

Noticias NIIF

En este número:

1 Moneda extranjera y contraprestación por adelantado

Proyecto de interpretación propuesto

3 Incertidumbre sobre tratamientos de impuesto sobre la renta

Proyecto de interpretación propuesto

4 Aplicación de la materialidad a los estados financieros

Borrador de la declaración de prácticas

5 Recién salido de la imprenta

Arrendamientos

GRT de la NIIF 9

FICE

Iniciativa de revelación

Aseguradoras y la NIIF 9

Costos por préstamos

Control conjunto

Definición de un negocio

7 Rechazos del CINIIF

NIC 10

Interpretación propuesta sobre moneda extranjera para contraprestaciones por adelantado

El Comité de Interpretaciones de las NIIF publicó un proyecto de norma (ED) para una nueva interpretación sobre la determinación del tipo de cambio de moneda extranjera, para traducir pagos no monetarios por adelantado y pasivos por ingresos diferidos. Derek Carmichael, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad, ofrece una visión general del proyecto de norma.

Se pidió al Comité de Interpretaciones (CI) proporcionar orientación sobre la determinación de la fecha de la transacción para la conversión de moneda extranjera cuando la entidad recibe la contraprestación de moneda extranjera, previo al reconocimiento de los ingresos correspondientes; ¿debería ser la fecha en que se recibe el pago anticipado o la fecha en que los ingresos correspondientes se reconocen? Esta fecha determina el tipo de cambio “spot” utilizado para traducir el pago anticipado.

El CI concluyó que también se plantearía esta situación en el reconocimiento inicial de otras transacciones en moneda extranjera, incluyendo anticipos para la compra de propiedad, planta y equipo o inventario, y que una interpretación era necesaria para hacer frente a la diversidad en la práctica sobre este asunto.

Alcance de la interpretación

La interpretación propuesta se aplicaría a las transacciones en moneda extranjera, donde:

- la contraprestación está denominada en una moneda extranjera, y
- un activo no monetario pagado por anticipado o pasivo por ingresos diferidos se reconoce previo al reconocimiento del activo, gasto o ingreso correspondiente.

No se aplica a las transacciones que requieren que el activo correspondiente sea reconocido inicialmente por su valor razonable, ni a los contratos de seguros o impuestos sobre la renta.

Fecha de la transacción

La interpretación propone que la fecha de la transacción utilizada para determinar el tipo de cambio debe ser la primera de:

- la fecha del reconocimiento inicial del activo no monetario pagado por anticipado o el pasivo por ingresos diferidos; o
- la fecha en que se reconozca el activo, gasto o ingreso.

Transacciones reconocidas en etapas

Las transacciones suelen ocurrir en múltiples etapas, con diferentes fechas para el pago de la contraprestación y la entrega o recepción de los bienes o servicios.

El proyecto de interpretación establece que cuando hay más de una fecha, el tipo de cambio para cada fecha se aplicará a la parte pertinente de la transacción.

¿Cómo funcionarían las propuestas en la práctica?

Cuando una contraprestación inicial de 20 um (unidades monetarias) es recibida por un vendedor el 1 de enero, la entrega se produce y el ingreso se reconoce el 31 de marzo, y el pago final de 30 um se vence el 30 de abril, el proyecto de norma propone:

- El vendedor reconoce un pasivo por ingresos diferidos no monetarios el 1 de enero, utilizando el tipo de cambio de esa fecha para traducir las 20 um.
- Los ingresos diferidos se dan de baja y los ingresos se reconocen por la misma cantidad el 31 de marzo, es decir, no hay reconversión.
- Se reconoce una cuenta por cobrar e ingresos para las 30 um restantes, traducidas al tipo de cambio al 31 de marzo.
- La cuenta por cobrar (como un activo monetario) es reconvertida hasta el pago (liquidación) con cualquier ganancia o pérdida resultante llevada a los resultados.

El comprador en la transacción anterior registrará su pago no monetario por anticipado / activo / pasivo monetario utilizando una fecha de transacción y tipo de cambio determinado utilizando los mismos principios.

