

To the Point

FASB – guía propuesta

Una nueva propuesta para el reconocimiento de ingresos

Se han efectuado cambios importantes al modelo propuesto que afectaría a muchas compañías.

Lo que necesitas saber

- El FASB y el IASB sometieron a la opinión pública por segunda vez su propuesta conjunta para el reconocimiento de ingresos porque realizaron cambios importantes al modelo que habían propuesto el año pasado.
- Aunque los Consejos mantuvieron el marco de cinco pasos para el reconocimiento de ingresos de su propuesta inicial, realizaron cambios principalmente con base en la información recibida de las partes interesadas.
- Varias de las nuevas propuestas cambiarían significativamente la forma en que las compañías registran ingresos y ciertos costos relacionados.
- Se recomienda que las compañías envíen sus comentarios a más tardar el 13 de marzo de 2012.

Panorama General

El Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) y el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (en conjunto, los Consejos) emitieron su propuesta conjunta para crear un único modelo global de reconocimiento de ingresos. Los Consejos buscan recibir retroalimentación ya que le han hecho cambios importantes al modelo que propusieron en 2010.

Los Consejos buscan crear un modelo que se pueda aplicar a la mayoría de los contratos con clientes. Arrendamientos, contratos de seguros, instrumentos financieros, garantías y ciertas transacciones no monetarias están excluidas de esta propuesta.

El marco general es el mismo del proyecto para auscultación de 2010. Los ingresos se reconocerían mediante un importe que refleje la contraprestación que una entidad espera recibir por la transferencia de bienes o servicios. Sin embargo, partes clave de la propuesta han cambiado. Algunos cambios acercan la propuesta más hacia los US GAAP que el proyecto para auscultación de 2010. Otros cambiarían significativamente la práctica actual para algunas compañías.

Debido a que hemos descrito el marco general en nuestras publicaciones anteriores, esta publicación enfatiza los cambios del proyecto para auscultación de 2010 y la práctica actual.

Consideraciones Clave

Los bienes y servicios como una sola obligación de desempeño

Un requisito clave es identificar las obligaciones de desempeño por separado en el contrato con el cliente. Las partes que respondieron dijeron que el proyecto para auscultación de 2010 podría haber resultado inadecuadamente en una gran cantidad de obligaciones de desempeño para construcciones a largo plazo y contratos de producción. Para aclarar que ésa no era su intención, los Consejos dicen en su nuevo proyecto para auscultación que una entidad reconocería un conjunto de bienes y servicios como una sola obligación de desempeño si los bienes y servicios están muy interrelacionados y transferirlos requiere de una integración y modificación importante por parte de la entidad.

Aunque esta guía adicional aborda muchas de las preocupaciones externadas por las partes interesadas, nosotros creemos que puede haber consecuencias no previstas. Por ejemplo, las entidades que ahora reconocen diferentes servicios con el mismo cliente de manera separada, tales como servicios de diseño y construcción, puede que tengan que combinar los servicios en una sola obligación de desempeño. De la misma manera, las compañías de software que ahora reconocen las ventas de software e implementación de servicios de manera separada pueden concluir que tienen una sola obligación de desempeño. Esto puede afectar los tiempos para el reconocimiento de ingresos.

Obligaciones de desempeño que se satisfacen con el paso del tiempo

Bajo el proyecto para auscultación de 2010, muchas partes interesadas estaban preocupadas de que en el caso de un acuerdo que involucra la construcción de un bien personalizado, el ingreso no se reconocería hasta que el bien estuviera terminado. Durante las deliberaciones, los Consejos reconocieron que el control de un bien o servicio se puede transferir continuamente. También desarrollaron el criterio para ayudar a las entidades a evaluar si el control se transfiere en un momento específico o continuamente con el paso del tiempo.

El nuevo proyecto para auscultación dice que la obligación de desempeño se satisface continuamente si el desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla conforme el activo se está creando o el desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alterno para la entidad y se cumple con ciertas condiciones adicionales.

En muchas situaciones, este criterio se aplicaría fácilmente. Un contrato para la prestación de servicios legales se podría satisfacer con el paso del tiempo si el despacho de abogados tiene derecho a pago por el desempeño a la fecha aún cuando el cliente cancele el contrato. Aplicar el criterio a bienes complejos o a una combinación de bienes y servicios puede ser más difícil. Un proveedor que tiene un contrato para construir un equipo personalizado tendría que utilizar su criterio para determinar si está creando “un activo con un uso alterno” que podría evitar el reconocimiento del ingreso antes de que se termine el equipo.

