

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

Contenido:

COMITÉ DE INTERPRETACIONES

Junta del 12 de Mayo de 2015

IFRS 5, Activos no Corrientes Mantenedos para Venta y Operaciones Discontinuas

Alcance.
Transacciones intragrupo
Revelación de participación en otras entidades.
Distribución de la pérdida por disposición.
Cambio en un plan de venta.

Pasar a ser operador conjunto mediante una inversión adicional.

Reconocimiento de ingresos de prueba de Propiedades, Planta y Equipo (PPE).

Fecha de transacción de operaciones en moneda extranjera

Cómputo de intereses a capitalizar.

Consolidación de una entidad estructurada por el arrendatario.

Definición de familiar cercano

IASB

Junta del 18 al 20 de Mayo de 2015

Contratos de seguros.

Macrocoberturas.

Instrumentos financieros con características de capital.

Reconocimiento de ingresos.
Control del servicio.

Identificar el bien o servicio a proveer.
Cambio a los indicadores de proveedor principal o agente.

Actividades con tarifa regulada.

Iniciativa de Revelaciones.

Distinción entre cambios en políticas contables y cambios en estimaciones contables.
Nuevas revelaciones de cambios en estimaciones contables.
Revelación de políticas contables.
Presentación en los estados financieros primarios o en las notas.

Mejoras anuales.

IFRS 8, Segmentos Operativos.

IFRS 2, Pagos Basados en Acciones.

El Comité de Interpretaciones tuvo su junta bimestral el 12 de mayo de 2015. Los temas discutidos fueron:

El FASB emite a auscultación un Accounting Standards Update (ASU) sobre reconocimiento de ingresos relativo a obligaciones de cumplimiento y licencias, con guías adicionales a la norma de ingresos por contratos con clientes emitida en 2014. El IASB no consideró necesario emitir una guía al respecto por el momento y en julio emitirá unas guías, que serán menos detalladas que las del FASB. Ver ASU propuesto en:

http://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage?cid=1176166005104&acceptedDisclaimer=true

IFRS 5, Activos no Corrientes Mantenidos para Venta y Operaciones Discontinuas. En reuniones anteriores el Comité discutió temas relativos al alcance de la norma y se pidió al Staff que hiciera un análisis del alcance. Además han surgido nuevos temas sobre esta norma y el Comité decidió que el resultado de las discusiones debe ser presentado al Consejo del IASB, para determinar qué temas pueden ser resueltos por el Comité y cuáles deben serlo a través de un proyecto más amplio por el Consejo. Los temas discutidos fueron:

- **Alcance.** El Comité observó que inicialmente el alcance de la norma era muy específico y se refería sólo a transacciones de venta. Después se amplió incluyendo la pérdida de control del activo siempre y cuando se reunieran ciertos criterios. Asimismo, se incluyeron los activos cuyo valor sería recuperado por un medio distinto a su uso continuo. Por lo anterior el Comité concluyó que el alcance de la IFRS 5 cubre aquellos activos no corrientes de los cuales la entidad ha dejado o está dejando de tener control, independientemente de la forma de la transacción. Asimismo, dichos activos deben estar disponibles para la venta.
- **Transacciones intragrupo.** Ciertas transacciones intragrupo pueden afectar operaciones discontinuadas y no existen guías en la IFRS 5 ni en la IAS 1, Presentación de Estados

Financieros, de cómo presentar esas transacciones. Consecuentemente, el Comité concluyó que es necesario eliminar las transacciones intercompañías antes de determinar el efecto de las operaciones discontinuadas. Asimismo, deben hacerse las revelaciones pertinentes para un adecuado entendimiento de dichas operaciones.

