

Noticias NIIF

En este número:

1 Arrendamientos

El IASB da a conocer un borrador sobre el asunto.

2 Pasado y futuro del IC

Wayne Upton, presidente del IC, comparte sus perspectivas.

4 Recién salido de la imprenta

Retroalimentación sobre divulgaciones.

Nuevos miembros del IASB y el IC son elegidos.

Interpretación sobre gravámenes.

Enmiendas a la NIC 36.

Proyecto del IASB sobre ingresos.

6 Preguntas y respuestas

'G' se refiere a subvenciones del gobierno.

8 Una mordida en la espalda...

El IASB da a conocer un borrador para discusión sobre arrendamientos

Peter Hogarth, de los servicios de consultoría contable de PwC, da un vistazo a las propuestas y anticipa las reacciones ante un segundo intento de hacer que todos los arrendamientos se reflejen en el balance general.

Las propuestas corregidas en cuanto a arrendamiento por fin llegaron. En mi último informe (Noticias NIIF – octubre 2012), dije que una versión corregida del borrador para discusión “debería llegar pronto” y aquí está.

El encabezado del borrador para discusión (ED) publicado por el IASB y el FASB (las ‘juntas’) sigue igual, todos los arrendamientos se reflejarán en el balance general salvo que sean a corto plazo (menos de 12 meses) o que no sean arrendamientos. ¿Cuándo es un arrendamiento o no? El ED incluye nuevas orientaciones para distinguir un arrendamiento de un servicio. Esto podría significar que la contabilización de algunos contratos identificados como arrendamientos cambiaría.

Las deliberaciones recientes se han enfocado en el criterio que se siga para identificar arrendamientos que obliguen al reconocimiento de gastos en línea directa por parte de los arrendatarios y reconocimiento de ingresos por parte de los arrendadores. Esta “línea clara”,

junto con el límite entre un arrendamiento y un servicio, seguramente dará lugar a comentarios.

Las propuestas clave

Contabilización por el arrendatario

La distinción en el balance general entre arrendamientos operativos y financieros se eliminó. Un nuevo activo (el derecho de uso) y pasivo (la obligación de pagar rentas) se reconocen para todos los arrendamientos, a excepción de aquellos a corto plazo.

El cambio más significativo desde el primer ED emitido en 2010 (aunque tenga menos cambios con respecto a la contabilización actual) es la propuesta de dos modelos diferentes de reconocimiento de gastos:

- Cuando el arrendatario adquiere o consume más que una porción significativa del activo ('tipo A'), el gasto es anticipado (similar a la contabilización de arrendamientos financieros).
- Para arrendamientos diferentes a los del tipo A ('tipo B'), se reconoce el gasto en línea directa.

Las juntas reconocen los retos prácticos de este enfoque. El ED propone dos suposiciones según sea la naturaleza del activo subyacente:

- Los arrendamientos de propiedades son de tipo B, a menos que el plazo del arrendamiento sea por lo que reste de su vida económica; si se trata del valor presente, los pagos se contabilizan sustancialmente por todo el valor razonable.
- Los arrendamientos que no sean de propiedades (equipo, p. ej.) son tipo A, a

menos que el plazo represente una porción de la vida económica del activo subyacente, o que el valor presente de los pagos fijos sea insignificante en relación con su valor razonable.

Las definiciones de “plazo del arrendamiento” y “pago del arrendamiento” también cambiaron desde el ED de 2010. El plazo del arrendamiento incluirá períodos opcionales de ampliación solo en el caso de que haya un incentivo económico para dicha ampliación. Los pagos de arrendamiento excluyen las rentas contingentes que varían sobre la base de uso o desempeño (por ejemplo, las ventas de una tienda minorista). Estos cambios resultan en valores en libros para activos y pasivos menores a los del ED de 2010 y no son significativamente distintos a como se contabilizan actualmente los arrendamientos financieros.

Contabilización por el arrendador

El arrendador también necesitará identificar los arrendamientos como tipo A o tipo B usando el mismo criterio que los del arrendatario. Los arrendamientos de tipo B se contabilizan de forma similar al modelo actual de arrendamientos de operación.

Para los arrendamientos tipo A, el arrendador deberá dar de baja al activo subyacente y registrar una renta por cobrar (medida al valor presente de los pagos) y un activo residual (medido al valor presente del valor residual estimado al final del período más el valor presente de todo pago variable esperado).

