

NIIF Completas – Boletín de Actualización: Febrero 2015
Boletín 2015-02 Febrero del 2015
Bienvenido al boletín de actualización de las NIIF

Contenido:

IASB

Junta del 18 al 20 de Febrero de 2015

Revisiones futuras de la IFRS para PYMES
Actividades con tarifa regulada

Ingresos por contratos con clientes

Determinación de la naturaleza de la promesa de una entidad al conceder una licencia
Determinar cuándo una entidad debe evaluar la naturaleza de una licencia
Regalías sobre ventas o uso
Restricciones contractuales de licencia
Identificación de obligaciones de cumplimiento

Contratos de seguros

Iniciativa de Revelaciones. Principios de revelación

Reconocimiento de la administración dinámica de riesgos

Arrendamientos

Arrendamientos antes clasificados como operativos
Ventas y arrendamientos en vía de regreso
Subarrendamientos
Definición de arrendamiento
Rentas de activos pequeños
Auscultación de mejoras
Revisión Post Implementación de la IFRS 3, Combinaciones de Negocios

El IASB tuvo su junta mensual del 18 al 20 de febrero. Los principales temas discutidos por el Consejo Fueron:

Revisiones futuras de la IFRS para PYMES. Se discutió cuáles deben ser las bases para hacer revisiones en el futuro de la IFRS para PYMES, llegando a las siguientes conclusiones:

- Una revisión general debe iniciarse aproximadamente dos años después de que los cambios generados por la anterior revisión general de la norma entraron en vigor. Para ello deberá de emitirse una solicitud de información a quienes estén interesados.

- Entre las revisiones generales, debe considerarse, a solicitud del Grupo de implementación de la norma para PYMES, si es necesaria una revisión intermedia de temas que surgen de nuevas IFRS que deban incorporarse o por modificaciones que sean urgentes.

Lo anterior significa que las modificaciones no tendrían una frecuencia menor a tres años. Las conclusiones fueron aprobadas por 12 de 14 consejeros.

Actividades con tarifa regulada. El Consejo analizó las respuestas recibidas sobre el Documento para Discusión sometido a auscultación sobre este tema, de las cuales destacan los siguientes comentarios:

- a) El Documento para Discusión provee una buena descripción de las características que distinguen la regulación de tarifas. El alcance de la guía futura debe enfocarse más a los derechos y obligaciones y cómo están relacionados con el mecanismo de establecimiento de tarifas. Otras características deben considerarse como de respaldo;
- b) Los derechos y obligaciones creadas por regulación de tarifas no siempre puede ser representada en los estados financieros con la normativa actual, por lo que el proyecto debe llevar a reconocer ciertas cuentas de diferimiento de derechos y obligaciones;
- c) El consenso es que la IFRS 14, Cuentas de Diferimiento de Actividades Reguladas, es un buen punto de partida para los requerimientos de revelación; y
- d) El enfoque de establecer en una IFRS cómo reconocer los efectos de regulación de tarifas fue el que tuvo mayor respaldo.

No se tomaron decisiones en esta junta, pero el Consejo pidió al Staff que investigue:

- Cómo definir el alcance de la futura norma, con base en la descripción de lo que es regulación de tarifas;
- El significado y uso de la “base de clientes”, especialmente dentro del contexto de una relación tripartita entre la entidad regulada, el regulador y el cliente final;
- La consistencia entre el enfoque que se tome en este proyecto con los utilizados en normas existentes y proyectos en curso, sobre como reconocer los efectos netos de derechos y obligaciones;
- La interacción de este proyecto con el proyecto del Marco Conceptual y sus definiciones de activos y pasivos; y
- Cómo los principios de la IFRS 15, Ingresos de *Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*, en especial los relativos a la identificación de obligaciones de cumplimiento, pueden adaptarse a las actividades de tarifa regulada.

El grupo de consulta sobre actividades con tarifa regulada se reunirá en marzo y el Staff considerará los comentarios de la junta para desarrollar recomendaciones al Consejo.

Ingresos por contratos con clientes. El IASB discutió los factores a considerar cuándo y cómo tratar los diversos asuntos que han surgido en la implementación de la IFRS 15, Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes, recientemente emitida y que entrará en vigor en 2017. Uno de los cuestionamientos es si y cómo hacer precisiones a la IFRS 15 antes de que entre en vigor. Se expresaron diversos puntos de vista de cómo ayudar a los usuarios para minimizar los problemas de implementación y mantener la convergencia con el ASC tópic 606, Ingresos por Contratos con Clientes, del FASB.

Los Consejos del IASB y del FASB discutieron los siguientes temas que han surgido, que se relacionan con licencias de propiedad intelectual e identificación de obligaciones de cumplimiento.

