

NIIF Completas – Boletín de Actualización: ABRIL 2017

Boletín 2017-04 ABRIL de 2017

Bienvenido al boletín de actualización de las NIIF.

TABLA DE CONTENIDO

CONSEJO DEL IASB..... 2

Grupo de transición de la norma de seguros. 2

Actividades con tarifa regulada. 3

Información de desempeño. Investigación del FASB. 3

Estructura del estado de desempeño..... 5

Modificaciones a las NIIF..... 7

Definición de un negocio..... 9

CONSEJO DEL IASB

El Consejo del IASB llevó a cabo su reunión mensual el 24 y 27 de abril. Los principales temas comentados fueron:

Grupo de transición de la norma de seguros. Se creará un Grupo de Transición para facilitar la implementación de la nueva norma de seguros, NIIF 17. Este Grupo proveerá un foro público para que los interesados puedan aprender de otros involucrados en la implementación e informará al IASB si se requiere publicar material adicional de respaldo. Asimismo, determinará cuándo un tema debe referirse al Consejo o al Comité de Interpretaciones; sin embargo, no estará autorizado a emitir ninguna guía.

Se buscará una mezcla adecuada de preparadores, auditores y reguladores, y 5 tener una adecuada representación de distintos países o regiones. Además se establecerá un website que tenga toda la información pública que disponga el IASB sobre el tema, tal como artículos, ejemplos y casos de estudio.

El Consejo considera que una mezcla adecuada por países o regiones puede lograrse por preparadores, pero difícilmente por auditores y reguladores, lo cual haría el grupo muy grande para ser efectivo. Varios consejeros indicaron que es importante que quienes participen en el grupo de trabajo tengan un buen conocimiento de la norma y de los problemas que pueden surgir para implementarla en una fase temprana de su implementación.

Actividades con tarifa regulada. El Staff presentó varios cambios en terminología que se considera que ayudarán a reducir la reticencia del Consejo en las nociones de quienes son los clientes afectados y de cuáles son las diferencias temporales entre los ingresos y gastos devengados y los regulatorios. No se tomarán decisiones, pero con base en la información presentada por el Staff se discutirá en la próxima junta la medición, deterioro y baja de activos y pasivos regulatorios, la interacción con otras normas, la consistencia con el nuevo marco conceptual, la comparación con el tópico 980 del FASB, la transición y la eliminación de la NIIF 14, Cuentas de Diferimiento de Actividades Reguladas.

Al Consejo le agradó el enfoque del Staff, pues simplifica mucho poder distinguir cuales son las actividades que dan origen a activos y pasivos regulatorios en función de los derechos y las obligaciones de la entidad. Se enfatizó que debe existir una clara distinción de cómo se definen esas actividades y de sus características, estableciendo pruebas que deben pasar las mismas. Se discutió además que debe definirse si los ajustes en resultados son de ingresos o de costos. El Staff indicó que esto se tratará al discutir la presentación. Asimismo, se indicó al Staff que debe abordarse el tema de incertidumbre con respecto a la recuperabilidad de los activos y medición de activos y pasivos.

Información de desempeño. Investigación del FASB. Se informó al Consejo, en una sesión conjunta con el FASB, el resultado hasta la fecha de la investigación del FASB sobre este tema. El sondeo realizado por éste indica que el problema es la sobre agregación de información en ciertos rubros, especialmente cuando el estado es presentado por función. La investigación efectuada por el FASB lleva a varias posibles soluciones para evitar el problema de sobre agregación y mejorar la información de desempeño.

Existen dos bases de agregación, la de función y la de naturaleza. En la mayoría de los casos se sigue la agregación por función lo cual se hace en muy pocos rubros. De las distintas propuesta analizadas, la que más satisface a los consejeros del FASB es la de proporcionar revelación adicional de los costos y gastos por naturaleza. Con ello, se conservaría la presentación por función que es la más generalizada y se tendría una mayor información. Sin embargo, los retos de esta revelación son que en grupos existen productos o servicios facturados entre entidades del grupo que se eliminan en consolidación y la información que debe presentarse es la de la entidad de origen. Asimismo ciertos costos, como mano de obra, permanecen en inventario hasta que a su venta pasan al costo de ventas y disgregarlo no será sencillo.

El Consejo del IASB debatió las conclusiones del FASB. Expresó preocupación sobre la forma en que el FASB definiría lo que no es frecuente, que se enfoca más al monto que a frecuencia de ocurrencia. El Staff del FASB indicó que aún no tiene un fundamento conceptual para la revelación de partidas infrecuentes. En cuanto a clasificación de partidas por naturaleza, el Staff del FASB indicó que están sorprendidos por la consistencia de lo presentado por naturaleza en cada industria en los EUA, lo cual se debe posiblemente a reglamentación de la industria. Sin embargo, su objetivo es proponer un mínimo de rubros a presentar. En cuanto a la presentación en el estado de resultados o en notas, indicaron que eso no tiene relevancia, pues en el mundo digital las partidas están etiquetadas y se puede ir fácilmente del total al detalle.

