

LOS INGRESOS CONTABLES CAMBIAN



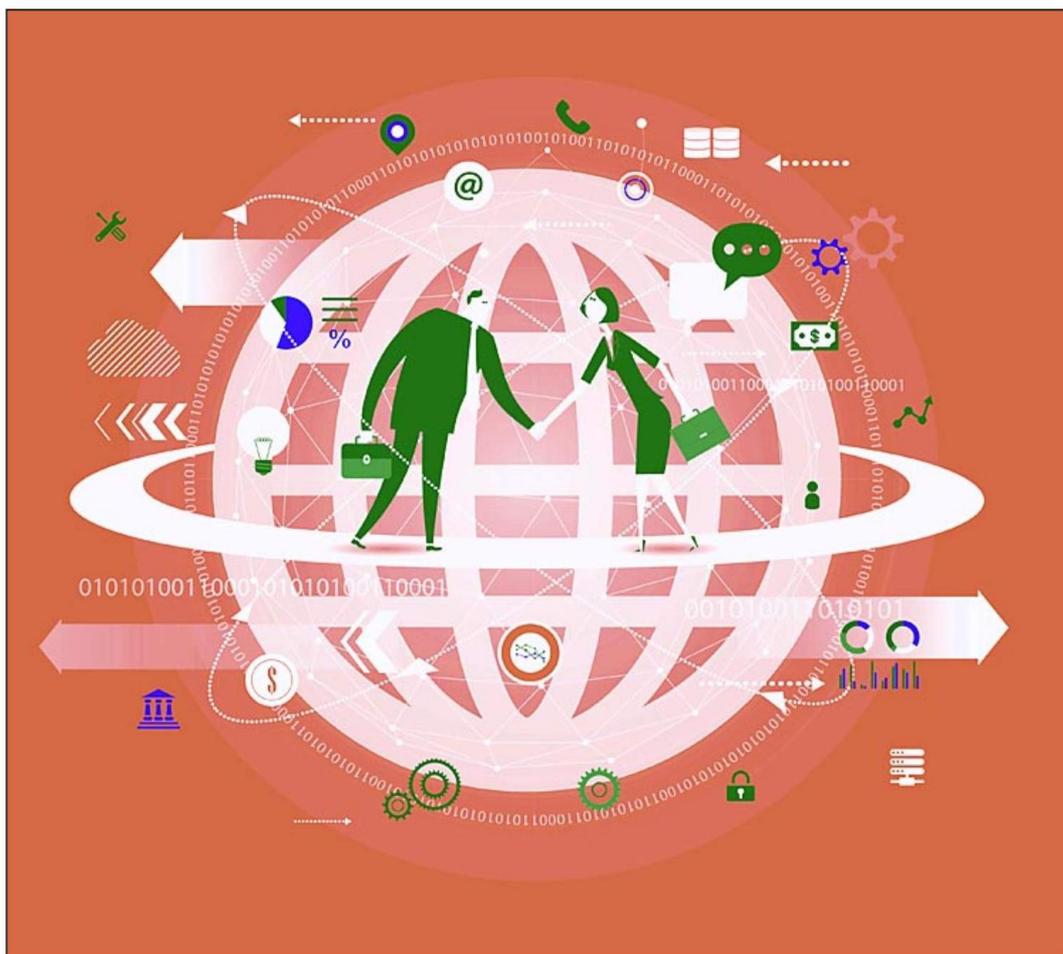
Enrique Asla

Socio de Auditoría y responsable del Departamento de Práctica Profesional de KPMG en España

Los dos principales emisores de normas internacionales de información financiera, el International Accounting Standards Board (IASB) y el Financial Accounting Standards Board (FASB) emitieron el pasado 28 de mayo, respectivamente, la NIIF 15 y el Accounting Standards Update (ASU) 2014-09 en las que se establece una solución única a la contabilidad de los ingresos ordinarios que resultará de aplicación efectiva a partir del 1 de enero de 2017. La norma ha sido fruto del proyecto de convergencia, algo sin duda de agradecer por los mercados financieros y los usuarios de la contabilidad. No obstante, la publicación de la norma no ha estado exenta de polémica como se puede deducir de su largo proceso de gestación (seis años).