Cualquier ganancia relacionada con el componente de cuentas por cobrar es reconocida de inmediato, mientras que la ganancia relacionada con el componente residual es diferida hasta que el arrendador vuelve a alquilar o vende el activo subyacente. El ingreso por intereses tanto de la cuenta por cobrar como del activo residual se reconoce al final del plazo de arrendamiento.

Arrendamientos a corto plazo

Tanto los arrendatarios como los arrendadores pueden elegir, por clase de activo subyacente, contabilizar los arrendamientos con un plazo de hasta 12 meses en forma similar a la contabilización actual de los arrendamientos operativos.

Los siguientes pasos

La etapa para comentarios finaliza el 13 de septiembre, pero no hay indicios de cuándo entrarán en vigencia las propuestas. Las juntas decidieron recientemente que la nueva norma de ingresos debería ser efectiva a partir de 2017, por lo que es probable que las propuestas no sean aplicables antes de esa fecha. Pero nadie puede adivinar si será después o mucho después.

No hay excepción para los arrendamientos existentes al momento de la transición. Todos deberán ser evaluados de nuevo, por lo que es aconsejable comenzar desde ahora con ello.



Wayne Upton habla sobre el pasado y el futuro del Comité de Interpretaciones

Wayne Upton tomó posesión como presidente del Comité de Interpretaciones de las NIIF hace casi dos años. En el presente boletín, comparte sus perspectivas sobre cómo el papel del IC ha cambiado desde que se hizo cargo de la junta y ve hacia el futuro.

Muchos reconocerán a Wayne Upton por su amplia experiencia en la creación de normas, pero algunos no están al tanto de su estilo único con las palabras. En apenas

40 minutos, pudo discutir el Comité de Interpretaciones (IC) de NIIF haciendo referencia a un matrimonio, un juego de ping-pong, los Rolling Stones, y por último,

un plomero (esta última referencia no se menciona aquí, pero probablemente habla por sí sola).

Wayne se desempeñó en su último cargo como presidente sin derecho a voto del IC en julio de 2011, en un momento en el cual había un ímpetu hacia el cambio.

Los fiduciarios de la Fundación NIIF estaban en medio de una revisión de la eficiencia y la efectividad del IC. Había señales por parte de los reguladores para la implementación de una mayor orientación y un enfoque en mantener las normas existentes. “Se dejó en libertad” al IC, explicó Wayne.

Una nueva ‘caja de herramientas’

Wayne Upton no se adjudica ningún crédito personal con respecto al papel desempeñado por el IC en los últimos dos años. Los fiduciarios establecieron nuevos retos que incluyen mejorar las comunicaciones del IC con respecto a los asuntos no incluidos en la agenda y extendiendo el alcance de los asuntos que dirige.

El IC se presenta con una nueva “caja de herramientas” y un mensaje claro de cómo usarla. Las herramientas incluyen una orientación no obligatoria y propuestas de correcciones a el IASB, dirigidas más allá del alcance de una mejora anual.

Para muchos, esto fue oportuno. Quienes adoptaron las NIIF en sus días iniciales casi estaban establecidos. Pero un nuevo grupo de economías emergentes se estaba preparando para adoptar esas normas, lo que produjo un constante flujo de trabajo.

‘No siempre podemos tener lo que queremos’

Nuevas solicitudes y una nueva dirección podrían llevar a pensar que el número de avisos de rechazo (decisiones que no deben tomarse como tema en la agenda) se reducirían. En vez de ello, han seguido sin mayores cambios.

El IC ha intentado hacer que esos avisos sean de mayor utilidad al mostrarse transparente en sus decisiones. Pero cuando la respuesta no es lo que ustedes esperan, la transparencia no siempre se aprecia. Muchos han tomado lo que Wayne expresó como una “lección de un gran filósofo”, Mick Jagger: “no siempre puedes conseguir lo que quieras”.

¿Soltero o casado?

La elevada interacción entre el IASB y el IC es obvia para la mayoría de los usuarios. Esta es una respuesta a los resultados de la revisión por parte de los fiduciarios. Muchos pensaron que “el IASB y el IC vivían en planetas diferentes”, dijo Wayne.