El IASB considerará en su proyecto las conclusiones finales a las que llegue el FASB en su proyecto de desempeño.

Estructura del estado de desempeño. Se analizó también lo investigado por el FASB en cuanto a estructura del estado de desempeño. Existen distintos puntos de vista entre los interesados sobre qué tipos de mejoras se requieren al estado de desempeño. Hay quienes respaldan que debe existir una definición de lo que son actividades de operación para determinar la utilidad de operación. Ello conduciría a más disciplina al determinarla.

Sin embargo, otros opinan que no deben definirse actividades de operación o reestructurar el estado de resultados y que han existido varios intentos fallidos al respecto. A menos de que exista una base robusta conceptual de lo que es actividad de operación, cualquier proyecto para definirla encontraría una fuerte resistencia. Además, por las diferencias tan importantes entre industrias, un cierto nivel de subtotales no sería de utilidad para todas de la misma manera. Existe ya un consenso de qué se incluye o excluye de la utilidad de operación bajo US GAAP por industrias.

El Staff del FASB propone seis diferentes alternativas para que su Consejo escoja la preferente:

- Definir qué significan operaciones o actividades de operación, ya sea definiendo que se incluye o excluye, o definiéndolo por industria;
- Describir, en lugar de definir, lo que son operaciones o actividades de operación y establecer parámetros para interpretar su significado. Cada entidad definiría como se determina esa medición a través de una política contable;

- Requerir la presentación de una medida de operación o intermedia. Esta se basaría en la que la entidad utiliza para comunicar su desempeño a interesados internos y externos;
- Incluir en cada sección de la codificación que partidas se incluirán en o se excluirán de la utilidad de operación;
- Definir utilidad de operación como ventas menos costo de ventas y gastos de venta y administración, dejando la composición de cada elemento a la administración; o
- Definir ciertas medidas comunes de desempeño fuera de GAAP, tales como EBIT y EBITDA, lo que requeriría la definición de la integración de gasto o ingreso por interés y gasto por impuesto.

El FASB está particularmente interesado, con respecto al proyecto del IASB de Presentación de Estados Financieros, de cómo el EBIT aplicaría a entidades financieras y a ciertos conglomerados. Además, le interesa saber cómo se distinguirían los intereses de la deuda de la entidad de los intereses de operación. Asimismo, en caso de que el IASB requiera una medida de desempeño, faltaría definir qué parámetros se pondrían para dar relevancia a la consistencia de su aplicación entre entidades.

El FASB está particularmente interesado, con respecto al proyecto del IASB de Presentación de Estados Financieros, de cómo el EBIT aplicaría a entidades financieras y a ciertos conglomerados. Además, le interesa saber cómo se distinguirían los intereses de la deuda de la entidad de los intereses de operación. Asimismo, en caso de que el IASB requiera una medida de desempeño, faltaría definir qué parámetros se pondrían para dar relevancia a la consistencia de su aplicación entre entidades.

Modificaciones a las NIIF. Se discutieron las siguientes modificaciones a las NIIF:

- Costos y comisiones a incluir en la prueba del 10% para determinar si se extingue o continúa el mismo pasivo financiero. El Comité de Interpretaciones concluyó en mayo de 2016, que éstos deben ser sólo los pagados entre la entidad y el acreedor, incluyendo los pagados o recibidos por ellos por cuenta del otro. Al respecto, el Comité emitió una Decisión de Agenda y, con base en los comentarios a la misma, propuso al Consejo incluir una aclaración en la NIIF 9, Instrumentos Financieros. El Staff evaluó si esta aclaración tendría que hacerse también a la NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, desechando esa idea por el corto tiempo que queda de aplicación a la NIC 39, aun cuando ésta sería aún aplicada en aseguradoras, pues éstas aplicarían la aclaración, que es la práctica predominante.

El Consejo estuvo de acuerdo con la conclusión del Staff. Sin embargo 8 un consejero indicó que no es adecuado hacer esa modificación a la NIIF 9, cuando los preparadores están ocupados en la implementación. Además el uso de esa prueba es raro.

- Beneficios a los empleados. El Consejo aprobó en diciembre de 2016 las modificaciones a la INIIF 14, El Límite de un Activo por Beneficio Definido, Requerimientos Mínimos de Fondeo y su Interacción, y la modificación a la NIC 19, Remedición de una Modificación, Reducción o Liquidación y Disponibilidad de un Reembolso de un Plan de Beneficios Definidos, sujeto a la reconsideración del Comité de Interpretaciones de no excluir eventos menores del plan de las modificaciones. En su junta de marzo de 2017 el Comité recomendó no excluir los eventos menores del plan del alcance de las modificaciones a la NIC 19, y aplicar retrospectivamente las

modificaciones a la NIIF 14 y prospectivamente las de la NIC 19; aplicando las modificaciones el 1° de enero de 2019 y permitiendo su aplicación anticipada.

El Consejo estuvo de acuerdo con la propuesta. Sin embargo, su fecha efectiva se decidirá después, cuando se tenga completado el análisis de sus efectos.

