en la práctica en cómo las entidades determinan si, y si es así, cuándo dos o más contratos deben ser contabilizados en conjunto. Dado que la ASU proporciona orientación específica a aplicar a todos los contratos con los clientes y requiere que las entidades combinen los contratos cuando se satisfacen ciertos criterios, las entidades pueden combinar los contratos de manera más consistente según la ASU en la determinación de cómo se deben reconocer los ingresos tributarios.

## Modificaciones del contrato

La ASU también proporciona orientación sobre la contabilidad para las modificaciones “aprobadas” a los contratos con los clientes. La aprobación de la modificación del contrato puede ser por escrito, por acuerdo oral, o implicada por las prácticas acostumbradas de los negocios, y la modificación del contrato se considera aprobada cuando crea nuevos o cambia derechos u obligaciones existentes de cumplimiento forzoso. La modificación del contrato tiene que ser contabilizada como un contrato separado cuando (1) resulte en un cambio en el alcance del contrato a causa de bienes o servicios prometidos “distintos” adicionales y (2) la consideración adicional refleje el precio de venta independiente, para la entidad, de esos bienes o servicios adicionales prometidos (incluyendo cualesquiera ajustes apropiados para reflejar las circunstancias del contrato). Si la entidad determina que la modificación no es un contrato separado, la entidad, dependiendo de los hechos y circunstancias específicos del contrato modificado, aplicaría uno de los siguientes métodos:

- *Tratamiento como un nuevo contrato (método prospectivo)* - Si los bienes o servicios restantes son distintos de los bienes o servicios transferidos en o antes de la fecha de la modificación del contrato, el precio de transacción<sup>17</sup> restante y cualquier consideración adicional prometida como resultado de la modificación se asigna a las obligaciones de desempeño restantes contenidas en el contrato.
- *Ajuste de puesta al día acumulado (método retrospectivo)* – Si los bienes o servicios restantes no son distintos y hacen parte de una sola obligación de desempeño que está parcialmente satisfecha a la fecha de la modificación del contrato, se actualiza la medida del progreso de la obligación de desempeño hacia la terminación, lo cual puede resultar en una puesta al día acumulada de los ingresos ordinarios.
- Una combinación de esos dos métodos (si existen ambas de las condiciones anteriores).

**Nota del editor:** La evaluación de las modificaciones del contrato según la ASU es similar a la evaluación corriente según la ASC 605-35 (anteriormente SOP 81-1) pero puede diferir para las entidades que históricamente no hayan aplicado la orientación contenida en este tema de la Codificación. Sin embargo, dado que la ASU aplica a las entidades en todas las industrias, debe resultar en una evaluación más consistente de las modificaciones del contrato.

## Costos del contrato

La ASU contiene criterios para determinar cuándo capitalizar los costos asociados con la obtención y el cumplimiento de un contrato. De manera específica, las entidades están requeridas a reconocer un activo por los costos incrementales de la obtención del contrato (e.g., comisiones de venta) cuando se espere recuperar esos costos (como expediente práctico, el activo reconocido con un período de amortización menor a un año puede llevarse al gasto cuando se incurre en él). Los costos de cumplir el contrato (que no estén dentro del alcance de otros estándares) serían capitalizados solo cuando (1) estén relacionados directamente con el contrato, (2) generen o mejoren recursos que serán usados para satisfacer las obligaciones de desempeño, y (3) se espere sean recuperados. La ASU también requiere que las entidades lleven al gasto ciertos costos, tales

<sup>17</sup> Según el modelo de ingresos ordinarios, el precio de transacción disponible para asignación incluiría “la consideración prometida por el cliente (que incluye las cantidades ya recibidas del cliente) que fue incluida en el estimado del precio de la transacción y que no había sido reconocido como ingresos ordinarios.”

como los relacionados para satisfacer (o parcialmente satisfacer) obligaciones de desempeño. Los costos capitalizados serían amortizados de una manera consistente con el patrón de transferencia de los bienes o servicios con los cuales el activo está relacionado (que en ciertas circunstancias puede extenderse más allá del término original del contrato).

