



# Noticias NIIF

## En este número:

NIIF 17 emitida

Nueva implementación de las NIIF: Expectativas de los inversionistas

NIIF 13 Valor razonable

Laboratorio de arrendamientos—NIIF 16

Desmitificación de la NIIF 9 para empresas

Rechazos del CINIIF—NIC 38

El topo de la NIIF 15

Recién salido de la imprenta

Bingo de Técnicas Contables

## Expectativas de los inversionistas sobre la nueva implementación de las NIIF

***Marie Claire Tabone, gerente de Investor Engagement, comparte sus ideas sobre lo que los inversionistas esperan que las empresas comuniquen al implementar las nuevas normas de contabilidad.***

Cuatro nuevas normas de las NIIF entrarán en vigor entre 2018 y 2021, y las empresas, sin duda, ya estarán considerando qué implicaciones contables tienen estas nuevas normas en su negocio. También estarán evaluando si necesitan implementar nuevos sistemas para captar la información requerida y si los contratos, y quizás incluso los comportamientos del personal, necesitan cambiar. La comunidad inversionista estará muy interesada en cómo las empresas están abordando estas nuevas normas, especialmente si se espera que tengan un impacto material en los estados financieros de la entidad. Los inversionistas estarán analizando las revelaciones y comunicaciones de una empresa tanto en el período previo a la implementación como después de que se adopte la norma.

***¿Qué puede hacer una empresa para hacer pertinente la comunicación de las nuevas normas?***

***Comunicación temprana y transparente***

Los inversionistas quieren que las empresas se comuniquen lo antes posible para evitar “sorpresa” y para ser transparentes sobre los cambios. Aquellas empresas que se comunican sobre el impacto de una norma antes de

la adopción son vistas positivamente por los inversionistas y consideran que están un paso adelante. Si el efecto de una norma sobre las cuentas de la entidad es material, es particularmente importante que este mensaje llegue a los inversionistas lo antes posible. A la bolsa de valores no le gusta la incertidumbre y tratará de llenar cualquier laguna en la información, por lo tanto, las empresas deben asegurarse de que son las que envían los mensajes sobre el efecto en ellas, y no dejar que el mercado suponga. Además de la información en los estados financieros y anuncios provisionales, las llamadas educativas o presentaciones para los analistas también se consideran útiles.

Los inversionistas también quieren que las empresas sean claras acerca de las diferencias entre la práctica actual y la nueva norma, y que proporcionen conciliaciones de las diferencias o información suficiente para permitirles realizar sus propias conciliaciones. También es importante distinguir entre lo que ha cambiado como resultado de la nueva norma y lo que se debe a la economía subyacente de la empresa. Las noticias sobre el mal desempeño no deben ser enterradas dentro de las revelaciones y explicaciones o achacarse a la nueva norma.



### Revelaciones mejoradas

Las nuevas normas contables también pueden considerarse como una oportunidad para mejorar las revelaciones de una empresa. Una empresa puede reemplazar las viejas revelaciones estándares por medio de notas significativas, incluyendo detalles útiles para permitir a los inversionistas entender las cifras. Los inversionistas no aprecian la excusa de la “sensibilidad comercial” para las revelaciones limitadas, y esto no debe constituir un obstáculo para aclarar, ya que creen que los competidores tienden a ser ya conscientes de dicha información.

Para mejorar aún más su comprensión, los inversionistas desearían tener idealmente al menos tres años de comparativos bajo la nueva norma en el primer año de adopción. Si bien esto va más allá de los requerimientos de las normas, ayudará a los inversionistas a comprender las implicaciones de la nueva norma y a evaluar el desempeño de la empresa. Esta información también debe presentarse a nivel segmentario o de división, y no solo para el grupo.

### Otras consideraciones

Los inversionistas no consideran una nueva norma de contabilidad de forma

aislada. Quieren saber cuál es su impacto fiscal y el costo de implementación. Por ejemplo, ¿cuánto va a gastar la empresa en nuevos programas o capacitación para los empleados? Esta información debe incluirse en las comunicaciones sobre la nueva norma.

Las empresas deben tener en cuenta que:

- Una nueva norma de contabilidad puede tener un impacto importante en cómo los inversionistas perciben el desempeño de las compañías e incluso de sectores enteros, especialmente donde piensan que la vieja norma es inadecuada. Si se aborda adecuadamente, esto podría tener un impacto positivo.
- La opinión de los inversionistas sobre una empresa está influenciada por la manera como reacciona e implementa una nueva norma: ¿es la administración transparente y proactiva?
- Si las normas tienen un impacto en la rentabilidad, afectará las valoraciones de las inversiones e influirá en el análisis y, potencialmente, en la recomendación de compraventa de las acciones de la compañía.

