

## NIIF Completas - Boletín de Actualización: Julio 2014 Boletín 2014 - 6 Julio del 2014

### *Bienvenido al boletín de actualización de las NIIF*

Este boletín de NIIF es obtenido directamente del boletín de actualización del IASB que resume las noticias relativas a la Normas Internacionales de Información Financiera. Todos los temas de actualización de la NIIF están disponibles en inglés en el sitio web del IASB, y en español en [www.nicniif.org](http://www.nicniif.org)

### Contenido:

## Actividades del Comité de Interpretaciones

- Estados financieros separados de una operación conjunta.
- Tipos especiales de acuerdos conjuntos
- Estructura de acuerdos
- Ventas a los operadores no proporcionales a su participación
- Posiciones fiscales inciertas
- Límite de un activo en un plan de beneficios a empleados
- Remediación de pasivo por beneficios definidos
- Diferencia en precio de colocación de acciones
- Revelación sobre negocio en marcha
- Reconocimiento de un activo por valor fiscal de acciones
- Estado condensado de flujos de efectivo
- Revelación de información sobre asociadas y negocios conjuntos
- Tratamiento de inventario base
- Ingresos en etapa de pre operación de PPE
- Conversión de operaciones en moneda extranjera en Venezuela
- Intercambio de inversión en instrumentos de capital

## IASB

### Iniciativa de revelaciones

### Contratos de seguro

### Mejoras a las IFRS

### Reconocimiento de una estructura

### Arrendamientos

- Venta y arrendamiento en vía de regreso
- Reconocimiento de utilidad en la venta
- Ventas con términos fuera de mercado y ventas fallidas
- Requerimientos de transición
- Revelaciones por parte del arrendador

## Actividades con tarifa regulada

### Marco Conceptual (MC)

#### Objetivo de medición

Características de información financiera útil para medición

Bases de medición

Medición con base en flujos de efectivo futuros

Consideraciones sobre flujos de efectivo

Utilidad o pérdida neta

Definición de pasivo

Definición de activo

Baja (Desreconocimiento)

Presentación y revelación

Otros elementos

Modelo de negocios

Vigencia y transición

### Programa de investigación

## Actividades del Comité de Interpretaciones

El Comité de interpretaciones de IFRS se reunió el 15 y 16 de julio. Los principales temas discutidos son:

- **Estados financieros separados de una operación conjunta.** En atención a la retroalimentación que les dio el Consejo del IASB, el Comité concluyó que no es aplicable la IFRS 11, Acuerdos Conjuntos, pues ésta sólo aplica al operador conjunto, pero no a la operación conjunta, la cual debe preparar sus estados financieros de acuerdo con las normas aplicables como entidad separada. No hay conflicto en que los mismos activos y pasivos aparezcan en los estados financieros de la operación conjunta y en los de los operadores, pero es necesario reflejar bien los derechos y obligaciones de los operadores al respecto.
- **Tipos especiales de acuerdos conjuntos.** Se analizó un acuerdo para dar servicios de construcción a un solo cliente. El ejemplo preparado por el Staff señala que las partes del acuerdo no tienen derecho a los activos del acuerdo conjunto, pero que, dependiendo de las circunstancias, pueden estar directamente obligados con los pasivos, por lo cual no puede clasificarse el acuerdo como una operación conjunta que requiere que los operadores tengan derecho a los activos y obligaciones por los pasivos.
- **Estructura de acuerdos.** El Comité observó que un acuerdo manejado a través de un vehículo separado puede ser una operación conjunta, en atención a la naturaleza de los acuerdos, que pueden minimizar el efecto de la estructura legal. En cambio, un

acuerdo conjunto no estructurado mediante un vehículo separado se clasifica automáticamente como una operación conjunta.