Obligaciones de desempeño onerosas

Los Consejos mantuvieron el requisito del proyecto para auscultación 2010 para considerar las obligaciones de desempeño onerosas (esencialmente las obligaciones de desempeño que tendrán pérdida) pero limitaron su alcance. El nuevo proyecto para auscultación dice que una entidad reconocería un pasivo y un gasto correspondiente cuando una obligación de desempeño que se satisface después de un periodo de más de un año (que se determina al inicio del contrato) se vuelve onerosa, aún cuando el contrato en su totalidad no resultará con una pérdida. Las obligaciones de desempeño que se satisfacen con el paso del tiempo (es decir, bienes) o que se satisfacen en un periodo menor de un año no estarían sujetas a la prueba.

Una obligación de desempeño onerosa se evaluaría sólo después de que cualquier activo relacionado con el contrato se evalúe por deterioro y se reconozca cualquier pérdida por deterioro. Esta obligación se medirá nuevamente en cada fecha de presentación de información financiera.

Esta disposición cambiaría significativamente la práctica para la mayoría de las transacciones que se satisfacen con el paso del tiempo que no sean contratos de construcción y producción. Bajo las US GAAP vigentes, muchas compañías no reconocen pérdidas en los contratos ejecutorios a menos que exista un requisito específico (por ejemplo, ASC 605-35¹) para dicho reconocimiento.

Contraprestación variable

Una parte del precio de la transacción del contrato puede variar en cantidad y en tiempo para cuestiones tales como descuentos, rebajas créditos, incentivos, bonos y (o) sanciones, contingencias o concesiones. El proyecto para auscultación propone que la contraprestación variable se estime con base en una ponderación de probabilidad o la cantidad que sea más factible de ser recibida, la que mejor pronostique la contraprestación que se recibirá.

Esto requeriría de un cambio significativo en la práctica para muchas entidades. La mayoría de los US GAAP vigentes limitan la cantidad del ingreso asignado (y reconocible) a la cantidad que no depende de la futura satisfacción de las obligaciones de desempeño. El proyecto para auscultación permitiría que una contraprestación variable se asigne a las obligaciones de desempeño pero prohibiría el reconocimiento de las cantidades que no están “aseguradas razonablemente” para ser recibidas.

En muchos casos, estimar la contraprestación variable daría como resultado un reconocimiento anticipado. Sin embargo, la restricción de “aseguramiento razonable” podría retrasar el reconocimiento de algunas. Por ejemplo, los administradores de activos, las compañías de administración hotelera y otros que reciben honorarios con base en el desempeño quizás no puedan concluir que esos honorarios estén “razonablemente asegurados” sino hasta que concluya el periodo de desempeño.

Cobrabilidad

El proyecto para auscultación propone que las estimaciones de cantidades incobrables no afectarían el precio de la transacción y no reducirían los ingresos. En lugar de esto, cualquier cantidad incobrable se presentaría como una partida separada junto a ingresos en el estado de resultados. Este sería el caso, incluso si alguna entidad determina que hay una incertidumbre considerable sobre la capacidad de pago del cliente. Los cambios en las cobranzas estimadas o reales también se reconocerían como una partida separada, junto a ingresos. Este requisito probablemente reduciría los márgenes brutos reportados de muchas entidades.

Costos de los contratos

El proyecto para auscultación propone que una entidad reconozca los costos incrementales de obtener un contrato (costos que no se hubieran incurrido si el contrato no se hubiera obtenido) como un activo para contratos con una vigencia de más de un año. La capitalización se permitiría, pero no sería necesaria, para los costos de adquisición de los contratos con vigencia de un año o menos.

Esto cambiaría significativamente la práctica de muchas entidades. A las entidades que ahora cargan los costos de adquisición de los contratos como bonos sobre ventas se les requerirá que los capitalicen para contratos de largo plazo. Algunos costos que ahora se capitalizan (por ejemplo, gastos generales) probablemente ya no podrían ser capitalizados.

El proyecto para auscultación también propone que los costos capitalizados para el cumplimiento de un contrato (por ejemplo, costos de preparación) se reconocerían en el estado de resultados que es congruente con el patrón de transferencia de los bienes o servicios relacionados.