## Los estados financieros consolidados NIIF ilustrativos para fines de 2017

Estados financieros ilustrativos para un preparador de NIIF existente, incluyendo revelaciones ilustrativas de estándares disponibles para adopción temprana. Disponible en ePDF en: [inform.pwc.com](http://inform.pwc.com)

The screenshot shows the PwC International website with several key sections:

- Second GPPC paper on the auditor's response to the risks of material misstatement posed by estimates of expected credit losses under IFRS 9**: A detailed paper from the Global Public Policy Committee.
- IFRS News - August 2017**: A summary of investor views on new IFRS, fair value, IFRS 9 provision matrix and variable payments for revenue and leases.
- Illustrative IFRS consolidated financial statements for 2017 year ends**: Information about hard copies available.



**Recientemente, el IASB emitió la Solicitud de Información para la NIIF 13 Medición a Valor Razonable, como parte de la Revisión Posterior a la Implementación. Tatiana Geykhman, de Servicios de Asesoría Contable, proporciona los detalles detrás de la solicitud.**

## La NIIF 13 – La medición a valor razonable recibe un chequeo

La NIIF 13 *Medición a valor razonable* existe desde hace varios años y es hora de que el IASB le haga un chequeo de salud a través de su proceso de Revisión Posterior a la Implementación.

La norma es un marco de medición único para el valor razonable tanto de los instrumentos financieros como los no financieros, e incluye requerimientos adicionales de revelación.

Este artículo explora los hallazgos de la evaluación inicial de la norma y dónde el IASB ha enfocado la solicitud.

### Revelaciones

Se invita tanto a los usuarios como a los preparadores de estados financieros a expresar sus puntos de vista sobre la utilidad de las revelaciones sobre mediciones a valor razonable.

Originalmente, la comunidad de usuarios había pedido al Consejo que exigiera revelaciones detalladas para la medición del valor razonable de nivel 3. Una medición de nivel 3 tiene datos no observables significativos y, por lo tanto, una revelación clara permitiría la transparencia sobre los datos y las técnicas utilizadas.

En la práctica, los usuarios de las NIIF y otras partes interesadas observaron que los actuales requerimientos de revelación pueden ser onerosos. La revelación puede ser genérica y por lo tanto agregaría poco valor a los usuarios de los estados financieros. Los preparadores a menudo reúnen información para evitar tener un anexo completo sobre el valor razonable en los estados financieros. Esto hace más difícil ver qué datos se utilizan en qué modelo y dónde el modelo es el más sensible.

### Medición de las inversiones cotizadas (*P\*C*)

*P\*C* (el precio de la acción por la cantidad de acciones) es un asunto relacionado con la unidad de cuenta. La norma requiere que una entidad identifique lo que está midiendo a valor razonable como uno de los primeros pasos en el proceso de medición.

Tendría sentido medir una tenencia de 100 acciones cotizadas al precio de la acción multiplicado por 100 la cantidad.

Se vuelve más complicado cuando la unidad de cuenta es una inversión en una filial, asociada o empresa conjunta, donde un adquirente puede pagar más por un bloque en comparación con el precio de una acción.

La norma no está si se debe utilizar *P\*C* o hacer una medición a valor razonable considerando una prima de control o un descuento minoritario.

El IASB había emitido anteriormente un proyecto de norma sobre este tema, pero lo aplazó hasta la revisión posterior a la implementación cuando no hubo una respuesta clara.

### Mejor y más alto uso

El mejor y más alto uso de un activo no financiero debe ser considerado al medir el valor razonable del activo, incluso si el uso actual es diferente.

Algunas partes interesadas manifestaron su preocupación por aplicar este concepto a grupos de activos.

Se invita a las partes interesadas a expresar sus puntos de vista sobre cuán prevalente es el concepto de mejor y más alto uso y si sería útil un mayor apoyo del Consejo.

### Juicio

Se requiere el uso del juicio en la aplicación de las NIIF en general, y la NIIF 13 no es una excepción.

Las áreas de juicio significativo identificadas fueron:

- el mercado está activo, y
- un dato de entrada es un dato de entrada significativo no observable.

Se invita a las partes interesadas a describir los retos en la aplicación de los juicios y si sería útil un mayor apoyo del Consejo.

### ¿Qué sigue?

La fecha límite para las presentaciones es el 22 de septiembre de 2017.

El Consejo está especialmente interesado en las experiencias prácticas y ejemplos ilustrativos. Analizará las presentaciones recibidas y otra información recopilada para decidir si se necesita orientación adicional.



