

# Noticias NIIF

## El IASB y el FASB concuerdan en un enfoque sobre inversiones en deuda

### **En este número:**

- 1 El IASB y el FASB concuerdan en un enfoque sobre inversiones en deuda
- 3 Recién salido de la imprenta Proyectos sobre mejoramiento Borrador sobre el proyecto de mejoramientos de 2010-12 Borrador del IFRIC sobre tributos Borrador del IFRIC sobre opciones de venta
- 7 Movimientos internos en el IASB y en el comité de interpretaciones de las NIIF (IFRIC)
- 8 Cuestionario sobre NIIF Deterioro de activos
- 12 Contactos

**Las deliberaciones del IASB y el FASB sobre instrumentos financieros están a punto de concluir. Jessica Taurae da un vistazo al progreso de última hora.**

En enero de 2010, el IASB y el FASB anunciaron que se reunirían para re-analizar aspectos escogidos de sus modelos de clasificación y medición con el fin de reducir discrepancias clave. Desde entonces se han enfocado en las siguientes áreas:

- Las características contractuales de flujos de efectivo de un instrumento;
- La necesidad de separar los derivados internos de los activos financieros;
- La base y los alcances de un posible tercer modelo de negocios (instrumentos de deuda medidos al valor razonable mediante otros ingresos integrales); y
- Cualquier efecto que se desprenda de lo anterior (por ejemplo, el modelo de pasivos financieros a la luz de las decisiones sobre activos financieros).

Las deliberaciones de las juntas con respecto a lo anterior están casi concluidas y han desembocado sustancialmente en varias áreas clave, incluyendo el enfoque para clasificar y medir las inversiones en deuda.

### **Hasta ahora, ¿cuáles son las decisiones fundamentales?**

Las inversiones en deuda (tales como préstamos e instrumentos de deuda), conforme las NIIF y los US GAAP, van a ser medidas basadas en las características

contractuales de flujos de efectivo de un instrumento individual y en el modelo de negocios para la cartera. Las juntas se pusieron de acuerdo el mes pasado sobre cómo deberán ser medidos estos instrumentos, habiendo convenido en una tercera categoría de inversión: los instrumentos de deuda son medidos al valor razonable, con algunos cambios en el valor razonable que se reconocen mediante ingresos integrales. En consecuencia, las categorías de las inversiones en deuda son ampliamente clasificadas como sigue:

- **Costo amortizado** – consiste en instrumentos de deuda elegibles (siempre que pasen la evaluación de características contractuales de flujos de efectivo) que forman parte de un modelo de negocios cuyo objetivo primordial es retener los activos con el fin de recuperar sus flujos de efectivo contractuales.
- **Valor razonable con cambios en el valor razonable que se reconoce en otros ingresos integrales (FVOCI, en inglés)** – consiste de instrumentos de deuda elegibles si pasan la evaluación de características contractuales de flujos de efectivo, y son retenidos como parte de un modelo de negocios cuyo objetivo es retener activos financieros para recuperar sus flujos de efectivo y vender activos financieros. Se espera que las juntas emitan lineamientos de aplicación a los tipos de actividades de negocios

que calificarían para el modelo FVOCI. Los ingresos por intereses y el deterioro serían reconocidos en el estado de resultados de manera consistente con la categoría de costo amortizado; los cambios en el valor razonable serían reclasificados del estado de ingresos integrales al estado de resultados cuando se vendiera el activo del caso.

- *El valor razonable con cambios en el que se reconozca en el estado de resultados* – consiste de inversiones en deuda que ya sea: 1. no cumplan con el criterio de las características de un instrumento o, 2: cumplan con dicho criterio, pero no cumplen con alguna de las otras categorías (es decir, que caen en la ‘categoría residual’). Por ejemplo, una cartera que se retenga para negociarla o una cartera administrada con el fin de realizar flujos de efectivo mediante ventas activas y frecuentes no calificaría como un costo amortizado o un FVOCI.

Una de las preocupaciones principales de la industria de servicios financieros se concentra en dónde la tradicional liquidez de las carteras va a ser clasificada. Es posible que muchas caigan en un FVOCI, en tanto que otras podrían seguir cayendo en la categoría del costo amortizado. Sin embargo, no se sabe en qué grado será el caso hasta que conozcamos el borrador para discusión.