- **Ventas a los operadores no proporcionales a su participación.** En algunos casos las ventas de la operación conjunta a cada operador pueden ser no proporcionales a su participación en las operaciones de la operación conjunta. El efecto de las ventas se elimina al reconocerlas el operador como compras. El problema es el exceso o defecto de lo aportado por el operador contra la proporción que le fue vendida. Esto puede representar derechos u obligaciones con las otras partes de la operación y se requerirá de juicio para reconocerlas, en atención a lo acordado por los operadores.
- **Posiciones fiscales inciertas.** El Comité recibió una solicitud de cómo reconocer un activo cuando una entidad tuvo que hacer el pago de una liquidación fiscal y está apelando la misma. El Comité concluyó que la cuestión de reconocimiento y la de medición de los activos o pasivos por situaciones fiscales inciertas deben evaluarse por separado. En cuanto al reconocimiento el párrafo 12 de la IAS 12, *Impuestos a las Ganancias*, señala que si el monto pagado excede al monto adeudado, debe reconocerse un activo. Sin embargo, como el monto adeudado es incierto, pues está sujeto a la apelación, el problema de medición subsiste. Dada la importancia del problema de medición, el Comité decidió que lo verá en una junta futura, pidiendo al Staff investigar cómo debe tratarse la medición.
- **Límite de un activo en un plan de beneficios a empleados.** Se discutió un caso en el cual existe un fondo que tiene un superávit, pero no hay seguridad de que el administrador del fondo lo regrese a la entidad, pues el administrador actúa en representación de los ex empleados y puede repartir el superávit como beneficios adicionales. El plan ya está cerrado y no habrá más contribuciones al fondo, de las cuales pudiera deducirse el superávit. El Comité concluyó que, dada la incertidumbre, no debería reconocerse un activo. Varios miembros cuestionaron el efecto que esta decisión puede tener cuando existen requisitos de fondeo mínimo y pidió al Staff hacer una investigación adicional al respecto.
- **Remediación de pasivo por beneficios definidos.** Se discutió la modificación propuesta a la IAS 19, *Beneficios a los Empleados*, sobre cómo reconocer el efecto de una modificación al plan o reducción de personal en fechas intermedias. Se concluyó que deben tomarse en cuenta los nuevos supuestos actuariales para el periodo posterior al evento, pues así está ya requerido por la normativa. Si existen varias modificaciones a planes o reducciones de personal durante el ejercicio, deben tomarse en cuenta los nuevos supuestos actuariales en cada caso. Esto tiene que hacerse para cada plan. El Comité concluyó que procede una modificación a la IAS 19 y la propondrá al Consejo.

El Comité revisó decisiones anteriores tentativas y concluyó que las siguientes son decisiones finales.

- **Diferencia en precio de colocación de acciones.** En un país existe una disposición de que el precio para inversionistas institucionales y otros puede ser diferente, para alcanzar el objetivo de la colocación. Se cuestionó si en el caso del precio menor la entidad está recibiendo una contraprestación de algunos accionistas, que deba reconocerse de acuerdo con la IFRS 2, *Pagos Basados en Acciones*. El Comité reiteró

su conclusión de que se trata de una colocación en dos mercados distintos y por ello existe la diferencia en precio. Se acordó que no se requiere una interpretación ni una modificación a la IFRS 2.

- **Revelación sobre negocio en marcha.** En noviembre de 2013 el Comité propuso al Consejo hacer una modificación a los requerimientos de revelación de situaciones de incertidumbre de negocio en marcha, la cual no fue considerada válida por el Consejo. El Comité discutió de nuevo el tema y observó que el párrafo 122 de la IAS 1, *Presentación de Estados Financieros*, requiere que exista revelación de los juicios más importantes hechos por la administración, y concluir si existe o no incertidumbre requiere un juicio significativo. Por lo tanto se concluyó que no se requiere una modificación a la IAS 1.
- **Reconocimiento de un activo por valor fiscal de acciones.** Una entidad puede tener una subsidiaria que tiene sólo un activo y la entidad pretende vender el activo a través de la venta de las acciones. El tema es si debe calcularse el activo por impuesto diferido sólo con el valor de las acciones o, dado que la subsidiaria se consolida, con el valor del activo subyacente. Se observó que lo prescrito por la IAS 12 pide que se complemente la valuación de los activos y pasivos contables y fiscales, con la comparación del valor fiscal y contable de las acciones de las subsidiarias, cuando se dan ciertas circunstancias. Esto ha provocado varias dudas de cómo aplicar la IAS 12. Sin embargo, el Comité consideró que analizar y evaluar estos temas requeriría de un proyecto más amplio que lo que le corresponde y decidió someter el tema al IASB para el proyecto de investigación de impuestos a la utilidad.
- **Estado condensado de flujos de efectivo.** La IAS 34, *Información a Fechas Intermedias*, indica que, como mínimo, los estados financieros intermedios deben incluir cada uno de los encabezados y subtotales que tienen los estados financieros anuales. Ha surgido el cuestionamiento de que si, en el caso del estado de flujos de efectivo, se pueden incluir sólo los subtotales de los tres tipos de actividades. El Comité evaluó esta petición y concluyó que otros párrafos de la IAS 34 piden que se incluya la información que sería relevante para entender la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo y como los utiliza, por lo que considera que poner sólo los tres subtotales no sería suficiente. Por lo anterior no se requiere una modificación a la norma ni una interpretación y se publicará la decisión del Comité.

