

NIIF Completas – Boletín de Actualización: Septiembre 2015  
Boletín 2015-09 Septiembre del 2015  
*Bienvenido al boletín de actualización de las NIIF*

TABLA DE CONTENIDO:

<b>COMITÉ DE INTERPRETACIONES</b> .....	2
<b>Nuevos temas</b> .....	2
Deterioro de inversiones a largo plazo en asociadas y negocios conjuntos.....	2
Remediación de participación anterior.....	2
Ingresos en la fase de prueba de un activo.....	3
Compras de activos por un operador a quien le otorga la concesión.....	3
Propuestas de mejoras anuales.....	4
<b>Decisiones Tentativas de Agenda</b> .....	4
Distribución de una pérdida entre los activos del grupo a disponer.....	4
Presentación de transacciones intragrupo entre operaciones continuas y discontinuas.....	4
Activos no corrientes mantenidos para venta y operaciones discontinuadas.....	5
Transición de contabilidad de coberturas.....	5
Remediación de una participación anterior en una operación conjunta.....	6
Clasificación del pasivo en una tarjeta prepagada.....	6
Piso de tasa de interés en un entorno de tasas negativas.....	6
Consulta de la Agenda.....	6
<b>IASB</b> .....	7
<b>IFRS 9, Instrumentos Financieros, y contratos de seguro</b> .....	7
Ingresos por contratos con clientes.....	7
Programa de investigación.....	8
Iniciativa de revelaciones, pasivos de actividades financieras.....	8
Junta del IASB y el FASB.....	8
Contratos de seguro.....	8
Redacción de requerimientos de revelación en normas.....	9
Instrumentos financieros con características de capital.....	9
Tasas de descuento.....	9

## COMITÉ DE INTERPRETACIONES

El Comité de Interpretaciones tuvo su junta bimestral el 8 y 9 de septiembre, tratando los siguientes asuntos:

### **Nuevos temas.**

Se discutieron los temas sobre los cuales el Staff realizó actividades de sondeo de opinión en diversos países:

### **Deterioro de inversiones a largo plazo en asociadas y negocios conjuntos.**

Se discutió si el deterioro de un financiamiento a una asociada o negocio conjunto debe ser evaluado de acuerdo con la IAS 28, *Inversión en Asociadas y Negocios Conjuntos*, o con la IFRS 9, *Instrumentos Financieros*. El sondeo del Staff indicó que existe una diversidad de práctica. El Comité concluyó en un principio que será necesario aclarar la interacción entre la IAS 28 y la IFRS 9, para indicar que los financiamientos a largo plazo a las asociadas y negocios conjuntos son parte integrante de la inversión, por lo cual se requerirá hacer una modificación a alguna de las dos normas o ambas. Se pidió al Staff que presente en la próxima junta una propuesta.

### **Remediación de participación anterior.**

El Comité discutió si procede remedir la participación anterior en varias circunstancias, tales como:

- cuando se obtiene control de una entidad cuando antes se tenía control conjunto o sólo se era una parte de la operación;
- cuando se pierde control y se queda con control conjunto o sólo se es una parte de la operación; o
- cuando se modifica la participación y una parte en una operación conjunta pasa a tener control conjunto

El Staff presentó un análisis que identificó ciertos principios generales, a ser utilizados para determinar si la participación anterior debe ser remedida. Estos son que exista un evento económico significativo (tal como obtener control o perder control de un negocio) y que el modelo de medición indique que debe remedirse la participación (como en el caso de la IFRS 3, *Combinaciones de Negocios*, y la IFRS 9, *Instrumentos Financieros*). El Comité concluyó que en los casos en que se toma control o control conjunto, sí procede remedir la participación anterior, en tanto lo que se esté adquiriendo sea un negocio y no sólo activos.

En cuanto a la pérdida de control, el Comité observó que este tema lo está analizando el Consejo, por lo cual se pidió al Staff que prepara un documento resumiendo las discusiones del Comité, para que lo analice el Consejo.

## **Ingresos en la fase de prueba de un activo.**

Se cuestionó si los ingresos que excedan al costo, durante la fase de prueba de un activo deben acreditarse al valor del activo en construcción o a resultados. El Comité ha discutido este tema anteriormente y observó que el problema reside en la definición de fase de prueba, y si los ingresos se produjeron en esa fase y qué revelaciones deben hacerse.

El Comité discutió que este problema había sido ya tratado en el IFRIC 20, que trata el tema de descapote de minas a cielo abierto, en cuya fase cierto mineral vendible es producido. Sin embargo, no se puede tomar ese ejemplo, pues es un caso muy focalizado. Un problema es determinar el costo del inventario que se está produciendo para enfrentarlo al ingreso correspondiente.

