

Noticias NIIF

Deliberaciones sobre ingresos: algunas decisiones y más por venir

En el presente número:

1 **Pláticas sobre ingresos**

2 **Arrendamientos *¡viene el lobo!***

Punto de vista sobre los avances en el proyecto de arrendamientos.

4 **Cuestionario sobre NIIF**

Impuestos diferidos.

6 **Contactos**

El mes pasado, el IASB y el FASB se reunieron para discutir su proyecto conjunto sobre el reconocimiento de ingresos. A continuación se resumen las decisiones clave que se adoptaron.

Las juntas llegaron a decisiones tentativas sobre algunos temas relacionados con restricciones para el reconocimiento de pagos variables, su cobro, el valor del dinero en el tiempo, y convenios entre distribuidores y revendedores.

El personal efectuará análisis adicionales sobre algunos rubros, incluyendo aspectos de restricciones, los pagos variables y asuntos de presentación relacionados con el cobro del caso. Otros temas que van a ser objeto de nuevas deliberaciones incluyen licencias, modificaciones a los contratos, asignación del precio de la transacción, divulgaciones y transición.

¿Cuáles fueron las decisiones clave?

Restricción al reconocimiento de pagos variables

Conforme al modelo propuesto, el pago variable que se reconozca como ingreso va a estar restringido al monto en que pueda “razonablemente asegurarse” que la entidad va a tener derecho a él. Esta restricción se aplica a contratos con precios variables y a contratos con precio fijo en los que sea incierto que la entidad vaya a tener derecho a dicho pago, aun después de que la obligación de desempeño hubiese sido cumplida.

Las juntas discutieron algunas mejoras a la guía para determinar cuándo la experiencia dé indicios del monto del pago variable al

que se tendrá derecho. Se esperan discusiones adicionales en una futura reunión después de los contactos adicionales del caso.

Cobrabilidad

Los deterioros iniciales y posteriores de las cuentas por cobrar deben ser presentados en el mismo rubro del estado financiero. Sin embargo, las juntas no llegaron a ninguna conclusión sobre cuándo el mencionado deterioro deba ser presentado en el estado de resultados. Este debate también dio lugar a la duda sobre si la cobrabilidad debe ser un límite para el reconocimiento del ingreso. El personal va a efectuar análisis adicionales, incluyendo la evaluación de las consecuencias potenciales de un límite de cobrabilidad y si ello sería consistente con los principios centrales del modelo propuesto. Se esperan discusiones adicionales en una futura reunión sobre el tema.

Las juntas también consideraron cuándo deben reconocerse ingresos para contratos sin recurso y de financiamiento del vendedor. También convinieron en dar guía adicional de implementación respecto a si existe un contrato con un cliente, cuando las partes pueden estar obligadas o no a cumplir sus obligaciones conforme al contrato.



Valor del tiempo en dinero

Las juntas convinieron en retener la guía propuesta que requiere que el precio de la transacción sea ajustado con base en el efecto del valor del tiempo en dinero, cuando el contrato contenga un significativo componente de financiamiento. No obstante, en una futura reunión las juntas van a considerar alguna guía adicional de implementación para incluirla en la norma final. También decidieron retener la medida práctica que no requiere que el precio de la transacción sea ajustado con base en el efecto del valor del tiempo en dinero, cuando la diferencia en el tiempo entre el cumplimiento y el pago sea de un año o menos.

Es innecesario que una entidad refleje el efecto del valor del tiempo en dinero para pagos que se hagan por adelantado cuando la oportunidad de la transferencia de los bienes o servicios sea a discreción del cliente.

Combinaciones de contratos para distribuidores y arreglos con revendedores

Los bienes y servicios que se prometan en un contrato podrían incluir ofertas para suministrar bienes o servicios que el cliente pueda revender o suministrar a su cliente. Estas promesas constituyen obligaciones de desempeño, aunque sean satisfechas por un tercero, y son distintas de las promesas de pagar efectivo al cliente, además de que

son registradas como una reducción del precio de la transacción.

¿Se alcanza la convergencia?

La convergencia es esperada para el reconocimiento de ingresos en vista de que, conforme las NIIF y los US GAAP, los mismos principios se aplican a transacciones similares. Pueden seguir existiendo diferencias hasta el grado en que la guía del caso obliga a que se haga referencia a otras normas antes de aplicarla a la norma sobre ingresos.

¿A quiénes afecta?

La propuesta va a afectar a la mayoría de las entidades que aplican las NIIF y los US GAAP, y deben esperar el mayor impacto las empresas que en la actualidad sigan una guía específica de la industria.

¿Cuál es la fecha efectiva?

Se espera que la fecha efectiva para la norma final no sea antes de 2015.

¿Qué sigue?