**La NIIF 16 requiere que algunos pagos variables de arrendamiento sean excluidos del pasivo por arrendamiento del arrendatario. ¿Puede el profesor Lee Singh y su ayudante Richard Brown ayudarle a decidir cómo clasificar y contabilizar los pagos variables de arrendamiento? ¡Experimentemos!**

## El laboratorio de arrendamientos

### Hipótesis

*Los arrendatarios excluyen todos los pagos variables de arrendamiento al calcular el pasivo por arrendamiento.*

### Pruebas y análisis

La NIIF 16 identifica tres tipos de pagos variables de arrendamiento:

- Basado en un índice o tasa.
- No basado en un índice o tasa.
- Pagos fijos en sustancia.

#### **Basado en un índice o tasa**

Ejemplos de pagos variables de arrendamiento basados en un índice o tasa incluyen aquellos que cambian basados en el índice de inflación o en las revisiones de alquileres de mercado.

Se incluyen los pagos variables de arrendamiento basados en un índice o tasa en el pasivo por arrendamiento debido a que son inevitables desde la perspectiva del arrendatario.

La incertidumbre se refiere solamente a la medición del pasivo, pero no a su existencia.

Los arrendatarios calculan el pasivo por arrendamiento en el reconocimiento inicial usando el índice o la tasa a la fecha de inicio, y no estiman ni pronostican cambios futuros en los flujos de efectivo a partir de las revisiones de inflación o alquiler.

Durante el arrendamiento, cuando los pagos cambian en función del índice o tasa, el arrendatario vuelve a medir el pasivo con base en los nuevos pagos.

#### **No basado en un índice o tasa**

Ejemplos de pagos variables de arrendamiento que no se basan en un índice o tasa incluyen pagos de arrendamiento que son un porcentaje del volumen de ventas en una tienda al por menor, o aquellos por exceder un



kilometraje especificado en un vehículo de motor.

Se excluyen los pagos variables de arrendamiento que no se basan en un índice o tasa del pasivo por arrendamiento porque son evitables desde la perspectiva del arrendatario, suponiendo que son realmente variables.

Ejemplos de cuando los pagos pueden no ser genuinamente variables incluyen:

- Si hay un mínimo contractual, el mínimo se contabilizará como un pago fijo de arrendamiento.
- Los pagos que son inicialmente variables, pero que posteriormente se convierten en fijos, se contabilizan como pagos fijos una vez que se convierten en fijos.
- Si los pagos son fijos en sustancia (vea la siguiente sección).

Aunque los pagos variables de arrendamiento que no dependen de un índice o tasa están excluidos del pasivo por arrendamiento financiero, el arrendatario debe revelar por separado el gasto y la exposición a los pagos variables en el futuro.

#### **Fijos en sustancia**

Los pagos fijos en sustancia son los que están estructurados para ser variables, pero que no son verdaderamente variables en sustancia.

Los pagos de arrendamiento fijos en sustancia se incluyen en el pasivo por arrendamiento porque son, en sustancia, inevitables desde la perspectiva del arrendatario.

## El laboratorio de arrendamientos

Ejemplos de pagos fijos en sustancia incluyen aquellos que están condicionados a que se haya comprobado que el activo es capaz de operar.

### Impacto práctico

En la práctica, la contabilización de los pagos variables de arrendamiento

puede ser más compleja y requerir el juicio.

Considere, por ejemplo, un arrendatario minorista en un centro comercial (que tiene que abrir durante los horarios de apertura de los centros comerciales y vender sus productos) con las siguientes condiciones de pago:

Condiciones de pago	Tipo de pagos variables
Pagar el 10% de su facturación como alquiler.	Los pagos serían genuinamente variables y no se basarían en un índice o tasa.
No pagar alquiler a menos que la facturación sea más de \$1,000, en cuyo caso se pagaría alquiler de \$1.000.000 para ese año.	El pago de \$1.000.000 sería un pago fijo en sustancia.
Pagar el 50% de su facturación como alquiler hasta \$800,000 de alquiler anual, luego el 20% de la facturación hasta \$1.000.000 de alquiler total anual, y el 5% de la facturación en lo sucesivo.	Se requiere un juicio significativo para decidir qué cantidades son pagos fijos en sustancia. Los pagos al 50% podrían considerarse fijos en sustancia, dependiendo de las circunstancias específicas del contrato de arrendamiento. Los pagos al 20% podrían considerarse verdaderamente variables y no basados en un índice o tasa. Los pagos al 5% requerían un juicio en cuanto a si en sustancia son inevitables.

### Conclusión

La NIIF 16 identifica los tipos de pagos variables de arrendamiento que se contabilizan de manera diferente: algunos están excluidos del pasivo por arrendamiento del arrendatario, pero otros sí están incluidos.

Para algunos contratos de arrendamiento, decidir cómo clasificar los pagos variables de arrendamiento puede requerir un juicio significativo.