- Modificaciones a la NIIF 3, Combinaciones de Negocios, y a la NIIF 11, Negocios Conjuntos, sobre Definición de un Negocio y Participación Mantenido con Anterioridad. Cuando una entidad obtiene control de un negocio que es una operación conjunta, la modificación a la NIIF 3 pide que se aplique lo previsto para compras en etapas, y debe medir su participación anterior a valor razonable. Cuando una entidad obtiene control conjunto de un negocio que es una operación conjunta, no remide su participación anterior en la operación conjunta. El Comité de Interpretaciones recomendó finalizar las recomendaciones, pero no llegó a un consenso respecto a lo que se considera participación anterior, sometiendo al Consejo varias alternativas.

El Consejo estuvo de acuerdo con la recomendación de cuándo debe medirse la participación anterior a valor razonable.

- Definición de participación anterior. El Comité de Interpretaciones sometió al Consejo las siguientes alternativas para definir lo que es la participación anterior en una operación conjunta y efectuar su remediación:

- Remedir sólo los activos y pasivos que ha reconocido antes de obtener control, excluyendo cualquier activo o pasivo identificable y crédito mercantil;
- Remedir todos los activos y pasivos identificables, excluyendo el crédito mercantil;
- Remedir todos los activos y pasivos identificables, incluyendo el 9 crédito mercantil.

El Staff evaluó las tres alternativas, siendo la diferencia entre ellas el monto de utilidad o pérdida y el monto de crédito mercantil a reconocer. Considera que la tercera alternativa es la que es consistente con lo que la NIIF 3, pide en una adquisición por etapas. Dado que la entidad puede utilizar el monto pagado por la participación de la otra parte en la operación conjunta, considera que no sería complicado determinar el valor razonable de activos y pasivos y de crédito mercantil. El Consejo estuvo de acuerdo con la recomendación del Staff. Esta decisión es final y no se someterá al Comité de Interpretaciones. Sólo se discutió que pasaría si no se tiene una misma proporción de los activos y de los pasivos en una operación conjunta. Se decidió que esta sería muy raro y no se tratará en la norma.

Definición de un negocio. El documento auscultado propone una prueba inicial para determinar si un conjunto de actividades y activos no es un negocio, cuando el valor razonable de los activos totales comprados se concentran en un activo. El Staff basó su análisis en la retroalimentación recibida, en discusiones con el ASAF y el Capital Markets Advisory Committee, así como en las modificaciones a los US GAAP que el FASB publicó en enero de 2017. Los temas de las respuestas a discutir en la junta son:

- Hacer la prueba inicial opcional, en cada transacción. Esto se debe a que la prueba puede dar resultados inapropiados y ser ineficiente si es claro que los activos adquiridos son un negocio. El Staff recomendó hacer esta prueba en cada transacción lo cual daría más flexibilidad para evaluar si se ha adquirido un proceso sustantivo. El Staff también desechó considerar la prueba inicial como obligatoria o como una presunción refutable. Si se tiene evidencia de que no sólo se está adquiriendo un activo, sería inútil aplicarla.
- Confirmar que la prueba es concluyente. Si ésta indica que se está adquiriendo sólo un activo, ya no es necesario hacer una evaluación que pueda cambiar esa conclusión.
- Excluir los efectos de impuestos diferidos de la prueba. El Staff considera que no procede excluirlos pues forman parte del valor en que se están comprando los activo o el negocio.
- Aclarar que un activo tangible y un derecho de uso por arrendamiento se deben considerar un solo activo. Por ejemplo, si sobre un terreno propiedad de la entidad se construye un edificio que se arrienda, ambos se consideran como un solo activo.
- Aclarar el significado de activos similares. El Staff propone establecer parámetros para reducir el riesgo de llegar a una conclusión de que existe un solo activo. Por lo tanto, debe considerarse la naturaleza de 10 cada activo y de los productos del mismo.
- Aclarar la interacción con lo establecido en otras normas. En las respuestas se indica que otras normas especifican lo que son propiedades, planta y equipo, intangibles o instrumentos financieros. El Staff considera que las guías de esas normas aplican a la prueba inicial de lo que se considera un solo activo o un grupo de activos similares.

El Consejo estuvo de acuerdo con todos los temas y sólo debatió las dos primeras recomendaciones, y no dedicó mucho tiempo a las otras. El principal problema es si la prueba será beneficiosa y no va a crear más problemas. Esta prueba se propone para alinear con USGAAP. Asimismo, varios consejeros cuestionaron por qué debería ser opcional. Algunos consejeros indicaron que puede servir para darle la vuelta a la contabilidad de combinaciones de negocios, reconociendo sólo compras de activos y no de crédito mercantil. El Staff indicó que la prueba se enfoca a determinar cuándo se adquieren sólo activos cuando falta un proceso sustantivo de operación y, por tanto, un valor razonable. Se discutió si la prueba daría una presunción refutable de si existe una combinación de negocios o una compra de activos. Se concluyó que no es el caso, pues es solamente una prueba preliminar. Se acordó que se indicará que la prueba puede ser determinante en lugar de que será determinante.