**Nota del editor:** El estándar puede mejorar la consistencia en la contabilidad para los costos de obtener y cumplir un contrato. Sin embargo, dependiendo de cómo la entidad actualmente contabiliza los costos relacionados con los ingresos ordinarios, la ASU puede causar un cambio en la práctica. Por ejemplo, las entidades que apliquen la ASC 605-35 (anteriormente SOP 81-1) muy probablemente tendrán que re-evaluar si la capitalización de ciertos costos del contrato para los contratos de construcción y otros de largo plazo (tales como los costos precontractuales de cotización y proposición) permanecen apropiados según la ASU. Las entidades pueden querer evaluar estrechamente el impacto que tal orientación tiene en sus actuales políticas de contabilidad.

## Derecho de devolución

Según la ASU, el derecho que le permite al cliente devolver un producto por un reembolso o crédito, total o parcial, (o un servicio prestado sujeto a devolución o crédito) no es tratado como una obligación de desempeño separada (i.e., la consideración no es asignada a este derecho y diferida). En lugar de ello, las ventas de productos con derecho de devolución (o los servicios prestados sujetos a devolución), la entidad está requerida a reconocer (1) los ingresos ordinarios en la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho (considerando cualesquiera determinaciones de devolución), (2) un pasivo por cualesquiera reembolsos o devoluciones a ser proporcionados, y (3) un activo por cualquier derecho a recuperar el producto por parte del cliente. Cuando determina la cantidad a la cual espera tener derecho, la entidad está requerida a aplicar la orientación sobre la consideración variable (restricción) que se describe arriba en la sección [Determinación del precio de la transacción \(Paso 3\)](#).

## Garantías

El estándar permite que las entidades continúen usando el modelo de causación del costo para contabilizar las obligaciones por garantías (de acuerdo con la ASC 460), pero solo para las garantías que aseguren que el bien o servicio cumple con las especificaciones acordadas. En la extensión en que la garantía preste un servicio más allá de asegurar que el bien o servicio cumple con las especificaciones acordadas, sería contabilizada como una obligación de desempeño (la consideración sería asignada a esta obligación y reconocida cuando sea satisfecha). Además, si el cliente tiene la opción de comprar la garantía por separado, también sería contabilizada como una obligación de desempeño.

Los pasivos por producto, tales como la compensación pagada por la entidad por perjuicio o daño causado por su producto, no representa una obligación de desempeño contenida en el contrato y sería contabilizada de acuerdo con la literatura existente sobre las pérdidas por contingencias contenida en la ASC 450-20.

## Consideraciones principal-versus-agente

La entidad puede involucrar a otras partes para proporcionarles bienes o servicios a sus clientes. En esta situación, la entidad tiene que determinar si “la naturaleza de su promesa es en sí misma una obligación de desempeño para proporcionar los bienes o servicios (esto es, la entidad es el principal) o para acordar que la otra parte proporcione esos bienes o servicios (esto es, la entidad es un agente).” La entidad es el principal cuando controla el bien o servicio prometido antes que la entidad le transfiera al cliente el bien o servicio. La ASU proporciona indicadores y otra orientación para la implementación para ayudar a que la entidad determine si la entidad está actuando como el principal (los ingresos ordinarios se reconocen sobre una base bruta) o como un agente (los ingresos ordinarios se reconocen sobre una base neta).

**Nota del editor:** Si bien los indicadores contenidos en la ASU para determinar si la entidad está actuando como el principal o como agente en un acuerdo son similares a los contenidos en la ASC 605-45 (anteriormente EITF Issue 99-19<sup>18</sup>), la ASU difiere ligeramente dado que proporciona un principio general para hacer esta determinación con base en la noción de “control” contenida en la ASU. La ASU también reemplaza los ejemplos contenidos en la orientación corriente y los reemplaza con ejemplos más limitados. Sin embargo, incluso con esos cambios, el concepto de principal-versus-agente parte que es consistente con los actuales US GAAP; por consiguiente, no se esperan cambios importantes en este aspecto de las políticas de contabilidad.