Ejemplos ilustrativos

El proyecto de norma contiene ejemplos ilustrativos sobre cómo aplicar la interpretación.

Los ejemplos proporcionan orientación para:

- Un único pago realizado por anticipado para la compra de un solo elemento de propiedad, planta y equipo;
- Múltiples recibos de ingresos reconocidos en un solo punto en el tiempo;
- Múltiples pagos por compras de servicios reconocidos durante un período de tiempo;
- Múltiples recibos de ingresos reconocidos en distintos momentos en el tiempo.

Transición

Se propone que las entidades tengan una opción sobre cómo aplicar inicialmente la interpretación:

- Retrospectivamente a cada período presentado; o
- Prospectivamente a las partidas de alcance inicialmente reconocidas en o después del comienzo del período examinado al que se aplica la interpretación; o
- Prospectivamente desde el inicio de un período abarcado por el informe anterior que se presenta como información comparativa.

¿Qué sigue?

Los comentarios sobre el proyecto de norma deben presentarse a más tardar el 19 de enero de 2016.

Nueva interpretación propuesta sobre la incertidumbre respecto a tratamientos del impuesto a la renta



John Chan, de Servicios de Asesoramiento de Contabilidad, nos pone al día sobre la interpretación propuesta a la NIC 12, “Incertidumbre sobre tratamientos del impuesto a la renta”.

El CI ha observado diversidad en la práctica respecto al reconocimiento y medición de un pasivo o activo por impuestos en circunstancias en que hay incertidumbre en la aplicación de las leyes tributarias, y por lo tanto propone emitir orientación específica.

Alcance y la unidad de cuenta

El proyecto de norma propone que la NIC 12, y no la NIC 37, se aplique a la contabilización de los tratamientos fiscales inciertos. Cada tratamiento fiscal incierto se considera por separado, o juntos como un grupo, dependiendo de qué enfoque predice mejor la resolución de la incertidumbre. La entidad considera la forma en que se prepara y apoya el tratamiento fiscal y el enfoque que la entidad espera que la autoridad fiscal tome durante una revisión para tomar esta determinación.

Consideración del riesgo de detección

Una entidad supondrá que una autoridad fiscal con el derecho de fiscalizar, examinará y tendrá pleno conocimiento de toda la información pertinente al hacer esas revisiones. Por lo tanto, no se permite a la entidad tener en cuenta el riesgo de detección en el reconocimiento y medición de los tratamientos fiscales inciertos.

Reconocimiento y medición

La interpretación requiere que los activos o pasivos que surgen de tratamientos fiscales inciertos se evalúen a través de un umbral “probable” utilizando el umbral de reconocimiento en la NIC 12.

Una entidad puede adoptar una posición fiscal determinada para luego concluir que no es probable que la autoridad tributaria acepte el tratamiento fiscal propuesto. La entidad presume que su posición es rechazada por las autoridades fiscales al determinar la ganancia fiscal, las pérdidas fiscales, bases imponibles, pérdidas fiscales / créditos fiscales no utilizados o tipos

impositivos. La entidad debe utilizar el método que proporciona la mejor predicción de la resolución de la incertidumbre, ya sea la cantidad más probable o el valor esperado.

La cantidad más probable puede proporcionar una mejor predicción de la resolución de la incertidumbre si los posibles resultados son binarios o se concentran en un solo tema o transacción. El valor esperado puede proporcionar una mejor predicción de la incertidumbre si los posibles resultados están muy dispersos.

El CI rechazó la sugerencia de utilizar el “enfoque de probabilidad acumulada” en la medición de los tratamientos fiscales inciertos. Este enfoque se utiliza bajo los PCGA de Estados Unidos, pero es más complejo y no se encuentra en cualquier otra norma o interpretación de las NIIF.

¿A quiénes afecta?

El impuesto sobre la renta se aplica a casi todas las entidades. Este proyecto de interpretación propone varias aclaraciones importantes:

- La entidad contabilizará cualquier tratamiento fiscal incierto cuando *no es probable* que la autoridad fiscal acepte el tratamiento.
- El mismo umbral de “probable” se aplica tanto a los activos como a los pasivos.
- Se ignora el riesgo de detección. Es decir, la entidad tiene que presumir que la autoridad fiscal tiene el conocimiento correcto y completo de toda la información relevante a la hora de fiscalizar.
- La medición no es una opción política, sino que refleja el enfoque que mejor predice el resultado.