Para obtener más información, consulte la página sobre la NIIF 16 de nuestro sitio web:  
[pwc.com/ifrs](http://pwc.com/ifrs)

También podría encontrar útil nuestra serie de [videos](#).

PwC IFRS Talks

**20 minutes  
twice a month**

will keep you up to date with IFRS



Available in iTunes and [pwc.com/ifrs](http://pwc.com/ifrs) PwC IFRS Talks



**Ilaria Evans, experta en instrumentos financieros, considera un enfoque más sencillo para las pérdidas crediticias para las cuentas por cobrar comerciales.**

## Escena 5, Toma 1: Desmitificación de la NIIF 9 para las empresas: Matriz de provisiones

### ¡LUCES, CÁMARA, ACCIÓN!

Estimada Empresa,

El deterioro es uno de los mayores cambios de la NIIF 9 y es un área compleja. El deterioro debe basarse en información prospectiva, así como en la experiencia pasada y las expectativas actuales. La mayoría de las empresas tendrán que recopilar nueva información y aplicar un juicio significativo.

Este artículo explora el uso de una matriz de provisiones, uno de los expedientes prácticos permitidos por la NIIF 9 para calcular las pérdidas crediticias esperadas para cuentas por cobrar comerciales.

#### **Paso 1 - Definir un período de ventas y deudas incobrables relacionadas con esas ventas**

El primer paso al utilizar una matriz de provisiones es definir un período de tiempo apropiado para analizar la proporción de cuentas por cobrar comerciales dadas de baja como deudas incobrables. Este período debe ser suficiente para proporcionar información útil. Un período demasiado corto podría resultar en información que no es significativa. Un período demasiado largo podría significar que los cambios en las condiciones del mercado o en la base de clientes hacen que el análisis ya no sea válido. En el ejemplo hemos seleccionado un año. El total de cuentas por cobrar fue de CU 10,000 y las cuentas por cobrar dadas de baja en última instancia fueron de CU 300 en ese período.

#### **Paso 2 - Calcular el perfil de pago de los deudores**

En el paso 2 determinamos la cantidad de cuentas por cobrar pendientes al final de cada período de tiempo hasta el punto en que la deuda incobrable se amortiza. El perfil de antigüedad calculado en esta etapa es crítico para el siguiente paso al calcular los porcentajes de tasa de morosidad.

<b>Calcular el perfil de pago de los deudores</b>			
<b>Ventas totales (CU):</b>	<b>10 000</b>	<b>Total pagado:</b>	<b>Perfil de antigüedad de ventas (paso 3):</b>
Pagado en 30 días	(2 000)	(2 000)	8 000
Pagado entre 30 y 60 días:	(3 500)	(5 500)	4 500
Pagado entre 60 y 90 días:	(3 000)	(8 500)	1 500
Pagado después de 90 días:	(1 200)	(9 700)	<b>300</b>
			[dada de baja]

#### **Paso 3 - Calcular el porcentaje histórico de pérdidas por morosidad**

Se analizan las cuentas por cobrar en intervalos de tiempo en el paso 3 para calcular el porcentaje histórico de pérdidas por morosidad. Se aplican a cada período de tiempo los deudores dados de baja en última instancia de CU 300.

<b>Calcular el porcentaje histórico de pérdidas por morosidad</b>				
<b>[Utilizar la antigüedad de los pagos determinada en el paso 2 / pérdidas crediticias en todas las ventas]</b>				
	<b>Ventas actuales</b>	<b>Pagos de ventas pendientes después de 30 días</b>	<b>Pagos de ventas pendientes después de 60 días</b>	<b>Pagos de ventas pendientes después de 90 días</b>
Perfil de antigüedad de ventas [1]	10 000	8 000	4 500	1 500
Pérdidas: [2]	300	300	300	300
Tasa de morosidad: [2]/[1]	<b>3%</b>	<b>3.75%</b>	<b>6.67%</b>	<b>20%</b>

#### Paso 4 - Ajustar el porcentaje de pérdidas para la información prospectiva

Es probable que este sea el paso que requiere más juicio en el proceso. La clave para ajustar el porcentaje histórico de pérdidas por morosidad es entender lo que impulsa el nivel de las deudas incobrables en el libro de deudores específicos. Por ejemplo, cuando una empresa vende a clientes minoristas, la tasa de morosidad podría correlacionarse con el desempleo.

