

Noticias NIIF

En este número:

1 Deterioro de instrumentos financieros

El IASB da a conocer un borrador sobre el tema.

3 Las tasas de descuento y la NIC 19

El Comité de Interpretaciones (IC) discute el significado de 'alta calidad' y de un 'mercado profundo'.

4 NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMEs)

Retroalimentación posterior a la implementación.

6 Recién salido de la imprenta

Borrador para discusión – NIC 19R – Contribuciones de empleados.

Marco conceptual de discusiones.

Adopción anticipada de la norma sobre ingresos.

Solicitud de información sobre regulación de las tasas.

Actualización del plan de trabajo del IASB.

Membresía de la ASAF.

8 Preguntas y respuestas

'C' se refiere a la contabilización de capital.

10 La porción que queda...

El IASB y el FASB dan a conocer un borrador para discusión sobre el deterioro de instrumentos financieros

Mientras que la IASB y el FASB están todavía trabajando sobre varios proyectos y propuestas conjuntas dadas a conocer anteriormente sobre el deterioro de instrumentos financieros, ahora se presentan dos propuestas para considerar el tema. Eniko Konczol, del servicio de asesoría contable de PwC, da un vistazo a las propuestas y a los pasos que siguen.

El IASB ha emitido el tan esperado borrador para discusión (ED) sobre deterioro "Instrumentos Financieros: Pérdidas Crediticias Esperadas". La publicación del ED llega después de muchos años de discusiones en conjunto con el FASB y la emisión de un ED por parte del FASB sobre el tema en diciembre de 2012.

El IASB propone un modelo de deterioro esperado que responda a los cambios en el riesgo crediticio. El FASB requiere el reconocimiento de pérdidas esperadas desde su origen, por ejemplo, cuando se concede un préstamo por primera vez.

Ambos modelos abordan las críticas generalizadas de "muy poco y tardío" escuchadas tan frecuentemente durante la recién pasada crisis financiera. La mayoría de los observadores esperaba una solución convergente.

¿Cómo llegamos hasta aquí?

Durante la crisis financiera, el G20 asignó a quienes crean las normas en todo el mundo la tarea de trabajar arduamente en pos del objetivo de crear una sola norma global y de alta calidad. Las juntas trabajaron en conjunto para desarrollar un modelo convergente sobre deterioro de instrumentos financieros. La IASB y el FASB se reunieron y en 2011 emitieron en conjunto un ED. Sin embargo, las propuestas

no fueron apoyadas ampliamente, pero la tarea prosiguió.

Las juntas crearon el llamado "modelo de tres cubos" y las discusiones finalizaron sustancialmente en julio de 2012. No obstante, en respuesta a la retroalimentación recibida, el FASB decidió ir en otra dirección y desarrollar su propio modelo de medición única llamado modelo de "Pérdidas Corrientes Esperadas por Crédito" (CECL, en inglés). Un modelo CECL mide la reserva para pérdida a un monto que siempre equivale a pérdidas esperadas de toda la vida útil (incluyendo su reconocimiento inicial).

El IASB se inclinó por un enfoque diferente para abordar las preocupaciones expresadas durante la sensibilización. Quienes respondieron estaban preocupados principalmente por la falta de claridad en torno a algunos de los términos utilizados y las consideraciones de costo-beneficio. En general, el IASB sintió el apoyo por parte de la mayoría de sus miembros hacia un modelo que diferencia los instrumentos financieros que han sufrido un deterioro significativo en la calidad de crédito desde su reconocimiento inicial, de aquellos que no.

El ED emitido por el IASB, en consecuencia, propone un modelo de deterioro esperado, que responda a los cambios en el riesgo crediticio. Reemplazará al modelo vigente de pérdida en la



NIC 39. Se espera que las pérdidas por deterioro sean mayores y se reconozcan tempranamente.

El modelo del IASB

Modelo general

Según el modelo propuesto por el IASB, una entidad debería reconocer una pérdida por deterioro que equivalga la pérdida esperada de los 12 meses. Si, en todo caso, el riesgo de crédito en el instrumento financiero aumenta significativamente desde su reconocimiento inicial, debe reconocerse una pérdida crediticia esperada de toda su vida.