Otro tema es que, de acuerdo con la IAS 16, *Propiedades, Planta y Equipo*, los costos de construcción (netos de ingresos) se capitalizan hasta que el activo está en condición de operar tal como fue definido por la administración; sin embargo, la IAS 16 no da una guía al respecto.

El Comité decidió que se seguirán los pasos siguientes:

- a) desarrollar guías para especificar lo que es la fase de pruebas;
- b) desarrollar guías del momento en que el activo es capaz de producir, de acuerdo con la intención de la gerencia;
- c) considerar lo indicado en el párrafo 21 de la IAS 16, que trata de ingresos generados en la etapa de construcción por operaciones que no son necesarias para que el activo esté en condiciones de producir;
- d) evaluar un método para distribuir los costos cuando se producen inventarios durante la construcción; y
- e) desarrollar una revelación cuantitativa del monto de los ingresos que han sido deducidos del costo de las PPE durante la construcción.

El Staff presentará un análisis al respecto en una junta futura.

## **Compras de activos por un operador a quien le otorga la concesión.**

Este tema ya había sido discutido por el Comité en años anteriores, siendo el principal problema el que los pagos fueran variables. Se había decidido diferir la solución de este tema en tanto el Consejo decidía como tratar los pagos variables en los arrendamientos, tema que podría tener cierta similitud con la compra de activos a lo largo del contrato de concesión.

Sin embargo, varios de los miembros del Comité expresaron que el caso de arrendamientos no es necesariamente igual al de compra del activo intangible de la concesión, ya que el operador tendría que reconocer el activo y el pasivo si sus ingresos provendrán de los usuarios del servicio, pero si sus ingresos provienen de quien le otorga la concesión, no está adquiriendo un activo, sino que se reduce su ingreso.

Se analizaron las decisiones anteriores tomadas al respecto y se acordó que las alcanzadas sobre pagos fijos eran válidas, pero subsiste el problema de pagos variables, para reconocer un activo intangible desde el inicio del contrato. Se pidió al Staff que presente un análisis de los argumentos conceptuales para el tratamiento de los pagos variables en los

contratos de arrendamiento para determinar su aplicabilidad para la compra de otros activos.

### **Propuestas de mejoras anuales.**

Como resultado de las discusiones anteriores el Comité acordó que proponer al Consejo del IASB unas mejoras anuales, como sigue:

- Una mejora a la IFRS 3, *Combinaciones de Negocios*, que indique que la participación en un negocio conjunto debe ser remediada cuando se pasa a tener control del negocio y se reconoce la inversión en la subsidiaria; y
- Una mejora de la IFRS 11, *Acuerdos Conjuntos*, para señalar que cuando es parte de un negocio conjunto y se pasa a tener control conjunto, debe remediarse la participación que se poseía, al reconocer que se tiene control conjunto.

### **Decisiones Tentativas de Agenda.**

El Comité discutió los siguientes temas, llegando a las decisiones que se indican en los mismos:

#### **Distribución de una pérdida entre los activos del grupo a disponer.**

El Comité discutió un cuestionamiento de cómo aplicar, de acuerdo con la IFRS 5, *Activos no Corrientes Mantenedos para Venta y Operaciones Distribución Discontinuas*, la pérdida a la parte de activos no corrientes, de tal manera que dicho activo quede valuado por debajo de su valor razonable menos gastos de disposición o su valor en uso. Se observó que la IFRS 5 hace referencia a ciertos párrafos de la IAS 36, *Deterioro del Valor de Activos*, pero no al párrafo 105, que trata específicamente el deterioro de activos no corrientes y especifica que éstos deben valuarse al mayor de su valor razonable menos costos de disposición o su valor en uso. Por lo tanto el Comité concluyó que en la literatura existen bases suficientes para determinar cómo aplicar una pérdida por deterioro de un grupo de activos a los activos no corrientes; por lo cual, se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

#### **Presentación de transacciones intragrupo entre operaciones continuas y discontinuas.**

Se recibió un cuestionamiento de cómo presentar transacciones entre operaciones continuas y discontinuas, ya que ni la IFRS 5 ni la IAS 1, *Presentación de Estados Financieros*, indican nada al respecto. El Comité concluyó que no es necesario indicar nada sobre estas transacciones, ya que de acuerdo con la IFRS 10, *Estados Financieros Consolidados*, todas las transacciones entre las entidades del grupo deben ser eliminadas, por lo cual no queda nada que presentar. Por otra parte, la IFRS 5 tiene guías sobre revelaciones, que, según las circunstancias, deberán aplicarse para revelar el efecto de algunas de las partidas eliminadas en consolidación; por lo tanto, se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