#### Paso 4 - Ajustar el porcentaje de pérdidas para la información prospectiva

Considere los cambios en:

- El entorno económico, reglamentario y tecnológico; por Ej. perspectivas de la industria, PIB, empleo, política
  - Indicadores del mercado externo
  - Base de clientes
- Supuestos:
- Pronóstico económico a la baja/tasas de desempleo más altas
  - Asumir el mismo perfil de pagos y ventas como inicialmente
  - La pérdida se ajusta de 300 a 400 como resultado

	Ventas actuales	Pagos de ventas pendientes después de 30 días	Pagos de ventas pendientes después de 60 días	Pagos de ventas pendientes después de 90 días
Perfil de antigüedad de ventas [1]	10 000	8 000	4 500	1 500
Pérdidas: [2]	400	400	400	400
Tasa de morosidad: [2]/[1]	4%	5%	8.9%	27%

#### Paso 5 - Calcular las pérdidas crediticias esperadas utilizando las tasas de morosidad determinadas en el paso 4

Finalmente, tome las tasas por morosidad del paso 4 y aplíquelas a las cuentas por cobrar reales al final del período para cada uno de los intervalos de tiempo. Hay una pérdida crediticia de CU12 en el ejemplo mostrado.

#### Paso 5 - Calcular las pérdidas crediticias esperadas utilizando las tasas de morosidad determinadas en el paso 4

	Total	Corriente [0 – 30 días]	De 30 a 60 días	De 60 a 90 días	Después de 90 días
Saldos de cuentas por cobrar al final del año: [1]	140	50	40	30	20
Tasa de morosidad: [2]		4%	5%	8.9%	27%
Pérdidas crediticias esperadas: [2]/[1]	CU 12	CU 2	CU 2	CU 2, 7	CU 5,3

#### Conclusión

- La NIIF 9 tiene nuevos requerimientos de deterioro complejos que probablemente darán lugar a provisiones de cuentas incobrables más volátiles y mayores.
- Una matriz de provisiones es una simplificación para que las empresas calculen las pérdidas crediticias esperadas.
- No existe un método prescrito para la matriz de provisiones, pero los dos factores claves son que a medida que las deudas envejecen, es más probable que no paguen e incluyan información prospectiva.



Toda nuestra gama de contenidos y videos de IFRS 9 se puede encontrar [aquí](#).



**Jonas Molini, de Servicios de Asesoría Contable, examina las implicaciones prácticas de los rechazos del CI relacionados con la NIC 38.**

## Rechazos de CINIIF - NIC 38

### **¿Buscando una respuesta? Tal vez ya fue abordada por los expertos.**

El Comité de Interpretaciones (CI) considera regularmente hasta 20 temas en sus reuniones periódicas. Un porcentaje muy pequeño de los temas tratados se traduce en una interpretación. Muchos temas son rechazados; algunos van a convertirse en una mejora o en una enmienda de alcance limitado. Los temas que no se toman en la agenda terminan como “rechazos del CINIIF”, conocidos en el mercado de la contabilidad como “no es un CINIIF” o NIFRICs. Los NIFRICs están codificados (desde 2002) y se incluyen en el “libro verde” de las normas publicadas por el IASB a pesar de que técnicamente no tienen legitimización en la literatura oficial. Esta serie cubre lo que usted necesita saber acerca de los temas que han sido “rechazados” por el CI. Vamos norma por norma y continuamos con la NIC 38, conforme a lo que sigue.

La NIC 36 abarca el deterioro de activos no financieros. La norma tiene una serie de retos para su aplicación práctica, por ejemplo, el requerimiento de usar las tasas de descuento antes de impuestos en el valor en uso. Sin embargo, a pesar de estos retos solo ha habido cinco rechazos. El Consejo ha iniciado un proyecto para considerar el futuro de la norma de deterioro como parte de la revisión posterior a la implementación de la NIIF 3.

La NIC 38 prescribe el tratamiento contable de los activos intangibles que no se tratan específicamente en otra norma.

A lo largo de los años una serie de temas han sido rechazados, algunos de los cuales explicamos con más detalle a continuación.

### **Método de amortización (enero de 2010)**

El CI recibió solicitudes de orientación sobre el significado de “consumo de beneficios económicos” al determinar el método de amortización apropiado para un activo intangible con una vida útil finita.

El párrafo 98 de la NIC 38 establece que “el método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo...”. Algunos miembros del CI consideraban que una

interpretación podría ayudar a reducir la diversidad en la práctica, mientras que otros pensaban que cualquier orientación tendría carácter de orientación para su aplicación. El CI observó que la determinación del método de amortización es, por lo tanto, una cuestión de juicio.

El CI concluyó que no sería capaz de llegar a un consenso sobre el tema de manera oportuna y decidió no agregar el tema a su agenda.

Posteriormente, el IASB aclaró que se presume que el uso de la amortización basada en los ingresos es inadecuado, porque los ingresos reflejan factores que son distintos al consumo de los beneficios económicos incorporados en el activo. Esta presunción solo puede ser refutada en las circunstancias limitadas incluidas en el párrafo 98A de la NIC 38.