## Opciones de clientes para bienes o servicios adicionales

Según la ASU, la opción de darle a un cliente que adquiera bienes o servicios adicionales representa una obligación de desempeño si le proporciona al cliente un “derecho material” que de otra manera no habría sido recibido sin participar en el contrato. Si la opción se considera que es una obligación de desempeño, la entidad tiene que asignarle a la opción una porción del precio de la transacción y reconocer los ingresos ordinarios cuando el control de los bienes o servicios subyacentes a la opción sea transferido a los clientes o cuando la opción expire.

<sup>18</sup> EITF Issue No. 99-19, “Reporting Revenue Gross as a Principal Versus Net as an Agent.”

## Honorarios anticipados no-reembolsables

La ASU requiere que las entidades determinen si el honorario anticipado está relacionado con la transferencia del bien o servicio prometido. La ASU observa que los honorarios anticipados no-reembolsables a menudo se relacionan con actividades que la entidad tiene que realizar en o cerca del inicio del contrato; sin embargo, esas actividades pueden no resultar en la transferencia de un bien o servicio para el cliente. En tales circunstancias, el honorario anticipado puede representar un pago anticipado por bienes o servicios futuros y sería reconocido cuando esos bienes o servicios sean transferidos al cliente. En algunos casos, esos bienes o servicios futuros pueden ser proporcionados en períodos más allá del período inicial del contrato si el cliente tiene la opción de renovar el contrato y si existe un “derecho material” (tal y como se discute arriba).

## Derechos no-ejercidos de los clientes

Los contratos con el cliente pueden incluir un pago por anticipado no-reembolsable por el derecho a recibir bienes o servicios en el futuro (e.g., tarjetas de regalo pagadas por anticipado). En ciertos casos, el cliente puede no ejercer todos sus derechos (resultando en una “fragmentación” relacionada con el pasivo del contrato). Según la ASU, la entidad reconoce la cantidad esperada de la fractura haciéndolo en proporción al patrón de derechos ejercidos por el cliente, pero solo por la cantidad a la cual la entidad espera tener derecho (considerando la orientación sobre la restricción). De otra manera, la cantidad de la fragmentación no debe ser reconocida sino hasta que sea “remoto” que los derechos no serán ejercidos por el cliente.

**Nota del editor:** La orientación de la ASU sobre la “fragmentación” no es significativamente diferente del punto de vista del personal de la SEC expresado en un discurso en la 2005 AICPA National Conference on Current SEC and PCAOB Developments [Conferencia nacional del AICPA 2005 sobre los desarrollos actuales de la SEC y de la PCAOB]. En el discurso, el personal de la SEC les recordó a los participantes en la conferencia su posición expresada previamente de que en tales circunstancias es apropiado que el vendedor aplique la orientación sobre desconocimiento del pasivo contenida en la ASC 405-20-40-1. Sin embargo, la fragmentación también puede ser reconocida en las ganancias antes que el vendedor legalmente esté liberado de su obligación si el vendedor puede demostrar que es remoto que el cliente requerirá el desempeño.