- **Determinación de la naturaleza de la promesa de una entidad al conceder una licencia.** Se propuso aclarar que la promesa de una entidad de dar acceso a la propiedad intelectual que está evolucionando se satisface a lo largo del tiempo, cuando el cliente razonablemente espera que la entidad llevará a cabo acciones que afectarán sustancialmente la utilidad de la propiedad intelectual a la cual tiene derecho. Las actividades tendrían por objeto:
 - Modificar la forma o la funcionalidad de la propiedad intelectual; o
 - El valor de la propiedad intelectual se deriva principalmente de actividades esperadas de la entidad, tales como mantener el valor de una marca o un logo.

Por el contrario, si la propiedad intelectual es estática, pues tiene su propia funcionalidad (tal como llevar a cabo una transacción, desarrollar una tarea o función, un software, etc.), la mayor parte de su utilidad proviene de su funcionalidad y no es afectada por actividades de la entidad que no modifiquen la funcionalidad, por lo cual la obligación se cumple en el momento determinado en que se transfiere el derecho de uso.

Todos los consejeros del FASB y once del IASB estuvieron de acuerdo con estas precisiones.

El Consejo del FASB decidió que hará además una precisión de que si la propiedad intelectual cuyo uso se concede es un símbolo (como una marca o un logo) se supone que la promesa de la entidad al cliente es que la entidad llevará a cabo actividades que afectarán sustancialmente la utilidad de la propiedad intelectual. Cuatro de los siete consejeros estuvieron de acuerdo.

- **Determinar cuándo una entidad debe evaluar la naturaleza de una licencia.** En este caso el FASB aclarará que en ciertos casos una entidad debe determinar la naturaleza de una licencia que no es una obligación de cumplimiento separada, para determinar si es una obligación de cumplimiento que se satisface a lo largo del tiempo o en un momento determinado, con objeto de medir el progreso de una obligación de cumplimiento combinada que incluye una licencia. Cinco de los consejeros estuvieron de acuerdo.

Los consejeros del IASB concluyeron que no es necesario dar más aclaraciones, pues hay guías adecuadas en la IFRS 15, en las bases para conclusiones.

- **Regalías sobre ventas o uso.** Los consejeros decidieron aclarar que una regalía no puede ser separada en una porción ganada en un momento determinado y otra que se devengará con base en ventas o uso y que se considerará que la base de ventas o uso aplicará cuando

la partida predominante a la cual aplica la regalía es una licencia de acceso a propiedad intelectual. Todos los consejeros del FASB y trece del IASB estuvieron de acuerdo.

- **Restricciones contractuales de licencia.** Los consejeros del FASB decidieron hacer una aclaración en el sentido que un contrato de licencia en el cual se limita que tan a menudo se puede utilizar la propiedad intelectual no representa un determinado número de licencias, sino una sola licencia. Los del IASB consideraron que esa aclaración no es necesaria, pues existen guías adecuadas en las bases para conclusiones.
- **Identificación de obligaciones de cumplimiento.** Los consejeros del IASB y del FASB acordaron que se incluirán ejemplos adicionales que aclaren cómo es que las guías sobre identificación de obligaciones de cumplimiento deben aplicarse.

Además el FASB acordó incorporar los siguientes cambios adicionales al Tópico 606:

- Bienes o servicios prometidos. No será necesario identificar bienes o servicios prometidos en el contrato que sean inmateriales. Esto no cambia el reconocimiento de bienes o servicios adicionales.
- Separación de bienes identificables. Se dará una mayor descripción del principio de separación identificable en la Codificación modificando los factores de separación para alinearlos más cercanamente con la mayor descripción del principio de separación identificable.
- Actividades de embarque y manejo de mercancías. El FASB decidió aclarar que las actividades de embarque y manejo de mercancías que ocurren antes de que el cliente tome control de los bienes son actividades de cumplimiento y que se permitirá que, como una elección de política contable, que las que ocurran después podrán ser también consideradas como actividades de cumplimiento.

En cuanto al tema de separación de bienes identificables, el IASB concluyó que no es necesario modificar los párrafos 27 y 29 de la IFRS 15 y que además de los ejemplos ilustrativos, existe suficiente guía en los documentos preparados por el Staff para discusión en las juntas del Consejo. Esto significa que para interpretar las IFRS habrá que recurrir a dichos documentos.

El FASB acordó iniciar la redacción de la propuesta de actualización (Update) sobre las decisiones tentativas de la junta. El IASB someterá a 8 auscultación un documento de aclaraciones, considerando las discusiones que tendrá su grupo de transición en marzo de 2015. Espera emitir el documento a auscultación en el mes de julio de 2015.

