

NIIF Completas – Boletín de Actualización: Marzo 2015
Boletín 2015-03 Marzo del 2015
Bienvenido al boletín de actualización de las NIIF

Contenido:

IASB

Junta del 17 al 19 de Marzo de 2015

- **Arrendamientos**
 - Revelaciones
 - Emisión de la norma
- **Iniciativa de revelaciones**
- **Reconocimiento de ingresos**
 - Modificaciones de contratos, solución práctica
 - Contratos completados
 - Revelaciones
 - Efectivo de la normativa anterior
 - Impuestos sobre ventas
 - Contraprestaciones distintas a efectivo
 - Cobrabilidad
 - Proveedor principal o agente
- **Marco conceptual**
- **Contratos de seguros**

Junta del Comité de interpretaciones de la IFRS 24 de marzo

- **IFRS 5, Activos no corrientes mantenidos para Venta y Operaciones Discontinuas**
- **IAS 21, Efectos de las variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.**
- **IAS 12, Impuestos a las ganancias. Proyecto de Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos de Perdidas por Amortizar.**
- **IFRIC 14 – IAS 19, Beneficios a los empleados**
- **IFRS 10, Estados Financieros Consolidados**
- **IFRS 11, Acuerdos Conjuntos**
 - Evaluación de otros hechos y circunstancias en la clasificación de acuerdos conjuntos.
 - Evaluación de ciertos hechos específicos del acuerdo conjunto.
 - Acuerdos con características similares clasificados de diferente forma.
 - Reconocimiento de ingresos por un operador.
 - Reconocimiento de ingresos cuando la participación en la operación difiere de la de las compras.
 - Reconocimiento en los estados financieros del operador.

- Reconocimiento en estados financieros de la operación conjunta.
- IAS 12, Impuestos a las ganancias
- IAS 19, Beneficios a los empleados

El IASB tuvo su junta mensual del 17 al 19 de marzo de 2015. Algunas sesiones fueron conjuntas con el FASB, por teleconferencia. Los principales temas discutidos fueron:

Arrendamientos. El Consejo aprobó unas revelaciones a efectuar en la transición y la emisión de la norma.

- **Revelaciones.** Debe revelarse la tasa de interés incremental de financiamientos a la fecha de transición y una explicación de las diferencias entre el resultado de descontar los arrendamientos operativos reportados como tales bajo la IAS 17, Arrendamientos, y el monto de los pasivos por arrendamiento reconocidos en el estado de situación financiera después de efectuar el ajuste para reconocerlos, bajo la nueva norma.
- **Emisión de la norma.** El Consejo discutió que ha hecho cambios al proyecto auscultado en 2013, pero que dichos cambios:
 - Ya habían sido auscultados, tales como el nuevo modelo que aplica sólo al arrendatario, propuesto en 2010;
 - Son cambios para mantener el esquema de reconocimiento actual por parte de los arrendadores;
 - Son cambios que representan simplificaciones o aclaraciones a la propuesta de 2013, tal como la exención de reconocer activos y pasivos para partidas menores; y
 - Al auscultar el proyecto de 2013 se pidió específicamente si habría nuevos enfoques a considerar.

El Consejo consideró que una nueva auscultación no sería necesaria, pues no aportaría nueva información que deba considerarse. Por lo tanto concluyeron que no se debe reauscultar la norma. Todos los consejeros confirmaron que están satisfechos en que se ha completado el debido proceso para emitir la norma y se procederá a la votación para su emisión.

- **Iniciativa de revelaciones.** El Consejo consideró y expresó respaldo por la dirección y contenido de la Declaración de Práctica propuesta sobre la aplicación de materialidad. Se pretende publicar el proyecto a auscultación en el mes de julio de 2015.

Se decidió tentativamente que existirá un principio general de revelación que indicará que:

- Los estados de situación financiera, de resultado integral, de flujos de efectivo y de cambios en capital contable serán colectivamente los estados financieros básicos;
- Según se pretenda incluir algo en los estados financieros básicos o en las notas a los mismos, se utilizarán los términos “presentar” o “revelar”, respectivamente; y
- Se incluirá una descripción del rol de los estados financieros básicos y las implicaciones de algún estado adicional que forme parte de los mismos.

En la junta del mes de abril se discutirán los principios de materialidad, para incluirlos en el Documento para Discusión y se evaluará un resumen del debido proceso del proyecto de materialidad para emitir a auscultación el proyecto de la

Declaración de Práctica. Además se verá el efecto en las normas existentes de la agregación de información en el contexto de las revelaciones y el contenido de las notas.