Algunos temas parecen estancarse en un juego de *ping-pong* entre el IASB y el IC; el ejemplo más reciente es la contabilización de opciones de venta con intereses no controlados (NCI). Al preguntarle sobre esto, Wayne dijo “Le prometí al IC que nunca tendría que discutir el tema otra vez”.

Dejando de lado algunos juegos de *ping-pong*, parece que se ha disipado cualquier percepción de que el IASB y el IC no se llevaban bien. Wayne lo describe ahora como un matrimonio que solo necesitaba un poco más de cooperación que ser soltero.

¿Ha ido el péndulo demasiado lejos?

Él no lo cree. Algunos pueden decir que el IASB resistió previamente una función de interpretación sobre la base de que era consistente con normas basadas en principios. Pero Wayne apoya la implementación de una guía continua y rechaza el temor de que las NIIF se conviertan en reglas basadas en normas.

El reciente ataque de enmiendas de alcance limitado es una sólida evidencia de un enfoque renovado en mantener las normas existentes. Se han hecho 14 correcciones a lo largo de diferentes etapas en el proceso, muchas de las cuales tienen sus orígenes en el IC. El IASB y el IC ya están buscando formas más eficientes de manejar este proceso.

Un vistazo al futuro

El IC seguirá enfrentando el reto de reducir la diversidad en la práctica conforme las NIIF se expanden. El IASB también ha estado trabajando arduamente en el marco conceptual que probablemente resalte las inconsistencias en las normas actuales. Estos temas, junto con un continuo enfoque en mantener las NIIF existentes, sin duda mantendrán ocupado al IC en su avance.

Pero hay también una pregunta más amplia sobre las normas que no han sido adoptadas. La diversidad y los problemas de práctica son la espina dorsal de los criterios de la agenda del IC, pero los problemas de

implementación de normas nuevas podrían necesitar tiempo antes de salir a la luz. Estos inconvenientes necesitarían ser manejados tal vez a un nivel más alto hasta que se desarrolle la práctica.

Wayne Upton –breve biografía

- 1984 a 2001 – Varios cargos en el FASB.
- 2001 – se integró al IASB como Director de Investigaciones.
- 2008 – Nombrado Director de Actividades Internacionales en el IASB.
- 2011 – Nombrado presidente sin derecho a voto del Comité de Interpretaciones de las NIIF.

Recién salido de la imprenta

El IASB da a conocer una declaración de retroalimentación sobre divulgaciones

El IASB publicó una Declaración de Comentarios en el Foro de Discusión sobre las divulgaciones de informes financieros que se realizó en enero de 2013. El Foro de Discusión confirmó un punto de vista compartido de que existe un “problema de divulgación”, pero no hay un consenso claro sobre cómo definir el problema o resolverlo.

La Declaración de Comentarios describe las perspectivas compartidas en el foro y resalta las siguientes acciones a ser tomadas por el IASB:

- Modificar el IASB 1 para abordar los “impedimentos percibidos por los reguladores al ejercer su juicio en la presentación de informes financieros”.
- Desarrollar material educativo sobre el grado de importancia, y
- Considerar una divulgación por separado como parte de la agenda de investigaciones.

Para mayores detalles sobre el debate reciente sobre divulgaciones de informes financieros, vea “Divulgaciones – El IASB acepta el reto” (Noticias NIIF – febrero de 2013).

Nuevos nombramientos en el IASB y el IC

Los fiduciarios de la Fundación NIIF hicieron los siguientes nombramientos en el Comité de Interpretaciones de NIIF.

IASB

Sue Lloyd fue nombrada en el IASB a partir del 1 de enero de 2014 por un período inicial de cinco años, renovable por tres años adicionales. Actualmente es Directora Senior de Actividades Técnicas en el IASB. Reemplazará a Prabhakar Kalavacherla,

quien se retirará después de un período de cinco años de servicio.

Comité de Interpretaciones de las NIIF

Los siguientes miembros fueron nombrados en el IC de las NIIF a partir del 1 de julio de 2013 por períodos de tres años, renovables una vez.

- Tony de Bell, miembro del Equipo de Liderazgo de los Servicios Globales de

- Consultoría Contable de PwC en el Reino Unido.
- Reinhard Dotzlaw, miembro canadiense del Panel Global de las NIIF de KPMG.
 - Dr Martin Schloemer, Director de Principios y Políticas Contables en Bayer AG en Alemania.

