



En este número

- [Introducción](#)
- [La importancia de la estrategia de la entidad para la implementación de la revelación](#)
- [Revelaciones que pueden ser desafiantes para implementar](#)
- [Pasos siguientes](#)

Pronóstico de las revelaciones relacionadas con ingresos ordinarios - ¿Tormenta en la fabricación de la cerveza?

Por Joe DiLeo y Eric Knachel, Deloitte & Touche LLP

Introducción

Cuando implementen el estándar de ingresos ordinarios, de FASB ([ASU 2014-09¹](#)), algunas compañías necesitarán hacer cambios de escala mayor a sus estados de ingresos como resultado de los nuevos requerimientos de reconocimiento y medición. Para otras compañías, el impacto de esos requerimientos será menos importantes. Sin embargo, todas las entidades necesitarán considerar de manera cuidadosa los requerimientos nuevos y modificados de revelación cuantitativa y cualitativa del estándar.

Este *Heads Up* discute algunos de los requerimientos de revelación que pueden ser particularmente desafiantes para que las entidades los implementen. Para una discusión comprensiva del nuevo estándar, incluyendo un análisis de otros problemas potenciales de implementación, vea [A Roadmap to Applying the New Revenue Recognition Standard](#), de Deloitte.

La importancia de la estrategia de la entidad para la implementación de la revelación

Algunas compañías pueden no tener la intención de considerar los nuevos requerimientos de revelación del nuevo estándar de ingresos ordinarios sino quizás hasta comienzos del 2018, luego que el nuevo estándar se vuelva efectivo (i.e., como parte del proceso de presentación de reportes del primer trimestre para las entidades de negocio públicas). Sin embargo, tal estrategia puede ser riesgosa por una serie de razones.

Incremento importante en la información necesaria

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers (Topic 606)*.

El nuevo estándar requerirá que las entidades revelen mucha más información acerca de las actividades de ingresos ordinarios y las transacciones relacionadas que hagan actualmente. En consecuencia, necesitarán tiempo para implementar y probar los apropiados procesos, controles internos, y controles y procedimientos de revelación (incluyendo la identificación del personal y los sistemas de información relevantes a través de la organización) para (1) las actividades de obtención de datos, (2) la identificación de las revelaciones aplicables con base en su relevancia y materialidad, y (3) la preparación y revisión de las revelaciones, incluyendo la información que respalda tales revelaciones.

Revelaciones anuales que se necesitan en el primer registro trimestral

Si bien el nuevo estándar de ingresos ordinarios especifica que ciertas revelaciones no están requeridas en los estados financieros intermedios, las entidades registradas en la SEC, de acuerdo con las reglas de la SEC y las interpretaciones del personal, estarán requeridas a proporcionar revelaciones tanto anuales como intermedias en el primer período intermedio luego de la adopción de los nuevos estándares de contabilidad y en cada trimestre subsiguiente en el año de la adopción. De manera específica, la Sección 1500 del [Financial Reporting Manual](#), de la SEC, establece:

La S-X Artículo 10 requiere revelaciones acerca de los asuntos materiales que no fueron revelados en los estados financieros anuales más recientes. De acuerdo con ello, cuando la entidad registrada adopta un nuevo estándar de contabilidad en un período intermedio, se espera que la entidad registrada proporcione las revelaciones del estado financiero tanto anual como del período intermedio prescritas por el nuevo estándar de contabilidad, en la extensión en que no sea duplicada. Esas revelaciones deben ser incluidas en cada reporte trimestral en el año de la adopción.

Como resultado, la entidad registrada SEC con final de año calendario necesitará cumplir en cada trimestre con todo el conjunto de requerimientos de revelación del nuevo estándar de ingresos ordinarios, comenzando con su primer trimestre terminado en marzo 31, 2018, en la extensión en que las revelaciones sean materiales y no dupliquen información.