¿Qué sigue?

Los comentarios sobre el proyecto de norma se recibirán hasta el 19 de enero de 2016.

Declaración de práctica propuesta sobre la aplicación de la materialidad a los estados financieros

Madhuri Ravi Srinivasan, de Servicios de Consultoría de Contabilidad, nos pone al día sobre el nuevo proyecto de norma emitido por el IASB como parte de su Iniciativa de Revelación.



El IASB ha emitido un proyecto de norma de una práctica sobre la aplicación de la materialidad como parte de su actual proyecto de Iniciativa de Revelación. Sin embargo, el proyecto de norma no aborda la definición de la materialidad, ya que esto se abordará en el documento de debate sobre los principios de revelación.

Declaración de Prácticas, no es una Norma

Esta es solo la segunda declaración de prácticas propuesta. La única declaración de práctica emitida aborda los comentarios de la dirección. Una declaración de prácticas no es una parte autoritaria de las NIIF, pero está sujeta a un debido proceso por completo. Sin embargo, las jurisdicciones locales pueden elegir si desean o no hacerlo una parte obligatoria de su marco nacional de información financiera.

Las propuestas

El proyecto de norma tiene la intención de ayudar a la dirección en la aplicación del concepto de materialidad en la preparación de estados financieros de propósito general conforme a las NIIF.

El proyecto de norma contiene orientaciones sobre:

- características de la materialidad;
- cómo aplicar el concepto de materialidad al tomar decisiones sobre la presentación y revelación de información en los estados financieros, y
- la forma de evaluar si las omisiones e inexactitudes de la información son materiales en los estados financieros.

Se profundiza en las características de la materialidad que incluyen omnipresencia, la necesidad de utilizarla al evaluar la materialidad, la consideración de factores cualitativos y cuantitativos, y la evaluación individual o colectiva. También se discute la importancia de comprender el contexto de la evaluación de la materialidad cuando la gerencia considera la presentación y las revelaciones en los estados financieros.

En el proyecto de norma se analizan las necesidades de los distintos usuarios de los estados financieros de propósito general y sus características. Esta discusión se basa en gran medida en la orientación incluida en el Marco Conceptual.

También sugiere que los preparadores encuentren un equilibrio con el fin de incluir el nivel adecuado de información en los estados financieros y las notas.

Por último, también aborda el área de errores identificados en relación con los períodos actuales y anteriores, y las respuestas esperadas por la administración sobre tales errores.

¿Qué sigue?

El período de comentarios sobre este proyecto de norma se cierra el 26 de febrero de 2016.

El borrador de la Declaración de Prácticas no cambia la definición de la materialidad ni introduce nuevos conceptos, sin embargo, animamos a los preparadores a considerar las propuestas y responder a la [invitación del IASB para comentar](#).

Recién salido de la imprenta

Arrendamientos

La fecha de aplicación de la norma de arrendamientos debe ser por períodos anuales que comienzan a partir del 1 de enero de 2019. Las entidades deben ser autorizadas a aplicar la nueva norma de arrendamientos con carácter anticipado si la entidad también aplica la NIIF 15 en o antes de la fecha de aplicación anticipada.

El IASB discutió además, provisionalmente, acerca de una serie de cuestiones de barro que surgieron de los comentarios recibidos sobre el borrador de revisión externa.

Actualización sobre el Grupo de Transición en materia de deterioro de la NIIF 9

El personal informó al IASB sobre una situación planteada en la reunión de septiembre del GRT, relativa a la medición de las pérdidas crediticias esperadas con respecto a la parte no utilizada de líneas de crédito renovables.

Algunos miembros del GRT habían observado que muchos bancos permiten a los clientes realizar retiros de fondos por encima de su límite

de crédito acordado contractualmente. Debido a que la NIIF 9 restringe la estimación de futuros retiros de fondos al límite de crédito contractual, esto podría dar lugar a una desconexión entre el punto de vista de contabilidad y el de la gestión del riesgo de crédito. El IASB observó el tema y llegó a la conclusión de que los requisitos de la norma son claros.