El calendario de las juntas indica que van a emitir una norma final en el primer semestre de 2013, además de seguir deliberando en los próximos meses, y establecer contacto sobre algunos de los cambios de mayor significación.

Arrendamientos – ¡viene el lobo!

Peter Hogarth, Socio de Servicios de Consultoría Contable de PwC en el Reino Unido, nos actualiza sobre el proyecto de arrendamiento y nos expresa sus esperanzas sobre lo que viene.

Hubo una vez un tocayo mío que molestaba a los vecinos de su villa al decirles repetidamente que el lobo ya estaba aquí, lo que nunca sucedió y ya nadie le creyó. Todos sabemos lo que le

pasó, y es con cierto nerviosismo que les digo por este medio que el borrador para discusión modificado sobre arrendamientos estará con nosotros muy pronto.



En julio, el IASB y el FASB (las juntas) anunciaron con orgullo que ya habían terminado sustancialmente sus discusiones, y que un borrador modificado sobre arrendamientos sería dado a conocer a fines de año (el lobo otra vez). No pasó mucho tiempo para que esa fecha tope se trasladara al primer trimestre del próximo año (me parece ver en el horizonte un punto parecido al lobo), aunque las juntas parecen estar aproximándose a la fase final de este proyecto.

Una de las principales críticas contra sus propuestas de 2010 sobre el reconocimiento de gastos fue que ello podría dar como resultado un pesado perfil de gastos para los arrendatarios sin importar el perfil del pago. Las juntas se gastaron infructuosos meses en busca de una solución, pero el asunto se negaba a desaparecer, aun cuando el impacto fue reducido a las siguientes condiciones relacionadas con los términos de los arrendamientos y los alquileres contingentes. No obstante, el cabildeo continuó y las juntas ya se han puesto de acuerdo sobre un enfoque cuyo resultado será un reconocimiento distinto de gastos, un poco difícil de determinar para los diversos tipos de arrendamiento: algunas se aplicarán al enfoque propuesto en 2010, similar al de la contabilización de arrendamientos financieros con su pesado perfil de gastos resultante; otros van a aplicar un patrón de reconocimiento de gastos en línea recta, similar al de la actual contabilización de arrendamientos de operación.

En este momento quizás ustedes deseen hacer una pausa y tomarse una taza de té fuerte antes de continuar...

Esto podría sonar como si varios años de debates hubieren dado como resultado el statu quo ajustado solo para la capitalización de arrendamientos de operación. En verdad, esto no está muy lejos de la realidad, aunque lo importante es que el nuevo modelo va a incluir una base distinta para determinar cuándo cada tipo de contabilización de arrendamientos

por parte del arrendatario deba ser aplicado. En principio, la nueva 'luz' va a depender de si el arrendatario adquiere o consume más de una insignificante porción del activo del caso, lo cual podría ser un poco difícil de determinar, de manera que las juntas se han decidido por un par de presunciones, según sea la naturaleza del activo del caso, a saber:

- Los arrendamientos de propiedades deben ser contabilizados mediante un patrón de reconocimiento de gastos en línea recta, salvo cuando la duración del arrendamiento sea por la mayor parte de la vida económica de los activos del caso, o que el valor actual de los pagos de arrendamiento fijos responda sustancialmente por todo el valor razonable de los activos del caso, y
- Los arrendamientos de activos que no sean propiedades (tales como vehículos o equipo) deben aplicar el enfoque propuesto en el borrador de 2010, a no ser que la duración del arrendamiento sea una porción insignificante de la vida económica del activo del caso, o que el valor actual de los pagos de arrendamiento fijos sea insignificante en relación con el valor razonable del activo de que se trate.



Las mismas pruebas serían aplicadas por los arrendantes.

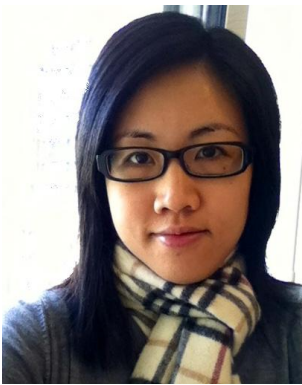
Espero que esa taza de té haya servido de algo...

Las referencias a la vida útil del activo dado en arrendamiento y su valor razonable en comparación con el valor actual de los pagos fijos de arrendamiento podrían sonar familiares, aunque la nueva prueba va a ser diferente, en especial para arrendamientos de equipo. Además, con el fin de acomodar el gasto en línea recta, en tanto que el pasivo por arrendamientos es medido por el método del interés efectivo, en la práctica la amortización del activo será una cantidad equilibrante. Los primeros indicios son de que los inversionistas interesados en los arrendamientos de equipo no han

mostrado entusiasmo por el modelo, a los que se han unidos algunos miembros del IASB y el FASB.