Fechas límites para la presentación de reportes, cumplimiento, y controles internos

El requerimiento para considerar las revelaciones como parte de la preparación de los estados financieros trimestrales o de final de año muy probablemente afectará de manera importante la capacidad de la entidad para satisfacer las fechas límites de la presentación de reportes que ya son estrechas (particularmente para los registros SEC). Además, la entidad puede no ser capaz de obtener la información que necesita para satisfacer los requerimientos de revelación (e.g., a causa de problemas relacionados con la obtención, preparación, o revisión de los datos que se necesitan para las revelaciones), lo cual podría resultar en registros tardíos y en la identificación de deficiencias en los controles internos (e.g., debilidades materiales).

Revelaciones que pueden ser desafiantes para implementar

Obligaciones de desempeño (incluyendo las obligaciones de desempeño que permanezcan)

En contraste con la orientación actual, el nuevo estándar de ingresos ordinarios introduce una serie de requerimientos de revelación cuantitativa y cualitativa relacionados con obligaciones de desempeño que serán parcial o completamente nuevos para muchas entidades. Según esos requerimientos, las entidades tienen que revelar:

- Información cualitativa acerca de los tipos de obligaciones de desempeño, la naturaleza de los bienes y servicios prometidos, y cuándo las obligaciones típicamente son satisfechas.
- Información cualitativa acerca de los términos de pago importantes, garantías, y obligaciones de devolución.
- Información cuantitativa y cualitativa acerca de las cantidades asignadas a las obligaciones de desempeño que permanezcan, y cuándo tales cantidades que permanezcan serán reconocidas como ingresos ordinarios.
- Información acerca de componentes importantes de financiación y consideración variable.
- Obligaciones de desempeño para las cuales la entidad actúa como un agente.

Para las compañías puede ser difícil determinar el nivel en el cual presentar la información acerca de sus obligaciones de desempeño y la naturaleza de los bienes o servicios. Cumplir con

los requerimientos relacionados con las obligaciones de desempeño que permanezcan (comúnmente referidos como “revelaciones de reserva”) puede ser particularmente desafiante a causa de las dificultades asociadas con la identificación de las obligaciones de desempeño que permanezcan. Además, la determinación de cuándo las obligaciones de desempeño que permanezcan se espera sean satisfechas es materia de juicio, y la información revelada puede por lo tanto ser subjetiva.

Otros aspectos de los requerimientos de revelación relacionados con las obligaciones de desempeño que pueden presentar dificultades en la implementación de la entidad incluyen:

- Identificación de las cantidades y de los conductores relacionados de la consideración variable asociados con obligaciones de desempeño (incluyendo información relacionada con la estimación de la consideración variable y cualesquiera restricciones relacionadas a la consideración variable y sus efectos potenciales en los flujos de efectivo futuros).
- Valoración de si existen derechos materiales, y la manera como esos derechos serían revelados en el contexto de otras obligaciones de desempeño distintas.

Juicios y estimados importantes

La entidad está requerida a hacer juicios y estimados importantes cuando aplique el modelo de cinco pasos del nuevo estándar de ingresos ordinarios (e.g., la determinación de la consideración variable y si hay restricción a la consideración variable). De acuerdo con ello, el nuevo estándar requiere revelaciones acerca de esos juicios y estimados, incluyendo lo siguiente:

Información cualitativa acerca de la determinación de la oportunidad de:	Información cualitativa y cuantitativa (incluyendo métodos, inputs, y supuestos usados) acerca de:
<ul style="list-style-type: none">• Obligaciones de desempeño satisfechas con el tiempo (e.g., métodos de medición del progreso, por qué los métodos son representativos de la transferencia de bienes o servicios, juicios usados en la evaluación de cuándo el cliente obtiene el control de los bienes o servicios).• Obligaciones de desempeño satisfechas en un punto en el tiempo – específicamente, los juicios importantes usados en la evaluación de cuándo el cliente obtiene el control.	<ul style="list-style-type: none">• Determinación del precio de la transacción (e.g., estimación de la consideración variable, ajuste por el valor del dinero en el tiempo, consideración que no es en efectivo).• Asignación del precio de la transacción, incluyendo la estimación de los precios de venta independientes y la asignación de descuentos y consideración variable.• Restricción de estimados de la consideración variable.• Medición de obligaciones por devoluciones, reembolsos, y otras obligaciones similares.