## Licencias

La entidad puede transferirles a sus clientes una licencia que otorgue un derecho a la propiedad intelectual de la entidad (e.g., tecnología, películas cinematográficas, música, franquicias, patentes, marcas registradas, o derechos de copia). La ASU requiere que las entidades determinen si la licencia es distinta (tal y como se define en la ASU; vea [Identificación de las obligaciones de desempeño \(Paso 2\)](#)) de los otros bienes o servicios prometidos en el contrato (i.e., no está requerido que sea combinada con otros bienes o servicios y contabilizada como una sola obligación de desempeño). Para las licencias que son distintas, la entidad tiene que determinar si la licencia le da al cliente el “derecho a usar la propiedad intelectual tal y como ella existe en el punto del tiempo en el cual la licencia es otorgada” (una licencia “estática” para la cual el control es transferido en un punto en el tiempo) o un “derecho a tener acceso a la propiedad de la entidad tal y como ella exista durante el período de la licencia” (una licencia “dinámica” para la cual el control es transferido con el cliente). La ASU proporciona los criterios para determinar cuándo una licencia es un derecho a tener acceso (vea la Nota del editor abajo). Si tales criterios se satisfacen, la consideración asignada a la licencia es reconocida como ingresos ordinarios durante el tiempo. Si tales criterios no se satisfacen, la licencia se considera que es un derecho a uso y la consideración asignada es reconocida en un punto en el tiempo. Además, tal y como se observó arriba en la sección [Determinación del precio de la transacción \(Paso 3\)](#), la orientación proporciona una excepción a la orientación sobre la restricción para las regalías basadas en ventas o uso en intercambio por una licencia de propiedad intelectual.

**Nota del editor:** La ASU reemplaza toda la orientación existente específica-de-la-industria sobre la contabilidad para las licencias y puede cambiar de manera importante la práctica en muchas industrias. La entidad puede necesitar usar juicio importante en la adopción de la nueva orientación. Incluso cuando la oportunidad y la cantidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios no cambien de manera importante a partir de la adopción de la ASU, la entidad todavía necesitará aplicar la nueva orientación y documentar sus conclusiones. Para que una licencia distinta represente un derecho a acceso a la propiedad intelectual de la entidad, se tienen que satisfacer los criterios siguientes: (1) el contrato requiere (o el cliente razonablemente espera) que la entidad realice actividades que de manera importante afectan la propiedad intelectual, (2) los derechos otorgados por la licencia exponen de manera directa al cliente ante cualesquiera efectos positivos o negativos de las actividades, y (3) esas actividades no resultan en la transferencia de un bien o servicio para el cliente.

## Acuerdos de recompra

Los acuerdos de recompra pueden representar (1) una “obligación de la entidad para recomprar el activo (un forward),” (2) un “derecho de la entidad para recomprar el activo (una opción de compra),” o (3) una “obligación de la entidad para recomprar el activo a solicitud del cliente (una opción de venta).” El contrato con un forward o con una opción de compra le impide al cliente que tiene el pasivo “dirigir el uso de, y obtener sustancialmente todos los beneficios restantes de, el activo” (i.e., no se transfiere el control del activo). En tales circunstancias, el contrato sería contabilizado como un acuerdo de arrendamiento o de financiación (dependiendo de cómo el precio de recompra se compara con el precio de venta original). El contrato que le ofrece al cliente “un incentivo económico importante para ejercer” una opción de venta (devolverle el bien a la entidad) sería contabilizado como un arrendamiento. La ASU también incluye orientación detallada para la implementación sobre cómo hacer esas determinaciones.

## Acuerdos de consignación

La ASU impide que la entidad reconozca ingresos ordinarios por un bien que sea físicamente transferido a un tercero en consignación hasta tanto ese bien sea transferido al tercero. El análisis de los indicadores de control para determinar en qué punto del tiempo el control es transferido es crítico para determinar cuándo pueden ser reconocidos los ingresos ordinarios.

## Acuerdos de facturación sin entrega

Las entidades que participan en acuerdos de facturación sin entrega tienen que satisfacer ciertos criterios (i.e., que la razón para el acuerdo sea sustantiva, la entidad no pueda usar los bienes o dirigirlos a otro cliente, los bienes sean identificables por separado, y los bienes estén listos para el envío) para concluir que su cliente ha obtenido el control de los bienes. Si se satisfacen los criterios, la entidad tiene que considerar si almacenar los bienes representa una obligación de desempeño para la cual se deba asignar una porción del precio de la transacción.

