

Beyond the GAAP

BOLETÍN INFORMATIVO DE
MAZARS SOBRE LAS NIIF

CONTENIDO

Destacados

NIIF pág. 2

Perú pág. 3

En detalle

Impactos de la primera aplicación de la CINIIF 23 en los estados financieros consolidados intermedios al 30 de junio de 2019 pág. 4

Preguntas Frecuentes pág. 7

Editores:

Michel Barbet-Massin, Edouard Fossat

Columnistas:

Vincent Gilles, Carole Masson, 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) 4210299



EDITORIAL

El Comité de Interpretaciones de las NIIF (CINIIF) ha publicado en septiembre dos decisiones muy esperadas: la primera relacionada con la determinación del tipo de interés incremental del endeudamiento del arrendatario al aplicar la NIIF 16 y la segunda en relación con la clasificación y presentación de los activos y pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas.

Parece por tanto la ocasión perfecta para presentar nuestro estudio sobre la información relativa a los impactos de la primera aplicación de la CINIIF 23 presentada por una muestra de emisores franceses y europeos (CAC 40 y Euro Stoxx 50) en sus estados financieros consolidados intermedios a 30 de junio de 2019 preparados bajo NIIF.

¡Buena lectura!

Edouard Fossat





Decisión de agenda sobre la determinación del tipo de interés incremental del endeudamiento del arrendatario según la NIIF 16

Antes de abordar la decisión del CINIIF, recordemos que la NIIF 16 establece en su párrafo 26 que, para valorar el pasivo por arrendamiento, los arrendatarios deben utilizar su tipo de interés incremental de endeudamiento cuando no puedan determinar fácilmente el tipo de interés implícito en el arrendamiento.

En este sentido, el tipo de interés incremental del endeudamiento del arrendatario se define como “*el tipo de interés que el arrendatario tendría que pagar para tomar prestados, con un plazo y una garantía similares, los fondos necesarios para obtener un activo de valor semejante al activo por derecho de uso en un entorno económico parecido*” (NIIF 16. Anexo A).

En relación con esta definición, el CINIIF recibió una consulta solicitándole que aclarara los términos y condiciones para determinar este tipo y, en particular, que especificara si el tipo debía reflejar el tipo de interés de un préstamo con un perfil de vencimiento y pagos similar al del arrendamiento.

Pues bien, en el *IFRIC Update* de septiembre 2019, el CINIIF acaba de publicar su decisión de agenda al respecto, que de forma resumida indica que:

- la definición contenida en la NIIF 16 no exige explícitamente que el arrendatario determine su tipo de interés incremental para reflejar el tipo de interés de un préstamo con un perfil de pagos similar a los pagos del arrendamiento;
- sin embargo, considerando el objetivo del Consejo, reflejado en los Fundamentos de las Conclusiones (NIIF 16. FC162), sería coherente tomar como punto de partida un tipo de interés fácilmente observable para un préstamo con un perfil de pagos similar al del arrendamiento;
- los principios y requerimientos de la NIIF 16 proporcionan una base suficiente para determinar el tipo de interés incremental del endeudamiento.

Aunque es evidente que el CINIIF manifiesta su preferencia por utilizar un tipo de interés aplicable a un préstamo con un vencimiento y perfil de pagos similar al del arrendamiento, se ha abstenido de imponerlo como requerimiento. Por tanto, el arrendatario deberá decidir si desea o no reflejar el perfil de pagos al determinar su tipo de interés incremental del endeudamiento.

Informe de progreso del proyecto sobre fondo de comercio y deterioro

A principios de septiembre, el IASB publicó en su web un informe sobre el progreso de su proyecto relativo al fondo de comercio y deterioro, iniciado tras la Revisión Post-Implementación de la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*.

A recordar que el objetivo de este proyecto es investigar cómo podrían las empresas proporcionar mejor información sobre las combinaciones de negocios a un coste razonable. En particular, el proyecto tiene por objetivo responder a las siguientes críticas sobre los requerimientos actuales:

- La información sobre el desempeño posterior de los negocios adquiridos es inadecuada;
- Las pérdidas por deterioro de valor del fondo de comercio rara vez se reconocen en el momento oportuno;
- Las pruebas de deterioro son costosas y complejas;
- Debería reintroducirse la amortización del fondo de comercio; y
- El reconocimiento separado de determinados activos intangibles es difícil y los valores que se atribuyen a estos activos intangibles son demasiado subjetivos.