- **Revelación de participación en otras entidades.** La IFRS 5 indica que las revelaciones de otras normas no aplican a menos de que se refieran específicamente a activos discontinuados. La IFRS 12, Revelación de Participación en Otras Entidades, señala que ciertas revelaciones no deben hacerse si ya están cubiertas por la IFRS 5, por lo cual no es claro si la IFRS 12 aplicaría a inversiones en proceso de discontinuación. Sin embargo, no indica lo mismo con respecto a otras revelaciones de inversiones que pueden estar sujetas a discontinuación. El Comité decidió que va a presentar este conflicto al Consejo, para determinar cuál fue la intención de la IFRS 12.
- **Distribución de la pérdida por disposición.** La IFRS 5 indica que la pérdida por distribución debe aplicarse también a los activos circulantes de la entidad y refiere a ciertos párrafos de la IAS 36, Deterioro del valor de los Activos, que indican el orden en que el deterioro es aplicado (empezando por el crédito mercantil y a prorrata a los demás activos). Sin embargo, no hace referencia al párrafo de la IAS 36 que establece el efecto máximo aplicable a un activo al afectar a prorrata la pérdida. El Comité concluyó que el límite máximo de aplicación de una pérdida por disposición no tiene un tope, tal como lo señala la IAS 36, al afectarla a prorrata a los diversos activos.
- **Cambio en un plan de venta.** El párrafo 28 de la IFRS 5 trata un cambio en un plan de venta de una inversión y/o activos. Dicho párrafo indica que el efecto del cambio (que puede consistir en que el activo ya no será discontinuado) debe presentarse en la utilidad o pérdida neta. Sin embargo el mismo párrafo señala que deben modificarse los estados financieros desde la fecha en que el activo fue clasificado como en discontinuación. No queda claro si la modificación es en presentación o también en cuanto a los montos de la discontinuación ya reconocidos, lo cual es opuesto a lo dicho en el principio del párrafo, de afectar la utilidad o pérdida neta del periodo. El Comité presentará al Consejo una solicitud para aclarar lo que este párrafo quiere decir.

Pasar a ser operador conjunto mediante una inversión adicional. La IFRS 11, Acuerdos Conjuntos, no tiene guías sobre cómo debe tratar una entidad, que pasa a ser operador conjunto con una inversión adicional, los activos y pasivos que ya tiene en la operación conjunta, que de acuerdo con el párrafo 23 de la IFRS 11 debe valuar de acuerdo con lo establecido en las normas respectivas. El tema principal es si debe ajustarlos a su valor razonable cuando pasa a ser operador conjunto. La IFRS 11 no tiene ninguna guía al respecto y en algunos casos se están aplicando las disposiciones de la IFRS 3, Combinaciones de Negocios, para una compra que lleva a control (en este caso control conjunto). El tema se complica si existen otras transacciones que el inversionista haya hecho con la operación conjunta antes de convertirse en operador conjunto. El Comité pidió al Staff que prepare un documento sobre las transacciones sobre las cuales se percibe no hay guías suficientes, para discusión en una junta futura.

Reconocimiento de ingresos de prueba de Propiedades, Planta y Equipo (PPE). El Comité recibió una solicitud de aclarar cómo debe reconocerse el ingreso de partidas producidas en las pruebas de PPE, que se hacen con el objetivo de llevarlas a la condición necesaria para operar. El tema es si el precio de venta de esas partidas es superior a su costo, si debe reconocerse un efecto en la utilidad o pérdida neta. El Comité observó que el análisis debe enfocarse en el significado de la palabra “prueba”, señalada en el párrafo 17 e) de la IAS 16, Propiedades, Planta y Equipo. Sobre esta base los ingresos deben deducirse del costo de la PPE, en tanto se trate de la venta de productos que se obtienen de las pruebas.

El Comité decidió tentativamente preparar una interpretación sobre este tema, enfocado al significado de “funcionando apropiadamente” expresado en el párrafo 17 e) de la IAS 16. El Comité consideró que funcionar apropiadamente refleja el desempeño técnico y físico de la PPE y no el desempeño financiero de la misma, tal como su margen operativo o calidad del producto, tal como lo pretende la administración.

Se discutió además si se requiere revelación adicional, concluyendo que sería importante revelar el monto de los ingresos de pruebas, si estos fueran importantes.

Fecha de transacción de operaciones en moneda extranjera. El Comité discutió unos temas adicionales de su interpretación de cuál debe ser la fecha de transacción para determinar el tipo de cambio al que se reconoce una transacción en moneda extranjera. Esto es importante en compras y ventas por las cuales se otorga o se recibe un anticipo. En esta reunión discutieron si debe indicarse algo con respecto a la conversión de la partida monetaria en moneda extranjera que resulta de la transacción.