- **Reconocimiento de ingresos.** El IASB y el FASB discutieron varias situaciones surgidas de las discusiones del Grupo de Transición de Reconocimiento de Ingresos, como sigue:
 - **Modificaciones de contratos, solución práctica.** Se identificarán las obligaciones de cumplimiento satisfechas y por satisfacer desde la fecha de contratación hasta la fecha de ajuste por transición a la nueva norma, y se determinará el precio a dicha fecha distribuyendo los precios de transacción con base en los precios de venta independientes de cada bien y servicio. El FASB acordó que quienes hagan un ajuste total retrospectivo utilizarán la fecha inicial del ejercicio más antiguo presentado como fecha de ajuste y quienes utilicen un método retrospectivo modificado utilizarán la fecha de aplicación inicial de la nueva norma como fecha de ajuste. El IASB decidió que en ambos casos la fecha de ajuste será la del inicio del ejercicio más antiguo presentado.
 - **Contratos completados.** El IASB decidió que permitirá, como solución práctica para quienes apliquen un enfoque retrospectivo total, hacer un ajuste sólo por los contratos que no estén totalmente satisfechos en la fecha de aplicación inicial de la norma. El FASB no hará aclaración al respecto.
 - **Revelaciones.** El IASB y el FASB acordaron que debe revelarse el uso de cualquiera de las soluciones prácticas anteriores y, de ser posible, una evaluación cuantitativa del efecto estimado de haberlas aplicado.

- **Efecto de la normativa anterior.** El FASB decidió no requerir que se revele el efecto de cuanto hubiera sido el ingreso reportado bajo la información anterior.
- **Impuestos sobre ventas.** El FASB acordó que como una solución práctica, una entidad debe presentar los montos de ventas netos de cualquier impuesto que deba remitir a las autoridades, en lugar de aplicar la norma, tal como fue emitida, que pide se evalúe si el monto a presentar debe ser bruto o neto. El IASB no hará ninguna aclaración al respecto.
- **Contraprestaciones distintas a efectivo.** El FASB decidió aclarar que las contraprestaciones que no sean en efectivo deben medirse en la fecha de celebración del contrato. Asimismo, debe determinarse su valor razonable considerando tanto la forma de la contraprestación y razones distintas a su forma. La restricción para estimar la contraprestación variable sólo aplicará a razones distintas a la forma. El IASB no hará ninguna aclaración sobre los temas anteriores, ya que considera que el enfoque del FASB no es la única interpretación posible.
- **Cobrabilidad.** El FASB decidió que aclarará que el objetivo de evaluar la cobrabilidad es determinar la exposición de la entidad al riesgo de crédito por la transferencia de bienes o servicios. Por lo tanto, en ciertas circunstancias, como en contratos a largo plazo, no será necesario evaluar la cobrabilidad de todo el monto del contrato. El IASB decidirá si tratará este tema en una junta futura.
- **Proveedor principal o agente.** El FASB está enfocando su análisis sobre temas que vienen de la normativa anterior y casos en que la entidad vende a través de un agente, pero no sabe cuál es el precio final que el agente cargó. El IASB está enfocando su análisis en determinar si la entidad está actuando como proveedor principal o agente y no va a considerar el caso en que desconozca el precio que el agente carga al cliente final.

El FASB instruyó a su Staff que prepare un Accounting Standards Update (ASU) que incluirá las decisiones tentativas, el cual tendrá un periodo de auscultación de 45 días. El IASB decidió que incluirá las aclaraciones en el documento de aclaraciones que va a auscultar en junio de 2015.

- **Marco Conceptual (MC).** El Consejo discutió algunos asuntos que surgieron en el proceso de redacción del borrador a ser auscultado, como sigue:

- Se aclarará la discusión de cómo una incertidumbre en la medición puede afectar la relevancia de la información financiera, indicando que de existir distintas medidas, debe utilizarse la que tenga menos incertidumbre;
- Se acordó utilizar el término de “Estado de desempeño financiero” en lugar de “Estado de resultado integral”, título que está más en línea con el de estado de situación financiera. Se harán aclaraciones al respecto en las bases para conclusiones. Por otra parte, se conservará el término de “otro resultado integral”;
- Las transferencias a la utilidad o pérdida neta de las ganancias o pérdidas acumuladas en ORI, en el caso de baja de un activo o pasivo, serán designadas como un reciclamiento o reclasificación, que son los términos normalmente ya utilizados; y
- Se añadirá más explicación de cómo definir las fronteras de una entidad que no es una entidad legal, considerando las características cualitativas de información financiera útil. Un caso sería el aplicable a estados financieros combinados.