También se acordó en 2012 que el IC debería ampliar el número de firmas contables representadas. Se hicieron dos

- nombramientos adicionales para un período único rotativo de tres años.
- Andrew Watchman, Director Ejecutivo de Informes Financieros de Grant Thornton (desde el 1 julio de 2013).
 - Andrew Buchanan, Director Global BDO de NIIF (a partir del 1 julio de 2016).

Feilong Li terminará su primer mandato a finales de junio de 2013 y su nombramiento fue renovado para otro período de tres años.

El IC divulga una interpretación sobre gravámenes

El IASB emitió la CINIIF 21, 'Gravámenes', una interpretación sobre la contabilización de gravámenes impuestos por los gobiernos. La CINIIF 21 es una interpretación de la NIC 37, 'Provisiones, activos y pasivos contingentes'. La CINIIF 21 afectará a las entidades sujetas a gravámenes que no sean el impuesto sobre la renta, conforme el alcance de la NIC 12. Estas son comunes en muchas industrias tales como banca, ventas al menudeo y transporte.

La NIC 37 establece los criterios para el reconocimiento de un pasivo, uno de los cuales es el requerimiento de que la

entidad tenga una obligación presente como resultado de un evento pasado (conocido como hecho generador). La interpretación aclara que el hecho generador de un gravamen es la actividad descrita en la ley que estipula el pago del mismo. La interpretación da ejemplos que ilustran la contabilización de obligaciones para pagar gravámenes.

La CINIIF 21 tendrá vigencia para períodos anuales que comienzan el 1 o después del 1 de enero de 2014. Para mayor información, véase "El IC emitirá una interpretación sobre la contabilización de gravámenes" (Noticias NIIF – mayo 2013).

El IASB da a conocer una enmienda de corto alcance a la NIC 36

El IASB ha hecho cambios pequeños a las divulgaciones requeridas por la NIC 36, 'Deterioro de activos', cuando el monto recuperable se determina basado en el valor razonable menos los costos de eliminación. Las correcciones tendrán vigencia a partir de 2014.

El IASB hizo correcciones correspondientes a los requerimientos de divulgación de la NIC 36 al emitir la NIIF 13. Una de las correcciones fue redactada en forma más amplia de lo que se quería. Esta corrección limitada del alcance corrige e introduce divulgaciones sobre las mediciones del valor razonable cuando ha habido deterioro o ha sido revertido.

El IASB corrigió la NIC 36 de la siguiente manera:

- eliminar el requerimiento de divulgar el monto recuperable cuando una unidad generadora de efectivo (CGU) contiene crédito mercantil o activos intangibles de vida indefinida, pero no ha habido deterioro;
- requerir la divulgación del monto recuperable de un activo o CGU cuando se reconoce o se revierte una pérdida por deterioro; y
- requerir una divulgación detallada de cómo el valor razonable menos los costos de eliminación fueron medidos al reconocerse una pérdida por deterioro.

El IASB y el FASB continúan sus deliberaciones sobre ingresos

El FASB y el IASB (las ‘juntas’) se reunieron en mayo para discutir en conjunto y por separado los asuntos relacionados con su proyecto de reconocimiento de ingresos.

Las juntas discutieron en conjunto la contabilización de programas de primas con tarjetas de crédito y decidieron no dar orientación específica sobre la contabilización de dichos arreglos. Una entidad necesitará aplicar los principios en el nuevo modelo de ingresos para determinar su contabilización apropiada. Esto incluye determinar si el programa de primas es un arreglo con un cliente (y por consiguiente bajo el alcance de la orientación), y si el programa crea obligaciones adicionales de desempeño o si involucra una relación con algún distribuidor.

El IASB decidió que a quienes adoptan las NIIF por primera vez no se les permitirá usar

el enfoque simplificado para la transición a la norma de ingresos. En lugar de eso, se les pedirá adoptar la norma de ingresos de forma retroactiva. Sin embargo, no se les requerirá remitir los contratos hechos bajo requisitos de ingresos si se llenaron antes de la fecha más temprana de presentación.

El IASB también acordó que las entidades que apliquen el método de transición en forma retroactiva no necesitarán divulgar el efecto de adoptar la norma en los estados financieros durante el año de adopción inicial. Esta es una exención de los requerimientos existentes de divulgación en las NIIF cuando una nueva norma afecta el período actual.