## Activos no corrientes mantenidos para venta y operaciones discontinuadas.

El Comité ha recibido y discutido varios temas relativos a activos no corrientes mantenidos para venta y operaciones discontinuadas que se refieren a:

- **Alcance.**  
Que incluye si ciertos tipos de pérdida de control planeada, distintos a pérdida de control a través de venta o distribución, pueden resultar en una clasificación de activos mantenidos para venta y como debe tratarse un grupo a disponer, cuyos principales activos son instrumentos financieros disponibles para venta.
- **Valuación.**  
Qué hacer cuando la diferencia entre el valor en libros y el valor razonable de los activos a disponer es mayor que el valor en libros de los activos no corrientes del grupo, a los cuales debe aplicarse en primer término la pérdida, y si una pérdida por deterioro de un crédito mercantil puede revertirse.
- **Presentación.**  
Cómo interpretar la definición de operación discontinuada en el caso de una línea de negocios mayor o un área geográfica. Asimismo, cómo presentar los efectos de una reversión de una pérdida, cuando la normativa pide que se dé efecto retrospectivo cuando el grupo a disponer es una subsidiaria, asociada o negocio conjunto y por lo contrario pide que el efecto de reversión relativo a activos no corrientes afecte los resultados del año.

El Comité decidió que, dado que dentro de la Agenda de proyectos del IASB que se está consultando, existe un proyecto de investigación de los temas anteriores, es necesario esperar al resultado de la Consulta de la Agenda antes de seguir abordando estos temas.

## Transición de contabilidad de coberturas.

El Comité recibió unas preguntas relativas a la transición de coberturas reconocidas bajo la IAS 39, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valuación*, al reconocimiento bajo la IFRS 9, *Instrumentos Financieros*. Las preguntas son:

- a) si se puede tratar como una continuación de la cobertura el que el elemento cubierto pase de ser toda una partida a un componente de la misma, en atención a la estrategia de administración de riesgos de la entidad; y
- b) si la entidad puede seguir con la designación original de toda la partida cubierta.

Con respecto a cambiar la designación de la partida cubierta de toda una partida a un componente de la misma, es claro en la IFRS 9 que el efecto se reconoce prospectivamente como una nueva relación de cobertura. En cuanto a continuar cubriendo toda la partida, se considera que esto es posible, si se considera que cubriendo toda la partida se cubre el riesgo que afecta al componente y se cumple la estrategia de administración de riesgos de la entidad; por lo tanto se considera que existe una continuidad de la cobertura. El Comité concluyó que existe suficiente guía en los párrafos transitorios de la IFRS 9; por lo cual, se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

### **Remediación de una participación anterior en una operación conjunta.**

El Comité recibió un cuestionamiento si debe remedirse la participación anterior cuando se toma control de una operación conjunta o se pasa a ser operador conjunto. El Comité concluyó que en una operación conjunta se están adquiriendo activos y pasivos que se utilizan en un negocio y no un negocio en sí mismo, por lo cual no existe un crédito mercantil que se esté adquiriendo y no procede remedir el valor de los activos y pasivos que se tenían con anterioridad en la operación conjunta. Esto queda claro en el párrafo 2b) de la IFRS 3, *Combinaciones de Negocios*, por lo cual se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

### **Clasificación del pasivo en una tarjeta prepagada.**

Se discutió el caso de cómo debe presentarse el pasivo de una tarjeta prepagada que no tiene fecha de vencimiento, no puede ser redimida en efectivo, sino sólo por bienes o servicios y sólo en determinados proveedores, su saldo no decrece por el tiempo y no es parte de un programa de lealtad. La pregunta hecha al Comité es si se trata de un pasivo no financiero, ya que la entidad no tiene la obligación de entregar efectivo al tenedor de la tarjeta.