El FASB convino en adoptar el requerimiento del IASB relacionado con las reclasificaciones entre categorías que deben hacerse en el caso de un cambio de significado en la estrategia del negocio, que se espera sea ‘muy poco frecuente’.

En reuniones anteriores, el FASB también convino en incorporar al modelo propuesto varios aspectos de la NIIF 9, que incluyen:

- Una orientación similar para la prueba de las características del instrumento respecto a flujos de efectivo contractuales; y
- Activos financieros híbridos que contengan flujos de efectivo que no sean solo el capital e intereses que no

calificarían para ser separados (es decir, que serían clasificados y medidos al valor razonable en su totalidad mediante el estado de resultados).

#### ¿Se ha alcanzado una convergencia?

La mayor parte de los puntos para una discusión conjunta han sido ya terminados y las juntas se han puesto de acuerdo respecto a un enfoque sustancialmente común sobre las inversiones de deuda, aunque no se proponen cubrir todas las discrepancias en sus respectivos enfoques (por ejemplo, la clasificación y medición de las inversiones de capital).

#### ¿A quiénes afecta?

Es posible que la orientación final afecte a las entidades en la industria que posean instrumentos financieros.

#### ¿Cuál es la fecha efectiva?

El FASB debe poner punto final a sus nuevas deliberaciones antes de decidirse por una fecha efectiva. El IASB, por su parte, ya se había decidido anteriormente por ampliar la fecha efectiva de la NIIF 9 a períodos anuales que comiencen el o después del 1 de enero de 2015. El tiempo dirá si el IASB retrasa aún más la fecha efectiva.

#### ¿Qué viene?

Se espera que las juntas discutan los asuntos pendientes durante el próximo trimestre, incluyendo el período de transición y las divulgaciones del caso. A su vez, es de esperarse que, en el cuarto trimestre, el IASB emita un borrador de discusión sobre estas propuestas. Por otro lado, el FASB va a cubrir por separado otros asuntos en los próximos meses antes de emitir un borrador de discusión más tarde en el presente año. Sin embargo, no está claro si el nuevo enfoque sobre el deterioro va a formar parte de dicho documento o va ser emitido como un borrador separado (por ejemplo, la clasificación y medición de las inversiones de capital).

## **'Orientación práctica' en respuesta al borrador sobre ingresos, vuelto a discusión**

El FASB y el IASB recibieron cerca de 360 cartas con comentarios en respuesta al borrador actualizado emitido en noviembre de 2011. Hemos resumido de manera general la retroalimentación recibida y cubierto algunas de las preocupaciones de la industria.

Las respuestas de la industria que hemos analizado abarcan:

- Aeroespacial y defensa
- Automotriz

- Ingeniería y construcción
- Entretenimiento y medios de publicidad
- Instituciones financieras
- Industria farmacéutica, las ciencias de la vida y el cuidado de la salud
- Tecnología
- Telecomunicaciones

La orientación está disponible en [PwC inform.](#)

## **Recién salido de la imprenta**

### **Proyectos sobre mejoramiento**

En la actualidad existen varios 'Proyectos de mejoramiento' en diversas etapas de desarrollo:

- Los mejoramientos finales de 2011 (cuyas fechas efectivas van a ser en períodos anuales del o después del 1 de enero de 2013, ver a continuación);
- Un borrador para el ciclo 2010-12 (cuyas fechas efectivas es posible que vayan de períodos anuales del o después de 2014, y uno para 2015, ver siguiente página); y los mejoramientos

para 2011-2013 que todavía están en discusión, pero por ser publicados en el tercer trimestre del presente año (cuyas fechas efectivas es posible que sean para períodos anuales del o después de 2014, aunque ello todavía es objeto de discusión).

La siguiente tabla identifica los cambios de mayor significado en las normas, que van desde el proyecto anual de mejoramiento de 2009 a 2011 y sus implicaciones para la administración. El artículo de la siguiente página bosqueja las propuestas del ciclo 2010-12.