### **Pago variable por compra de activos (marzo de 2016)**

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud para abordar la contabilización de los pagos variables que se realizarán para la compra de un elemento de propiedad, planta y equipo, o un activo intangible que no forma parte de una combinación de negocios.

El CI observó una diversidad significativa en la práctica, pero concluyó que el tema es demasiado amplio para ser abordado dentro de los límites de las normas NIIF existentes y no agregó este tema a su agenda.

Se observan dos enfoques en la práctica: el primero es un modelo de acumulación de costos, en el que se agrega toda contraprestación adicional, cuando se incurre, al costo del activo inicialmente registrado. El segundo enfoque es un modelo de pasivo financiero, con cualquier remediación del pasivo relacionado y cualquier pago adicional reconocido en el estado de resultados. Ambos enfoques para contabilizar los pagos variables son aceptables. Esta es una opción de política que debe ser aplicada de manera uniforme a todas las transacciones similares y debidamente revelada.

### **Resumen de otros rechazos de la NIC 38**

<b>Tema</b>	<b>Conclusión en resumen</b>
<i>Costos de adquisición o desarrollo de contenido para bases de datos electrónicas (febrero de 2002)</i>	El CI no abordó estos temas porque la SIC-32 y la NIC 38 proporcionan una orientación suficiente.
<i>Costos de adquisición de suscriptores (noviembre de 2004)</i>	El CI no agregó este tema a su agenda porque el IASB lo consideraba como parte de su proyecto de Ingresos.
<i>Activos regulatorios (agosto de 2005)</i>	El CI concluyó que no podría utilizarse el modelo de activos regulatorios especial del SFAS 71 sin modificaciones, ya que los criterios de reconocimiento en el SFAS 71 no eran totalmente acordes con los criterios de reconocimiento en las NIIF.
<i>Concesiones de servicios (noviembre de 2005)</i>	El CI estuvo de acuerdo en que no hay alivio de la jerarquía para las concesiones de servicios de la NIC 8. Por lo tanto, no se permite la capitalización de intereses después de la construcción en el modelo de activos tangibles o modelo de activos intangibles.
<i>Clasificación y contabilización de tarjetas SIM (noviembre de 2006)</i>	El CI declinó incluir este tema en su agenda, ya que era similar a los costos de adquisición de suscriptores, que también se negó a incluir en su agenda.
<i>Activos y pasivos regulatorios (marzo de 2009)</i>	El CI decidió no agregar este tema a su agenda, ya que sería recogido en el proyecto del IASB sobre actividades de tarifa regulada.
<i>Contabilización por parte de un promotor de bienes raíces de los costos de venta durante la construcción (mayo de 2009)</i>	La contabilización de los costos de venta se aborda en una serie de NIIF. El CI concluyó que debido a que la contabilización de tales costos varía dependiendo de hechos y circunstancias concretas, no llegaría a una conclusión y no agregó este tema a la agenda.
<i>Costos de cumplimiento del Reglamento REACH (julio de 2009)</i>	El CI recibió una solicitud para agregar un tema a su agenda sobre el tratamiento de los costos incurridos para cumplir con los requerimientos del Reglamento Europeo sobre Registro, Evaluación, Autorización y Restricción de Productos Químicos (REACH).  El CI no agregó el tema a la agenda ya que concluyó que la orientación en la NIC 38 era suficiente.
<i>Activos y pasivos regulatorios (noviembre de 2012)</i>	Este tema se incluyó en el proyecto del IASB sobre actividades de tarifa regulada.



**Katie Woods,  
especialista en  
ingresos, investiga  
cómo determinar si los  
ingresos deben ser  
contabilizados en un  
momento dado o con el  
paso del tiempo según  
la NIIF 15, con la  
ayuda del Topo de la  
NIIF 15**

# El topo de la NIIF 15

## Los sospechosos

Los ingresos provenientes de un contrato con un cliente se reconocen en un momento del tiempo o a lo largo del tiempo. Esta determinación depende de cuándo el control del bien o servicio se transfiere al cliente.

## Descripción del incidente

¿Cambiará la oportunidad o el reconocimiento de ingresos con la aplicación de la NIIF 15? En la práctica, el hecho de seguir el principio de control puede significar que los ingresos procedentes de la venta de bienes actualmente reconocidos en un momento del tiempo pueden ser reconocidos a lo largo del tiempo.

## Los hechos

El concepto de ingresos que se reconocen a lo largo del tiempo o en un momento del tiempo no es nuevo; sin embargo, los principios y la orientación en la NIIF 15 sí son diferentes. Una entidad considera primero si satisface los criterios para reconocer los ingresos a lo largo del tiempo y, si no, los ingresos se reconocen en un momento del tiempo.