Cuando el costo de producción de los productos varía con base en los cambios de los costos de la materia prima, las curvas de aprendizaje con los productos iniciales u otros costos iniciales variables, la propuesta impediría la práctica actual de reconocer los costos por unidad de cantidades iguales. Este sería un cambio en la práctica de muchas entidades que ahora aplican la ASC 605-35.

Garantías del producto

Un aspecto del modelo que ha cambiado drásticamente del proyecto para auscultación de 2010 es la contabilidad para las garantías. La propuesta en el nuevo proyecto para auscultación es similar a la práctica actual. Las garantías que aseguran al cliente que el producto entregado cumple con las especificaciones del contrato no afectarían el reconocimiento de ingresos.

Las garantías que proporcionan un servicio al cliente además del aseguramiento se tratarían como obligaciones de desempeño separadas. Los ingresos asignados a estas garantías se diferirían, (pero las cantidades se medirían de manera diferente a la práctica actual). Algunas garantías que ahora se reconocen como costo acumulado (por ejemplo, garantías a largo plazo que no tienen un precio por separado) probablemente se reconocerían como una obligación de desempeño separada y darían como resultado un diferimiento de ingresos.

Estimar la
contraprestación
variable daría como
resultado un
reconocimiento de
ingresos anticipado en
muchos casos, pero la
restricción del
“aseguramiento
razonable” puede
retrasar el
reconocimiento de los
honorarios basados en
el desempeño.

Requisitos para la transición, fecha de entrada en vigor

Uno de los aspectos más problemáticos de la propuesta quizás sea la transición de la práctica actual. Los Consejos han propuesto que las entidades apliquen la norma de manera retrospectiva, aunque se permitiría cierta exención práctica de toda la aplicación retrospectiva. El proyecto para auscultación no propone una fecha de entrada en vigor, pero la guía no entraría en vigor antes del 1 de enero de 2015. Los Consejos pretenden dar a las entidades al menos un plazo de tres años entre la emisión de la norma definitiva para implementar los requisitos. La adopción anticipada no se permitiría bajo las US GAAP pero sí se permitiría bajo las IFRS.

Pasos a seguir

- Las compañías deberían aplicar la propuesta a sus transacciones comunes para identificar cualquier situación en la cual la contabilidad pareciera no reflejar la esencia de la transacción y para identificar posibles problemas de implementación y reportarlos a los Consejos.

Notas finales:

¹ ASC 605-35, Ingresos – Contratos de construcción o de producción (*Revenue — Construction-Type and Production-Type Contracts*)

Ernst & Young

Aseguramiento | Impuestos | Transacciones |
Asesoría

© 2011 Ernst & Young LLP.

All Rights Reserved

SCORE No. BB2210

Acerca de Ernst & Young

Ernst & Young es un líder global en servicios de aseguramiento, fiscales, transacciones y asesoría. En todo el mundo, nuestras 152,000 personas se encuentran unidas por nuestros valores compartidos y firme compromiso hacia la calidad. Marcamos la diferencia ayudando a nuestra gente, nuestros clientes y nuestras comunidades en general a alcanzar su potencial.

Ernst & Young se refiere a la organización global de firmas socias de Ernst & Young Global Limited, cada una de las cuales es una entidad legal individual. Ernst & Young Global Limited, una compañía del Reino Unido limitada por garantía, no presta servicios a clientes. Para obtener más información sobre nuestra organización, por favor visite el sitio www.ey.com

Ernst & Young LLP es una firma que proporciona servicios a clientes localizada en los Estados Unidos.

Esta publicación contiene información en forma de resumen y, por lo tanto, su uso es sólo para orientación general. No debe considerarse como sustituto de la investigación detallada o del ejercicio de un criterio profesional. La información presentada en esta publicación no debe ser interpretada como una asesoría o servicio profesional en materia legal, fiscal, contable o de cualquier otra índole. Ernst & Young LLP no acepta responsabilidad alguna por la pérdida ocasionada a cualquier persona que actúe o deje de actuar como resultado de cualquier material incluido en esta publicación. Usted deberá consultar con Ernst & Young LLP o con otros asesores profesionales que estén familiarizados con su situación específica para obtener asesoría respecto a cuestiones específicas de auditoría, fiscal o de cualquier otra índole, antes de tomar alguna decisión.