El Comité discutió los siguientes temas, llegando a decisiones tentativas.

- **Revelación de información sobre asociadas y negocios conjuntos.** Se recibió una solicitud de aclarar si la revelación de información que requiere la IFRS 12, *Revelación de Participaciones en Otras Entidades*, debe de hacerse en forma individual para cada asociada o negocio conjunto o puede hacerse en forma agregada. El Comité indicó que está claro, en el párrafo BC 50 de las bases para conclusiones de la IFRS 12, que la información debe ser para cada asociada o negocio conjunto que sea material. Por otra parte, se pide aclarar si se puede presentar información sobre una asociada o negocio conjunto antes de que la información del mismo se haga pública cuando éste debe publicarla. En este caso se concluyó que la IFRS 12 no da ninguna excepción al respecto. Se acordó que no se requiere interpretación o modificación a la norma.

- **Tratamiento de inventario base.** En su junta de marzo, el Comité discutió el tratamiento de inventarios base, que son aquellos que se encuentran en el proceso de producción y no pueden ser extraídos del mismo sin parar el proceso o incurrir costos excesivos, para determinar si deben reconocerse como un inventario o como parte del costo del equipo. Este es un caso que se da en las acereras y en ciertas industrias químicas. La decisión tomada en dicha junta fue la de posiblemente emitir una interpretación. Sin embargo, con base en la retroalimentación recibida de varios miembros del Consejo y el análisis del Staff de varias industrias, se observó que aun cuando existe diversidad de práctica entre industrias, no se observa diversidad de práctica dentro de las industrias. Se concluyó que no se requiere una interpretación o modificación a las normas.
- **Ingresos en etapa de pre operación de PPE.** El párrafo 17 de la IAS16 indica que en el proceso de llevar una partida de propiedades, planta y equipo a su ubicación y condición necesaria para operar, se incurren en costos de pruebas de productos, que pueden ser vendidos. El cuestionamiento es cómo debe tratarse el exceso del precio de venta sobre el costo de las pruebas. El Comité decidió que debe afectarse a la utilidad o pérdida neta, pues sólo un costo neto puede adicionarse al costo de la PPE. Se concluyó que no se requiere una interpretación o modificación a las normas.
- **Conversión de operaciones en moneda extranjera en Venezuela.** En vista de los múltiples tipos de cambio permitidos por el Gobierno de Venezuela, existe incertidumbre de qué tipo de cambio debe utilizarse, tanto para reconocer los pasivos en la entidad venezolana como para convertir los estados financieros a otra moneda. De acuerdo con la investigación hecha por el Staff, existe muy poca diversidad en la práctica, pues en la mayoría de los casos se ha seguido lo indicado en el párrafo 26n) de la IAS 21, *Efectos de Modificaciones en Tipos de Cambio de Moneda Extranjera*, que indica que debe utilizarse el tipo de cambio al cual la transacción pudo haberse liquidado.

El segundo problema observado es que tipo de cambio debe utilizarse cuando no hay tipo de intercambio a largo plazo. La IAS 21 no trata este tema y se requeriría de un proyecto importante que está fuera del alcance del Comité. Sin embargo, el Comité observó que existen diversas revelaciones que deben hacerse al respecto, como las de políticas contables y juicios significativos, revelación de bases de estimación de incertidumbres y sobre la naturaleza y extensión de las restricciones de uso de activos.

- **Intercambio de inversión en instrumentos de capital.** Se recibió una solicitud de cómo debe reconocerse el intercambio de instrumentos de capital de la misma entidad que tienen derechos distintos. Este caso aplica a los instrumentos que instituciones financieras tiene de un banco central. Se acordó que es un caso único que no es común y que no se observó diversidad de cómo los inversionistas reconocieron el intercambio, por lo cual el Comité decidió no discutir este tema.

Finalmente, se discutió el tema de valuación de PPE adquirida mediante un pago que puede ser variable. Este tema fue discutido en 2013 y se presentó a la junta del Consejo de julio de ese año. El Consejo decidió que este tema lo analizará una vez que termine el proyecto de arrendamientos, en el cual se trata dicho tema. Se informó al Comité que el tema se verá al finalizar la norma de arrendamientos.

## IASB

El Consejo del IASB llevó a cabo su junta mensual del 22 al 24 de julio, habiendo discutido los siguientes temas:

**Iniciativa de revelaciones.** Se trataron temas relativos a la formación de un grupo de consulta, revelación de movimiento de pasivos relativos a actividades de financiamiento, restricciones sobre efectivo, referencias cruzadas y programa de investigación sobre desempeño.