La pérdida crediticia esperada de 12 meses no representa solamente déficits de efectivo en los 12 meses posteriores a la fecha de los “reports”, sino todo flujo de efectivo que se espere recibir durante la vida del instrumento financiero, resultante de los hechos que sucedan durante los 12 meses posteriores a la fecha del reporte.

Las pérdidas de crédito esperadas son déficits de efectivo resultantes de todo hecho que ocurra durante la vida del instrumento financiero. Al determinar si estas pérdidas deben o no ser reconocidas, una entidad debe tomar en consideración la mejor información disponible, incluyendo los cambios presentes y esperados en los indicadores de mercado, factores internos e información específica del prestatario.

Las pérdidas esperadas de crédito se determinan mediante un enfoque imparcial y ponderado en su probabilidad, así como considerando el valor presente del dinero.

Simplificaciones del modelo

El IASB ha incluido algunas simplificaciones operativas en su modelo como respuesta a la retroalimentación recibida. Cuando la fecha de vencimiento de un préstamo excede los 30 días, existe la presunción rebatible de que deberían ser consideradas como pérdidas. Sin embargo, una entidad no reconoce pérdidas crediticias

para instrumentos financieros equivalentes a una calificación de crédito de “grado de inversión”.

Un modelo simplificado está disponible para cuentas por cobrar comerciales, para que una entidad siempre pueda medir las pérdidas por deterioro a un monto igual a las pérdidas esperadas. El uso de una “matriz de provisiones” se permite solo si esta se ajusta adecuadamente para reflejar los hechos presentes y predecir condiciones futuras.

El FASB incluyó su propia simplificación: un expediente práctico para activos medidos a un valor razonable sobre ingresos integrales (FVOCI), de manera que una entidad no tenga que reconocer las pérdidas crediticias esperadas, si el valor razonable está al mismo o por encima del costo amortizado, y las pérdidas esperadas sobre el activo individual no son significativas.

Divulgaciones y fecha efectiva

Como era de esperarse, los requerimientos de divulgación son extensos. Es la única característica consistente con el modelo del FASB. La fecha efectiva no se especifica en ninguna propuesta. El IASB busca comentarios con respecto a la fecha efectiva obligatoria para todas las fases de la NIIF 9, mientras que el FASB está evaluando diversas opciones.

¿Qué sigue?

La fase para comentarios sobre el ED de la IASB termina el 5 de julio de 2013. En el caso del FASB, la fecha es el 30 de abril de 2013, limitando así el tiempo disponible para comparar las propuestas.

La expectativa general es que muchos de los que han respondido continúen pidiendo una solución convergente. Está por verse si esto será posible o no para lo que quede del deterioro. No hay duda de que este no será el último artículo sobre el tema.

El Comité de Interpretaciones (IC) pasa revista a las tasas de descuento para beneficios a empleados



En la actualidad el IC se encuentra discutiendo el problema más reciente que se desprende de la crisis financiera: las tasas de descuento para beneficios a los empleados. Richard Davis, del servicio de asesoría contable de PwC, plantea las preguntas clave. ¿En qué consiste un “mercado profundo”? y ¿Cómo definimos lo que se considera “alta calidad”?

Muchas normas requieren el uso de una tasa de descuento para estimar el valor presente de flujos de efectivo en el futuro. Una investigación rápida sugiere 16 normas. Algunas no especifican la tasa que debería utilizarse, y las normas que no ofrecen una guía específica son a menudo inconsistentes una con otra. Esto se manifestó en la agenda de consulta, y el IASB tiene la intención de iniciar un proyecto para investigar este asunto.

El proyecto de investigación no ha comenzado, pero el Comité de Interpretaciones (IC) ha aceptado valientemente el reto para los beneficios a empleados. La fluctuación en la tasa utilizada en la medición de estos pasivos a largo plazo crea una volatilidad significativa en los saldos registrados. Las tasas bajas de interés de hoy incrementan la obligación registrada por muchas entidades.

El IC está a punto de añadir en borrador los cambios propuestos a la NIC 19. La atención se centra en dar mayor claridad a la definición de alta calidad y cómo evaluar un mercado profundo. Se espera que las propuestas también requieran que si los bonos del gobierno son utilizados (en el caso de que no hubiera mercado profundo) estos deben ser de alta calidad.