Los mismos criterios se aplican a los bienes y a los acuerdos de servicios. Uno de los siguientes criterios debe ser satisfecho para el reconocimiento a lo largo del tiempo:

1. El cliente recibe y consume simultáneamente los beneficios proporcionados por el desempeño de la entidad a medida que la entidad actúa. En un contrato de servicio, por ejemplo, un contrato de limpieza, el cliente se beneficia inmediatamente de la obligación de desempeño que se cumple. Una indicación de esto es donde no se requiere una repetición del desempeño si otra entidad debía cumplir con las obligaciones de desempeño restantes para los clientes. Este es el caso para una parte importante de los contratos de servicios, pero no de todos ellos.

2. El desempeño de la entidad crea o mejora un activo que el cliente controla a medida que se crea o mejora el activo. Este criterio se aplica en situaciones en las que el cliente controla lo que la entidad está produciendo mientras se produce, por ejemplo, la construcción de una casa en el terreno del cliente.

3. El desempeño de la entidad no crea un activo con un uso alternativo para la entidad, y la entidad tiene un derecho exigible al pago por el desempeño completado hasta la fecha.

### a) Uso alternativo

El hecho de no crear un activo con un uso alternativo ocurriría si la entidad no puede, a causa de restricciones contractuales o limitaciones prácticas, redirigir el activo para otro uso, por ejemplo, hacer otra cosa con él o venderlo a otro cliente.

### b) Derecho exigible al pago

Es necesario determinar si la entidad tendría derecho para exigir el pago si el cliente cancela el contrato. El derecho de una entidad al pago no tiene que ser un derecho presente incondicional. Esto no incluye situaciones como incumplimiento de contrato o incumplimiento de obligación. El derecho al pago debe reflejar el precio de venta de los bienes o servicios prestados hasta la fecha, y no a la compensación por los costos incurridos hasta la fecha o la posible pérdida de beneficios si el contrato se termina.

## Recomendaciones

El contrato es clave. En cuanto a lo que el cliente tiene derecho, ya sea para beneficiarse de un servicio de inmediato o tomar decisiones sustantivas durante el desarrollo y la construcción de un bien en particular, es probable que conduzca a un modelo de tiempo extraordinario.

## Investigación adicional

No hay que dar por hecho que si los ingresos se distribuyen de acuerdo con los PCGA existentes, se distribuirán de acuerdo con la NIIF 15. Hay muchos casos donde el reconocimiento cambiará.



# Recién salido de la imprenta

## Selección del editor



### Modificación de pasivos financieros – Se confirma cambio contable a la NIIF 9

El Consejo confirmó la contabilización de las modificaciones de los pasivos financieros conforme a la NIIF 9 en la reunión del Consejo de julio. Ellos confirmaron que cuando un pasivo financiero medido al costo amortizado se modifica sin que esto resulte en la baja en cuentas, una ganancia o pérdida debe ser reconocida en los resultados. La ganancia o pérdida se calcula como la diferencia entre los flujos de efectivo contractuales originales y los flujos de efectivo modificados que se descuentan al tipo de interés efectivo original.

Esto afectará a todos los preparadores, en particular a aquellos que aplican una política diferente para reconocer las ganancias y pérdidas hoy en día. Muchos preparadores bajo la NIC 39 no reconocieron una ganancia o pérdida en la fecha de modificación de un pasivo financiero. En cambio, se amortizó la diferencia entre los flujos de efectivo originales y modificados durante el plazo restante del pasivo modificado recalculando el tipo de interés efectivo. Esto tendrá que cambiar en la transición a la NIIF 9 porque la contabilidad cambiará.

## Otros aspectos destacados

## Proyectos de Normalización



### Seguros

Después de la publicación de la NIIF 17, Contratos de seguros, los miembros del IASB y el personal se reunieron con inversionistas y analistas para examinar la retroalimentación sobre la norma. El personal del IASB presentó al Consejo en julio un resumen de esas discusiones. Los inversionistas y los analistas acogieron con satisfacción una serie de avances que la NIIF 17 trae, como más claridad sobre las fuentes de beneficios que se esperan obtener de los contratos de seguros por las revelaciones del margen de servicios contractuales (ganancias no devengadas) y el ajuste de riesgo para los riesgos no financieros, la coherencia de las políticas de reconocimiento de ingresos con otras industrias y considerando el valor temporal del dinero para los siniestros incurridos. Los inversionistas y analistas manifestaron su preocupación por la incoherencia restante esperada en la contabilización de los contratos de seguros debido a juicios significativos involucrados en la medición y las opciones disponibles en la NIIF 17.