<b>Norma</b>	<b>Enmienda</b>	<b>Implicaciones prácticas</b>
Enmienda a la NIIF 1, 'Primera adopción de las NIIF'	Aclara que una entidad puede aplicar más de una vez la NIIF 1 bajo ciertas circunstancias.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Una entidad que hubiere descontinuado la aplicación de las NIIF puede, pero no está obligada, a aplicar la NIIF 1 cuando comience de nuevo a aplicar las NIIF.</li> <li>El objetivo de la NIIF 1 es facilitar el proceso de transición a las NIIF. Para una entidad que hubiese aplicado las NIIF con anterioridad, el aplicar la NIIF 1 como si se hubiesen preparado estados financieros conforme las NIIF puede ser más pesado que simplemente reasumir la preparación de estados financieros conforme las NIIF. La enmienda permite la opción de si aplicar la NIIF 1 o no.</li> <li>Para evitar problemas, la enmienda requiere que la administración informe por qué dejó de preparar los estados financieros conforme las NIIF y por qué va a continuar ahora.</li> </ul>
Enmienda a la NIIF 1, 'Primera adopción de las NIIF'	Aclara que una entidad puede decidir adoptar la NIC 23, 'Costos de préstamos', ya sea desde su fecha de transición o a partir de una fecha anterior.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cualquiera que sea la fecha en que la entidad decida adoptar la NIC 23:</li> <li>No deben reexpresarse los costos de préstamos que hubieren sido registrados conforme GAAP anteriores; y</li> <li>La NIC 23 se aplica a los costos de préstamos en que se hubiere incurrido con respecto a activos que estuvieren en construcción a la fecha de la transición, sin importar si dichos costos hubieren sido capitalizados conforme GAAP anteriores.</li> </ul>
Enmienda a la NIC 1, 'Presentación de estados financieros'	Aclara los requerimientos de divulgación para información comparativa cuando una entidad prepara un tercer balance general voluntariamente, o que sea requerido por la NIC 8, 'Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores'.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cuando una entidad prepare un balance general adicional conforme lo requiera la NIC 8, dicho balance debe serlo a la fecha de inicio del período anterior, o sea, la posición de apertura, sin necesidad de notas para respaldarlo.</li> <li>La administración debe presentar las notas de respaldo de estados financieros adicionales, cuando prepare información comparativa adicional de manera voluntaria, por ejemplo, un estado de ganancias y pérdidas, o un balance general.</li> </ul>
Enmienda a la NIIF 1 como resultado de la enmienda anterior, la NIC 1	Aclara que quien adopte la NIIF 1 por primera vez debe preparar notas de respaldo para todos los estados que presente.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Quien adopte la NIIF 1 por primera vez debe preparar notas de respaldo para su balance general de transición.</li> </ul>
NIC 16, 'Propiedades, planta y equipo'	Aclara que los repuestos y el equipo de servicio sean clasificados como parte de las propiedades, planta y equipo, en vez de como inventarios, siempre que cumplan con la definición de propiedades, planta y equipo.	<ul style="list-style-type: none"> <li>El texto anterior de la NIC 16 indicaba que el equipo de servicio debería ser clasificado como parte de los inventarios, aunque fuera utilizado para más de un período. De acuerdo con la enmienda, ahora este equipo debe ser clasificado como propiedades, planta y equipo.</li> </ul>
Enmienda a la NIC 32, 'Instrumentos financieros: presentación'	Aclara el tratamiento que debe darse al impuesto sobre la renta relacionado con los costos de distribuciones y de transacciones de capital.	<ul style="list-style-type: none"> <li>Antes de la enmienda, la NIC 32 era ambigua en cuanto a si los efectos impositivos de las distribuciones y de las transacciones de capital deberían formar parte del estado de resultados o del capital.</li> <li>La enmienda aclara que el tratamiento debe ser de acuerdo con la NIC 12, de manera que el impuesto sobre la renta que se relacione con las distribuciones se reconoce en el estado de resultados, y el que se relacione con transacciones de capital debe formar parte del capital.</li> </ul>
Enmienda a la NIC 34, 'Información financiera preliminar'	Aclara los requerimientos de divulgación para segmentos de activos y pasivos que se divulguen en estados financieros preliminares.	<ul style="list-style-type: none"> <li>La enmienda alinea la NIC 34 con los requerimientos de la NIIF 8, 'Segmentos operacionales'.</li> <li>Se requiere una medición de los activos y pasivos totales para un segmento operacional que se divulgue en estados financieros preliminares, cuando dicha información sea regularmente suministrada al funcionario principal que adopta decisiones (CODM) y haya habido un cambio de importancia en dichas mediciones desde los últimos estados financieros anuales.</li> </ul>

## **Borrador sobre el proyecto de mejoramientos de 2010-12**

Se espera que una vez haya finalizado la fecha efectiva (ED) para el proyecto de mejoramientos anuales para el ciclo 2010-12, se aplique a los períodos anuales que se inicien el o después del 1 de enero de 2014, salvo por la enmienda a la NIIF 3, que se aplica a las combinaciones de negocios el o después del 1 de enero de 2015.