Los requerimientos actuales conforme la NIC 19

La tasa utilizada para descontar los compromisos de beneficios post-empleo (tanto financiados como no financiados) será determinada por la referencia al rendimiento del mercado al final del período de bonos corporativos de alta calidad. En países en los que no hay un amplio mercado para dichos bonos, no debe utilizarse el rendimiento de mercado (al

final del período) para los mencionados bonos. La moneda y plazo de los bonos corporativos o del gobierno deberán ser consistentes con la moneda y el plazo estimado de los compromisos de beneficios post-empleo.

Las discusiones del IC

Puede ser que creyeran que la NIC 19 era una de las normas que estaba bastante claras con respecto a la tasa de descuento a utilizar.

Algunas personas podrían disentir con respecto a lo que es o no es “alta calidad” o “un mercado profundo”, pero la definición se ha utilizado por más de 14 años y muchos creían comprenderla. Entonces, ¿por qué está el IC enfrentándose ahora con el tema? ¡Culpen a la crisis crediticia!

Las calificaciones de crédito de muchos prestatarios se han deteriorado, y hay menos bonos con calificaciones AAA y AA que hace 10 años. A finales del año pasado, con las tasas de interés alcanzando niveles cada vez más bajos, se solicitó al IC aclarar si la reducción en el número de bonos de alta calidad significaba que también era necesario bajar el obstáculo de decidir qué es “alta calidad”.

El reporte de las discusiones del IC a la fecha ha sido descrito cuidadosamente. Sin embargo, puede ser resumido como explícita o implícitamente, muchas entidades han determinado que alta calidad significa una o dos de las calificaciones más altas dadas por una agencia calificadora de riesgo reconocida, y este enfoque deberá ser aplicado consistentemente en cada período.

Los pasos que siguen

Los miembros del IC están trabajando en una modificación en borrador que pretende:

- reforzar la definición de alta calidad y confirmar que debe ser interpretada como una de las dos calificaciones más altas que una agencia calificadora reconocida asigne;
- aclarar que una entidad deberá considerar todos los bonos en la moneda correspondiente y no de solo un país, y a las tasas existentes en dicho mercado, al determinar si existe o no un mercado profundo; y
- requerir que, aún en caso de que se necesite utilizar los bonos del gobierno, estos deben ser de alta calidad.

El tercer punto tiende a resultar controversial. Pudiese parecer razonable discutir que, en caso de que no exista un mercado profundo en bonos corporativos de alta calidad, las empresas deben basar su tasa de descuento en los bonos de gobierno disponibles de la más alta calidad. Sin embargo, parece menos razonable utilizar este enfoque en, por ejemplo, una economía hiperinflacionaria en la que la tasa de los bonos de gobierno fuese reducida para reflejar el diferencial crediticio entre la tasa local de dichos bonos y una calificación AA, mientras que todas las demás presunciones reflejan la economía local.

Parece que el IC continuará el debate en mayo, así que sigamos pendientes.

El IASB evalúa la retroalimentación sobre NIIF para PYMEs



La IASB se encuentra en medio de una amplia revisión de las NIIF para pequeñas y medianas empresas (PYMEs). Hugo van den Ende, socio y miembro del grupo SMEIG de PwC, da un vistazo a las cartas sobre comentarios recibidas y nos da su perspectiva sobre la implementación de las NIIF para PYMEs.

Una diversidad de empresas a nivel global han utilizado las NIIF para PYMEs desde hace varios años. La norma para PYMEs ha estado disponible para su uso desde julio de 2009, y ha sido ampliamente aceptada como un movimiento en la dirección correcta para hacer accesibles las NIIF a las empresas más pequeñas. El IASB también está considerando un nuevo proyecto para desarrollar una sola norma de divulgación reducida que resultaría más atractiva para las subsidiarias de las empresas que cotizan en la bolsa.

Pero en este momento, la IASB y el SMEIG están en proceso de considerar la retroalimentación de la revisión integral que les brindará una segunda oportunidad a las empresas que ya utilizan la norma para PYMEs.

