

Beyond the GAAP

Boletín Informativo de Mazars sobre normas contables

Nº 105 – Noviembre de 2016



Contenido

Destacados

NIIF pág. 2

En detalle

El IASB hace una pausa normativa para trabajar en mejorar la información que proporcionan los estados financieros pág. 4

Preguntas frecuentes pág. 6

Editores:

Michel Barbet-Massin, Edouard Fossat, Isabelle Grauer-Gaynor

Columnistas:

Isabelle Grauer-Gaynor, Egle Mockaityte y Arnaud Verchère

Adaptación para el Perú:

Pedro Contreras

Contáctanos:

Mazars
Amador Merino Reyna 307, Oficina 1401
Edificio Nacional, Lima 27
San Isidro, Lima - Perú
Tel.: +51 (1) 421 0299
www.mazars.pe

Editorial

La adopción de la NIIF 9 por la Unión Europea marca el final del trabajo del EFRAG bajo el liderazgo de Françoise Flores, coincidiendo casualmente con su nombramiento como miembro del Consejo del IASB. Tras el fin del mandato de Philippe Danjou el pasado mes de octubre, este nombramiento permitirá mantener la presencia francesa en el Consejo.

Françoise Flores se une por tanto al IASB en pleno proceso de finalización de la futura NIIF 17 – *Contratos de seguros* y del *Marco Conceptual*, norma que será la base de los próximos proyectos normativos. Una vez concluidos estos proyectos, el IASB iniciará una nueva fase en la que se centrará en la mejora de la información financiera que proporcionan los estados financieros. La presentación del resultado en particular, atraerá con toda seguridad la atención de todas las partes interesadas, aunque no se esperen otras normas de importancia en los próximos años.

Si bien la NIIF 15 y la NIIF 9 no son de aplicación obligatoria hasta el 2018, en este número os presentamos las nuevas normas, modificaciones e interpretaciones aplicables a los estados financieros de 2016.

¡Buena lectura!

Destacados - NIIF

Françoise Florès, nuevo miembro del Consejo del IASB

El 29 de noviembre, los Fideicomisarios de la Fundación NIIF anunciaron el nombramiento de Françoise Florès como nuevo miembro del IASB, por un periodo de cinco años, a partir del 1 de enero de 2017. Tras seis años como presidenta del EFRAG y de su grupo de expertos, la Sra. Florès se había reincorporado recientemente a Mazars, firma de auditoría de la que procedía. Más allá de su función en el Consejo sobre aspectos técnicos, será el enlace entre el IASB y Francia.

La nota de prensa del nombramiento está disponible aquí: <http://www.ifrs.org/Alerts/Governance/Pages/Francoise-Flores-appointed-to-the-International-Accounting-Standards-Board.aspx>

La Fundación NIIF modifica su Constitución

El pasado 30 de noviembre de 2016, la Fundación NIIF publicó las modificaciones a su Constitución resultado de la consulta que lanzó en 2015 con el objetivo de evaluar la estructura y eficacia de la organización (ver *Beyond the Gaap* nº 91 de julio-agosto 2015).

Las modificaciones más significativas son las siguientes:

- cambios en la distribución geográfica de los 22 Fideicomisarios de la Fundación. A partir de ahora, habrá 6 designaciones para el continente americano (en vez del acuerdo anterior de 6 para América del Norte y 1 para América del Sur) y 3 designaciones de cualquier área;
- reducción del número de miembros del Consejo del IASB y modificación de su distribución geográfica: el número de miembros del Consejo pasa de 16 a 14 (de hecho, el Consejo ya estaba trabajando desde hace tiempo con esta composición). El reparto geográfico es el siguiente:
 - Europa: 4;
 - Asia-Oceanía: 4;
 - Américas: 4;
 - África: 1;
 - De cualquier área: 1;
- la duración del segundo mandato de los miembros del IASB podrá ser de entre 3 y 5 años, en función de que los Fideicomisarios entiendan que la ampliación del mandato suponga mejorar de forma significativa la implementación de la estrategia, los programas de investigación o el plan de trabajo del IASB;
- como consecuencia de la reducción del número de miembros del Consejo, las normas de mayoría cualificada para la aprobación de los textos son las siguientes:
 - 9 miembros para un Consejo de 14 miembros,
 - 8 miembros para un Consejo de 13 miembros,
- se amplía el intervalo de tiempo para consultar el plan de trabajo del IASB, que pasa de 3 a 5 años (ver sección *En detalle*).