La junta solicita comentarios sobre las estipulaciones de transición y la fecha efectiva, por primera vez, de cada enmienda propuesta. La fecha final para dichos comentarios es septiembre de 2012.

### **Clasificación**

#### *NIC 1, 'Presentación de estados financieros'*

Un pasivo es clasificado como no circulante cuando la entidad espera y cuenta con la discreción para ello, refinanciar o extender una obligación por lo menos hasta 12 meses después del período que se reporta, conforme una facilidad crediticia convenida con el mismo prestamista y bajo las mismas o similares condiciones.

#### *NIC 7, 'Estado de flujos de efectivo'*

La clasificación de los intereses que se capitalicen sigue la clasificación del activo para el cual los pagos de intereses hubieren sido capitalizados.

### **Medición**

#### *NIC 12, 'Impuesto sobre la renta'*

La enmienda aclara cómo es que una entidad reconoce impuestos diferidos – activo para pérdidas no realizadas–: en el caso de que la ley limite la utilización de pérdidas contra la renta de un tipo determinado, la entidad determina si espera contar con suficiente renta imponible de ese tipo para reconocer un impuesto diferido – activo; la ganancia imponible contra las cuales la entidad determina un impuesto diferido – activo para fines de reconocimiento, es el importe antes de la reversión de diferencias temporales deducibles; una oportunidad de planificación de impuestos es una acción

mediante la cual se crea o se aumenta una ganancia imponible.

#### *NIC 16, 'Propiedades, planta y equipo' y NIC 38, 'Activos intangibles'*

La enmienda aclara cómo debe calcularse la depreciación a la fecha de la valoración cuando se aplique el modelo de valoración.

#### *NIIF 2, 'Pagos basados en acciones'*

Las condiciones de concesión cubren ya sea una 'condición de desempeño' o una 'condición de servicio'.

#### *NIIF 3, 'Combinaciones de negocios'*

Un pago contingente que cumpla con la condición de un instrumento financiero es clasificado como capital o como un pasivo financiero conforme la NIC 32, eliminándose cualquier referencia a otras NIIF. Un pago contingente clasificado como un pasivo financiero es posteriormente medido al valor razonable y los cambios en dicho valor son presentados en el estado de resultados o en el de otros ingresos integrales, según sean los requerimientos de la NIIF 9.

#### *NIIF 13, 'Medición del valor razonable'*

La enmienda a la base para las conclusiones aclara que no era intención de la junta que los cambios a la NIIF 9 y la NIC 39, hechos mediante la NIIF 13 para eliminar la capacidad de las entidades para medir las cuentas por cobrar, y por cobrar a corto plazo, fueran considerados como no materiales.

### **Divulgaciones**

#### *NIC 24, 'Divulgaciones de intereses vinculados'*

Se amplía la definición de un 'interés vinculado' para cubrir a entidades que presten servicios gerenciales a la entidad que reporta. Se obliga a la divulgación de importes que se carguen como gasto por los servicios que preste dicha entidad

#### *NIC 36, 'Deterioro de activos'*

Las divulgaciones que se requieren cuando ha habido un pérdida importante por deterioro o su reversión durante el período son las mismas, ya sea que el monto recuperable hubiere sido estimado mediante la utilización del 'valor en uso' o del 'valor razonable menos los costos de disposición'.

#### *NIIF 8, 'Segmentos operacionales'*

Las entidades deben divulgar los factores utilizados para identificar los segmentos reportables cuando se hayan totalizado los segmentos operacionales. La conciliación de los activos de un segmento con los activos de la entidad es obligatoria cuando los detalles de los activos del segmento hubieren sido reportados al CODM.

### ***Borrador del IFRIC (Comité de interpretaciones de las NIIF) sobre tributos que hayan sido reconocidos en cierto momento***

El Comité de Interpretaciones de las NIIF ha dado a conocer un borrador sobre la contabilización de tributos cargados por las autoridades públicas a entidades que operan en un mercado específico.