Instrumentos financieros con características de patrimonio (FICE)

El IASB discutió un análisis de los desafíos asociados con la contabilización de los derivados de "patrimonio propio", y cómo la NIC 32 se ocupa de esos desafíos. El IASB reconoció que cualquier aproximación a la clasificación de los derivados de "patrimonio propio" requerirá un

compromiso entre reflejar el cambio subyacente de instrumentos de patrimonio e instrumentos no participativos, y los desafíos operativos de hacerlo. El IASB continuará su discusión en una reunión futura.

Iniciativa de Revelación

El IASB instruyó al personal para comenzar el proceso de votación para el documento de debate sobre *Principios de Revelación*.

Las revelaciones sobre el efectivo y equivalentes de efectivo no se incluirán en las modificaciones a la NIC 7 *Estado de flujos de efectivo*,

relacionados con la conciliación de los pasivos de las actividades financieras, que se finalizará como enmienda independiente a la NIC 7. Un examen más amplio de las revelaciones de liquidez se discutirá en una futura reunión, teniendo en cuenta también las respuestas a la consulta de agenda.

Fecha de vigencia de la NIIF 9 para las aseguradoras y la nueva norma de los contratos de seguros

El Consejo votó a favor de un período de comentarios de 60 días para el proyecto de norma para modificar la NIIF 4 *Contratos de seguros*, a fin de hacer frente a las preocupaciones relacionadas con la programación de la adopción de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. El Consejo también decidió prohibir a las aseguradoras que adoptan las NIIF por primera vez usar los enfoques de aplazamiento o de superposición. La meta del IASB es emitir el proyecto de norma a finales de 2015, con un período de comentarios que termina en febrero de 2016, y una norma modificada final en el tercer trimestre de 2016.

Clasificación y medición de los activos financieros en la transición a la nueva norma de los contratos de seguros

El IASB confirmó las disposiciones de transición propuestas en el proyecto de norma de 2013 y decidió permitir a las aseguradoras reevaluar sus modelos de negocio, para efectos de clasificación y medición bajo la NIIF 9, al realizar la transición a la nueva norma de contratos de seguros basada en hechos y circunstancias que existen en la aplicación inicial de esta norma.

Las entidades están obligadas a proporcionar revelaciones apropiadas por separado para cada recurso de transición utilizado.

Reexpresión de información comparativa en la aplicación inicial de la nueva norma de contratos de seguros

En la primera aplicación de la nueva norma de contratos de seguros se requiere que todas las

entidades reexpresen la información comparativa sobre los contratos de seguros. Una entidad que previamente haya aplicado la NIIF 9 y opte por aplicar cualquiera de los alivios (recursos) de transición para la clasificación y medición de activos financieros se le permite (pero no está obligada a) reexpresar la información comparativa sobre dichos activos financieros.

Enfoque de duplicación (mirroring)

El enfoque de duplicación (*mirroring*) propuesto en el proyecto de norma de 2013 del IASB no debe ser permitido o requerido.

Los costos por préstamos en activos cualificados completados

El IASB estuvo de acuerdo con la recomendación del CI para aclarar que los préstamos específicos deben ser incluidos en el fondo de préstamos generales una vez que se haya completado la

Presentación y revelación para los contratos de seguros

El IASB decidió provisionalmente confirmar las propuestas de proyectos de norma de 2013 relacionadas con la presentación de las partidas relacionadas con los contratos de seguros en los estados financieros. Además, el IASB decidió provisionalmente sobre varios cambios en las revelaciones propuestas en el proyecto de norma de 2013.

Control conjunto

Nueva medición de intereses mantenidos anteriormente

El IASB estuvo de acuerdo con la recomendación del CI para aclarar que los intereses previamente mantenidos deben volver a medirse cuando una entidad obtiene el control sobre una operación conjunta que cumpla con la definición de un negocio.

construcción de un activo apto. La modificación se incluirá en el proyecto de normas titulado *Mejoras Anuales del Ciclo de 2015-2017*.