De manera similar a la contabilidad relacionada con estimados importantes y el ejercicio de juicio según otras áreas de los US GAAP, la entidad puede necesitar revisar sus estimados originales de los ingresos ordinarios. Por consiguiente, es crucial que la entidad mantenga controles internos efectivos y documentación que respalde los supuestos y juicios que subyacen a sus estimados. Las revelaciones acerca de los ingresos ordinarios fuera-del-período que resultan de cambios en los estimados de la consideración variable (i.e., si los ingresos ordinarios actuales ganados son más o menos que lo que fue estimado) es probable que llamen la atención de los *stakeholders* (e.g., inversionistas y analistas) porque, para los analistas e inversionistas que usen retrospectiva 20/20 para calibrar la confiabilidad de los estimados de los ingresos ordinarios de la compañía, pueden resaltar la capacidad de la compañía para hacer estimados y la efectividad de sus controles relacionados.

Saldos del contrato (Activos y pasivos del contrato)

Junto con la orientación que requiere que las entidades en ciertas circunstancias reconozcan los activos y pasivos del contrato, el nuevo estándar adiciona requerimientos de revelación relacionados con tales saldos del contrato. La información requerida es equivalente a desenrollar los activos y pasivos del contrato (i.e., el estándar requiere la revelación de los saldos al comienzo y al final así como también de los movimientos importantes en los saldos). Las revelaciones de los movimientos importantes incluirían las obligaciones de desempeño que hayan sido satisfechas en el período e información cualitativa y cuantitativa que resulte de los ingresos ordinarios fuera-del-período (e.g., cambios a los estimados de la consideración variable). Sin embargo, el estándar no prescribe un formato específico, y por consiguiente la

presentación puede ser en la forma de un completo desenrollar del contrato o en un formato narrativo o de otro tipo.

Para cumplir con los requerimientos de revelación relacionados con los saldos del contrato – particularmente los que aplican a la captura de ingresos ordinarios fuera-del-período – la entidad puede necesitar procesos y controles para el desarrollo para identificar y hacerle seguimiento a la siguiente información:

- La oportunidad de la satisfacción de las obligaciones de desempeño (vea arriba [Obligaciones de desempeño \(incluyendo las obligaciones de desempeño que permanezcan\)](#)).
- Términos de pago que puedan dar origen a saldos del contrato.
- Transacciones que puedan afectar los saldos del contrato, tales como combinaciones de negocios o des-inversiones.
- Cambios materiales en los estimados (tal y como se discute arriba en [Juicios y estimados importantes](#)).
- Otra información que la entidad a la cual previamente pueda no haberle hecho seguimiento.

Desagregación de los ingresos ordinarios

Las entidades deben considerar el principio general de desagregación del estándar contenido en la ASC 606-10-

50-2.² la orientación contenida en la ASC 606-10-50-2 ni prescribe métodos de agregación o desagregación ni la forma o el formato de las revelaciones, pero señala que la agregación o desagregación de la información de los ingresos ordinarios debe ocurrir de manera que “información útil no sea oscurecida ya sea por la inclusión de una gran cantidad de detalle insignificante o una agregación de elementos que tengan características sustancialmente diferentes.” Más específicamente, el nuevo estándar contiene orientación sobre la desagregación de los contratos de las entidades con sus clientes que requiere que las entidades (1) desagreguen los ingresos ordinarios en categorías que describan cómo los ingresos ordinarios y los flujos de efectivo son afectados por factores económicos y (2) proporcione información suficiente para entender la relación entre los ingresos ordinarios desagregados y la información de los ingresos ordinarios de cada segmento revelado.