Se espera que la interpretación propuesta sea de aplicación retrospectiva, aunque la fecha no ha sido definida todavía, permitiéndose su aplicación anticipada.

La interpretación propuesta cubre los tributos que hubieren sido reconocidos de conformidad con la NIC 37, 'Provisiones, pasivos y activos contingentes', pero no se aplica al impuesto sobre la renta dentro de los alcances de la NIC 12, 'Impuesto sobre la renta'. La interpretación se enfoca en:

- La definición de una obligación presente; y

- Cuando debe reconocerse un pasivo que implica el pago de un tributo.

Las entidades que están sujetas a un tributo por operar en un mercado específico, sea un país, una región o un mercado en un país específico, podrían verse afectadas. Estos tributos son comunes en muchas industrias; la banca, por ejemplo.

La administración debe evaluar la contabilización que se haga por cualquier tributo que pudiera caer dentro del ámbito de las propuestas, y también considerar si comenta sobre el borrador, tomando en cuenta que la fecha tope para ello es el 5 de septiembre.

### ***Borrador del IFRIC para modificar la medición de las opciones sobre intereses no controladores (NCI puts)***

Las opciones sobre intereses no controladores (NCI puts) son contratos mediante los cuales la casa matriz se obliga a adquirir en efectivo o mediante otro activo financiero las acciones de su subsidiaria que estén en poder de un accionista de un interés no controlador. El párrafo 23 de la NIC 32 cubre la medición original y obliga a la administración a reconocer un pasivo financiero por el valor actual del monto de la redención en los estados financieros consolidados de la matriz.

Actualmente existe discrepancia sobre cómo las entidades posteriormente presentan los cambios en la medición de las NCI puts. El borrador de la interpretación obliga a que los cambios en el pasivo financiero sean reconocidos en el estado de resultados.

Las aclaraciones básicas en el borrador son:

- La medición posterior de las NCI puts debe estar de acuerdo con la NIC 39/NIIF 9, que obligan a que los



*Martin Edelmann*



*Chungwoo Suh*

- cambios en el pasivo financiero sean reconocidos en el estado de resultados.
- La medición posterior de las NCI *puts* no modifica los intereses relativos en la subsidiaria que sean poseídos por la matriz y por el accionista de las NCI, de donde no existen transacciones de capital.

Todas las entidades con NCI *puts* que sean contabilizadas para la medición posterior del pasivo financiero en el capital van a ser afectadas por los cambios propuestos. La fecha tope para enviar comentarios es el 1 de octubre de 2012.

## ***Movimientos internos en el IASB y en el comité de interpretaciones de las NIIF (IFRIC)***

Dos nuevos miembros del **IASB** han sido nombrados por un período de tres años a partir del próximo mes? **Martin Edelmann** fue miembro de la Junta de Normas de Contabilidad de Alemania desde 2006 hasta 2011 y dirigió el Grupo de Información del Deutsche Bank desde 1997 a 2011. Anteriormente, Mr. Edelmann trabajó con KPMG y fue miembro del grupo de trabajo de Normas Contables de la Asociación Bancaria de Alemania durante 14 años, siendo incluso su presidente.

**Chungwoo Suh** fue asesor de la Junta de Normas Contables de Corea y fue catedrático de la Universidad Kookmin de Seúl. Presidió la KASB entre 2008 y 2011, en cuyo tiempo ayudó a Corea en su preparación para adoptar las NIIF a partir de 2011.

Por otra parte, se han nombrado dos nuevos miembros de la IFRS IC. **Sandra Peters**

es la jefa de la Política de Información Financiera del Instituto CFA de Estados Unidos. Antes de esto fue vicepresidenta de MetLife, proveedor de seguros. También fue socia de KPMG.

**John O'Grady** se une a la IFRS IC saliendo de Ernst & Young, en donde fue el líder de NIIF del área Asia-Pacífico desde julio de 2010. De 2005 a 2010 dirigió el Grupo de NIIF de Oceanía y fue miembro del Comité de Políticas Globales NIIF de Ernst & Young.

Serán miembros durante 3 años renovables una sola vez y reemplazarán a **Ruth Picker** y a **Sara York Kenny**, cuyos períodos terminaron este mes. **Kazuo Yuasa** y **Laurence Rivat** completarán su primer período a finales de junio de 2012 y han sido nombrados nuevamente por un período de 3 años.