El informe que acaba de publicarse resume las observaciones y recomendaciones preliminares del Consejo, a saber:

- Necesidad de mejorar los objetivos de la información a revelar;
- No es factible realizar pruebas de deterioro significativamente más eficientes;
- Reintroducir la amortización del fondo de comercio no derivaría en una mejor información;
- Necesidad de reducir el coste y la complejidad de la prueba de deterioro, proporcionando exenciones a la prueba de deterioro anual obligatoria y simplificando algunos de los requerimientos para estimar el valor en uso;
- No se debería permitir incluir más activos intangibles en el fondo de comercio; y
- Se debería aumentar la transparencia, exigiendo que las empresas presenten en su balance el patrimonio neto total antes del fondo de comercio.

El informe está disponible en este [enlace](#).

Clasificación y presentación de activos y pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas

En el *IFRIC Update* de septiembre 2019, el CINIIF acaba de publicar su decisión de agenda definitiva sobre la clasificación y presentación de activos/pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas reconocidos de conformidad con la CINIIF 23. Los activos/pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas:

- son activos/pasivos por impuestos sobre las ganancias (corrientes o diferidos) en el sentido de la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*;
- deben presentarse como activos/pasivos por impuestos sobre las ganancias (corrientes o diferidos) de conformidad con los requerimientos de la NIC 1 *Presentación de estados financieros*.

El Consejo Normativo de Contabilidad publica su Resolución No. 003-2019-EF/30

El 21 de setiembre de 2019 el Consejo Normativo de Contabilidad publicó la Oficializan el Set Completo de las Normas Internacionales de Información Financiera versión 2019 (NIC, NIF, CINIIF y SIC) así como el Marco Conceptual para la información Financiera.

La vigencia de las normas indicadas en el artículo precedente es la establecida en cada una de ellas.

Impactos de la primera aplicación de la CINIIF 23 en los estados financieros intermedios consolidados a 30 de junio de 2019

La CINIIF 23 es de aplicación obligatoria para los ejercicios económicos que comiencen a partir del 1 de enero de 2019. Esta interpretación de la NIC 12 trata el reconocimiento de los impuestos sobre las ganancias (corrientes y diferidos) en situaciones en las que exista incertidumbre en cuanto al tratamiento aceptable según la legislación fiscal (incluyendo situaciones en las que no existe litigio).

Tras un breve recordatorio de los aspectos esenciales de la CINIIF 23, presentamos los resultados de nuestro estudio, que:

- compara y contrasta la información sobre los impactos de la primera aplicación de la CINIIF 23 presentada por emisores franceses del CAC 40 y sus equivalentes europeos del Euro Stoxx 50 en sus estados financieros intermedios NIIF a 30 de junio de 2019;
- actualiza el volumen de información proporcionada sobre la clasificación de los pasivos derivados de posiciones fiscales inciertas en el estado de posición financiera (balance), un tema que fue objeto de una solicitud de aclaración al Comité de Interpretaciones de NIIF por parte de la Autoridad Francesa de Normas Contables (ANC, en su acrónimo en francés).

1. Aspectos esenciales de la CINIIF 23

Reconocimiento

La CINIIF 23 especifica que en el reconocimiento del impuesto sobre las ganancias deberá tenerse en cuenta el efecto de la incertidumbre cuando la entidad concluya que es probable que el tratamiento en cuestión será rechazado por la autoridad fiscal. Para ello, la entidad debe asumir que existe un “riesgo de detección” del 100% (es decir, la entidad debe asumir que será inspeccionada por la autoridad fiscal y que dicha autoridad dispondrá de toda la información relevante para analizar si el tratamiento fiscal es aceptable o no).

Por tanto, el importe del impuesto (corriente) sobre las ganancias reconocido según NIIF, no es necesariamente igual al incluido en la declaración del impuesto.

Medición

En aquellas situaciones en las que para reconocer el impuesto sobre las ganancias deba tenerse en cuenta la incertidumbre, para estimar el importe a registrar, la entidad deberá ejercer juicio y utilizar el método de estimación que, en su opinión, mejor prediga el resultado de esa incertidumbre (similar a lo requerido por la NIIF 15 para estimar las contraprestaciones variables), ya sea:

- el importe más probable; o
- el valor esperado (suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de resultados posibles).

La estimación debe revisarse si se modifican los hechos y circunstancias (cambios en la legislación fiscal, vencimiento del plazo para que la autoridad fiscal pueda inspeccionar el tratamiento fiscal, etc.).

Información a revelar

La CINIIF 23 no añade nuevos requerimientos, simplemente reitera los ya existentes en:

- La NIC 1 (párrafos 122 y 125-129) sobre juicios y estimaciones significativas;
- La NIC 12 (párrafo 88 referente a la NIC 37) sobre activos y pasivos contingentes.

Debates en curso

La autoridad francesa de normas contables (ANC) envió al CINIIF una solicitud de aclaración sobre la presentación de los pasivos derivados de posiciones fiscales inciertas en aplicación de la NIC 12: ¿deben presentarse sistemáticamente como pasivos por impuesto sobre las ganancias (corrientes o diferidos) o podrían presentarse como provisiones?