Como ya lo indiqué, se nos ha informado que esperemos un borrador modificado para el próximo año, mas, si ello no sucede, estén seguros de que ¡yo sí vi al lobo una vez!

Cuestionario sobre NIIF: impuestos diferidos



Impuestos diferidos. O saben sobre el tema o no saben. Demuéstrenlo con una de nuestras especialistas, Cynthia Leung. Pueden encontrar guía para ayudarse en sus respuestas en nuestro [resumen de temas](#) en 'pwcinform.com'

P1: Los impuestos diferidos activos o pasivos que se espera recuperar dentro de 12 meses son presentados como activos o pasivos circulantes en el balance general. ¿Verdadero o falso?

- (a) Verdadero
- (b) Falso

P2: Cuando el valor en libros de un activo es mayor que el de base tributaria, existe una:

- (a) ¿Diferencia temporal imponible (es decir, un pasivo por impuestos diferidos)?
- (b) ¿Diferencia temporal deducible (es decir, un activo por impuesto diferido)?

P3: Los intereses por pagar tienen un valor contable de C100. El gasto por intereses está afecto a impuestos basados en el efectivo. ¿Cuál es la base imponible de los intereses por pagar?

- (a) C100?
- (b) C 0?

Q4: ¿Cuáles de las siguientes divulgaciones son requeridas, según la NIC 12?

- (i) El monto de cada tipo de impuesto diferido activo o pasivo (por ejemplo, pérdidas fiscales o una depreciación fiscal acelerada).
 - (ii) El monto de las pérdidas fiscales para las que no se reconoció ningún activo tributario.
 - (iii) El monto de las ganancias no distribuidas de las subsidiarias, socios o transacciones conjuntas para las que no se reconoció un pasivo fiscal diferido.
- (a) (i) y (ii)
 - (b) (i) y (iii)

- (c) Todas las anteriores

P5: ¿Cuándo se reconoce un pasivo por impuestos diferidos en una combinación de negocios?

- (a) Cuando haya una diferencia temporal en el crédito mercantil que no es deducible para efectos fiscales.
- (b) Cuando existe una diferencia temporal en los ajustes contables de adquisiciones al valor en libros de activos y pasivos identificables.
- (c) Cuando hay diferencias temporales tanto en el crédito mercantil no deducibles de impuestos, como en ajustes contables de adquisiciones al valor contable de activos y pasivos.

Q6: ¿Cuándo se reconoce un pasivo por impuestos diferidos en los estados financieros consolidados por las diferencias temporales que se asocian a inversiones en las subsidiarias y en las asociadas?

- (i) Cuando la casa matriz puede controlar la política de dividendos de la subsidiaria, y la diferencia temporal no se revierta en el futuro previsible.
 - (ii) Cuando la administración de alguna asociada indique que no tiene intenciones de distribuir dividendos en el presente año.
 - (iii) Cuando la administración de la casa matriz haya anunciado un plan para vender la subsidiaria dentro de dos años.
- (a) (i) y (ii)
 - (b) (ii) y (iii)
 - (c) (i) y (iii)
 - (d) Todas las anteriores

P7: La tasa impositiva cambia del 30% al 20% el 31 de diciembre de 20x1, la cual entrará en vigencia a partir del 1 de abril de 20x2. El período contable de una entidad finaliza el 31 de diciembre de 20x1. ¿Cómo debe calcularse el impuesto diferido con respecto a las diferencias temporales que se espera sean revertidas después del 1 de abril de 20x2?

- (a) Al 20%
- (b) Al 30%
- (c) A una tasa impositiva promedio de entre 20% y 30%

P8: ¿Dónde se reconoce el ajuste a los saldos de impuestos diferidos derivados del cambio de tasas descrito en la pregunta 7?

- (a) En el estado de resultados, pues surge a raíz de un cambio en la legislación tributaria que es independiente de las actividades de la entidad.
- (b) En la sección de capital del balance general, pues se relaciona con impuestos diferidos surgidos después del cambio en las tasas tributarias.
- (c) Ya sea en pérdida o ganancia, otros ingresos o activos, dependiendo de dónde

el impuesto diferido fue reconocido anteriormente.

P9: La entidad A tiene pérdidas fiscales no utilizadas por un monto de C500 sin fecha de vencimiento. La administración considera muy probable una ganancia impositiva futura de C200 y existen diferencias imponibles temporales de C400. La tasa tributaria es de 20%. ¿Por qué monto se reconoce el activo diferido por impuestos?