# Cuestionario NIIF: Deterioro de activos

**En la versión más reciente del Cuestionario NIIF, el especialista en deterioro Akhil Kapadiya pone a prueba sus conocimientos sobre la NIA 36. Ustedes también podrían estar interesados en leer nuestro resumen sobre el deterioro de los activos para así mejorar las probabilidades de obtener un buen punteo.**

**Pregunta 1:** ¿Qué es una unidad generadora de efectivo (UGE)?

- (a) Todo activo individual.
- (b) Un conjunto de activos, como una flotilla de camiones de reparto que se usa para dar soporte a estos activos y generar flujos de efectivo.
- (c) Es el grupo más pequeño identificable de activos que generan ingresos, sumamente independientes de los flujos de otros grupos de activos.

**Pregunta 2:** ¿Cuál de las siguientes es la relación correcta de los pronósticos de flujos de efectivo para calcular el valor en uso de una UGE bajo el método de valor en uso (VEU)?

- (a) Un gasto que reemplaza o restaura componentes separados de una UGE, cuyas vidas útiles son menores a las del resto de las UGE y que pueden incluirse en los pronósticos.
- (b) Flujos de efectivo para desembolsos futuros que mejoran el desempeño de un activo, pudiendo incluirse los beneficios relacionados en los pronósticos.
- (c) Ninguno de los anteriores.

**Pregunta 3:** La NIA 36 da un listado de los 8 indicadores de deterioro, 4 internos y 4 externos. ¿Cuál de los siguientes es verdadero?

- (a) Dos o más indicadores significativos que se requieren para una prueba del deterioro.
- (b) Al menos un indicador externo y uno interno deben existir antes de que sea requerida una prueba del deterioro.
- (c) Si no existen indicadores conforme la NIA 36, entonces no se requiere ninguna prueba, excepto por la prueba anual de crédito mercantil y vida indefinida de activos intangibles.

- (d) Ninguno de los anteriores.

**Pregunta 4:** ¿Cuál de las siguientes declaraciones es verdadera al considerar la tasa de descuento para el cálculo del valor presente del flujo de efectivo bajo el método Valor Razonable Menos Costos de Venta (VRMCV) y VEU?

- (a) La mejor tasa a utilizar es el costo promedio ponderado del capital de una entidad.
- (b) La tasa de descuento solo debe reflejar el valor del dinero en el tiempo.
- (c) La tasa de descuento debe reflejar el valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos de la UGE, para la cual las estimaciones de flujos de efectivo no han sido ajustadas.

**Pregunta 5:** ¿Cómo se asigna el crédito mercantil a las UGE o grupos de UGE para fines de la prueba del deterioro?

- (a) El crédito mercantil se asigna a las UGE que representen el nivel más bajo dentro de una entidad al que la administración monitoree el crédito mercantil para propósitos internos. El grupo de UGE no puede ser mayor que el segmento a reportar.
- (b) El crédito mercantil se asigna a las UGE que representen el nivel más bajo dentro de una entidad al que la administración monitoree el crédito mercantil para propósitos internos. El grupo de UGE no puede ser mayor que el segmento operativo antes de ser agregado.
- (c) El crédito mercantil se prueba por separado en relación con el deterioro y no se asigna a las UGE.

*Pregunta 6: ¿Cómo es que una pérdida por deterioro atribuible a una UGE se asigna a sus componentes?*

- (a) La pérdida por deterioro primero se asigna para rebajar el crédito mercantil y luego otros activos de la UGE dentro del alcance de la NIA 36, prorrataeada al valor en libros de cada activo en la UGE conforme los alcances de la NIA 36.
- (b) La pérdida por deterioro primero se asigna para rebajar todos los activos intangibles y luego a los demás activos de la UGE prorrataeada al valor en libros de cada activo en la UGE.
- (c) La pérdida por deterioro se asigna a todos los activos de la CGU conforme los alcances de la NIA 36 (tangibles, intangibles y crédito mercantil) prorrataeado al valor en libros de cada activo de la UGE.

*Pregunta 7: ¿Cuál de las siguientes declaraciones es verdadera en relación con la prueba del deterioro de marcas?*

- (a) Una marca se prueba, independientemente con respecto al deterioro.
- (b) Se prueba una marca con respecto al deterioro junto con los demás activos relacionados para generar flujos de efectivo.
- (c) Cualquier deterioro de una UGE que contenga un activo de marca, primero se asigna a la marca y luego a los demás activos de la UGE en base prorrataeada sobre los montos de cada activo en la UGE.