En la edición del *IFRIC Update* del pasado mes de junio, el CINIIF publicó su decisión de agenda provisional, según la cual, estos pasivos deben presentarse necesariamente como pasivos por impuesto sobre las ganancias (corrientes o diferidos) de conformidad con los requerimientos de la NIC 1 *Presentación de estados financieros*.

La decisión ha sido confirmada por el CINIIF en su reunión de septiembre, publicándose la decisión de agenda definitiva en el *IFRIC Update* de septiembre 2019 (ver sección Destacados NIIF anterior).

2. Información presentada por los emisores en sus estados financieros intermedios consolidados a 30 de junio de 2019

Muestra y objetivos del estudio

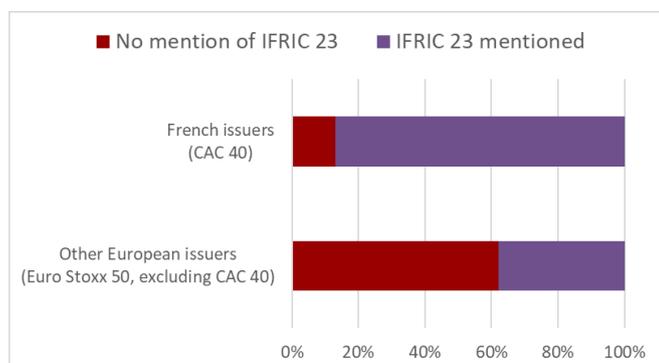
Hemos analizado los estados financieros semestrales consolidados de 2019 (así como los estados financieros anuales de 2018 en caso de aplicación anticipada de la CINIIF 23), publicados por los emisores del CAC 40 y Euro Stoxx 50, cuyo ejercicio coincide con el ejercicio natural, alcanzando una muestra de 67 emisores.

Los objetivos de este estudio eran:

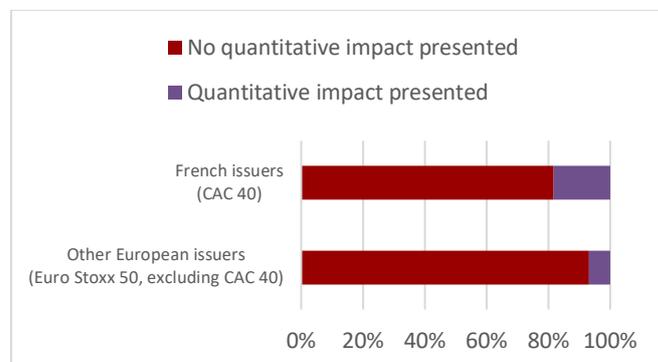
- analizar los impactos derivados de la primera aplicación de la CINIIF 23;
- evaluar en qué medida ha afectado a los estados financieros de los emisores, la decisión provisional del CINIIF sobre la presentación de los pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas.

Nota: el estudio no ha incluido el análisis de los potenciales cambios en la información a revelar sobre los riesgos fiscales no cubiertos por provisiones tras la primera aplicación de la CINIIF 23.

¿Qué porcentaje de emisores mencionan la CINIIF 23?



¿Qué porcentaje de emisores ha presentado el impacto cuantitativo de la CINIIF 23 en la valoración de los activos y pasivos fiscales según NIC 12??



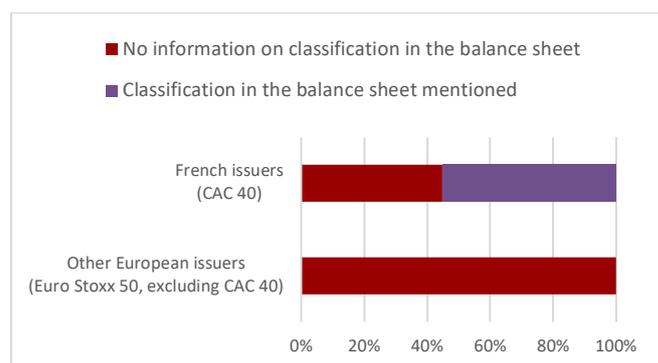
En los emisores franceses, el impacto sobre los estados financieros ha sido limitado, oscilando entre:

- -10 y -69 millones de euros en valor;
- 0,1 y 1,6% sobre el patrimonio consolidado de apertura.

Para los emisores europeos no franceses, el impacto sobre los estados financieros es incluso menos significativo, y oscila entre los siguientes valores:

- -14 y -38 millones de euros en valor;
- 0,1 y 0,3% sobre el patrimonio consolidado de apertura.