Contratos de seguros. El Consejo del IASB discutió información presentada por el Staff, sin tomar decisiones. Los temas versaron sobre agregación de contratos, lo cual aplica tanto a contratos con y sin características de participación.

Iniciativa de Revelaciones. Principios de revelación. El Consejo concluyó que las IFRS no deben prohibir el uso de Medidas de Desempeño Alternativas (como el EDIT o el EBITDA) en las notas a los estados financieros. Hubo opiniones contrarias si deberían permitirse en los estados financieros básicos. Finalmente pidió al Staff que refine la definición de dichas medidas y que desarrolle algunas

restricciones cualitativas para el uso de las mismas en los estados financieros, para incluirlas en el Documento para Discusión.

El Consejo también decidió que:

- Las IFRS deben incluir guías adicionales para describir partidas no recurrentes, inusuales o infrecuentes en el estado de resultado integral; y
- La presentación del EBIT y EBITDA en el estado de pérdidas y ganancias cumpliría con las IFRS si el estado es presentado por naturaleza (ingresos y egresos), y no por función y esos subtotales están de acuerdo con los párrafos 85 y 85B de la IAS 1, Presentación de Estados Financieros.

En cuanto a otra información no cubierta por las IFRS, el Consejo concluyó que:

- Las IFRS no deben prohibir que se incluya información identificada como no cubierta por IFRS en los estados financieros; y
- Las IFRS deben proveer guías, en una nueva norma (la de revelaciones?), sobre la presentación de información identificada como no cubierta por las IFRS en los estados financieros.

Reconocimiento de la administración dinámica de riesgos. El Consejo discutió un resumen de las respuestas recibidas sobre el enfoque de revaluación de un portafolio para reconocer macro coberturas y se verá un análisis detallado de las respuestas en la próxima junta. No se tomaron decisiones.

Arrendamientos. El Consejo continuó deliberando las propuestas del proyecto auscultado en mayo de 2013 y las respuestas recibidas, discutiendo los siguientes temas relativos a la transición a la nueva norma:

- **Arrendamientos antes clasificados como operativos.** El Consejo acordó permitir que el arrendatario escoja entre efectuar una reformulación retrospectiva total de sus estados financieros o seguir un enfoque de un “ajuste retrospectivo modificado”, para todos los arrendamientos operativos en vigor a la fecha de transición. En cuanto al 9 ajuste retrospectivo modificado se decidió que el arrendatario:
 - a) no requiere reformular información comparativa. La fecha de aplicación inicial es el primer día del periodo anual en que aplica la nueva norma;
 - b) debe reconocer el efecto acumulado de la aplicación inicial como un ajuste al saldo inicial de las utilidades acumuladas u otro componente del capital contable;
 - c) debe valorar el pasivo por arrendamientos al valor presente de los pagos remanentes, descontados con base en su tasa de financiamiento incremental a la fecha de aplicación inicial;

d) debe valorar el derecho de uso de cualquiera de las formas siguientes:

- Valuando los derechos de uso como si siempre se hubiera aplicado la nueva norma, pero utilizando una tasa de descuento basada en su tasa de financiamiento incremental en la fecha de aplicación inicial; o

- Midiendo el derecho de uso por un monto igual al monto del pasivo por arrendamiento, ajustado por cualquier monto reconocido de anticipos o pasivo devengado;

e) puede aplicar la misma tasa de descuento a un portafolio de contratos con características razonablemente similares;

f) puede ajustar el derecho de uso inicial por cualquier efecto oneroso ya reconocido, en lugar de hacer una revisión de deterioro del activo;

g) puede considerar los arrendamientos que vencen antes de 12 meses de la fecha de aplicación inicial como arrendamientos de corto plazo, tanto para su reconocimiento como para su revelación;

h) puede no incluir costos iniciales directos en la valuación del derecho de uso; y

i) puede utilizar situaciones conocidas al aplicar la norma en los casos de opciones de extender o terminar el arrendamiento.

Se permitirá a los arrendadores seguir aplicando el mismo reconocimiento para los arrendamientos en vigor en el momento de aplicar la nueva norma. Un arrendatario que adopta por primera vez las IFRS puede aplicar el “ajuste retrospectivo modificado”, sin embargo:

a) la fecha de aplicación inicial debe ser la del inicio del ejercicio 10 anterior, pues debe presentar estados financieros comparativos; y

b) no puede considerar como contratos de arrendamiento de corto plazo aquellos que vencen dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de aplicación inicial.