La Fundación NIIF también ha confirmado las normas y estrategias existentes sobre el alcance de la organización, en particular lo relativo a la exclusión de las entidades sin ánimo de lucro, las tecnologías de la información (Taxonomía de las NIIF) y la participación de la organización en el trabajo de otras instituciones en relación con la información no financiera.

El documento con las respuestas recibidas a la consulta y la Constitución actualizada de la Fundación NIIF están disponibles en el siguiente enlace:

<http://www.ifrs.org/Alerts/Governance/Pages/constitution-amendments-announcement.aspx>

Activos financieros con opciones contractuales específicas de pago anticipado

El Comité de Interpretaciones de las NIIF (CINIIF) ha examinado cómo clasificar según NIIF 9, los activos financieros que contengan determinadas opciones de pago anticipado.

En su reunión de noviembre, el CINIIF debatió dos tipos de opciones de pago anticipado disponibles para el prestatario incluidas en contratos de préstamo o instrumentos de deuda, a saber:

- una fórmula que puede dar lugar a que el prestamista reciba un pago que incluya una compensación de pago negativa ("*Symmetric Make Whole amount*"); y
- o el rescate a valor de mercado del instrumento en la fecha de pago anticipado.

La característica común de ambas modalidades de pago anticipado es que, dependiendo de las condiciones de mercado existentes en la fecha del pago anticipado, el prestamista/inversor – que es quien está sujeto a la decisión del prestatario sobre si ejercer o no la opción de pago anticipado – puede efectivamente soportar una compensación de pago anticipado negativa.

Se pregunta al CINIIF por tanto, si estas opciones cumplen el criterio "solo pagos de principal e intereses" de la NIIF 9 (SPPI - *Solely Payments of Principal and Interest*). De no cumplir el criterio, los instrumentos de deuda se deberán clasificar en la categoría "A valor razonable con cambios en resultados".

La mayoría de los miembros del CINIIF consideró que las condiciones contractuales que se indican en el párrafo B4.1.11(b) de la NIIF 9 como compatibles con el criterio SPPI, solo serían aplicables en aquellas situaciones en las que la parte que reciba la compensación, sea la que no tiene otra opción que la de cancelar el contrato. En los dos ejemplos sometidos a análisis, la parte que recibe el pago anticipado puede de hecho estar obligado a pagar una compensación en lugar de cobrarla. En consecuencia, la opinión mayoritaria de los miembros del CINIIF fue que dichos instrumentos no cumplen el criterio SPPI y deben por tanto registrarse a valor razonable con cambios en resultados.

Nótese, no obstante, que el CINIIF no se ha pronunciado oficialmente sobre este asunto y ha decidido remitir la cuestión al IASB. El el normalizador contable internacional examinará la cuestión y, en caso necesario, modificará la NIIF 9 para tratar las opciones de pago anticipado que por sí solas, requieran clasificar los instrumentos de deuda en la categoría “A valor razonable con cambios en resultados”.

El IASB establece la fecha de entrada en vigor de la futura NIIF 17 – *Contratos de seguros*

El IASB ha fijado el 1 de enero de 2021 como la fecha de entrada en vigor de la futura NIIF 17 sobre contratos de seguros. Las entidades afectadas dispondrán por tanto de unos cuatro años para prepararse, con la publicación de la norma final prevista para el primer semestre de 2017.

El IASB también ha decidido permitir la aplicación anticipada de la norma siempre que también se apliquen la NIIF 9 – *Instrumentos financieros* y la NIIF 15 – *Ingresos procedentes de contratos con clientes*.

El IASB hace una pausa normativa para trabajar en mejorar la información que proporcionan los estados financieros

Tal como anunciamos en nuestro último número, el pasado 2 de noviembre el IASB publicó un Documento de Respuestas presentando los comentarios recibidos de las partes interesadas a la consulta que realizó sobre su futuro plan de trabajo así como las decisiones adoptadas en respuesta a los comentarios recibidos.

Además de invitar a las partes interesadas a clasificar por orden de importancia los diferentes temas normativos, el IASB solicitaba opiniones sobre el periodo transcurrido desde la última consulta (2011-2012) en relación con los siguientes aspectos:

- el equilibrio entre sus diferentes actividades: elaboración de normas, mantenimiento e implementación y programa de investigación;
- la suficiencia de las actividades de mantenimiento de las normas existentes así como de las actividades de apoyo para la implementación de las nuevas normas;
- si el ritmo de los cambios de las NIIF es adecuado.