Se recibieron 87 cartas con comentarios en respuesta al requerimiento de información. El

Grupo de Implementación para PYMEs (SMEIG en inglés) tiene el encargo de evaluar las respuestas y desarrollar recomendaciones para el IASB sobre posibles modificaciones a la norma para PYMEs.

¿Qué dijeron los que respondieron?

Alcance

La norma para PYMEs ha sido diseñada para entidades que no llevan contabilidad plena. La mayoría sigue de acuerdo con que está fuera la audiencia primaria. Dicho eso, existe un amplio apoyo para remover la orientación que prohíbe que las empresas públicas que utilizan la norma para PYMEs准备en sus estados financieros conforme las NIIF para PYMEs. De ser removida la orientación, se permitiría a las autoridades locales desempeñar un papel importante en cuanto a permitir o no que estas entidades

puedan utilizar la norma para PYMEs. El SMEIG apoya este enfoque, pero todavía se encuentra en revisión por parte de la junta.

Consideración de las NIIF nuevas y modificadas

Uno de los retos para las PYMEs es la consistencia con los principios de las NIIF existentes. El IASB desarrolló un marco de trabajo para considerar el impacto de las nuevas NIIF para PYMEs durante su reunión de marzo y decidió que se considerarán individualmente NIIF nuevas y modificadas para su inclusión en la próxima publicación de normas para PYMEs. Todo cambio que se identifique solo será incorporado a la norma para PYMEs en conexión con la próxima revisión trianual.

La mayoría de los miembros del SMEIG se inclinan a no modificar automáticamente la norma para PYMEs en respuesta a los cambios a todas las NIIF y discuten sobre el hecho de que la norma sea independiente. La estabilidad de esta norma es una condición básica, en especial desde el punto de vista de los usuarios, que frecuentemente son empresas pequeñas o medianas con menos capacidad para monitorear los cambios. El SMEIG estaba más inclinado a evaluar primero la experiencia que deje la implementación de la nueva norma, para luego tomar una decisión con respecto a si debe ser incorporada o no a la norma para PYMEs.

Para las nuevas normas existentes, el SMEIG recomienda incorporar las correcciones a la NIC 19 inmediatamente, pero los cambios a las NIIF 3 y 10 – 13 deberán esperar hasta tanto no se haya evaluado la experiencia de su implementación. Estas propuestas específicas aún están bajo consideración de la Junta.

Más opciones

A pesar de que la mayoría de quienes respondieron desean incluir más opciones en la norma para PYMEs, sus detractores insisten en que esto la hace más compleja. Algunas de las opciones bajo consideración son:

- revaluación de propiedades, planta y equipo;
- capitalización de los costos de desarrollo; y
- capitalización del costo de préstamos.

Entre el SMEIG hay apoyo para que se considere la revaluación de propiedades, planta y equipo como una opción, pues frecuentemente resulta en información más relevante. Adicionalmente, podría ayudar a las entidades a obtener acceso a financiamiento mediante préstamos. De incorporarse esta opción a la norma para PYMEs, se consideraría un requerimiento posterior a la NIC 16.

El SMEIG tenía varios puntos de vista con respecto a la capitalización de los costos de desarrollo y de préstamos. Existe una leve mayoría a favor de permitir (pero no obligar) la opción de cargar a gastos o capitalizar estos costos.

Impuesto sobre la renta

La orientación sobre impuesto sobre la renta en la norma para PYMEs se basa en un ED antiguo de las NIIF que nunca cobró vigencia. Desafortunadamente, esto significa que la norma para PYMEs tiene algo de la complejidad de una NIIF completa, pero no es consistente con ellas en su totalidad.

El SMEIG sugiere alinear la orientación con la NIC12. No hay suficiente apoyo en cuanto a reconocer el impuesto sobre la renta basándose en los saldos por pagar o por cobrar a las autoridades fiscales. También hace falta apoyo para propiciar el descuento de saldos fiscales diferidos. Por lo tanto, se espera que la orientación actual sea reemplazada por algo muy similar a la NIC 12.