Por ejemplo, las compañías necesitan revelar, como mínimo según el nuevo estándar, (1) los ingresos ordinarios por productos y servicios y (2) los contratos por los cuales los ingresos ordinarios sean reconocidos en un punto en el tiempo y con el tiempo. Además, las entidades pueden considerar los siguientes factores al “conciliar” las revelaciones de los ingresos ordinarios desagregados, con las revelaciones del segmento:

- Categorías amplias de bienes o servicios.
- Tipos de clientes.
- Regiones geográficas y mercados en los cuales los bienes y servicios de las entidades son vendidos.
- Información revisada por los tomadores de decisiones de operación jefes.
- Revelaciones contenidas en otras comunicaciones externas de las entidades.

Dado que no se prescribe formato o método para la aplicación de los principios de desagregación del nuevo estándar, las revelaciones serán específicas-de-la-entidad y, de acuerdo con ello, la compañía necesitará ejercer juicio importante en la determinación del nivel apropiado de desagregación. En consecuencia, será importante que la entidad determine qué información será útil para *stakeholders* clave tales como inversionistas, prestamistas, y cuerpos reguladores, y cuál forma de presentación (e.g., tabular o texto) será más efectiva para lograr los principios de revelación.

² FASB Accounting Standards Codification Topic 606, *Revenue From Contracts With Customers*.

Pasos siguientes

Para las entidades de negocio públicas con final de año calendario, hay menos de un año antes que el nuevo estándar de ingresos ordinarios sea efectivo. Además, muchas compañías todavía tienen mucho trabajo para hacer para implementar la orientación de reconocimiento y medición del estándar y poco tiempo para hacerlo. Por consiguiente, se fomenta que las entidades no esperen sino que valoren los requerimientos de revelación simultáneamente con su implementación de los principios de reconocimiento y medición del estándar.

Cuando la compañía analice cada requerimiento de revelación, debe considerar la materialidad, la relevancia, la información que se necesitará, cómo obtener esa información, y los controles necesarios para la preparación y revisión de las revelaciones y los datos subyacentes relacionados. Dado que la compañía puede usar información similar (o información proveniente de fuentes similares) para cumplir con algunos de los requerimientos de revelación (e.g., información relacionada con obligaciones de desempeño y estimados de la consideración variable), la compañía debe desarrollar una estrategia comprensiva para obtener la información y elaborar revelaciones que efectiva y eficientemente describa el "relato" de sus ingresos ordinarios.

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrate](#) en www.deloitte.com/us/subscriptions.

Dbriefs para ejecutivos financieros

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

- Estrategia de negocios e impuestos
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Gobierno, riesgo y cumplimiento
- Tecnología
- Transacciones y eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Suscríbase](#) *Dbriefs* para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

DART y US GAAP Plus

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

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

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](#), nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y las de otros emisores de estándar y reguladores de Estados Unidos e internacional, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Heads Up es preparado por miembros del National Office Accounting Services Department de Deloitte tal y como lo requieran los desarrollos que se den. Esta publicación solo contiene información general y Deloitte, por medio de esta publicación, no está prestando asesoría o servicios de contabilidad, negocios, finanzas, inversión, legal, impuestos u otros de carácter profesional. Esta publicación no sustituye tales asesorías o servicios profesionales, ni debe ser usada como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar sus negocios. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

Deloitte no será responsable por cualquier pérdida tenida por cualquier persona que confie en esta publicación.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Deloitte & Touche LLP, una subsidiaria de Deloitte LLP. Por favor vea www.deloitte.com/us/about para una descripción detallada de la estructura de Deloitte LLP y sus subsidiarias. Ciertos servicios pueden no estar disponibles para atestiar clientes según las reglas y regulaciones de la contaduría pública.

Copyright © 2017 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up -- Volume 24, Issue 6 – Febrero 22, 2017 – Forecasting Revenue Disclosures – Storm Brewing?** – 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.