El Comité consideró que si se trata de un pasivo financiero, pues la entidad tiene la obligación de entregar efectivo a los proveedores por cuenta del tenedor de la tarjeta y la entidad no tiene un derecho incondicional de no hacerlo. El Comité considera que existe suficiente guía en la IAS 32, *Instrumentos Financieros: Presentación*, en la IFRS 9 y en la IAS 39; por lo tanto, se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

### **Piso de tasa de interés en un entorno de tasas negativas.**

El Comité recibió un cuestionamiento de cómo aplica el párrafo AG33(b) de la IAS 39 en el caso de un derivado implícito que establece un piso y un techo a la tasa de interés de un instrumento financiero cuando la tasa es negativa y cómo se determina el interés del instrumento financiero. El Comité consideró que si la tasa de interés de mercado estaba entre el piso y el techo cuando se emitió el instrumento financiero el derivado implícito no tiene que separarse del contrato anfitrión y que la tasa de interés se determina de igual manera que cuando el entorno es de tasas positivas, considerando el diferencial (spread) de tasas. Esto se debe a que el párrafo AG33(b) de la IAS 39 no hace distinción de si el entorno de tasa de interés es positivo o negativo y la tasa de interés está ligada al concepto de valor razonable expresado en la IFRS 13, *Medición a Valor Razonable*. Con base en lo anterior, se toma la Decisión de no tratar este tema a través de una interpretación, mejora o modificación a las IFRS.

### **Consulta de la Agenda.**

El Staff proporcionó al Comité una actualización de la Consulta de la Agenda y el Comité discutió la naturaleza de su respuesta a la misma. El Comité decidió que, aun cuando el Consejo está informado de los que se discute en sus juntas, será mejor preparar una carta formal del Comité al Consejo con sus comentarios sobre las prioridades de la Consulta de la Agenda.

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

<http://media.ifrs.org/2015/IFRIC/September/IFRIC-Update-September-2015-updated.pdf>

## IASB

El Consejo del IASB se reunió del 21 al 24 de septiembre, discutiendo los siguientes temas:

### **IFRS 9, *Instrumentos Financieros*, y contratos de seguro.**

Se discutieron las consecuencias de que la IFRS 9, *Instrumentos Financieros*, va a entrar en vigor antes de que entre en vigor la nueva norma de contratos de seguro. Con base en la retroalimentación recibida de interesados se identificaron dos soluciones, como sigue:

- El enfoque de “sobreponer” la IFRS 9 a la IFRS 4, *Contratos de Seguro*, actualmente en vigor, la cual toma en cuenta los efectos de instrumentos financieros de acuerdo con la IAS 39, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valuación*. Este enfoque permitiría que la diferencia entre valorar los instrumentos financieros bajo IAS 39 y bajo IFRS 9 se difiera, hasta que se aplique la nueva norma de contratos de seguro. Se acordó que esto se podría hacer siempre y cuando se esté aplicando la IFRS 4 y a qué tipo de contratos de instrumentos financieros aplicaría. Asimismo, se tomaron acuerdos sobre transición, presentación y revelaciones. La mayoría de los miembros del IASB estuvieron de acuerdo con las decisiones tomadas.
- El enfoque de diferir la entrada en vigor de la IFRS 9 hasta que entre en vigor la nueva norma de contratos de seguros. Esto se permitiría para entidades que apliquen la IFRS 4 y cuyas actividades como asegurador sean las predominantes de la entidad, lo cual se tendrá que reevaluar en cada cierre. Si dejan de estarlo se aplicaría la IFRS 9 a partir del siguiente ejercicio. Se discutieron temas de presentación, revelación y transición, estando la mayoría de los miembros del Consejo de acuerdo con la forma en que se aplicaría el diferimiento. Sin embargo, hubo un empate en los votos para decidir si el diferimiento podría permitirse.

En la junta del día 23 de septiembre, el Presidente del IASB votó por la opción de diferir, con lo cual los votos quedaron 8 a 7. Por lo tanto se harán modificaciones a la IFRS 4, *Contratos de Seguro*, que será aplicable para periodos posteriores al 1° de enero de 2018, permitiendo una aplicación anticipada de la IFRS 9. El diferimiento no podrá exceder a periodos que inicien el 1° de enero de 2021. Sin embargo, dado que la votación fue muy cerrada, se hará una consulta al respecto.

### **Ingresos por contratos con clientes.**

El Consejo discutió algunos temas relativos a la transición de la IFRS 15, *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes*, decidiendo que no se requiere ningún cambio a los párrafos de transición de la IFRS 15. El Consejo consideró que los documentos que el Staff preparó para la junta serán una buena guía sobre este tema y a estos se puede acceder en la página de IFRS.

## **Programa de investigación.**

El Staff presentó el estatus del programa de investigación, indicando que está iniciando el proyecto de *Estados Financieros Primarios*, pero aún faltan varios meses para traer el proyecto a la atención del Consejo.

Diferimiento de recepción de comentarios del *Marco Conceptual* (MC). El Consejo aprobó extender por un mes el plazo para recibir comentarios para el proyecto del MC, hasta el 25 de noviembre.