**Nota del editor:** Si bien la orientación de la ASU sobre *facture-y-tenga* es ligeramente menos prescriptiva que la orientación de la SEC sobre los acuerdos de facturación sin entrega contenidos en el SAB Topic 13, los conceptos son los mismos. Si se elimina esta orientación de la SEC, la contabilidad para los acuerdos de facturación sin entrega puede cambiar en ciertas circunstancias; sin embargo, la contabilidad actual para muchos de esos acuerdos se espera que continúe. Se espera que la SEC actualice la orientación contenida en el SAB Topic 13 pero todavía no ha hecho cambios a ella.

## Términos de la aceptación del cliente

La ASU proporciona orientación para la implementación que aclara que la existencia en un contrato de términos de la aceptación del cliente automáticamente no impedirá que la entidad reconozca ingresos ordinarios antes de la aceptación formal del cliente. Esto es, “si la entidad de manera objetiva puede determinar que el control de un bien o servicio ha sido transferido al cliente de acuerdo con las especificaciones acordadas en el contrato, entonces la aceptación del cliente es una formalidad que no afectaría la determinación de la entidad sobre cuándo el cliente ha obtenido el control del bien o servicio.”

## Apéndice B – Potenciales implicaciones tributarias

La ley federal de impuestos a los ingresos proporciona reglas tanto generales como específicas para el reconocimiento de los ingresos ordinarios en ciertos tipos de transacciones (e.g., contratos de largo plazo y acuerdos que incluyen pagos anticipados por bienes y servicios). Esas reglas a menudo son similares al método que el contribuyente usa para los propósitos de la información financiera y, si es así, el contribuyente emplea el método para el reconocimiento de los ingresos ordinarios que aplica en el mantenimiento de sus libros y registros (e.g., base de efectivo, US GAAP, IFRS (NIIF)). Si bien el Internal Revenue Code (IRC) no requiere que las entidades usen un método particular de la contabilidad financiera subyacente para determinar sus ingresos sujetos a impuestos (tal como los US GAAP), las entidades tienen que hacer los ajustes que sean apropiados (en el Anexo M) a sus ingresos antes de impuestos de la contabilidad financiera para determinar los ingresos sujetos a impuestos según el IRC.

La ASU puede cambiar la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios y, en algunos casos, la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos por las entidades que mantengan sus libros y registros según los US GAAP o según los IFRS (NIIF). Esos cambios también pueden afectar los ingresos sujetos a impuestos. Por ejemplo, según los principios tributarios federales, los ingresos generalmente se reconocen a más tardar cuando se reciben. Sin embargo, hay unas pocas excepciones limitadas que le permiten al contribuyente diferir el reconocimiento de los ingresos ordinarios (un año o más) para los pagos por anticipado. Según una de esas excepciones, el contribuyente puede diferir por un año el reconocimiento de los ingresos ordinarios para los pagos por anticipado en la extensión en que los ingresos ordinarios sean diferidos según el método usado para los libros y registros aplicables del contribuyente.

El estándar puede afectar la oportunidad y la medición de los ingresos ordinarios para ciertos contratos con pagos por anticipado y por lo tanto puede acelerar el reconocimiento de los ingresos ordinarios para los contratos con múltiples obligaciones de desempeño, lo cual podría tener un impacto en el ingreso corriente sujeto a impuestos.

Además, unos cuantos conceptos contenidos en el estándar pueden dar origen a o afectar la medición de ciertas diferencias temporarias. Esos conceptos incluyen:

- Reconocimiento de los ingresos ordinarios a partir de la transferencia del control que resulte en cambios en el libro de reconocimiento de los ingresos ordinarios (y los activos del contrato y los pasivos del contrato relacionados).
- Cambios potenciales en la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios para los contratos que incluyan consideración variable o un componente importante de financiación.
- La capitalización de ciertos costos incurridos para obtener o cumplir un contrato, algunos de los cuales actualmente pueden ser deducibles para propósitos tributarios.

Las implicaciones tributarias asociadas con la implementación del estándar se basarán en los hechos y circunstancias específicos de la entidad. Entonces, será importante que los profesionales tributarios entiendan las implicaciones detalladas de la información financiera del estándar, de manera que puedan analizar las ramificaciones tributarias y facilitar la selección de cualesquiera métodos alternativos de la contabilidad tributaria que puedan estar disponibles.