El plazo de las juntas indica que se espera la norma final para el tercer trimestre de este año.

El ‘ABC’ de las NIIF: G se refiere a ‘subvenciones del gobierno’

Ariane Amiot, del equipo central de los servicios de consultoría contable de PwC, da un vistazo a la contabilización de subvenciones del gobierno.

Las subvenciones del gobierno se definen en la NIC 20 como “ayuda del gobierno bajo la forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro con ciertas condiciones relacionadas con las actividades operativas de la entidad”. Este artículo da un vistazo a algunos de estos temas al aplicar los tres componentes clave de la definición de la NIC 20 sobre las subvenciones del gobierno en la práctica.

Ayuda del gobierno

Transferencia de recursos

Cumplimiento de ciertas condiciones

Los juicios asociados con estos aspectos de la definición pueden ser complejos y tener consecuencias significativas para los estados financieros.

Ayuda del gobierno

Los recursos proporcionados a una entidad por parte del gobierno en su capacidad de gobierno son subvenciones, mientras que los proporcionados por el gobierno actuando como accionista, son contribuciones al patrimonio.

Ejemplo 1: una entidad propiedad del gobierno

Hechos: Una entidad propiedad del gobierno recibe efectivo del gobierno como reintegro por pérdidas generadas de la asistencia al gobierno para implementar una política (por ejemplo, incrementar la inversión en las opciones de transporte público entre dos ubicaciones).

El efectivo recibido, ¿es una donación o una aportación al patrimonio?

Ánalisis: Se requiere de juicio para determinar si la entidad está recibiendo una donación o una aportación al patrimonio. Entre los indicios de que la entidad está recibiendo una donación se incluyen:

- que la entidad brinde servicios públicos que también pueden ser ofrecidos por el sector privado;
- que el gobierno tenga acuerdos similares con el sector privado;
- que los fondos cubran solamente gastos relacionados con la implementación de la política específica de gobierno, y el capital inicial de la entidad fue suficiente para alcanzar sus objetivos y ajustarse a las necesidades constantes.
- las aportaciones a capital serán registradas como capital, mientras que las subvenciones afectarán el estado de resultados.

Transferencias de recursos

Las transferencias de recursos no se limitan a transferencias de efectivo. Otros ejemplos incluyen terrenos o propiedades, y préstamos a tasas inferiores a las del mercado.

Ejemplo 2: préstamo del gobierno debajo de las tasas del mercado

Hechos: Una entidad recibe un préstamo de gobierno por M10,000 a una tasa de interés del 0% para financiar la compra de equipo. El préstamo es pagadero después de cinco años. La tasa de mercado para un préstamo similar sería 3%.

Ánalisis: El valor razonable del préstamo es M8,626 (M10,000 descontado al 3%). La entidad recibió recursos por M1,374 (la

diferencia entre los ingresos y el valor inicial del préstamo).

El préstamo es un instrumento financiero que debería ser registrado inicialmente a su valor razonable. La diferencia entre el valor inicial en libros y los ingresos recibidos (M1,374) se registra como donación.

Ejemplo 3: préstamos no monetarios

Hechos: Una entidad que opera transporte público compra 10 buses al gobierno por el 59% del precio de mercado.

Ánalisis: El precio de compra para la entidad es menor que el precio de mercado. La transferencia de recursos es la diferencia entre el precio de mercado y el precio de compra.

La NIC 20 permite a la entidad decidir si contabiliza tanto la donación como los buses a valor razonable o si registra ambos a su valor nominal, incluyendo su divulgación en las notas a los estados financieros.

Cumplimiento de determinadas condiciones

Las subvenciones del gobierno son reconocidas solo cuando la entidad tiene seguridad razonable de que llenará las condiciones que las acompañan. Las subvenciones se clasifican como relacionadas con los activos y/o con los ingresos, sea el tipo de gasto que están compensando.

Los términos y condiciones de la donación deberían ser analizados cuidadosamente para determinar la clasificación. Las entidades deben contabilizar subvenciones similares sobre una base consistente.

Ejemplo 4: subvenciones relacionadas con gastos de capital y con la creación de empleos

Hechos: Una entidad tiene derecho a recibir una donación si abre un centro de negocios en una ubicación designada y contrata un número específico de trabajadores. El objetivo del gobierno es

reducir el desempleo en la localidad. La entidad tendrá que reintegrar la donación si el gasto de capital o si los empleos están a un nivel inferior al predeterminado después de tres años.