- En cuanto a la formación de un grupo de consulta, se concluyó que el IASB ya tiene demasiados grupos de consulta y no vale la pena establecer más. Ya se están consultando informalmente varios temas con distintos organismos.
- En cuanto a revelar el movimiento de los pasivos de las actividades de financiamiento, hubo posiciones a favor, considerando que sería una información útil, y en contra, considerando que se duplicaría la información y cuestionando si es útil. El encargado del proyecto indicó que con el uso del XBRL no sería mucho problema dar información adicional, agregando líneas y campos adicionales y se acordó incluir esta información en la actualización de la taxonomía de XBRL. Se acordó preparar una modificación a la IAS 7, *Estado de Flujos de Efectivo*, para pedir esta información.
- Se presentó una propuesta de revelar cuál sería el costo de transferir fondos, como dividendos o de otra forma a la entidad tenedora. Hubo puntos de vista a favor y en contra. Finalmente se desechó la propuesta.
- Se discutió si debe establecerse un principio de cómo deben hacerse las referencias cruzadas en los estados financieros, incluyendo referencias a información fuera de los estados financieros (como en los comentarios de la administración) y ya no tener requerimientos específicos en las distintas normas. Se discutió si además de buscar establecer un principio, debe hacerse una revisión de lo que se requiere en cada norma. El gerente del proyecto indicó que, con base en lo discutido, se buscará tener un principio general y que se revisarán normas individuales para definir el principio.
- Se discutió la necesidad de tener un programa adicional de información de desempeño, para el cual el proyecto de Presentación de Estados Financieros que se llevó a cabo hace varios años y se desechó, podría proveer información adecuada. Se discutió que el objetivo del proyecto no estaba claro y que no era prioritario. Se sugirió terminar el Marco Conceptual antes de entrar a este proyecto y ver cuál sería su interrelación con la iniciativa de revelaciones. La mayoría del Consejo aprobó que se adicione un proyecto sobre información de desempeño.
- El Consejo pidió al Staff que realice un sondeo para determinar cómo mejorar las revelaciones relativas a efectivo y equivalentes de efectivo en un corto plazo o si este tema debe verse en conjunto con el proyecto de principios de revelación. El Consejo verá en septiembre posible mejoras a las revelaciones de este rubro.

**Contratos de seguro.** Se discutieron las mecánicas de uso del ORI en contratos con participación, la tasa de interés a utilizar y cambios en políticas contables.



- Se discutió si debía de utilizarse el ORI para reflejar cambios en la tasa de descuento en contratos con características de participación. Las propuestas del Staff son en el sentido de tener una sola tasa que no estaría prefijada desde el inicio del contrato sino que funcionaría como una tasa de interés efectiva en instrumentos en los cuales dicha tasa se modifica regularmente. En tal caso todo el efecto de interés se reconocería en la utilidad o pérdida neta y no sería necesario segregarse ningún efecto por ORI. El Staff propuso que se utilice una sola tasa de interés para todos los flujos del contrato en lugar de distintas tasas para los distintos flujos, lo cual sería complejo y costoso. Los consejeros apoyaron este enfoque.
- Se discutió si en contratos no participativos debería permitirse utilizar la tasa actual de interés en lugar de la tasa fijada al inicio del contrato. Esto se debe a que hay respuestas que indican que monitorear la tasa inicial es muy difícil. El Staff indicó que con la tasa inicial se determina mejor el margen del contrato, el cual debe determinarse por separado del margen de las inversiones. El Staff indicó que si se utiliza una tasa distinta en cada periodo la comparabilidad se disminuiría. Se discutió también si debe utilizarse una tasa similar a la tasa efectiva de interés para la presentación del gasto por interés en lugar de una tasa fijada desde el principio, como se señala en el proyecto auscultado. No se tomaron decisiones al respecto.
- Se discutió que la entidad debe escoger su política contable para presentar en la utilidad o pérdida neta o en ORI los cambios en la tasa de descuento. Se aclaró que la entidad debe seleccionar y aplicar sus políticas contables consistentemente para contratos similares, considerando el portafolio en que se encuentra el contrato, los activos que mantiene y como son reconocidos. Se discutió si los procedimientos para cambios en políticas contables eran suficientes o si habría que agregar algo más. Se concluyó que dado que debe justificarse que un cambio debe proveer información más confiable y relevante, lo cual debe ser revelado, los usuarios escudriñarían las razones y los impactos de los cambios.