No es sorprendente que tras 10 años de intensa actividad normativa del IASB, durante los que se han revisado en profundidad más de diez normas, las partes interesadas hayan expresado la necesidad de un descanso normativo que les permita implementar las recientes normas, que además requieren inversiones sustanciales: la NIIF 9 – *Instrumentos financieros* y la NIIF 15 – *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes*. También destacaron que se deben finalizar varios grandes proyectos: la NIIF 16 – *Arrendamientos* - publicada tras la consulta en enero de 2016 -, la futura NIIF 17 sobre *Contratos de seguros* y el *Marco Conceptual*, cuya publicación debería producirse en 2017. Por último, las partes interesadas también dejaron claro que están cansadas de consultas: no sólo se les solicita respuesta escrita a las consultas, sino que también se les consulta durante el proceso de elaboración de normas a través de las actividades de difusión y que pueden adoptar la forma de preguntas específicas, pruebas de campo (con o sin simulaciones), etc. La frecuencia de este tipo de consultas ha aumentado desde 2011-2012 en respuesta al deseo de las partes interesadas de establecer normas basadas en evidencias. Finalmente, también es importante que la información revelada en los estados financieros sea útil para los usuarios de la información financiera.

El IASB ha definido por tanto los siguientes asuntos claves para su plan de trabajo 2017-2021:

- la mejora de la comunicación de la información financiera, bajo el título “Mejor comunicación” (“*Better communication*”);

- el apoyo continuo para la implementación homogénea de las normas;
- la finalización de los proyectos normativos pendientes, sobre la base del *Marco Conceptual Revisado* y la mejora de la consistencia entre normas;
- un programa de investigación realista y realizable.

1. Mejor comunicación

Bajo este título se agrupan los siguientes tres subtemas:

- **Estados financieros principales:** el principal objetivo de este proyecto es mejorar la presentación del rendimiento, principalmente a través del estado de resultado global. El IASB espera definir más subtítulos que deberán presentarse en el estado de resultado global y que las NIIF, y en particular la NIC 1, actualmente no requieren.
- **Iniciativa sobre información a revelar** (*Disclosure Initiative*): se trata de la continuación de la iniciativa iniciada con la anterior consulta del plan de trabajo del IASB. El IASB espera finalizar durante el primer semestre de 2017 el Documento de Práctica sobre la aplicación de la materialidad o importancia relativa a los estados financieros, y publicar, también durante el primer semestre de 2017, la modificación de la NIC 8 (para aclarar la diferencia entre un cambio en la política contable y un cambio en la estimación contable) y un Documento de Discusión sobre los *Principios de la Información a Revelar*. Cuando se complete este último proyecto, el IASB revisará todos los requerimientos sobre información a revelar contenidos en las normas para modificar o, en caso necesario eliminar, las inconsistencias o redundancias detectadas respecto a los principios definidos.
- Impacto de la **información electrónica**, en particular la taxonomía NIIF que el IASB desarrolla bajo XBRL.

2. Apoyo continuado para una implementación consistente de las normas

Sobre este importante aspecto del trabajo del IASB y del CINIIF, esperan continuar utilizando el conjunto de herramientas normativas a su disposición para promover la aplicación homogénea de las normas existentes, y que implicará:

- modificaciones de alcance limitado;
- las *Mejoras anuales a las NIIF*;

- interpretaciones;
- decisiones de la agenda.

Tras la última consulta, el IASB también ha trabajado para asegurar la ayuda a la implementación de nuevas normas, tal como la NIIF 15 – *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes*, la NIIF 9 – *Instrumentos financieros* y la NIIF 16 – *Arrendamientos*. Los medios de soporte desplegados varían dependiendo de la norma, pero todo el material está disponible en una página web dedicada a cada una de las normas e incluye:

- materiales educativos, tales como webcasts, presentaciones y resúmenes de los principios claves de las normas;
- una dirección específica de correo electrónico para enviar preguntas;
- asuntos debatidos en los Grupos de Recursos para la Transición creados por el IASB para tratar las dificultades en la aplicación de la NIIF 15 y la NIIF 9 (para la NIIF 16 no se creó grupo).

El IASB tiene la intención de proseguir con esta iniciativa, sobre todo para la futura NIIF 17 – *Contratos de seguros*.