El Comité observó que la IAS 21, Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de Moneda Extranjera, no indica en que rubro de la utilidad o pérdida neta debe presentarse el efecto de variaciones en tipo de cambio posteriores sobre la partida monetaria resultante de la transacción. Sin embargo, no debe ser en el mismo rubro de la transacción original (como la venta), pues ésta ya quedó reconocida.

Dado que el enfoque de la interpretación es el de la fecha que debe tomarse en cuenta para el reconocimiento de la transacción inicial, el Comité decidió no ampliar la interpretación para tratar este tema.

Uno de los miembros del Comité indicó que votará en contra de algunas de las decisiones de la interpretación a ser auscultada. Se acordó que los puntos de vista contrarios se incluirán en las bases para conclusiones.

Cómputo de intereses a capitalizar. El Comité discutió un cuestionamiento de si los costos de un financiamiento, que estaba identificado con un activo en construcción, pasan a ser parte de los costos generales de financiamiento cuando el activo correspondiente queda terminado y, por lo

tanto, forman parte de los costos de financiamiento cuya tasa de interés promedio ponderada es susceptible de ser capitalizada en otros activos en construcción no específicos.

La mayoría de los miembros del Comité estuvo de acuerdo en que los costos de dicho financiamiento se agregan a los costos de los demás financiamientos para efectos de determinar la tasa de interés promedio ponderada para determinar el costo de financiamiento a adicionar a otros activos en construcción. Además, observó que el párrafo 14 de la IAS 23, Costos por préstamos, no es claro y decidió proponer una mejora al respecto, dando al Staff instrucciones de cómo redactarla, para aprobarla en una sesión futura y enviarla al Consejo.

Consolidación de una entidad estructurada por el arrendatario. El Comité recibió un cuestionamiento si un arrendatario debe consolidar una entidad estructurada (EE) que se forme exclusivamente para arrendar el activo. El Comité debatió el tema, concluyendo que la consolidación depende de quién controla la EE, por lo cual habría que analizar quién la formó, quién se encarga de financiarla y otros factores. El Comité concluyó que en la IFRS 10, Estados Financieros Consolidados, hay suficientes guías al respecto y no es función del Comité dar respuesta a casos específicos, por lo cual no dará más atención a este cuestionamiento.

Definición de familiar cercano. Se recibió un cuestionamiento indicando que el párrafo 9 de la IAS 24, Revelaciones Sobre Partes Relacionadas, define conceptualmente quienes son los familiares cercanos y luego da unos ejemplos, en los cuales no incluye a los padres de la persona en cuestión. Se aduce que los padres son quienes normalmente más pueden influir o son influidos por la parte relacionada. Asimismo, en las reglas o leyes de varios países se incluyen a los padres como familiar cercano, por lo cual sugiere que se agregue a los ejemplos a aquellos que las leyes o reglamentos consideran como familiar cercano.

El Comité debatió el tema y concluyó que el párrafo 9 de la IAS 24 describe el 7 principio de familiar cercano y que los ejemplos indican claramente que no son exhaustivos. Por lo tanto considera que no es necesario hacer aclaraciones adicionales en la IAS 24.

Ver resumen de lo discutido en la junta (en inglés) preparado por el Staff del IASB en: <http://media.ifrs.org/2015/IFRIC/May/IFRIC-Update-May.pdf>

El Consejo del IASB se reunió del 18 al 20 de mayo en sesión pública. Los temas discutidos fueron:

Contratos de seguros. El Consejo discutió las implicaciones de utilizar un enfoque de comisión variable en los casos de mutualización, ingresos y requerimientos de transición, con base en un documento informativo preparado 8 por el Staff. Además discutió:

- el reconocimiento que se aplicaría a contratos con características de participación, que no serían reconocidos utilizando el enfoque de comisión variable;
- si debe permitirse una elección de política contable para presentar el gasto por interés utilizando el enfoque de rendimiento efectivo del contrato o el enfoque de rendimiento efectivo del conjunto de contratos del periodo; y

- la interacción entre la IFRS 9, Instrumentos Financieros, y el proyecto de contratos de seguros.