Antes que el contribuyente pueda seleccionar un nuevo método de contabilidad tributaria, el contribuyente tiene que obtener consentimiento del comisionado del IRS. Además de seleccionar métodos alternativos de contabilidad tributaria, si el contribuyente está aplicando su método del libro y el método del libro cambia, el contribuyente puede tener que asegurar que el consentimiento del comisionado cambie al nuevo método del libro para propósitos tributarios. Además, ciertos cambios del método de la contabilidad tributaria requieren que el IRS revise la aplicación antes de otorgar el consentimiento. Otros cambios del método de contabilidad tributaria proporcionan consentimiento automático si el contribuyente cumple con ciertos términos y condiciones.

El contribuyente que selecciona no asegurar el consentimiento para cambiar su método de contabilidad tributaria puede tener que mantener su método actual de contabilidad tributaria y como resultado puede necesitar mantener registros adicionales. El mantener registros adicionales también puede ser requerido cuando a las entidades no se les permita usar para propósitos tributarios el método del estándar para el reconocimiento de los ingresos ordinarios.

Las siguientes son unas pocas preguntas para que las entidades las consideren en la planeación para la transición:

- ¿Los cambios potenciales a la oportunidad o a la medición del reconocimiento de los ingresos ordinarios o de los gastos, según los US GAAP o los IFRS (NIIF), afectarán la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios o de los gastos para propósitos de los impuestos a los ingresos?
- ¿Si las modificaciones del estado financiero en los métodos del reconocimiento de los ingresos ordinarios según el estándar son favorables y admisibles para propósitos tributarios, la entidad está requerida a solicitar de las autoridades tributarias un cambio formal en el método de la contabilidad tributaria?
- ¿Si las modificaciones del estado financiero son desfavorables o inadmisibles para propósitos tributarios, la entidad necesitará mantener ciertos registros heredados del método de la contabilidad US GAAP o IFRS (NIIF) (i.e., registros de acuerdo con la orientación sobre el reconocimiento de los ingresos ordinarios que será reemplazada por el estándar)?
- ¿Cuándo la cantidad de los ingresos ordinarios en un contrato con múltiples obligaciones de desempeño es asignada a las obligaciones de desempeño separadas según el contrato, hay términos contractuales específicos que puedan resultar en una diferencia entre las asignaciones para propósitos de contabilidad tributaria y contabilidad del libro?
- ¿En la extensión en que los métodos de la contabilidad tributaria difieran de los métodos de la contabilidad financiera, hay cualesquiera nuevos requerimientos de datos o de sistemas que necesiten ser considerados?

- ¿Hay cualesquiera implicaciones tributarias del efectivo relacionadas con entidades extranjeras controladas que, por ejemplo, mantengan registros estatutarios de contabilidad según los IFRS (NIIF)?
- ¿Si a partir de la adopción del estándar para una operación en el extranjero hay un ajuste acumulado al saldo de apertura a partir de la adopción del estándar, la matriz con sede en los Estados Unidos debe re-valorar su afirmación indefinida de reinversión y re-evaluar la cantidad de los pasivos tributarios diferidos establecida por la diferencia relacionada con la base externa, si la hay?
- ¿Cuál es el efecto en la estrategia de precios de transferencia de una entidad multinacional, especialmente cuando el precio de transferencia se base en la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos por la información financiera?
- ¿Con base en la orientación principal-versus-agente contenida en el estándar debe haber un cambio en la presentación del estado financiero para los impuestos a las ventas recaudados que sean remitidos a la autoridad tributaria?
- ¿Si bien el impacto en los ingresos sujetos a impuestos estatales generalmente es el mismo que en los ingresos sujetos a impuestos federales, qué otras implicaciones tributarias estatales debe considerar la entidad?