El hecho de que el cambio debe ser retrospectivo añade más dificultad, por los costos inherentes. Se discutió si al aplicar prospectivamente la IFRS 9, *Instrumentos Financieros*, se haría un cambio retrospectivo que originaría una asimetría. Sin embargo, el Staff indicó que no se esperan cambios importantes en la valuación de los activos. Además cambios subsecuentes en la clasificación de los activos serían muy infrecuentes.

**Mejoras a las IFRS.** Se aprobaron las Mejoras del ciclo 2012 – 2014, cuya fecha de vigencia será a partir del 1° de enero de 2016. Un consejero pidió que la relativa a la IAS 19, *Beneficios a los Empleados*, sobre tasa de descuento en mercados regionales, pudiera ser aplicada anticipadamente, pues es urgente para las entidades europeas. El Consejo aprobó la fecha de entrada en vigor. Se discutió que, para el ciclo 2013 – 2015, sólo existe una Mejora para eliminar guías obsoletas de la IFRS 1, *Primera Adopción de las IFRS*, la cual puede pasarse al siguiente ciclo.

El Comité de Interpretaciones recomendó una Mejora a la IAS 19, relativa a remediación en la fecha de una modificación o liquidación anticipada de obligaciones. Un consejero indicó que esta mejora es muy importante y debe incluirse en el ciclo 2014 - 2016, aun cuando sea la única.

**Reconocimiento de una estructura.** El Comité de Interpretaciones recibió una consulta de cómo debe tratarse una estructura que no presenta las características físicas de un edificio, tal como una torre de telecomunicaciones, de la que el dueño renta capacidad de transmisión a varios usuarios. El tema es si debe tratarse de acuerdo con la IAS 16, *Propiedades, Planta y Equipo*, o con la IAS 40, *Propiedades de Inversión*. Se discutió que ese tema es muy específico y que posiblemente se ha sobre dimensionado su importancia y se sugirió incluirlo en la agenda del IASB como un proyecto limitado, aun cuando si la respuesta al tema fuera conceptual, podría ser un proyecto más grande. Se pidió al Staff hacer más investigación al respecto para tomar una decisión.

**Arrendamientos.** El IASB y el FASB discutieron conjuntamente varios temas del proyecto de arrendamientos:

- **Venta y arrendamiento en vía de regreso.** El director del proyecto indicó que se tomarán las guías de la IFRS 15, *Ingresos por Contratos con Clientes*, para determinar si ha ocurrido o no una venta del activo que se arrienda en vía de regreso. Al respecto varios de los consejeros del FASB indicaron que se requerirán guías adicionales, pues lo indicado en la IFRS 15 (o el equivalente en USGAAP) no cubre todas las posibilidades de estas operaciones. Se discutieron varias alternativas de opción de recompra por el vendedor/arrendatario, desde unas que pueden ser muy favorables hasta otras a valor razonable del bien, indicando los consejeros del FASB que las guías de la IFRS 15 no contemplan muchas situaciones que son específicas a ventas con arrendamiento en vía de regreso.

Por otra parte la mayoría de los consejeros del IASB estuvieron de acuerdo con la propuesta del Staff de aplicar la IFRS 15, pues sus guías de aplicación de contratos son suficientes. Unos consejeros indicaron que no sería conveniente tener guías sobre cumplimiento de la venta en una norma distinta a la IFRS 15 o que se vería extraño incluir guías adicionales en una norma recién emitida. Además, se considera que hay suficientes guías sobre si hay un incentivo económico de ejercer una opción. Un consejero preguntó si, en caso de incluir guías adicionales, éstas serían específicas, a lo cual el director del proyecto indicó que serían hechas a la medida del caso.

En la votación, los consejeros del IASB estuvieron de acuerdo con las recomendaciones del Staff. Los del FASB estuvieron de acuerdo, siempre y cuando se especifique que en un arrendamiento en el cual el vendedor/arrendatario conserva el control del activo no hay venta. En cuanto a la cuestión de agregar guías de aplicación difirió su decisión hasta que se analice el tema de opciones de compra.

- **Reconocimiento de utilidad en la venta.** Se discutió si al reconocer la venta y el arrendamiento en vía de regreso el arrendatario debía reconocer una utilidad por el valor residual del activo que retiene el arrendador. La mayoría de los consejeros del IASB consideraron que aun cuando el control del activo regrese al arrendatario, debe reconocerse una utilidad parcial por esa porción de la venta. En cambio los del FASB consideran que todo el monto de la venta debe tratarse junto, dado que la IFRS 15 no contiene la noción de una utilidad parcial.
- **Ventas con términos fuera de mercado y ventas fallidas.** El director del proyecto indicó que si en una transacción de venta y arrendamiento en vía de regreso, el activo se vendió a un precio inferior a mercado, la diferencia se consideraría como un prepagado de rentas. Por el contrario, si el precio fuera superior al de mercado, se consideraría esta diferencia como un financiamiento. Se discutió como se determinaría el precio de mercado, pues éste puede variar según las circunstancias. Por ejemplo, si el arrendatario compra mucho equipo, puede tener precios menores. Se acordó que



estas situaciones se considerarían en la norma. Los dos Consejos estuvieron de acuerdo.