Los consejeros emitirán sus votos en el mes de abril y se planea someter a auscultación el MC en el segundo trimestre de 2015.

- **Contratos de seguros.** El Consejo del IASB continuó su discusión sobre contratos de seguros con características de participación, debatiendo: cómo y cuándo el margen contractual debe ser ajustado para reflejar cambios en la participación de la entidad de las partidas subyacentes de la inversión en la cual se basa la participación; cómo determinar el gasto por interés que afectará la utilidad o pérdida neta; y cómo es que los montos del margen de servicio contractual deben ser distribuidos a la utilidad o pérdida de la entidad a medida que provee los servicios al asegurado.

Ver resumen de lo discutido en la junta, preparado por el Staff del IASB en: <http://media.ifrs.org/2015/IASB/March/IASB-Update-March-2015.pdf>

El Comité de Interpretaciones de las IFRS tuvo su junta bimestral el 24 de marzo, discutiendo los siguientes temas:

Asuntos considerados para posibles interpretaciones.

- **IFRS 5, Activos no Corrientes Mantenedidos para Venta y Operaciones Discontinuas.** Con respecto a este tema se trataron los siguientes asuntos:

- Pérdida del control de un activo. Se discutió si la pérdida de control de un activo es un elemento clave a considerar por sí sólo para que el activo quede como disponible para venta o si debe esperarse a que se decida su disposición. El Comité pidió al Staff que haga investigación adicional sobre el objetivo del alcance de la IFRS 5.
- Grupo de instrumentos financieros a disponer. Se discutió si un grupo de instrumentos financieros a disponer puede calificar como disponible para la venta, concluyendo que sí puede calificar. El problema sería como valorar ese grupo de instrumentos financieros y determinar su deterioro.
- Operación discontinuada en un segmento. Se discutió cómo definir una operación discontinuada dentro del concepto de un segmento operativo. El Comité observó que este tema ya se había abordado en el IASB en el antiguo proyecto de Presentación de Estados Financieros, el cual fue abandonado. Se concluyó que este tema podría considerarse dentro de los asuntos de presentación y revelación de la interpretación.

Además de lo anterior, existen otros temas relativos a la IFRS 5, que el Staff traerá a discusión en la próxima junta.

- **IAS 21, Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.** La interpretación se enfoca a los párrafos 21 y 22 de la IAS 21, que tratan como determinar el tipo de cambio en la fecha de transacción, utilizado para convertir una transacción en moneda extranjera para el reconocimiento inicial de un activo, un gasto o un ingreso (o parte de estos), como consecuencia de un anticipo recibido o entregado, que resulta en un activo no monetario por un pago anticipado o un pasivo no monetario por un ingreso diferido. En cuanto al alcance de la interpretación se decidió que aplicará tanto a pagos en efectivo como en otros activos y no aplicará si la medición inicial debe ser subsecuentemente modificada, como cuando deba valorarse el activo, ingreso o gasto a valor razonable. El Comité tomó en cuenta la interacción de la interpretación con la IFRS 15, Ingresos por Contratos con Clientes, concluyendo que primero se aplica la IFRS 15 para determinar cómo debe reconocerse la transacción y después la interpretación para determinar el tipo de cambio a aplicar. Asimismo, se tomará en cuenta lo indicado en la IFRS 15 con respecto a recibir una contraprestación o tener un derecho incondicional que crea una cuenta por cobrar. La fecha que se tomará en cuenta para determinar el tipo de cambio a utilizar es la primera del pago del anticipo o cuando un activo por contrato ingreso o gasto debe reconocerse en los estados financieros. Se discutió también la transición de la interpretación y algunas cuestiones de terminología. El Staff preparará un resumen de lo tratado para presentarlo al IASB y si no hay modificaciones procederá a terminar la redacción de la interpretación y a obtener los votos de los miembros del Comité, para someter la interpretación a auscultación.

Deliberación de comentarios recibidos sobre propuestas de modificaciones.