En ciertas industrias, la ASU también puede tener un impacto importante en otros impuestos tales como ventas, impuestos especiales, ingresos brutos específicos de la industria, telecomunicaciones, servicios públicos, negocios y ocupación, y otros impuestos según la especialidad. Por ejemplo, para un acuerdo que incluye propiedad personal tangible (TPP = tangible personal property) descontada, el estándar puede requerir que las entidades cambien la manera como asignan los ingresos ordinarios entre la venta de la TPP y la venta de los servicios relacionados (en lugar de seguir el tratamiento de facturar y contratar). En tales casos, parte de la cantidad históricamente reconocida como ingresos ordinarios por servicios durante la vida del acuerdo relacionado de servicio muy probablemente tendrá que ser reasignada a ingresos ordinarios del producto. Esta reasignación de los ingresos ordinarios podría afectar la cantidad de algunos impuestos u honorarios recaudados o reportados por el vendedor.

Los impuestos o los honorarios que se encuentren en riesgo de recaudación en exceso o de sub-registro son los que se basan solamente en ya sea ventas de servicios o ventas de productos (cuando la otra categoría generalmente es excluida de la base tributaria o de la base de los honorarios). Por ejemplo, los sistemas de tributarios de facturación de los clientes a menudo son diseñados para recaudar automáticamente esos impuestos y honorarios con base en las cantidades facturadas. Si la base legal del impuesto o del honorario es la cantidad reconocida por los servicios (y las ventas de TPP se excluyen de la base), hay el riesgo de que los impuestos/honorarios serán recaudados en exceso a los clientes si se calculan con base en las cantidades facturadas. En contraste, si la base legal del impuesto o del honorario es la cantidad facturada, hay el riesgo de que el impuesto/honorario será sub-reportado, si, luego de la adopción del nuevo estándar, el vendedor usa solamente como fuente para los datos de la base tributaria la cantidad de los ingresos ordinarios por servicio reconocida por los libros.

## Apéndice C – Entidades que no son públicas

Las juntas proporcionaron algún alivio para las entidades que no son públicas, haciéndolo mediante expedientes prácticos de revelación y fecha efectiva retrasada. Para usar esos alivios, la entidad no puede ser ninguna de las siguientes:

- Una entidad de negocios pública (tal y como se define en la ASU 2013-12<sup>19</sup>).
- Una entidad sin ánimo de lucro que haya emitido, o sea un deudor de bonos conducto para, valores que sean negociados, registrados, o cotizados en una bolsa de valores o en un mercado sobre-el-mostrador.
- Un plan de beneficios para empleado que registra o prepara estados financieros en o para la SEC.

### Expedientes prácticos de revelación

La siguiente tabla resume los expedientes prácticos que las entidades que no son públicas pueden usar para evitar proporcionar ciertas revelaciones requeridas por la ASU 2014-09 (los requerimientos de revelación de la ASU están cubiertos en la sección Revelaciones requeridas presentada arriba, así como también en la columna del lado izquierdo abajo):