Un nuevo proyecto

A pesar de que la norma para PYMEs puede ser aplicada por subsidiarias de entidades que cotizan en la bolsa, esta genera complejidad en el proceso de consolidación. Esto se debe a que existen muchas diferencias entre la norma para PYMEs y todas las NIIF, tal como las aplica la casa matriz más allá de la divulgación por sí misma.

En consecuencia, el IASB está considerando un nuevo proyecto para desarrollar un marco de trabajo de divulgación reducido para las subsidiarias de un grupo que cotice en la bolsa. Existe consenso entre los miembros del SMEIG acerca de alentar al IASB para conseguir esto,

pues consideran que existe demanda significativa en todo el mundo.

será un ED durante la segunda mitad de 2013, esperándose que la fecha efectiva sea en 2015

¿Qué sigue?

El IASB seguirá considerando las recomendaciones del SMEIG. El siguiente paso

Recién salido de la imprenta

El IASB emite un borrador para discusión sobre contribuciones de los empleados

El IASB emitió un borrador para discusión (ED) con el propósito de aclarar la aplicación de la NIC 19, Beneficios a Empleados 2011 (NIC 19R) a los planes que requieren que los empleados o terceros contribuyan con el costo de los beneficios.

Algunos planes de pensiones obligan a que los empleados o terceros hagan contribuciones al plan. La NIC 19R, efectiva desde el 1 de enero de 2013, tenía el propósito de aclarar el tratamiento de las contribuciones hechas por los empleados o terceros. El ED busca abordar las preocupaciones con respecto a que la orientación de la NIC 19R está abierta a una gama de interpretaciones, algunas de las cuales serían muy difíciles de aplicar en la práctica.

El ED propone modificaciones que permitirían (pero no obligarían) a muchas entidades seguir reportando las contribuciones de los empleados, basadas en su política contable actual si las contribuciones están relacionadas únicamente

con el servicio del empleado por sí solo en el período en el cual se pagan. Es decir, pueden seguir reportando las contribuciones como una reducción al costo de los beneficios ganados en el período.

Sin embargo, algunas entidades deberán aplicar un enfoque complejo de atribuciones para extender el reconocimiento de las contribuciones de los empleados durante su vida laboral. No está claro exactamente cómo esta atribución debería ejecutarse; asimismo, se han planteado varios enfoques posibles.

Todo plan de pensiones que requiera contribuciones por parte de los empleados de terceros se verá afectado. Los preparadores y usuarios de estados financieros afectados por estas propuestas deberán considerar si estas simplificarán la orientación sobre la NIC 19R y producir más información útil para la decisión que se tome. El período para comentarios finaliza el 25 de julio de 2013.

Siguen las discusiones sobre el marco conceptual

El IASB sigue dedicando una gran porción de sus reuniones a la discusión del proyecto de marco conceptual. Este mes cubrieron una serie de asuntos, incluyendo otros ingresos integrales, modelos de medición, la línea divisoria entre pasivos y patrimonio, y la definición de un

pasivo. La Junta no ha tomado ninguna decisión formal y está enfocada en temas que deben ser incluidos en el documento de discusión, cuya publicación se espera para el segundo semestre de 2013.

El IASB permite adopción anticipada de la norma sobre ingresos

El IASB modificó su decisión anterior y accedió a permitir la aplicación anticipada de

la norma sobre ingresos. Decidió que dicha aplicación anticipada mejoraría a corto plazo la

contabilización de los ingresos y eliminaría los problemas prácticos resultantes de la aplicación de la NIIF actualmente vigente. Para más detalles sobre las nuevas propuestas,

véase [Guía práctica 38, Las Juntas concluyen sus deliberaciones sobre ingresos a partir de contratos con los clientes](#).

El IASB solicita información sobre la regulación de las tasas

El IASB emitió una solicitud de información (RFI) como primer paso de la preparación de un documento de discusión que se espera sea emitido a más tardar durante este año, en conexión con las actividades de tasa reguladas. El RFI pide a los encuestados que brinden su

retroalimentación con respecto a las características comunes de la regulación de tasas, y los derechos y obligaciones que genera. La fecha límite para responder es el 30 de mayo de 2013.