Macrocoberturas. El Consejo discutió cómo va a proceder a avanzar en este proyecto. Se llegó al consenso de que cualquier solución debe considerar las necesidades de información de los interesados sobre administración dinámica de riesgos y que el enfoque del proyecto debería considerar revelaciones, reconocimiento y medición para llegar a un conjunto de propuestas que sea consistente. Por lo anterior decidió que debe:

- considerar primero cuales son las necesidades de información de los interesados en la administración dinámica de riesgos, que éstos buscarían obtener de las revelaciones, antes de tratar el reconocimiento y medición;
- dar prioridad a la administración dinámica de riesgo de interés y después considerar otros riesgos; y
- establecer un panel de expertos asesores en una fase posterior del proyecto.

Todos los consejeros estuvieron de acuerdo con las conclusiones y el proyecto se discutirá en juntas posteriores.

Instrumentos financieros con características de capital. El nuevo proyecto del IASB está enfocado a que exista consistencia en la clasificación de partidas con características de pasivo y de capital con lo que realmente representará dicha partida en el futuro, teniendo la IAS 32, Instrumentos Financieros: Presentación, inconsistencias con otras normas. Al respecto el Consejo discutió:

- los principales desafíos para distinguir partidas de pasivo y de capital de acuerdo con dicha norma; y
- cómo pretende enfocar dichos desafíos como parte de este proyecto.

No se tomaron decisiones y el Consejo continuará su discusión en juntas futuras.

Reconocimiento de ingresos. El Consejo debatió varios temas que han surgido en el Grupo de Transición, relativos a la evaluación de si se actúa como proveedor principal o como agente:

- **Control del servicio.** El Consejo decidió modificar la Guía de Aplicación de la IFRS 15, Ingresos por Contratos con Clientes, para aclarar la aplicación del control del servicio, explicando los escenarios en los cuales una entidad que es proveedor principal puede controlar el servicio prestado por otra parte a su cliente. La propuesta se aprobó por una mínima mayoría.

- **Identificar el bien o servicio a proveer.** El Consejo decidió que no es necesario modificar la Guía de Aplicación de la IFRS 15 para lograr la identificación de los bienes y servicios que se proveen. La decisión fue por una mínima mayoría.
- **Cambio a los indicadores de proveedor principal o agente.** El Consejo decidió que no es necesario modificar los indicadores, que se consideran claros. La decisión fue unánime.

Con respecto a los temas anteriores, el Consejo acordó hacer modificaciones a los ejemplos 45 a 48 de la IFRS 15, así como incluir ejemplos adicionales, para aclarar la aplicación del concepto de proveedor principal y agente. La decisión fue por amplia mayoría. Estos temas se discutirán en una junta futura con el FASB.

Actividades con tarifa regulada. El Consejo discutió la implicación de una relación tripartita en estos casos. Una es la de la entidad con tarifa regulada y sus clientes, otra es la de la entidad con el regulador y la tercera es entre el regulador y los clientes. La práctica predominante al preparar estados financieros es de enfocarse a la primera de las tres relaciones y la entidad se basa en los términos y condiciones de los contratos, que incluyen la tarifa regulada.

El Consejo decidió que va a llevar a cabo actividades para tratar las otras dos relaciones. Sin embargo, el efecto de estas actividades será aparente hasta que el proyecto progrese. Se acordó que desarrollar un segundo Documento para Discusión sería la forma más rápida de progresar en el proyecto.

Iniciativa de Revelaciones. El Consejo discutió los Principios de Revelación como parte del proyecto de la Iniciativa, abordando los siguientes temas:

- **Distinción entre cambios en políticas contables y cambios en estimaciones contables.** En este caso discutió un documento recibido del Organismo Italiano de Contabilidad (OIC) sobre posibles cambios a la IAS 8, Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores. El Documento propone que se modifiquen las definiciones existentes de cambios en políticas contables y cambios en estimaciones contables para aclarar que :
 - cambios en la base de medición especificados en las normas deben ser tratados como cambios en políticas contables;
 - los cambios en las bases de medición incluyen cambios en medición de costos y, por lo tanto los cambios en los métodos utilizados para determinar la medición de diferentes costos son cambios en políticas contables; y
 - cambios en los datos, supuestos y métodos que se utilizan para hacer una estimación contable son cambios en estimaciones contables.