- **Ventas y arrendamientos en vía de regreso.** El Consejo decidió que:

a) una entidad no debe reevaluar ventas y arrendamientos en vía de regreso anteriores para determinar si ocurrió o no una venta de acuerdo con la IFRS 15;

b) un arrendatario no requiere efectuar un reconocimiento retrospectivo de una transacción que fue clasificada como arrendamiento financiero bajo la IAS 17, Arrendamientos, y debe reconocerlas como cualquier otro arrendamiento

financiero en vigor en la fecha de aplicación inicial de la norma, y seguirá amortizando cualquier ganancia en la venta de acuerdo con lo indicado en la IAS 17;

c) un arrendatario no debe efectuar un reconocimiento retrospectivo de una transacción que fue clasificada como arrendamiento operativo bajo la IAS 17, pero debe:

- Reconocer el arrendamiento de la misma manera aplicable a los arrendamientos operativos, como se explicó anteriormente; y
- Reconocer cualquier ganancia o pérdida diferida, relativa a condiciones fuera de mercado, como un ajuste al valor del derecho de uso.

Asimismo, los consejeros decidieron que un arrendatario aplicará el enfoque de reconocimiento de una ganancia parcial sólo a ventas y arrendamientos en vía de regreso contratados después de la aplicación inicial de la nueva norma.

- **Subarrendamientos.** Los consejeros decidieron que un subarrendador debe:
 - a) reevaluar cada contrato en vigor para determinar si deben considerarse como un arrendamiento operativo o financiero bajo la nueva norma, con base en los plazos remanentes del arrendamiento y subarrendamiento; y
 - b) reconocer los contratos clasificados como operativos bajo la IAS 17, pero que son arrendamiento financiero bajo la nueva norma, como un nuevo arrendamiento financiero bajo la nueva norma.

Además, se permite que un subarrendador utilice para el subarrendamiento la tasa de interés que paga como arrendador, cuando el subarrendamiento queda clasificado como financiero y su tasa implícita 11 no puede ser fácilmente determinada.

- **Definición de arrendamiento.** El Consejo decidió que permitirá seguir aplicando la definición de arrendamiento actual al aplicar la nueva norma de arrendamiento. Una entidad que decida aplicar dicha definición debe hacerlo para todos los contratos en vigor en la fecha de aplicación inicial de la nueva norma y debe revelar esta situación.
- **Rentas de activos pequeños.** El Consejo acordó:
 - a) reafirmar la decisión tentativa de permitir una exención para reconocer un derecho de uso para activos pequeños;
 - b) No se puede tomar esta exención si el activo pequeño depende de o está relacionado con otro más grande, que también está siendo arrendado; y
 - c) Se incluirá en las bases para conclusiones una discusión de la magnitud que el IASB ha considerado para activos pequeños.

El Consejo espera revisar el cumplimiento del debido proceso del proyecto, definir su fecha efectiva y otros temas genéricos que surjan en una próxima junta.

Auscultación de mejoras. El Consejo revisó el proceso debido de dos mejoras que se emitirán para auscultación sobre:

a) Remediación al modificar, liquidar o reducir personal. Que trata sobre la disponibilidad del reembolso de un remanente de un plan de beneficios definidos y modificaría la IAS 19, Beneficios a los Empleados, y la IFRIC 14, el Límite de un Activo por Beneficio Definido, Requerimientos Mínimos de Fondeo y su Interacción; y

b) Venta o Contribución de Activos entre una Tenedora y su Asociada o Negocio Conjunto. Modificaciones propuestas a la IFRS 10, Estados Financieros Consolidados, y la IAS 28, Inversión en Asociadas y Negocios Conjuntos. Este proyecto se denominó anteriormente como Eliminación de Ganancias o Pérdidas que Surgen de Transacciones Entre una Entidad y su Asociada o Negocio Conjunto.

Todos los consejeros estuvieron de acuerdo en que se ha completado el debido proceso para auscultar y pidió al Staff reunir los votos para ello. Sólo un consejero indicó que disientirá de la mejora b).

Revisión Post Implementación de la IFRS 3, Combinaciones de Negocios. El Consejo discutió el trabajo necesario para continuar la revisión de la IFRS 3, y decidió agregar los siguientes temas a su agenda de investigación:

- Cómo mejorar la prueba de deterioro en la IAS 36, Deterioro del valor de los Activos;
- Cómo aclarar la definición de un negocio;
- El reconocimiento subsecuente del crédito mercantil, incluyendo los méritos relativos de un enfoque de sólo deterioro y uno de amortización.
- La identificación y valuación de activos intangibles, tales como relaciones con clientes y marcas.
- Ver resumen de la junta, en inglés, preparado por el Staff del IASB en:

<http://media.ifrs.org/2015/IASB/February/IASB-Update-February-2015.pdf>