Requerimientos de revelación	Expediente práctico para las entidades que no son públicas
Presente o revele los ingresos ordinarios y cualesquiera pérdidas por deterioro reconocidas, haciéndolo por separado de las otras fuentes de ingresos ordinarios o pérdidas por deterioro provenientes de otros contratos.	Ninguno.
La desagregación de los ingresos ordinarios para "describir cómo la naturaleza, cantidad, oportunidad, e incertidumbre de los ingresos ordinarios y de los flujos de efectivo son afectados por factores económicos" (la ASU también proporciona orientación para la implementación).	La entidad puede elegir no proporcionar la revelación cuantitativa pero debe, como mínimo, proporcionar los ingresos ordinarios desagregados de acuerdo con la oportunidad de la transferencia de los bienes o servicios (por ejemplo, los bienes transferidos en un punto en el tiempo y los servicios transferidos durante el tiempo).
Información acerca de los activos y pasivos del contrato (incluyendo los cambios en esos saldos) y la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos en el período corriente que previamente fueron reconocidos como un pasivo del contrato y la cantidad de los ingresos ordinarios reconocidos que está relacionado con obligaciones de desempeño satisfechas en períodos anteriores.	La entidad puede elegir no proporcionar las revelaciones pero debe revelar los saldos de apertura y de cierre de cuentas por cobrar, activos del contrato, y pasivos del contrato (si no se presentan o revelan por separado).
Información acerca de las obligaciones de desempeño (e.g., tipos de bienes o servicios, términos de pago importantes, oportunidad típica de la satisfacción de las obligaciones, y otras determinaciones).	Ninguno.
Información acerca del precio de la transacción, de la entidad, asignado a las restantes obligaciones de desempeño, incluyendo (en ciertas circunstancias) la "cantidad agregada del precio de la transacción asignada a la obligación de desempeño restante" y cuándo la entidad espera reconocer esa cantidad como ingresos ordinarios.	La entidad puede elegir no proporcionar esas revelaciones.
Una descripción de los juicios importantes, y de los cambios en esos juicios, que afectan la cantidad y la oportunidad del reconocimiento de los ingresos ordinarios (incluyendo información acerca de la oportunidad de la satisfacción de las obligaciones de desempeño, la determinación del precio de la transacción, y la asignación del precio de la transacción a las obligaciones de desempeño).	La entidad generalmente tiene que proporcionar esas revelaciones pero puede elegir no proporcionar ninguna o todas las siguientes revelaciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Una explicación de por qué los métodos usados para reconocer los ingresos ordinarios proporcionan una descripción razonable de la transferencia de los bienes o servicios para el cliente.</li> <li>• Para las obligaciones de desempeño satisfechas en un punto en el tiempo, los juicios importantes usados en la evaluación de cuándo el cliente obtiene el control.</li> <li>• Los métodos, inputs, y supuestos usados para determinar el precio de la transacción, excepto que la entidad tenga que revelar los métodos, inputs y supuestos usados para valorar si el estimado de la consideración variable tiene restricciones.</li> </ul>
Información acerca de la contabilidad de la entidad para los costos para obtener o cumplir el contrato (incluyendo saldos de cuenta y métodos de amortización).	La entidad puede elegir no proporcionar esas revelaciones.
Información acerca de las decisiones de política de la entidad (i.e., si la entidad usó los expedientes prácticos permitidos por la ASU).	La entidad puede elegir no proporcionar esas revelaciones.

Además, la entidad que no es pública no está requerida a proporcionar las revelaciones adicionales requeridas para las entidades públicas sobre una base intermedia.

<sup>19</sup> FASB Accounting Standards Update No. 2013-12, *Definition of a Public Business Entity — An Addition to the Master Glossary*.

## Fecha efectiva

La fecha efectiva para las entidades que no son públicas son los períodos anuales de presentación de reportes que comiencen después de diciembre 15, 2017, y los períodos intermedios de presentación de reportes dentro de los períodos anuales de presentación de reportes que comiencen después de diciembre 15, 2018. Las entidades que no son públicas también pueden elegir aplicar la ASU en cualquiera de los siguientes:

- La misma fecha efectiva que para las entidades públicas (períodos anuales de presentación de reportes que comiencen después de diciembre 15, 2016, incluyendo los períodos intermedios).
- Períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2016 (excluyendo los períodos intermedios de presentación de reportes).
- Períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2017 (incluyendo los períodos intermedios de presentación de reportes).

## 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](http://www.deloitte.com/us/subscriptions).

### **Dbriefs para ejecutivos financieros**

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

- Estrategia de negocios e impuestos
- 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](http://www.deloitte.com/us/dbriefs).

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

- **Accounting for Revenue Recognition: Understanding the Changes and New Disclosure Requirements** (Junio 10, 11 a.m. (EST)).

## 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](http://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 – May 28, 2014 – Volume 21, Issue 14 – Revenue Standard Finally Recognized. Boards Issue Guidance on Revenue From Contracts With Customers –** 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](http://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.

© 2014 Deloitte Touche Tohmatsu Limited.