En cuanto a si una venta fallida se considera un financiamiento, los dos Consejos indicaron que se requiere aclaración adicional sobre opciones de compra y el valor razonable al ejercerlas. Se pidió al Staff que haga más investigación sobre valores razonables de las opciones de compra.

- **Requerimientos de transición.** El director del proyecto presentó los requerimientos de transición que se requerirían para las transacciones de venta y arrendamiento en vía de regreso. Estos se enfocan a reevaluar las transacciones anteriores, sólo si en su momento se consideró que había una venta fallida, pero no si la operación de venta prevaleció. se reconocería un activo por prepago si el valor razonable del arrendamiento fue a valor menor a mercado y una financiamiento si fue superior. y si se reconocería prospectivamente una utilidad por la venta de la parte que queda como valor residual en el arrendador. Se acordó que estos requerimientos deben verse en conjunto con los demás requerimientos de transición.
- **Revelaciones por parte del arrendador.** Se discutieron las seis principales revelaciones que debe hacer el arrendador. Se acordó que el arrendador debe revelar la naturaleza de los arrendamientos y de los principales juicios y supuestos utilizados, el ingreso por arrendamiento del periodo, como administra los riesgos relativos al activo residual. En el caso de arrendamientos tipo B, debe revelar lo que pide la IAS 16, considerando los activos en arrendamiento como una clase separada de PPE. En cuanto a flujos futuros, debe presentar un análisis de vencimientos de cobros en los arrendamientos tipo A por año en los primeros cinco años y el monto total posterior, y un análisis similar para las rentas por cobrar (no descontadas) de los de tipo B. Esto es más que lo que pide la IFRS 9, pero el Staff indicó que es algo que ya se viene haciendo. No se requerirá presentar el movimiento de las cuentas por cobrar y valores residuales, pero si se pedirá explicar, cualitativa y cuantitativamente los principales cambios para los arrendamientos tipo A. Al respecto, el IASB estuvo de acuerdo que esta revelación no excede a lo pedido sobre el deterioro de activos financieros. El FASB indicó que decidirá al respecto cuando termine su norma sobre deterioro de activos financieros.

**Actividades con tarifa regulada.** El Consejo del IASB discutió si se había completado el proceso para emitir a auscultación el proyecto de Actividades con Tarifa Regulada, concluyendo que estaba listo para auscultación por 120 días.

**Marco Conceptual (MC).** El Consejo del IASB discutió varios aspectos de las respuestas al Documento para Discusión (el DD) sobre el MC, emitido para auscultación en 2103, como sigue:

- **Objetivo de medición.** El Consejo discutió el objetivo de medición y decidió que no va a definir por separado un objetivo de medición, pero va a describir como la medición contribuye a los objetivos generales de información financiera indicando: “La medición es el proceso de cuantificar en términos monetarios la información sobre los recursos de la entidad, las reclamaciones hacia la entidad y los cambios en esos recursos y reclamaciones. Esa información ayuda a los usuarios a evaluar los prospectos de flujos futuros hacia la entidad y a evaluar la gestión cuidadosa y responsable (stewardship) de la administración de los recursos de la entidad”.