El retraso en la publicación de esta norma refleja la dificultad de conseguir el equilibrio necesario entre unos requisitos respetuosos con el marco conceptual, las necesidades de los usuarios y el binomio coste-beneficio. En su inicio, la norma adoptó un enfoque de balance, determinándose la cifra de ingresos como elemento residual una vez consideradas las definiciones de activos y pasivos que surgían de los contratos suscritos con los clientes, si bien, la aplicación de este enfoque académico provocaba conclusiones no deseadas. En los primeros borradores de la norma global no tenían cabida activos como los relacionados con los costes de proyecto y anteproyecto de obra, y sin embargo se justificaba, sin restricciones o limitaciones, el reconocimiento de transacciones con contraprestación contingente en un ejercicio extensivo del valor razonable.

Afortunadamente, la búsqueda del equilibrio y la participación activa de los usuarios de la información financiera durante el proceso de desarrollo normativo han permitido ir perfilando unos requisitos que se apartan de los borradores iniciales. Así, las modificaciones incorporadas han admitido, entre otros aspectos, que la definición de contrato incluya la probabilidad de cobro del importe de la transacción como uno de los requisitos a tener en cuenta, el establecimiento de límites al reconocimiento de las contraprestaciones contingentes o que se permita capitalizar determinados gastos incrementales relacionados con la adquisición de contratos o con los costes de cumplimiento de contratos. No obstante, el texto definitivo todavía resulta complejo y es previsible que surjan interpretaciones diversas durante el proceso para implementar la norma. La reciente constitución de un grupo de expertos en reconocimiento de ingresos bajo la normativa americana y las NIIF, el denominado Transition Resource Group (TRG), es una muestra explícita de que se están anticipando problemas en la aplicación práctica de una norma



GETTY

tan ambiciosa en cuanto a su alcance como la NIIF 15. El objetivo del TRG es analizar y discutir los problemas que sin duda surgirán durante la implementación de esta nueva norma, de forma que tanto el FASB como el IASB sean conocedores de las dificultades encontradas y determinen el curso a seguir.

Asimismo, las modificaciones incorporadas al texto definitivo no han respondido a las expectativas de muchos usuarios, en particular de algunos de los sectores que se van a ver más directamente afectados quienes han señalado de forma reiterada que la aplicación de los nuevos requisitos no responden a sus modelos de negocio.

En general, los nuevos requerimientos afectarán a empresas diferentes de modos distintos. Las empresas que venden productos y servicios en una oferta combinada o las que participan en proyectos de largo plazo, circunstancia que resulta habitual en sectores tales como el de telecomunicaciones, software, ingeniería, construcción e inmobiliario, podrían experimentar cambios significativos en el reconocimiento de los ingresos ordinarios.

En concreto, los nuevos criterios pueden cambiar qué bienes y servicios se agrupan o separan a efectos del reconocimiento de ingresos. Asimismo, el precio de la transacción se asignará utilizando criterios que pueden diferir de los métodos existentes actualmente (por ejemplo, en función de sus valores razonables). Por tanto, es posible que haya que reconocer los ingresos en un momento posterior o anterior al que se registran en la actualidad, y la distribución de los ingresos entre distintos bienes y líneas de servicios puede variar.

Con la publicación de la norma, no queda otra opción que empezar cuanto antes en el análisis de su impacto en los criterios contables aplicados hasta la fecha, en los sistemas de información, en las actividades formativas y en los negocios. No cabe sino aplicarse en el proceso de implementación de la nueva norma, y seguir atentos a la posible emisión por parte de IASB y el FASB de modificaciones o mejoras a la norma que puedan solucionar algunos problemas de implementación detectados por el TRG como resulta-

do del trabajo de este grupo. Queda, además, una importante incógnita por resolver. La emisión de la norma de arrendamientos se encuentra pendiente después de que el IASB y el FASB hayan decidido no converger en aspectos fundamentales. La NIIF 15 y el borrador de la norma de arrendamientos incluyen una serie de requisitos cruzados que sólo

lo tienen sentido cuando ambos estándares sean efectivos y permiten una solución completa a la transacción realizada, en caso contrario se producirían vacíos normativos o unas respuestas faltas de la necesaria congruencia. Esta situación aplica al tratamiento contable de la separación de contratos, las ventas con arrendamiento posterior, las ventas con derecho de devolución o las ventas con pacto de recompra por citar algunos ejemplos.

¿Qué efecto tendrá en la fecha de aplicación efectiva de la NIIF 15 un retraso sustancial en la fecha de emisión de la norma de arrendamientos? Es una cuestión relevante que no tiene solución por el momento. Esperemos acontecimientos, pero avancemos en la tarea de conocer y aplicar la nueva norma sobre reconocimiento de ingresos.

Las modificaciones incorporadas al texto definitivo no han respondido a las expectativas

Con la publicación de la norma hay que empezar a analizar su impacto en los criterios contables