### Publicaciones del Consejo

#### Proyecto de norma sobre importes obtenidos con anterioridad al uso previsto

Recientemente, el Consejo emitió un proyecto de norma para proponer enmiendas a la NIC 16 Propiedades, planta y equipo. Las modificaciones prohíben deducir del costo de un elemento de PPE el producto procedente de la venta de los elementos producidos mientras ese activo, incluso no esté disponible para el uso previsto. Estos beneficios deben ser reconocidos en la cuenta de pérdidas y ganancias junto con los costos de producción de estos elementos.

Las enmiendas aclaran el significado de “probar si el activo funciona correctamente” para evaluar el rendimiento técnico y físico del activo, pero no el rendimiento financiero.

Todavía no se ha determinado la fecha de vigencia. Se espera que las enmiendas se apliquen retrospectivamente a aquellos elementos del PPE que estén disponibles para su uso previsto en o después del comienzo del período más temprano presentado en los estados financieros. Se espera que se permita su adopción temprana.

**Estas son las principales selecciones del editor de la reunión del Consejo en mayo. Para obtener una lista exhaustiva de todas las discusiones, visite el sitio web del IASB en [www.IFRS.org](http://www.IFRS.org)**

## Bingo de Técnicas Contables

Es específico a los hechos y circunstancias	Yo haría una comparación con...	Está en el alcance de la NIIF 2	Volvamos a las cuentas T	Está en alguna parte de la base de la conclusión
Es una elección de la política	Las políticas contables son básicas (boilerplate)	Ese tema es diferido en el proyecto de patrimonio	¿Has leído el contrato?	El marco conceptual es muy claro sobre este punto
Hay diversidad en la práctica	Aféctelo ahora	Eso no es lo que el IASB quiso escribir	Realmente no está en el alcance de la NIIF 2	Podemos excluirlo; no es esencial, no es recurrente
¿Refleja esto la verdadera sustancia económica de la	No es práctico	Eso representaría un costo y esfuerzo excesivo	Estoy seguro de que las US GAAP son diferentes	¿No está en la NIC 1?
Registrar el pasivo	No es material	Por supuesto, es un plan de beneficios definidos	¿Ha discutido eso con el instrumento financiero?	Eso es lo que dice la norma...



- Es la revisión posterior a la implementación de la NIIF 13 valor razonable
- Supongo que mejor nos preocupamos por nuestros Ps\*Qs entonces...

**Para obtener más ayuda sobre cuestiones técnicas relacionadas con las NIIF, póngase en contacto con PwC Interaméricas:**

**Marisol Arcia**

Líder Regional de Auditoría

Honduras | T: (504) 2231-1911

E: [wilfredo.peralta@hn.pwc.com](mailto:wilfredo.peralta@hn.pwc.com)

Guatemala | T: (502) 2420-7869

E: [dora.orizabal@gt.pwc.com](mailto:dora.orizabal@gt.pwc.com)

**Wilfredo Peralta**

Accounting Consulting Services

Costa Rica | T: (506) 2224-1555

E: [oscar.piedra@cr.pwc.com](mailto:oscar.piedra@cr.pwc.com)

Nicaragua | T: (505) 2270-9950

E: [francisco.castro@ni.pwc.com](mailto:francisco.castro@ni.pwc.com)

Panamá | T: (507) 206-9200

E: [marisol.arcia@pa.pwc.com](mailto:marisol.arcia@pa.pwc.com)

Rep. Dominicana | T: (809) 567-7741

E: [raquel.bourguet@do.pwc.com](mailto:raquel.bourguet@do.pwc.com)

El Salvador | T: (503) 2248-8600

E: [maria.c.cejas@sv.pwc.com](mailto:maria.c.cejas@sv.pwc.com)

**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)

Esta publicación ha sido elaborada para una orientación general sobre asuntos de interés solamente, y no constituye asesoramiento profesional. Usted no debe actuar sobre la información contenida en esta publicación sin obtener asesoramiento profesional. Ninguna representación o garantía (expresa o implícita) se da en cuanto a la exactitud o integridad de la información contenida en esta publicación, y, en la medida permitida por la ley, PricewaterhouseCoopers LLP, sus miembros, empleados y agentes no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad, obligación o deber de cuidado de las consecuencias de que usted o cualquier otra persona actuando o absteniéndose de actuar, en la confiabilidad de la información contenida en esta publicación o por cualquier decisión basada en ella.

© 2017 PricewaterhouseCoopers. Todos los derechos reservados. PwC se refiere a la red de PwC y/o una o más de sus firmas miembro, cada una de las cuales es una entidad legalmente separada. Ver [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) para más detalles..