- **IAS 12, Impuestos a las ganancias. Proyecto de Reconocimiento de Activos por Impuestos Diferidos de Pérdidas por Amortizar.** Se discutió un resumen de las 68 respuestas recibidas. Estas muestran un respaldo generalizado, pidiendo una simplificación de varias de las modificaciones. Algunas respuestas no estuvieron de acuerdo con el método de aplicación retrospectiva limitado propuesto. Después de su análisis, el Comité decidió proponer al IASB seguir adelante con la propuesta, haciendo unas modificaciones y aclaraciones. Una de ellas es aclarar qué significa el método retrospectivo limitado. Asimismo, pidió simplificar un ejemplo y añadir más explicación sobre la identificación de la base del impuesto en las Bases para Conclusiones. Se aclarará cómo aplicar el método retrospectivo limitado y debe considerarse cómo reciclar subsecuentemente los montos de ORI. Finalmente el Comité expresó una preocupación de que puede recuperarse un monto mayor al valor en libros reconocido y pidió que se incluya una discusión al respecto en las Bases para Conclusiones.

Decisión tentativa para Agenda.

- **IFRIC 14 – IAS 19, Beneficios a los empleados.** ¿Debe una entidad asumir la continuación de un requerimiento de fondeo mínimo por contribuciones de servicios futuros? El Comité recibió una solicitud de aclarar si el requerimiento de fondeo aplica sólo a un periodo mínimo fijo. El Comité observó que los requerimientos de fondeo pueden deberse a un faltante de fondeo por servicios pasados o a servicios futuros. En este caso aplica a servicios futuros.

El Comité observó que la normativa pide que se asuma que los principios de fondeo existentes seguirán en el futuro. Lo anterior está debidamente explicado en la normativa actual y no se requiere de ninguna interpretación al respecto. La Decisión de Agenda hará referencia a los párrafos específicos de la IFRIC 14 y de las Bases para Conclusiones de la misma.

- **IFRS 10, Estados Financieros Consolidados.** Se discutió si un arrendatario debe o no consolidar una entidad estructurada cuyo único objetivo es ser el vehículo para adquirir un activo que la entidad arrienda mediante un arrendamiento financiero, considerando que la entidad estructurada es controlada por la entidad. Existe la misma pregunta si el arrendamiento fuera operativo. Este tema se discutió en noviembre de 2014 y se llegó a una decisión tentativa de no emitir una guía al respecto. Sin embargo, se recibieron cartas que indican que existe diversidad en la práctica. El Comité pidió al Staff que investigue hasta qué grado existe diversidad y la razón de ello.
- **Decisiones para Agenda tomadas en esta junta.** En esta junta el Comité tomó varias decisiones con respecto a diversos temas, como sigue:

- **IFRS 11, Acuerdos Conjuntos.** El Comité discutió varios temas relativos a acuerdos conjuntos y se decidió remitir las Decisiones de Agenda tomadas al IASB, para que las considere en la revisión de post implementación de la IFRS 11.
 - **Evaluación de otros hechos y circunstancias en la clasificación de acuerdos conjuntos.** Se discutió cuándo hechos y circunstancias particulares pueden crear derechos y obligaciones para las partes en un acuerdo conjunto, a pesar de que éste se estructure en un vehículo por separado, observando que es posible que se originen activos y pasivos directos para las partes. Para ello es necesario evaluar la sustancia económica, que no es sólo una prueba de que tan involucradas están las partes en la operación del vehículo separado, sino una prueba de si los otros hechos y circunstancias pasan por encima de la forma legal del vehículo separado y se crean derechos y obligaciones directos para las partes. El Comité concluyó que existen guías suficientes en la normativa y no se requiere una interpretación o modificaciones a las normas.
 - **Evaluación de ciertos hechos específicos del acuerdo conjunto.** Se discutió si las circunstancias en que el acuerdo conjunto venda a las partes lo que produce a precio de mercado, de que pueda obtener un financiamiento de un tercero, de que lo producido sean productos genéricos o específicos para las partes y si sustancialmente toda la producción es para las partes, representa un indicador o no de que el acuerdo es una operación conjunta y las partes tienen derecho sobre los activos y obligaciones por los pasivos. Se concluyó que estos patrones de operación no son por sí mismos indicativos si existe una operación conjunta. Lo importante es si finalmente las partes tienen derecho a activos específicos y tendrán que responder por los pasivos si los flujos de efectivo son insuficientes, para determinar que existe una operación conjunta. El Comité concluyó que existe suficiente guía al respecto en la normativa.
 - **Acuerdos con características similares clasificados de diferente forma.** El Comité discutió el caso de dos acuerdos similares que se clasifican en forma distinta sólo por el hecho de que uno se estructura en un vehículo separado. El Comité observó que debe analizarse como se afectan los derechos y obligaciones de las partes por el hecho de que se estructure el acuerdo en un vehículo separado o no. Aun cuando los acuerdos sean similares, puede no existir un conflicto de sustancia económica si un vehículo separado define la naturaleza de los derechos y obligaciones de una manera distinta. El Comité concluyó que en este caso la normativa existente es clara.