Transacción de “cambio de los intereses” que resulta en la obtención de control conjunto

El IASB estuvo de acuerdo con la recomendación del CI para aclarar que los intereses previamente mantenidos no deben volver a medirse cuando una entidad que antes era parte de una operación conjunta obtiene el control conjunto sobre una operación conjunta que cumpla con la definición de un negocio.

El primer fruto de la revisión posterior a la implementación de la NIIF 3: Combinaciones de negocios: Definición de un negocio

El IASB decidió provisoriamente lo siguiente:

- Para ser considerado un negocio, un conjunto adquirido de actividades y activos (un conjunto) debe incluir una entrada y un proceso sustantivo que en conjunto contribuyan a la capacidad de crear una salida (resultado).
- Eliminar el requisito de que un conjunto es un negocio si los participantes del mercado pueden reemplazar los elementos que faltan y seguir produciendo resultados.
- No considerar como un negocio un conjunto en el que sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos adquiridos se concentra en un solo activo identificable o grupo de activos similares identificables.
- Revisar la definición de los resultados (salidas) para centrarse en los bienes y servicios prestados a los clientes.
- Agregar ejemplos para ayudar a los preparadores a interpretar lo que se considera un negocio.
- Se requeriría que una entidad aplique las modificaciones propuestas a la NIIF 3 de forma prospectiva.

Rechazos de las NIIF en breve - NIC 10

Michael Scheibli y Socheatta Ek, de Servicios de Consultoría de Contabilidad, examinan las implicaciones prácticas de los rechazos por parte del CINIIF relacionados con la NIC 10.

¿Está buscando una respuesta? Tal vez ya fue abordada por los expertos.



El Comité de Interpretaciones (CI) considera regularmente hasta 20 temas en sus reuniones periódicas. Un porcentaje muy pequeño de los temas tratados se traduce en una interpretación. Muchos temas son rechazados; algunos van a convertirse en una mejora o en una enmienda de alcance limitado. Los temas que no se toman en la agenda terminan como "rechazos del CINIIF", conocidos en el mercado de la contabilidad como "no es un CINIIF" o NIFRICs. Los NIFRICs están codificados (desde 2002) y se incluyen en el "libro verde" de las normas publicadas por el IASB, a pesar de que técnicamente no tienen legitimación en la literatura oficial. Esta serie cubre lo que usted necesita saber acerca de los temas que han sido "rechazados" por el CI. Vamos norma por norma y continuamos con la NIC 10, conforme a lo que sigue.



La NIC 10 proporciona orientación para determinar si (y cómo) un evento que ocurre después de la fecha de presentación (pero antes de la autorización de los estados financieros para su emisión) debe reflejarse en los estados financieros.

Si el evento proporciona información sobre las condiciones existentes en la fecha de presentación, se hace un ajuste. Si no, podría ser necesario revelar el evento. Aunque esta determinación es a menudo muy subjetiva, solo ha habido un tema discutido por el CI en relación con la NIC 10, que dio lugar a un rechazo de agenda.

Asunto

Las leyes sobre los valores y las prácticas regulatorias en algunas jurisdicciones requieren o permiten que la entidad vuelva a emitir sus estados financieros en conexión con las ofertas públicas y transacciones similares. Los reguladores podrían permitir o requerir que los estados financieros se vuelvan a emitir (doble fechado – "dual-dating").

Algunos valores, leyes y prácticas regulatorias podrán no requerir o permitir a la entidad, en sus estados financieros remitidos, reconocer eventos o transacciones que se producen entre el momento en que los estados financieros fueron autorizados por primera vez para su emisión, y el tiempo en el que se vuelven a emitir los estados financieros, a menos que el ajuste sea requerido por la regulación nacional.

La NIC 10, sin embargo, requiere que todos los hechos posteriores que implican ajustes y los que no implican ajustes sean considerados hasta la fecha en que los estados financieros queden autorizados para su emisión. En mayo de 2013 se solicitó al CI aclarar si la NIC 10 permitiría más de una fecha de autorización para emisión, en el caso en que los estados financieros vuelvan a ser emitidos, y si, y en qué medida, estos tendrían que ser actualizados para los hechos que se producen entre la fecha de la autorización original y su reemisión.