## **Iniciativa de revelaciones, pasivos de actividades financieras.**

El Staff presentó los resultados de la auscultación de modificaciones a la IAS 7, *Estado de Flujos de Efectivo*, que requiere presentar una conciliación entre el saldo inicial y el final de los pasivos que surgen de actividades que se presentan en la sección del estado de flujos de efectivo relativa a actividades financieras. Al respecto el Consejo acordó:

- a) incluir en la norma el objetivo del requerimiento de revelación;
- b) aclarar en la norma que la entidad tiene flexibilidad para determinar qué información es requerida para cumplir con el objetivo de revelación; y
- c) proveer un ejemplo en la norma.

El Consejo también discutió la propuesta en el documento auscultado sobre el requerimiento de que las entidades deben proveer información para entender la liquidez de la entidad y pidió al Staff el desarrollo de las propuestas para una junta futura.

## **Junta del IASB y el FASB.**

Ambos organismos intercambiaron información sobre sus respectivos proyectos relativos a la Iniciativa de Revelaciones, a Contratos de Seguro y al Marco Conceptual. El objetivo fue sólo informativo y no se tomaron decisiones.

Los Consejos llevaron a cabo una discusión inicial sobre sus proyectos respectivos relacionados con sus normas sobre combinaciones de negocios. Consideraron sus proyectos respecto de la definición de un negocio y el reconocimiento y deterioro del crédito mercantil. No se tomaron decisiones al respecto.

## **Contratos de seguro.**

En las deliberaciones de la nueva norma, el Consejo decidió que si una entidad utiliza el enfoque de comisión variable y usa un instrumento financiero derivado (IFD) valuado a valor razonable por utilidad o pérdida neta para mitigar el riesgo financiero de mercado reconocerá en la utilidad o pérdida neta los cambios en la garantía implícita en el contrato de seguro y no en el ORI. Esta opción procederá siempre y cuando la mitigación del riesgo es consistente con la estrategia de administración de riesgos de la entidad, existen compensaciones económicas entre la garantía y el IFD y el riesgo de crédito no domina la compensación económica.

Al respecto debe existir una documentación adecuada antes de empezar a reconocer los efectos de la garantía en la utilidad o pérdida neta del objetivo de y estrategia de



administración de riesgos de la entidad. Asimismo, se discontinuará reconocer prospectivamente en la utilidad o pérdida neta el efecto de la garantía cuando la compensación ya no sea efectiva.

Adicionalmente, el Consejo continuó las deliberaciones respecto de contratos con características de participación. Una característica de participación es un mecanismo por el cual una entidad comparte los riesgos y beneficios con el tenedor de la póliza a través de pagos adicionales a los que corresponden a la pérdida incurrida como resultado de un evento asegurado. Dichos pagos adicionales a los tenedores de las pólizas pueden afectarse por cambios en las variables del mercado. El Consejo deliberó el objetivo, tratamiento contable y presentación de la separación de los cambios que surgen de las variables de mercado.

El Consejo continuará sus deliberaciones respecto de las decisiones técnicas remanentes en futuras reuniones, con la intención de publicar la nueva norma en 2016.

### **Redacción de requerimientos de revelación en normas.**

El Consejo discutió un nuevo enfoque para redactar requerimientos de revelación en las normas. Este enfoque fue preparado por el Consejo de Normas de Información Financiera de Nueva Zelanda, y fue refinado en la junta de junio del Grupo de Emisores de Asia y Oceanía de junio de 2015. El Consejo acordó que el enfoque propuesto se incluirá en el Documento para Discusión de Principios de Revelación. El Consejo revisará el Documento para Discusión en la junta de octubre de 2015, para proceder a su auscultación.

### **Instrumentos financieros con características de capital.**

El Consejo discutió un análisis de las definiciones existentes y otros requerimientos de la IAS 32, *Instrumentos Financieros: Presentación*, el cual identificó hasta qué grado esos requerimientos capturan las características relevantes necesarias para hacer las evaluaciones particulares que consideran deben hacerse, y si existen excepciones, inconsistencias y huecos en las definiciones existentes y otros requerimientos de la IAS 32. Se discutieron posibles enfoques para mejoras a las definiciones existentes y otros requerimientos de la IAS 32 que el Staff pretende desarrollar más, a medida que el proyecto progresa. No se tomaron decisiones.

### **Tasas de descuento.**

El Consejo deliberó los hallazgos del Staff sobre el proyecto respecto del impacto de las tasas de descuento en las mediciones a valor presente, sin tomar decisiones. El Consejo considerará en más detalle dichos hallazgos en su próxima reunión.

<http://media.ifrs.org/2015/IASB/September/IASB-Update-September2015.html>