El plan de trabajo del IASB al 25 de marzo de 2013

Hay gran cantidad de borradores para discusión y normas cuya emisión se espera para los próximos meses. El siguiente cuadro muestra el plan de trabajo actual del IASB al 25 de marzo de 2013. Refleja los retos más importantes para algunos de los proyectos más significativos.

La Junta sigue sus discusiones sobre las modificaciones al estrecho enfoque de la NIC 1 sobre un negocio en marcha y la NIC 41 sobre activos biológicos para producir frutos, así como gran cantidad de mejoras anuales. Es inminente una interpretación sobre recaudaciones.

Proyecto	Asunto	Fecha esperada de emisión según el plan de trabajo de la IASB
NIIF 9 – Clasificación y medición (pocas modificaciones)	Nuevas deliberaciones	Se inicia en el segundo trimestre de 2013
NIIF 9 – Deterioro	ED	Emitida en marzo 2013 (v. pag. 1)
NIIF 9 – Contabilización de coberturas	NIIF	Segundo a tercer trimestre de 2013
Contabilidad para macro coberturas	Documento para discusión	Segundo a tercer trimestre de 2013
Reconocimiento de ingresos	ED	Segundo trimestre de 2013
Arrendamientos	ED	Segundo trimestre de 2013
Seguros	ED	Segundo trimestre de 2013
Tasas reguladas – NIIF intermedias	ED	Segundo trimestre de 2013

Se anuncia la membresía del foro asesor sobre Normas de Contabilidad (ASAF)

Los miembros de la Fundación NIIF anunciaron su afiliación a un nuevo cuerpo órgano asesor, el Foro Asesor sobre Normas de Contabilidad (ASAF, en inglés). El ASAF será dirigido por elIASB y estará conformado por otros creadores de normas de contabilidad a nivel global.

Se espera que el lanzamiento del ASAF se formalice y se integre a las interacciones de la Junta con la comunidad global de creadores de normas y organismos regionales para facilitar la retroalimentación de problemas técnicos.

La primera reunión del ASAF se desarrolló el 8 y 9 de abril de 2013.

Miembros iniciales del ASAF

Consejo Sudafricano de Normas de Información Financiera
Junta de Normas de Contabilidad de Japón
Junta de Normas de Contabilidad de Australia
Comité Chino de Normas de Contabilidad
Grupo de Creadores de Normas de Asia y Oceanía
Comité de Normas de Contabilidad de Alemania
Grupo Asesor Europeo de Información Financiera
Instituto Español de Contaduría y Auditoría
Consejo de Información Financiera del Reino Unido
Grupo de Creadores de Normas Latinoamericanas
Junta Canadiense de Normas de Contabilidad
Junta Estadounidense de Normas de Contabilidad Financiera.

Conozcan su alfabeto sobre las NIIF: C se refiere a la ‘contabilización del capital’

Ago Vilu, del servicio de asesoría contable de PwC, examina las áreas riesgosas de la contabilización del capital.

A pesar de que la contabilidad de capitales ha sido utilizada por décadas, sigue involucrando muchos “tonos grisáceos”. ElIASB intenta aclarar algunas de las áreas controversiales, lo que podría significar cambios en la práctica contable actual. Este artículo da un vistazo a algunos de los tonos grises y eventos recientes.

Vale la pena mantener la atención en los eventos, en especial considerando que, a partir de 2013 (en la Unión Europea a partir de 2014), la contabilización del capital será obligatoria para empresas conjuntas con la adopción de la NIIF 11.

¿Consolidación en línea?

La NIC 28 define el método de la participación capital como el método contable mediante el cual la inversión es reconocida inicialmente a su costo y es ajustada posteriormente para el cambio posterior a la adquisición, en la parte de activos netos del inversionista en la empresa en la que invierte.

La NIC 28 también dice que muchos procedimientos adecuados para la contabilización del capital son similares a los de la consolidación (como se describe en la NIC 27/NIIF 10), y los conceptos utilizados en la contabilización de la adquisición de una subsidiaria (como se describe en la NIIF 3)



también son aplicables a la adquisición de una asociada o empresa conjunta.

A pesar de que la NIC 28 pudiese sugerir que la contabilización del capital es solo una brevíssima consolidación, no siempre es apropiado aplicar la NIIF 10 o la NIIF 3 por analogía. De hecho, el mundo de las NIIF aún se encuentra en el debate con respecto a si la contabilización del capital es una consolidación muy breve o algo muy similar a un enfoque de valuación.