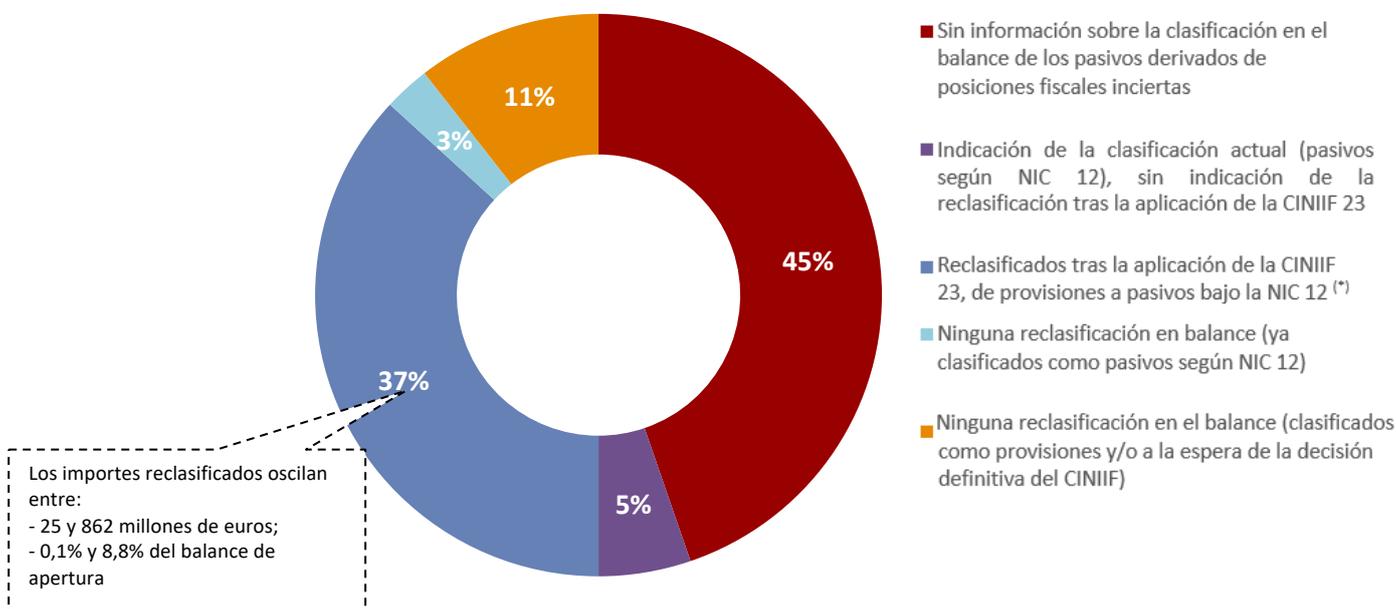
¿Qué porcentaje de emisores mencionan el tema de la clasificación de los pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas por aplicación de la NIC 12?





¿Qué información proporcionan los emisores franceses (los únicos que mencionan el tema) sobre la clasificación de los pasivos derivados de posiciones fiscales inciertas?

Emisores franceses (CAC 40)



(*) excepto en un caso (reclasificado desde pasivos por impuestos diferidos a provisiones no corrientes y otros pasivos corrientes)

A recordar

- Los emisores franceses presentan de media más información sobre la primera aplicación de la CINIIF 23 que sus homólogos europeos.
- ¡Los emisores franceses son los únicos que mencionan el tema de la clasificación de los pasivos que surgen de posiciones fiscales inciertas!
- Los impactos son:
 - relativamente limitados en cuanto a la valoración de los activos y pasivos del impuesto sobre las ganancias;
 - un poco más importantes (en términos de importe) en cuanto a la clasificación de los pasivos relacionados con posiciones fiscales inciertas (aunque sólo hay datos disponibles para Francia).

NIIF

- Confirming.
- Reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos resultantes de la aplicación de la NIIF 16.
- Periodos de arrendamiento favorables o desfavorables de arrendamientos adquiridos en el contexto de una combinación de negocios según la NIIF 3.
- ¿Cómo deben presentarse en el estado de flujos de efectivo los costes directos iniciales incurridos por el arrendatario para obtener un arrendamiento?

PRÓXIMAS REUNIONES DEL IASB, DEL COMITÉ DE INTERPRETACIONES Y DEL EFRAG

NIIF		EFRAG	
IASB	CINIIF	Consejo	TEG
21-25 de octubre	25-26 de noviembre	13 de noviembre	5-6 de noviembre
18-22 de noviembre	21 de enero	18 de diciembre	5 de diciembre
9-12 de diciembre	3-4 de marzo	14 de enero	29-30 de enero

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.

La redacción de la presente edición se completó el 25 de octubre de 2019
© Mazars – octubre de 2019 – Todos los derechos reservados