*Pregunta 8: ¿Cuál de las siguientes declaraciones es falsa?*

- (a) El crédito mercantil y los activos intangibles de vida indefinida se prueban una vez al año cuando existen indicios de deterioro. Otros activos en

el alcance de la NIC 36 se prueban solamente cuando existen indicios de deterioro.

- (b) Las pruebas de deterioro son requeridas para todos los activos y UGE solo cuando existen indicios de deterioro.
- (c) Las pruebas de deterioro sobre el crédito mercantil y los intangibles se realizan en cualquier momento del año financiero, siempre y cuando las pruebas se hagan en la misma fecha cada año.

*Pregunta 9: ¿Cuál de las siguientes declaraciones es verdadera en relación con la determinación del valor en libros de una UGE?*

- (a) El valor en libros de una UGE incluye (se reduce por medio de) los pasivos de la UGE.
- (b) El monto en libros de la UGE solamente incluye los activos de la UGE y excluye (aumenta por medio de) los pasivos relacionados de la UGE.
- (c) Depende del punto de vista de la administración del monto recuperable de la UGE. Si la administración mide el desempeño usando información neta, el valor en libros de la UGE debe estar neto de pasivos.

*Pregunta 10: ¿Cuál de las siguientes declaraciones es verdadera en relación con la determinación del VRMCV de una UGE?*

- (a) Se usará una tasa de descuento diferente para determinar el VRMCV y el VEU.
- (b) El VRMCV es el método preferido para determinar el valor recuperable, en lugar del valor en uso bajo la NIC 36.
- (c) La diferencia entre el VRMCV y el valor en uso resulta porque se usan diferentes flujos de efectivo.

## **Respuestas**

**Respuesta 1:** C – La NIC 36 requiere que los activos sean probados al nivel más bajo de los flujos de efectivo identificables por separado, generalmente un grupo de activos descrito como una “unidad generadora de efectivo”.

A es correcto, ya que es raro que un activo individual genere efectivo por cuenta propia. Los activos usados para soportar a otras UGE, como camiones de reparto para tiendas de conveniencia, no generarán flujos de efectivo identificables. Estos activos proporcionan beneficios a más de una UGE y se prueban con el grupo relevante de UGE.

**Respuesta 2:** A – La NIC 36 proporciona dos métodos para calcular el monto recuperable de una UGE; el valor razonable menos costos de venta (VRMCV) y el valor en uso (VEU). La metodología de VEU es más prescriptiva y tiene el propósito de probar UGE ya que existen en este momento; por lo tanto, incluye solamente gastos que mantendrían la capacidad existente de la UGE. El VRMCV se basa en el enfoque de participante de mercado y puede estimarse con presunciones sobre lo que un participante del mercado podría hacer para mejorar el desempeño de una UGE. Cualquier flujo de efectivo relacionado con la mejora del desempeño y flujos entrantes de un aumento de ventas o disminución de costos se excluye del cálculo del VEU.

**Respuesta 3:** D – La presencia de cualquier indicio de deterioro debe resultar en la realización de pruebas de deterioro. Si existen indicios contrarios (es decir, mejoras financieras o de desempeño) es poco probable que exista deterioro, pero aún así, la prueba es requerida. La lista proporcionada por la NIC 36 no es una lista total, y la administración debe considerar otros indicios o indicadores específicos a sus circunstancias.

**Respuesta 4:** C – Es probable usar un modelo de flujo de efectivo para determinar el monto bajo los enfoques de VEU y VRMCV. La selección de una tasa de descuento es un juicio clave. La tasa de descuento para un cálculo de VEU debe ser una tasa pre-impuestos que refleje los riesgos

específicos del activo o UGE. Un cálculo VRMCV usaría una tasa post-impuestos. El costo de capital de promedio ponderado (CCPP) es una tasa post-impuestos que refleja los riesgos de toda la entidad. El CCPP puede ser el punto de inicio para determinar una tasa de descuento apropiada para la UGE o grupos de UGE que se prueban por deterioro. El riesgo de que los flujos de efectivo sean diferentes de aquellos incluidos en el modelo debe incorporarse en el modelo o en la tasa de descuento; la tasa usada por lo tanto será diferente del CCPP.