- **Reconocimiento de ingresos por un operador.** Se discutió que si un operador compra la producción de la operación conjunta en proporción a sus derechos sobre la producción, no puede reconocer un ingreso por la producción que las otras partes adquieren en proporción a sus derechos sobre la producción. Esto se debe a que el operador es dueño de la parte proporcional de los activos con que se genera la producción que consume y existe sólo una transferencia entre activos ubicados en la operación y los ubicados en el operador. El Comité concluyó que en este caso la normativa es clara.

- **Reconocimiento de ingresos cuando la participación en la operación difiere de la de las compras.** Pueden existir muchas razones por las cuales exista una diferencia entre lo que cada parte se obliga a comprar y la proporción que le corresponde de lo producido. Lo importante es que cada operador reconozca la parte que le corresponda de los activos y pasivos de la operación, aun cuando se estructure en un vehículo separado. Debe aplicarse el juicio para reconocer la diferencia ya sea como una venta a terceros o una compra de terceros y no un simple traspaso de activos ubicados en la operación a los ubicados en el operador. El Comité concluyó que analizar la gran cantidad de opciones requeriría de tal cantidad de guías que estaría fuera de sus posibilidades hacerlo. Por lo tanto no se prepararán guías detalladas.

- **Reconocimiento en los estados financieros del operador.** Si se concluye que existe una operación conjunta y no un negocio conjunto, el operador debe incluir en sus estados financieros los activos y pasivos que le corresponden. Esto es tanto en el caso de estados financieros individuales como consolidados. En tal caso ya no procede reconocer su participación neta en la operación. El Comité concluyó que existen suficientes guías en la normativa.

- **Reconocimiento en estados financieros de la operación conjunta.** La cuestión es si los estados financieros de la operación conjunta, que esté estructurada como un vehículo separado, deben reflejar los activos, pasivos, ingresos y gastos que ya se incluyen en los estados financieros de los operadores. La IFRS 11 no trata los estados financieros de la operación, sino los de los operadores. Sin embargo, en algunos casos, por requerimientos legales, el vehículo separado debe preparar sus estados financieros y estos incluirán todos los activos, pasivos, ingresos y gastos. Debe tenerse cuidado en identificar los derechos de las partes sobre las distintas partidas de los estados financieros, para que se entiendan los estados financieros de la operación conjunta. En vista de los requerimientos de otras IFRS, no es necesario preparar guías de cómo formular los estados financieros de la operación conjunta.

- **IAS 12, Impuestos a las Ganancias.** El Comité discutió la tasa de impuesto a la utilidad a utilizar en el caso de una inversión en una asociada, la cual, dependiendo de la forma en que se obtengan rendimientos (dividendos, venta o liquidación), estaría sujeta a distintas tasas. El Comité observó que el párrafo 51A de la IAS 12 es muy claro de que la tasa a utilizar debe ser consistente con la forma esperada de realización de la inversión. Si existen varias posibilidades, parte en dividendos en los años venideros y una venta en un futuro lejano, habría que estimar lo aplicable a cada tasa, lo cual es una cuestión de juicio. Dado que existe ya una guía en la IAS 12, el Comité consideró que no se requiere una guía adicional.
- **IAS 19, Beneficios a los empleados.** Se discutió cómo deben valuarse los “swaps de longevidad” que una entidad contrata para igualar la vida de los activos de un plan de pensiones de beneficios definidos con la periodicidad futura de los pagos. El Comité observó que no existe diversidad en la práctica al respecto, pues la mayoría de dichos swaps se valúan a su valor razonable y el instrumento financiero forma parte de los activos del plan. Por lo tanto, no se consideró necesario emitir una guía al respecto.

Ver resumen de lo discutido en la junta, preparado por el Staff del IASB en:
http://www.ifrs.org/Updates/IFRICUpdates/2013/Documents/IFRIC%20Update%20March%202015_final.pdf