- (a) C80 (C400 x 20%)
- (b) C40 (C200 x 20%)
- (c) C100 (C500 x 20%)

P10: La tasa impositiva sobre ingresos para ganancias no distribuidas es del 30%. La tasa impositiva para ganancias distribuidas es del 40%. Por muchos años, la entidad ha distribuido el 50% de sus ganancias. ¿Cómo deberían medirse las ganancias no distribuidas cuando no se han declarado dividendos?

- (a) Al 30%
- (b) Al 40%
- (c) A una tasa impositiva promedio basada en el 30% y 40%

Respuestas

Pregunta 1: B – La NIC 1 indica que los impuestos diferidos activos y pasivos se presentan como no circulantes en el balance. La norma también requiere la divulgación del monto de impuestos diferidos activos y pasivos que se espera recuperar o cancelar dentro de un período de 12 meses a partir de la fecha del balance.

Pregunta 2: A – Cuando el valor en libros de un activo excede su base tributaria, el beneficio económico imponible resultante de recuperar el activo excederá el monto permitido como deducción con fines tributarios, creando una diferencia temporal imponible, en tanto que la obligación de pagar impuestos adicionales sobre ingresos en los períodos futuros es un impuesto diferido pasivo.

Pregunta 3: B – Los intereses pagados en efectivo serán deducibles en el período siguiente. No habrá deducciones de impuestos. Por consiguiente, la base tributaria es nula.

La base tributaria de un pasivo es igual al valor contable menos el monto imponible futuro.
 $CU 0 = CU100 - CU100$

Pregunta 4: C – La NIC 12 requiere la divulgación del monto de pérdidas fiscales no utilizado, así como las ganancias de las subsidiarias, asociadas o negocios en participación que no hayan sido distribuidas. Divulgar el impuesto diferido no reconocido no cumple con este requerimiento.

Pregunta 5: B – La NIC 12 requiere que se reconozca el impuesto diferido sobre todas las diferencias temporales, salvo contadas excepciones. Sin embargo, el impuesto diferido no se reconoce sobre ninguna diferencia temporal diferido en una combinación de negocios exenta de impuestos. El impuesto diferido se reconoce sobre diferencias temporales surgidas de activos y pasivos identificables reconocidos al valor de mercado en la fecha de su adquisición.

Respuestas (continuación)

Pregunta 6: B –Un impuesto diferido pasivo sobre ganancias que no hayan sido distribuidas, no se reconoce en los estados financieros cuando la casa matriz controla la reversión de diferencias temporales y la misma no es esperada en el futuro predecible. Por consiguiente, no se reconoce un impuesto diferido en esta situación (i).

El inversionista tiene una influencia significativa sobre la asociada en esta situación (ii), mas no tiene control sobre la política de distribución. A falta de un acuerdo que requiera que las ganancias de las asociadas no sean distribuidas en un futuro previsible, un inversionista debería reconocer un impuesto diferido pasivo.

Un pasivo por impuesto diferido se reconoce sobre una diferencia tributaria temporal en la situación (iii), pues la casa matriz controla la reversión de las diferencias temporales, aunque espera que la diferencia se reverse en el futuro predecible debido a la venta.

Pregunta 7: A – La NIC 12 requiere que los activos y pasivos por impuestos diferidos sean medidos aplicando tasas fiscales utilizadas o sustancialmente utilizadas en la fecha del balance general, y que sean aplicables cuando las diferencias temporales se reviertan. Un cambio de tasa utilizado es parte de la legislación tributaria. Si el proceso legislativo no ha finalizado, es necesario estimar si el cambio ha sido implementado sustancialmente, lo cual ocurre cuando no hay más pasos a seguir en el proceso, y que pudiesen modificar el resultado.

Pregunta 8: C – La NIC 12 requiere que el cambio en el impuesto diferido sea reconocido en el estado de resultados, salvo si se relaciona con rubros que fueron reconocidos anteriormente en dicho estado de ganancia. Esta práctica se conoce como “cotejo hacia atrás”.

Pregunta 9: C –La NIC 12 requiere que los impuestos diferidos por activos y pasivos sean reconocidos sobre pérdidas fiscales no utilizadas, al grado de que sea probable que las ganancias tributarias futuras estén disponibles contra pérdidas fiscales no utilizadas que puedan serlo. Se estima que las diferencias tributarias temporales que se reviertan en un período apropiado creen ganancias tributarias contra las cuales las pérdidas fiscales puedan ser utilizadas.

Pregunta 10: A – Las tasas tributarias sobre ganancias distribuidas y no distribuidas son diferentes en algunas jurisdicciones. La NIC 12 requiere que el impuesto diferido sea calculado a la tasa tributaria aplicable a las ganancias no distribuidas hasta que los dividendos sean declarados.

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

Fabián Mendy
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 Mendy (Rep. Dominicana)
fabian.mendy@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.