- **Características de información financiera útil para medición.** El Consejo discutió dichas características y decidió que el proyecto debe:
  - ✓ Indicar que cuando el IASB selecciona una base de medición debe considerar la naturaleza y relevancia de la información resultante en los estados financieros.
  - ✓ Indicar que el nivel de incertidumbre asociado con la medición de una partida es uno de los factores a considerar al seleccionar la base de medición, y si está sujeta a un alto grado de incertidumbre, ese hecho no significa por sí mismo que la medición no provea información relevante.
  - ✓ No hacer uso explícito del término “confiabilidad” al describir el nivel de incertidumbre asociado con la medición de una partida.
  - ✓ Mantener la discusión de representación fiel, indicando que una representación fiel no resulta necesariamente en información útil, sino que dicha representación debe ser también relevante.
  - ✓ Explicar la necesidad de medir los beneficios de introducir una nueva o diferente base de medición contra un incremento en su costo o complejidad.
  - ✓ Mantener la discusión de cambios necesarios e innecesarios en las bases de medición y la de otras características cualitativas que dan mayor relevancia a la información.
  - ✓ Especificar en que la limitación de costo/beneficio es uno de los factores que el IASB debe considerar al seleccionar una medición.
- **Bases de medición.** El Consejo discutió la descripción de las diferentes bases de medición y pidió al Staff preparar un análisis que las agrupe en el menor número posible de bases (como información histórica y a valores actuales) y reduzca el número de bases de medición descritas (combinando las similares y eliminando las rara vez utilizadas).
- **Medición con base en flujos de efectivo futuros.** El Consejo decidió tentativamente que el propósito de una base de medición basada en flujos de efectivo futuros es de implementar una de las mediciones que se describen en el MC. Al establecerla al nivel de una norma particular como la base de medición a utilizar, debe explicar en las bases para conclusiones de dicha norma la razón de la elección, si la medición es distinta de las descritas para efectos generales en el MC.
- **Consideraciones sobre flujos de efectivo.** El Consejo también decidió tentativamente que el proyecto debe incluir guía adicional sobre: a) los diferentes enfoques para tratar flujos de efectivo inciertos. b) el uso de tasas de descuento, indicando que cuando se utiliza una técnica basada en flujos de efectivo y el efecto del valor del dinero en el tiempo es significativo, deben descontarse los flujos relacionados. y c) cómo decidir cuando la medición de un pasivo debe incluir el efecto de crédito propio de la entidad.

- **Utilidad o pérdida neta.** El Consejo discutió por qué la utilidad o pérdida neta es la principal fuente de información del desempeño de la entidad y que el proyecto debe indicar:
  - ✓ No puede ser refutada la presunción de que incluir en la utilidad o pérdida neta las partidas de costos y gastos para aquellas partidas que provienen de activos o pasivos medidos al costo.
  - ✓ La presunción de incluir los costos y gastos en la utilidad o pérdida neta sólo puede ser refutada para cambios en mediciones a valores actuales de activos y pasivos, y su inclusión en ORI sólo procede cuando ello da más relevancia a la utilidad o pérdida neta como fuente principal de información para medir el desempeño de la entidad.
  - ✓ Que se enfatizará que incluir partidas de costos y gastos en el ORI, resultantes de cambios en valores actuales de activos y pasivos, es una aplicación de los principios de clasificación, agregación o disgregación para presentación o revelación, que está diseñada para proveer una efectiva comunicación de la información financiera y para hacerla más entendible.
  
- **Definición de pasivo.** El Consejo decidió que una entidad tiene una obligación de transferir recursos cuando, como resultado de eventos pasados, la entidad no tiene capacidad práctica de evitar la transferencia y el monto de la transferencia se determina con referencia a los beneficios que la entidad ha recibido o actividades que ha llevado a cabo en el pasado. El Consejo observó que deberá considerar lo que “no puede evitar la transferencia” significa para normas particulares. El MC debe aclarar que el hecho de que una entidad pretende hacer la transferencia o que esta es probable, no es suficiente para concluir que no puede evitar la transferencia. El MC deberá incluir la siguientes guías:
  - ✓ La mayoría de las obligaciones surgen de contratos, leyes u otros aspectos contractuales. Si éstos no son aplicables, se considera que una entidad no puede evitar hacer la transferencia si por costumbre, con base en políticas publicadas o anuncios ha creado expectativas válidas a una contraparte de que le transferirá recursos. En esta situación la entidad tiene una obligación asumida.
  - ✓ En algunas situaciones una entidad debe transferir recursos si lleva a cabo ciertas acciones, tales como realizar ciertas actividades en el futuro o ejercer ciertas opciones dentro de un contrato, en cuyo caso no puede evitar la transferencia de recursos, si se cumple el criterio de haber recibido ciertos beneficios o haber realizado ciertas actividades en el pasado.
  - ✓ La entidad no tiene capacidad práctica de evitar la transferencia cuando cualquier acción que lleve a cabo causaría una interrupción del negocio o tendría consecuencias económicas significativamente más adversas que la propia transferencia.
  - ✓ Una entidad que prepara su información sobre la base de negocio en marcha no tiene capacidad práctica de evitar el pago sólo por liquidar la entidad o interrumpir operaciones.