**Respuesta 5:** B – El crédito mercantil no genera flujos de efectivo independientes de otros activos o grupos de activos; por lo tanto, deberá ser probado con la UGE o el grupo de UGE en los cuales contribuye. Esto debe ser al nivel más bajo al cual la administración puede monitorearlo, pero en cualquier caso, no debe ser mayor que el segmento operativo.

**Respuesta 6:** A – Una pérdida por deterioro resultante de una UGE o grupo de UGE se asigna para reducir el monto de cualquier crédito mercantil primero y luego los activos dentro del alcance de la NIC 36 de forma prorrataada al monto en libros de los activos. Cada activo se reduce al valor más alto del VRMCV, VEU o cero hasta que la pérdida por deterioro sea absorbida.

**Respuesta 7:** B – Una marca casi siempre genera flujos de efectivo junto a otros activos. Por ejemplo, un producto al consumidor de marca necesita un precio mayor que un producto genérico. Una marca podría mantenerse solamente para tener ingresos de regalías, pero es raro. La marca, por lo tanto, deberá ser probada con los activos a los cuales les proporciona beneficios.

**Respuesta 8:** B – Los activos intangibles de vida indefinida deben ser probados anualmente y cuando existen indicios de deterioro. El deterioro anual puede probarse en cualquier momento del año, siempre que ocurra durante la misma fecha todos los años. El requerimiento de probar el crédito mercantil anualmente quiere decir que la UGE o grupos de UGE a los cuales está asignado el crédito mercantil deben ser probados.

Otros activos en el alcance de la NIC 36 son probados solamente si existen indicadores de deterioro.

**Respuesta 9:** **B** – El valor en libros de un UGE excluye casi a todos los pasivos, ya que estos consumen más que generan efectivo. Solo aquellos pasivos que no pueden separarse del activo – tales como la provisión para retirar del uso una planta nuclear- se incluyen en el monto en libros de la UGE. Si tales activos se incluyen, los flujos de efectivo relacionados con el pasivo necesitarán ser ajustados (excluyendo los flujos de efectivo) apropiadamente.

**Respuesta 10:** – **A y C.** EL VEU se calcula usando flujos de efectivo y una tasa de descuento pre-impuestos. El método VRMCV es casi siempre calculado usando flujos de efectivo y una tasa post-

impuestos; la tasa de descuento, por lo tanto, debe ser diferente. No existe un método preferido para calcular el monto recuperable. Si un método resulta en un monto recuperable por debajo del valor en libros, el otro método se usa de igual manera para asegurar que el cargo del deterioro se base en un monto recuperable que sea mayor al VRMCV y al VEU.

Se espera que los flujos de efectivo usados bajo los dos modelos sean diferentes; el VEU prueba la capacidad productiva del activo o UGE. El VRMCV puede incluir flujos de efectivo para mejorar o cambiar las mejoras de los activos y flujos de efectivo si un participante del mercado toma dichas mejoras.

**Para ayuda sobre temas técnicos de NIIF en Interaméricas, puede contactar a:**

Fabián Mendi  
**Líder de Assurance PwC Interaméricas**  
Tel: (809) 567-7741

Wilfredo Peralta  
**Accounting Consulting Services PwC Interamericanas**  
Tel: (504) 231-1911

Oscar Piedra (Costa Rica)  
oscar.piedra@cr.pwc.com  
Tel: (506) 2224-1555

Fabián Mendi (Rep. Dominicana)  
fabian.mendi@do.pwc.com  
Tel: (809) 567-7741

Marisol Arcia (Panamá)  
marisol.arcia@pa.pwc.com  
Tel: (507) 206-9200

Ricardo Molina (Guatemala)  
ricardo.molina@gt.pwc.com  
Tel: (502) 2420-7869

Francisco Castro (Nicaragua)  
francisco.castro@ni.pwc.com  
Tel: (505) 2270 99 50

María Cejas (El Salvador)  
maria.c.cejas@sv.pwc.com  
Tel: (503) 2248-8600

Wilfredo Peralta (Honduras)  
wilfredo.peralta@hn.pwc.com  
Tel: (504) 231-1911

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

[www.pwc.com/interamericas](http://www.pwc.com/interamericas)

Para comentarios o sugerencias dirigirse a [miriam.arrocha@pa.pwc.com](mailto:miriam.arrocha@pa.pwc.com)

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