Consideraciones del CI

En su respuesta, el CI consideró que el alcance de la NIC 10 es en relación con la contabilización y las revelaciones de los hechos que se producen después de la fecha del ejercicio sobre el que se informa. El objetivo de la norma es ayudar a los preparadores a comprender cuándo el impacto de los hechos posteriores al cierre se debe ajustar a la fecha de presentación en lugar de solo ser revelados. El CI aclaró que puede existir solo una fecha de autorización de los estados financieros, según se define en la NIC 10.

El CI afirmó que la NIC 10 no cubre la presentación de los estados financieros remitidos cuando los estados financieros emitidos originalmente no se retiran. Debido a que los requisitos para la reemisión varían entre jurisdicciones, el CI decidió no agregar este asunto a la agenda.

Tratamiento posible

Ante el rechazo de la agenda por parte del CI, ¿cómo debe este tema ser tratado en la práctica? Los requisitos locales suelen prescribir lo que se requiere o se permite ser actualizado con respecto a los hechos que ocurren entre la fecha de autorización original y la fecha de reemisión.

En nuestra opinión, hay dos escenarios posibles cuando se trata de la reemisión de los estados financieros, salvo para la corrección de un error:

- Si los estados financieros reemitidos tienen una nueva fecha de autorización, los requerimientos de la NIC 10 deben ser seguidos con respecto a los hechos que implican ajustes y los que no implican ajustes

que ocurren hasta la nueva fecha de autorización.

- Sin embargo, si los estados financieros reemitidos no tienen una nueva fecha de autorización, no se debe hacer ninguna actualización para reflejar los hechos posteriores después de la fecha original de la autorización.

Un ejemplo de estados financieros reemitidos que no tendrían una nueva fecha de autorización sería cuando los estados financieros se vuelven a emitir con fines comparativos en el mismo documento que los estados financieros más recientes, y se modifican de acuerdo con un requisito específico de las NIIF para cambiar la información comparativa.

Resumen de rechazos de IAS 10

Tema	Conclusión en Resumen
La aplicación de la NIC 10 para los estados financieros reemitidos en conexión con un documento de oferta (mayo de 2013)	El CI observó que en la NIC 10 no se aborda la presentación de los estados financieros reemitidos en donde no se retiran los estados financieros emitidos originalmente. Sobre esta base, y el hecho de que cada jurisdicción tiene leyes y reglamentos específicos que pueden dictar la forma de dichos estados financieros reemitidos, el CI decidió no añadir este tema a su agenda.

¿Has visto los últimos blogs de PwC sobre las NIIF?

David Walters filosofaba sobre el arte de guiar a los caminantes a un nivel adecuado y lo que esto significa para la contabilidad. Lea más en su blog.

Chris Biggs explica por qué es hora de despertar e ir por un café con el fin de superar la “fatiga de arrendamientos”.

Para ayuda sobre temas técnicos de NIIF en PwC Chile, puede contactar a:

Sergio Tubio

Socio

sergio.tubio@cl.pwc.com

Tel: (56) 29400073

Héctor Cabrera

Socio

hector.cabrera@cl.pwc.com

Tel: (56) 29400539

Silvina Peluso

Socio

silvina.peluso@cl.pwc.com

Tel: (56) 29400073

Carolina Martínez

Senior Manager

carolina.martinez@cl.pwc.com

Tel: (56) 29400393

María Esperanza Opazo

Gerente

maria.opazo@cl.pwc.com

Tel: (56) 29400780

Marcela Yáñez Soto

Gerente

marcela.yanez.soto@cl.pwc.com

Tel: (56) 65 2277007-2277008

Mercedes Roa

Gerente

mercedes.roa@cl.pwc.com

Tel: Tel: (56) 29400581

Para mayor información también puede acceder a la siguiente página web:

www.pwc.com

La información en esta publicación no es una opinión formal, por lo que se recomienda asistencia profesional.