Por ejemplo, para efectos de las pruebas del deterioro, toda inversión que sea contabilizada bajo el método de la participación, debe ser tratada como un activo individual más que como un pequeño negocio consolidado.

Adicionalmente, como las asociadas y empresas conjuntas no son parte del grupo, no todos los principios de consolidación son aplicables a la contabilización de capital.

Mensaje clave

A pesar de que la NIC 28 pudiese sugerir que la contabilización del capital es solo una consolidación brevíssima, no siempre es apropiado aplicar la NIIF 10 o la NIIF 3 por analogía.

Costo de una inversión

La NIC 28 no define el costo de una asociada o empresa conjunta. Sin embargo, una objeción del CINIIF en julio de 2009 indicaba que el costo generalmente incluye el precio de compra y otros costos directamente atribuibles a la adquisición, tales como honorarios profesionales, impuestos de transferencia y otros costos de la transacción.

De esta manera, parece apropiado incluir los costos de la transacción en el costo inicial de una inversión contabilizada por el método de la participación, a pesar de que la NIIF 3 requeriría que fuesen reportadas como gastos si están relacionadas con la adquisición de negocios.

Mensaje clave

Consideramos apropiado incluir todo costo de transacción directamente atribuible al costo inicial de la asociada o empresa conjunta.

Eliminación de ganancias y pérdidas en transacciones con un ente en el que se invierte

La NIC 28 indica que las pérdidas y ganancias resultantes de las transacciones iniciales y posteriores entre un inversionista y su asociada o empresa conjunta deben ser eliminadas por el monto de los derechos del inversionista en su participada.

A pesar de que no existe una orientación específica sobre cómo debe efectuarse la eliminación, consideramos que en el caso de las transacciones posteriores (ventas o contribuciones de activos del inversionista a su participada) toda ganancia no monetaria debe ser eliminada contra el valor en libros de la asociada.

Para el caso de las transacciones iniciales (ventas de activos de la empresa en la que invierte a su inversionista) toda ganancia no monetaria podría ser eliminada, ya sea contra el valor en libros de la asociada o contra el activo transferido. El método seleccionado deberá ser aplicado consistentemente.

Las normas todavía no están claras con respecto a si el requerimiento de eliminación se aplica también a ganancias y pérdidas no monetarias surgidas del traslado de subsidiarias, empresas conjuntas y asociadas. Por ejemplo, si un inversionista vendiera la subsidiaria A de la cual es propietario en el 100% a la asociada B, de la cual es propietario en el 20%, ¿sería necesario eliminar el 20% de la ganancia obtenida en la transacción?

Estos escenarios van a ser abordados por una modificación propuesta a la NIIF 10 y la NIC 28 (ED/2012/6). La modificación aclararía que, si los activos constituyen un negocio, entonces toda pérdida o ganancia resultante de la transacción se reconoce por completo. Si los activos transferidos no constituyen un negocio, entonces las ganancias y pérdidas no monetarias deberán ser eliminadas por el monto del derecho del inversionista sobre la asociada o empresa conjunta.

Mensaje clave

Las pérdidas y ganancias no monetarias resultantes de las transacciones entre un inversionista y la empresa en la que invierte deberán ser eliminadas por el monto de los derechos del inversionista en esa empresa. Una modificación propuesta a la NIC 28 contendría una excepción a esta regla – si los activos

transferidos constituyen un negocio, entonces toda pérdida o ganancia será reconocida en su totalidad.

Tratamiento de otros cambios netos en los activos del ente en el que se invierte

Conforme el método de la participación, la inversión se reconoce inicialmente al costo y ajustada posteriormente para reconocer la parte que le corresponde al inversionista de la pérdida o ganancia y otro ingreso integral (OCI) de la empresa en la que invierte. Asimismo, la inversión se reduce para reflejar las distribuciones recibidas de esta última.