- **Definición de activo.** En cuanto al uso del término de “control” en la definición de activo, el Consejo acordó que dicho término se queda en la definición y no se mueve a los criterios de reconocimiento. Además:
  - ✓ La definición seguirá requiriendo que el recurso económico sea controlado por la entidad. La definición no debe cambiarse para requerir que la entidad tenga los derechos y esté expuesta a los riesgos importantes de la propiedad del recurso.
  - ✓ La guía debe identificar la exposición a riesgos y beneficios de la propiedad como un indicador de control, pero no es el único a ser considerado.
  - ✓ La noción de control debe ser consistente con la de la IFRS 10, Estados Financieros Consolidados, y el MC debe indicar que es la exposición o derecho a variaciones en los beneficios.
  - ✓ El MC indicará que una entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad de dirigir el uso y obtener beneficios del mismo. y
  - ✓ Se agregará que un componente de control es la capacidad de impedir que otras partes puedan dirigir el uso y obtener beneficios del recurso económico.
  
- **Baja (Desreconocimiento).** El Consejo concluyó que el MC debe describir las distintas alternativas y los factores a considerar a nivel de normas, de cómo mostrar mejor el resultado de una transacción en el cual la entidad sólo retiene un componente de un activo o pasivo, considerando ya sea:
  - ✓ Baja total, consistente en dar de baja el activo o pasivo en su totalidad y reconocer por otra parte el nuevo activo o pasivo.
  - ✓ Baja parcial, consistente en continuar reconociendo el componente del activo o pasivo original retenido y dar de baja lo no retenido. y
  - ✓ Reconocimiento continuo, consistente en seguir reconociendo el activo y/o pasivo original y tratar los fondos recibidos o pagados como actividades de financiamiento.
  
- **Presentación y revelación.** En cuanto al alcance y contenido de los estados financieros el Consejo acordó que el proyecto:
  - ✓ No introducirá la noción de “estados financieros primarios” propuesta en el DD.
  - ✓ Establecerá que el objetivo de los estados financieros es proveer información sobre los activos, pasivos, capital ingresos y gastos de la entidad, que sea útil a los usuarios para evaluar los flujos de efectivo futuros hacia la entidad y la gestión cuidadosa y responsable de los recursos económicos.
  - ✓ Discutirá cuales son las revelaciones que deben usualmente incluirse en las normas, sin dar ejemplos de las mismas.

- ✓ Mantendrá la discusión de revelación de riesgos e información prospectiva propuesta en el DD, indicando que normalmente se requerirá información sobre la naturaleza y extensión de los riesgos de los activos y pasivos de la entidad, y se requerirá información prospectiva sólo si provee información relevante sobre los activos o pasivos.
  - ✓ Mantendrá la guía sobre la clasificación y agregación, indicando que, al clasificar procede agregar y desagregar información sobre elementos reconocidos que reflejen similitudes en sus propiedades.
  - ✓ Establecerá que compensar partidas de naturaleza distinta no provee la mejor información. y
  - ✓ Requerirá información comparativa, ya que ésta provee información relevante sobre tendencias.
- **Otros elementos.** El Consejo acordó no definir elementos de los estados de cambios en el capital contable ni del estado de flujos de efectivo, siendo los únicos elementos definidos los de activos, pasivos, capital, ingresos y gastos.
  - **Modelo de negocios.** El Consejo acordó no incluir una descripción genérica de cómo la naturaleza de las actividades de un negocio afectan el establecimiento de normas y sólo describir cómo, para cada área afectada, se considerarían las actividades del negocio para establecer las normas. Se indicará también que la naturaleza de las actividades del negocio pueden afectar la medición, la agrupación de partidas, y la distinción para incluir una partida dentro de la utilidad o pérdida neta o en ORI, la presentación de los estados financieros y las revelaciones.
  - **Vigencia y transición.** El Consejo acordó tentativamente que:
    - ✓ El IASB y el Comité de Interpretaciones deberán de aplicar el Nuevo MC tan pronto como sea emitido.
    - ✓ Se dará un periodo no menor a 18 meses para que las entidades utilicen el MC para desarrollar y aplicar políticas contables para una transacción, evento o condición para la cual no existe una IFRS específica. y
    - ✓ No se dará una guía en la transición en el MC, por lo cual debe aplicarse la IAS 8, Políticas Contables, Cambios en Estimados y Errores, para cualquier cambio en política contable que surja de la aplicación del nuevo MC.

**Programa de investigación.** El Staff presentó una propuesta de cómo el Consejo debería priorizar los proyectos, siendo la atención a la demanda, el impacto potencial y la oportunidad los principales factores a considerar, tomando en cuenta las limitaciones para abordarlos. Los consejeros respaldaron en términos generales el enfoque, aún cuando algunos consejeros indicaron que era muy ambicioso. El Staff deberá actualizar las páginas de los proyectos, con los principales temas que se están considerando y las siguientes metas de cada proyecto, informando al Consejo del progreso general del programa.