Por último, el IASB ha comenzado a realizar revisiones post-implementación de las nuevas normas, según el compromiso asumido desde la publicación de la NIIF 8 – *Segmentos operativos*. Así en los últimos tres años, ha realizado una revisión post-implementación de la NIIF 8 y de la NIIF 3 revisada. Consecuencia de estas revisiones, en los próximos años, el IASB utilizará los hallazgos de las mismas para publicar modificaciones a la NIIF 3 en relación a la distinción entre adquisición de un negocio y la adquisición de activos (ver *Beyond the GAAP* nº 102, julio/agosto 2016) y para desarrollar un proyecto de investigación sobre el fondo de comercio y su deterioro.

El IASB también ha anunciado revisiones post-implementación de las normas de consolidación (NIIF 10, 11 y 12), de la NIIF 13 – *Valoración del valor razonable*. También será objeto de una revisión post-implementación la NIIF 5 ya que aunque no se trata de una norma nueva, el CINIIF ha recibido numerosas preguntas y solicitudes de respuesta a consultas.

3. Nuevas normas

Además de completar el *Marco Conceptual*, la norma de *Contratos de seguros* y el Documento de Práctica sobre materialidad, el IASB trabajará sobre las actividades con tarifas reguladas para sustituir la norma provisional NIIF 14.

4. Programa de investigación

De los 16 proyectos del programa de investigación existentes al realizar la consulta, el IASB ha decidido:

- mantener ocho de los proyectos en su futuro programa de investigación, incluidos dos a punto de finalizar, y trabajar prioritariamente sobre ellos. Los ocho proyectos son: *Principios de información a revelar* y *Estados financieros principales* (ver ‘Mejor comunicación’); *Combinaciones de negocios bajo control común*; *Gestión dinámica del riesgo* (macro coberturas); *Instrumentos financieros con características de patrimonio*; *Fondo de comercio y Deterioro*; *Tasas de descuento*; y *Pagos basados en acciones* (NIIF 2). Los dos últimos proyectos son los que están próximos a su finalización y el IASB no espera actualmente realizar más investigaciones sobre estos temas.
- no continuar trabajando sobre cuatro proyectos: conversión de transacciones en moneda extranjera (NIC 21), cambios en el alcance de la NIC 29 – *Información financiera en economías hiperinflacionarias*, impuesto sobre las ganancias y beneficios post-empleo.
- pasar los cuatro proyectos restantes a su “cartera” de investigación, para tratarlos más adelante, en el periodo de cinco años: método de la participación, actividades extractivas, mecanismos de fijación de precios por contaminación (antes conocidos como planes de derechos de emisión) y provisiones. Además se realizarán estudios de viabilidad sobre: contraprestaciones variables y contingentes, alta inflación, beneficios post-empleo que dependen de la rentabilidad de activos y PYMES que son filiales.

A recordar

Para el periodo 2017-2021 no está prevista la publicación de normas de importancia. Sin embargo, y a pesar de esta pausa normativa, el IASB seguirá consultando periódicamente a las partes interesadas. Los trabajos planificados para mejorar la información que proporcionan los estados financieros tratan temas que son clave para la presentación del rendimiento de las entidades: la presentación de los estados financieros, particularmente del estado de resultado global, la información a revelar en la memoria y la información electrónica.

Preguntas frecuentes

Preguntas frecuentes

NIIF

- Tratamiento contable de sanciones por cancelación anticipada de contratos de swap.
- Operaciones interrumpidas (NIIF 5) y eliminación de transacciones intragrupo.
- Contribución de un negocio al utilizar el método de la participación: ¿las pérdidas y ganancias se deben reconocer total o parcialmente?
- Contabilización de un mandato de consultoría de adquisición de negocios.

Próximas reuniones del IASB, del Comité de Interpretaciones de las NIIF y del EFRAG

NIIF		EFRAG	
IASB	Comité	Consejo	TEG
16-20 de enero	14-15 de marzo	11-12 de enero	19-20 de diciembre
20-24 de febrero	3 de mayo	7 de febrero	11 ; 25-27 de enero
20-24 de marzo	13-14 de junio	16 de marzo	22-24 de febrero

Beyond the GAAP es publicada por Mazars. El objetivo de este boletín informativo es mantener informados a los lectores sobre desarrollos contables. Beyond the GAAP en ningún caso será relacionada, en parte o totalmente, con una opinión emitida por Mazars. A pesar del meticuloso cuidado al preparar esta publicación, Mazars no será responsable de ningún error u omisión que la misma pueda contener.

El borrador de la presente edición se completó el 11 de enero de 2017.
© MAZARS – Todos los derechos reservados – diciembre de 2016