No se tomó ninguna decisión al respecto y el Consejo pidió al Staff que desarrolle una propuesta en el sentido del documento presentado. El Consejo decidió que una vez que se desarrolle la propuesta, será auscultada por separado y no como parte del Documento de Principios de Revelación que se auscultará en el futuro.

- **Nuevas revelaciones de cambios en estimaciones contables.** El Consejo discutió un posible cambio propuesto por la OIC de modificar el requerimiento de revelar la naturaleza y monto de un cambio en estimación contable, indicando también la razón de un cambio que tenga un efecto importante en los estados financieros.
- **Revelación de políticas contables.** La norma deberá indicar cuándo las políticas contables deben revelarse y no es necesario incluir guías adicionales para que éstas sean más específicas para la entidad. Se acordó que la norma de revelaciones debe:
 - describir las alternativas para localizar las revelaciones de políticas contables;
 - permitir referencia cruzada de políticas inmateriales fuera de los estados financieros o informe anual;
 - requerir que las revelaciones sobre juicios, supuestos y estimados contables estén en la descripción de la política contable relativa; y
 - requerir que se identifiquen claramente cuáles son las políticas contables resultantes de una elección entre alternativas, aquellas que han cambiado en el periodo o aquellas para las cuales se requiere aplicar juicios, supuestos y hacer estimaciones contables.
- **Presentación en los estados financieros primarios o en las notas.** El Consejo decidió que no desarrollará requerimientos para especificar qué rubros deben presentarse en los estados financieros primarios ni cuando existirá una opción de presentar la información en los estados financieros primarios o en las notas. Por otra parte la presentación de los estados financieros será tratada en el proyecto de Información de Desempeño. Asimismo, los requerimientos de información de otras 11 normas serán tratados en el proyecto de revisión de revelaciones de cada una de las normas.

Mejoras anuales. Se discutieron dos temas adicionales que serán incluidos en las mejoras anuales:

- una modificación a la IFRS 1, Primera Adopción de las IFRS, sobre exenciones de corto plazo en la adopción; y
- una aclaración a la IAS 28, Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, indicando que la medición de algunas de ellas a su valor razonable es una decisión aplicable para cada inversión específica.

IFRS 8, Segmentos Operativos. El Consejo aprobó hacer una mejora focalizada a la IFRS 8, como resultado de la revisión post implementación llevada a cabo. Los cambios que se harán consisten en varias precisiones, siendo éstas:

una guía indicando que cuando los segmentos operativos están bien identificados de acuerdo con la perspectiva de la entidad, la IFRS 8 facilita una descripción consistente de la entidad, tanto en

presentaciones a los accionistas, los comentarios de la administración y las revelaciones de los segmentos operativos, incrementando la utilidad de la información proporcionada;

- la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación puede ser una persona o un Comité, enfatizando que se trata de una función y requiriendo revelar su naturaleza;
- se ampliarán los ejemplos de características económicas comunes; y
- se proveerá información adicional sobre el tipo de información que es más útil a los inversionistas, tal como información de gastos que no requieren efectivo, partidas no recurrentes, y otras partidas que afectarán flujos de efectivo futuros.

Por otra parte, el Consejo decidió que se explicará la naturaleza de las partidas no asignadas a un segmento, así como de las partidas de conciliación entre la suma de segmentos y las cifras en los estados financieros. Se requerirá que se presente información comparativa ajustada a partir del primer periodo intermedio siguiente a una reorganización.

IFRS 2, Pagos Basados en Acciones. El Consejo concluyó que el objetivo de la revisión de esta norma es determinar cuáles son las áreas de esta norma en las que se percibe complejidad. Para ello utilizará los principales problemas que surgen de su aplicación en la práctica. Para este proyecto, se emitirá un Documento de Investigación solicitando que es lo que el IASB debe considerar sobre este tema.

Ver resumen de lo discutido en la junta (en inglés) preparado por el Staff del 12 IASB en:

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