Sin embargo, la NIC 28 no dice nada con respecto a cómo tratar otros cambios en los activos netos de la empresa en la que invierte en las cuentas del inversionista. Tales cambios incluyen los que surgen de los movimientos en el capital social de la referida empresa (por ejemplo, cuando una empresa como esa emite acciones de terceros), de los movimientos en las reservas para pagos de capital de la empresa en cuestión, o de las transacciones de esta empresa con la participación no dominante de sus subsidiarias (registrada directamente en capital en los libros de la referida empresa).

El IASB emitió recientemente un borrador para discusión (ED/2012/3) que sugiere un enfoque simplificado para los demás cambios netos del activo de la empresa en la que se invierte (es decir, cambios que no sean pérdida o ganancia, OCI o dividendos) y necesita su reconocimiento en el capital del inversionista. El enfoque propuesto parece no ser consistente con la NIC 1 que solicita que solo las transacciones con los propietarios del grupo sean reconocidas en el capital.

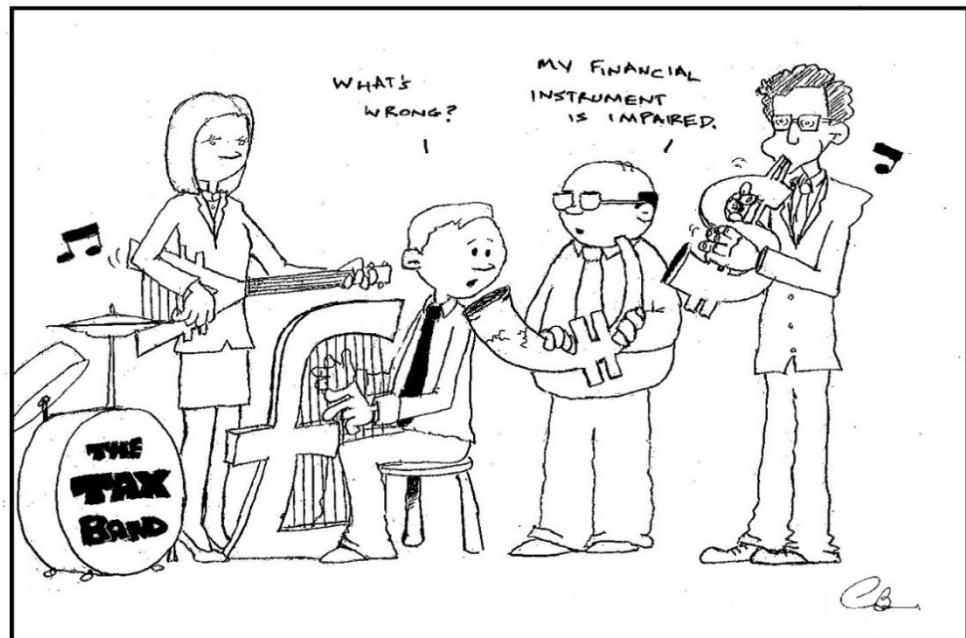
Pareciera más apropiado contabilizar otros cambios netos en el activo de la empresa en la que se invierte, dependiendo del contenido económico. Por ejemplo, diluir la propiedad de un inversionista como producto de la parte emitida por la empresa en la que se invierte a terceros es económicoamente equivalente a retirar una porción de esta. Parece apropiado contabilizarlo de la misma manera que si fuese una eliminación (reconociendo cualquier ganancia o pérdida en resultados).

Similarmente, un incremento de los derechos de propiedad del inversionista sobre una empresa en la que se invierte, que surge cuando esta última compra de vuelta su porción a terceros, es económicoamente equivalente a la adquisición de una participación adicional en dicha empresa y parece apropiado contabilizarlo como tal.

Mensaje clave

La norma no expresa nada con respecto a la forma de contabilizar otros cambios netos en el activo de la empresa en la que se invierte. Sugerimos aplicar el tratamiento que mejor refleje el fondo económico de la transacción y se conforme con el marco conceptual del IASB. La contabilización podría cambiar si el IASB emite una modificación a la NIC 28 abordando esta área.

La porción que queda.....



“LA BANDA DE IMPUESTOS”

- ¿Qué pasa?
- Mi instrumento financiero está deteriorado.

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 Interaméricas
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

Para comentarios o sugerencias, dirigirse a miriam.arrocha@pa.pwc.com

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