Análisis: Las condiciones relacionadas con la donación se relacionan tanto con el gasto de capital como con los empleos creados. Sería apropiado asignar la

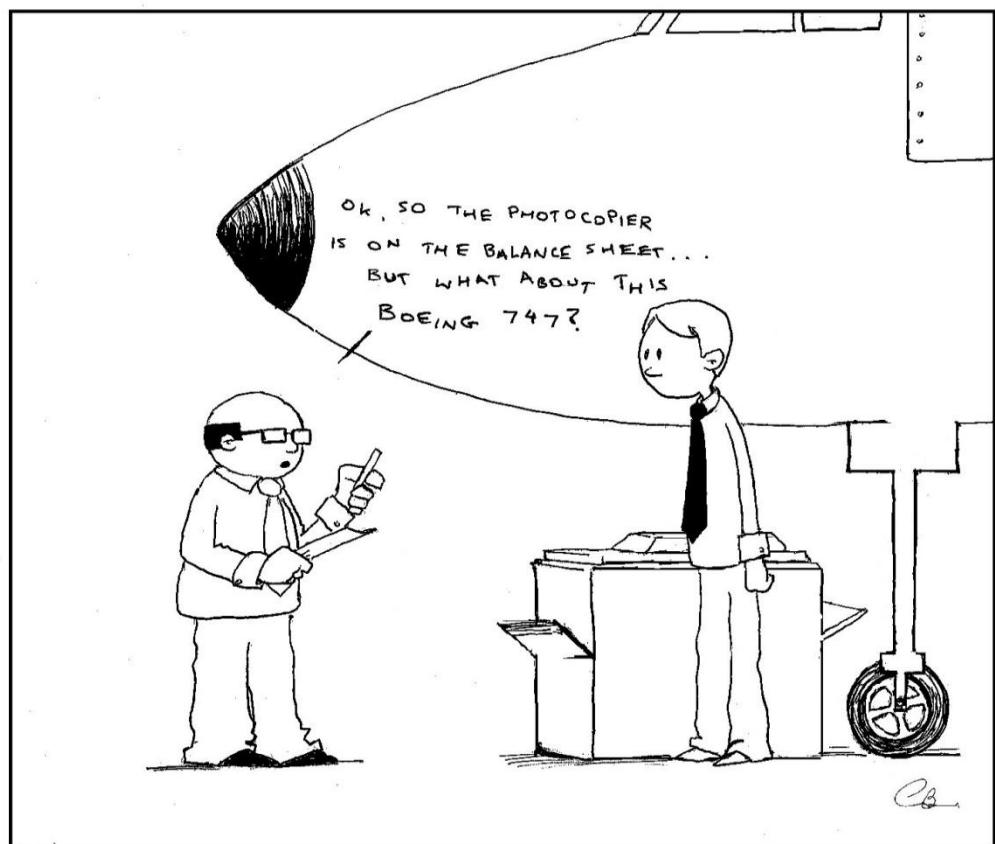
donación como parte relacionada con los activos y parte relacionada con los ingresos. El monto asignado requiere del juicio y depende de varios factores, tales como lo significativo del objetivo formulado y el monto que se reintegre cuando no se alcanza una de las condiciones. Este juicio, de ser significativo, debería ser divulgado.

Principios básicos de contabilidad

La existencia, medición y clasificación de una donación podrían tener un impacto significativo en la contabilidad. La NIC 20 ofrece varias opciones sobre cómo medir y presentar las subvenciones del gobierno en el estado de resultados. Deberán aplicarse las políticas contables consistentemente con la contabilización de todas las subvenciones recibidas.

Naturaleza de la donación	Balance general	Estado de resultados
Capital	Reducción del valor en libros de los activos O Ingresos diferidos	Si se registra como reducción de activo, compensar con gasto por depreciación Si es ingreso diferido, otros ingresos O Reducción de costos relacionados
Ingresos	Ingresos diferidos	Otros ingresos O Reducción de costos relacionados

Una mordida en la espalda...



- Muy bien, así que la fotocopiadora aparece en el balance general... pero, ¿qué hay de este Boeing 747?

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.