

Beyond the GAAP

Nº 87 – Marzo de 2015

Boletín Informativo de Mazars sobre Normas Contables



Contenido

Aspectos destacados

NIIF	pág. 2
Europa	pág. 2

En detalle

Arrendamientos: se cierra el telón de las redeliberaciones	pág. 4
NIIF 15 y Tema 606: el IASB y el FASB continúan debatiendo sobre la implementación práctica	pág. 11

Eventos y FAQ

pág. 14

Editores:

Michel Barbet-Massin, Edouard Fossat

Columnistas:

Carole Masson y Arnaud Verchère

Contáctanos:

Mazars
Exaltis, 61, rue Henri Régnault
92 075 – La Défense – Francia
Tel: +33 (0)1 49 97 60 00
www.mazars.com

Editorial

Como se ha rumoreado en las últimas semanas, el FASB va a publicar un borrador de modificación con la proposición de retrasar la fecha efectiva obligatoria del Tema 606, el equivalente de la NIIF 15 en los Estados Unidos. Esta decisión ejercerá presión sobre el IASB para decidir si también va a retrasar la fecha de entrada en vigor. Mientras tanto, continúa el debate sobre las posibles modificaciones de las dos normas.

En cuanto al proyecto sobre *Arrendamientos*, el IASB ha pedido a su personal que se dedique a elaborar la norma final. El Consejo ya ha terminado sus redeliberaciones y espera publicar la norma a finales de 2015.

En esta fase clave de los procedimientos, Beyond the GAAP ha decidido presentar una visión global de las decisiones alcanzadas por el Consejo desde la publicación del segundo proyecto de norma en 2013. Esperamos que esta revisión ayude a los lectores a entender el impacto de la nueva norma sobre contabilidad de arrendamientos en los estados financieros.

¡Disfruta de la lectura!

Michel Barbet-Massin

Edouard Fossat

NIIF

El TRG celebra su cuarta reunión

El 30 de marzo de 2015, el Grupo de Recursos para la Transición (TRG) volvió a reunirse para tratar los temas sugeridos por las partes interesadas sobre la implementación de la NIIF 15.

Las cuestiones claves discutidas por el TRG en su cuarta reunión estaban relacionadas con lo siguiente:

- Series de bienes o servicios distintos;
- Contraprestación a pagar a clientes;
- Garantías;
- Componentes significativos de financiación;
- Asignación del precio de la transacción a las obligaciones de rendimiento en el caso de una contraprestación variable;
- Registro del ejercicio por parte del cliente de un derecho significativo de adquirir bienes o servicios adicionales;
- Satisfacción parcial de las obligaciones de rendimiento previas al contrato con un cliente (definido en la NIIF 15) que cumple con los criterios para identificar un contrato establecido en el Paso 1 de la norma.

El próximo número de Beyond the GAAP incluirá un resumen no oficial de las discusiones. El IASB y el FASB publicarán el resumen oficial antes de la siguiente junta, agendada para el 13 de julio de 2015.

Aplazamiento de la fecha de entrada en vigor de la norma *Ingresos*: ¿seguirá el IASB el ejemplo del FASB?

En una reunión mantenida el 1 de abril de 2015, el FASB decidió (provisionalmente) aplazar un año la fecha de entrada en vigor del Tema 606. El Tema 606 es la norma convergida, publicada a la vez que la NIIF 15. Por lo tanto, las entidades cotizadas deberán implementar la norma para los periodos de emisión de información que comiencen desde el 15 de diciembre de 2017 (en vez del 15 de diciembre de 2016). Se publicará una proposición de Actualización de Normas Contables (ASU) y será posible entregar comentarios durante 30 días.

Se espera que el IASB tome una decisión sobre si aplazará la fecha de entrada en vigor de la NIIF 15, que actualmente está establecida para el 1 de enero de 2017. Aún queda por ver si el IASB seguirá los pasos del FASB.

Europa

El EFRAG recomienda la aprobación de la NIIF 15 con la fecha de entrada en vigor determinada por el IASB

En marzo de 2015, el EFRAG recomendó a la Comisión Europea la aprobación de la NIIF 15 en la UE.

Los lectores recordarán que el IASB publicó la NIIF 15 en mayo de 2014 y que ésta sustituirá las normas actuales sobre reconocimiento de ingresos (NIC 11 y NIC 18) y las correspondientes interpretaciones a 1 de enero de 2017. La norma es casi idéntica al Tema 606, publicado simultáneamente por el FASB.

El EFRAG indicó que habían valorado si sería aconsejable aplazar la fecha de adopción por parte de la UE, concluyendo que sería mejor mantener la fecha de entrada en vigor indicada en la norma publicada, por las siguientes razones:

- Un aplazamiento podría reducir la comparabilidad de los estados financieros dentro de Europa, dado que algunas empresas optarían por la aplicación anticipada y otras aplazarían la implementación hasta el 1 de enero de 2018;
- Un aplazamiento de la fecha indicada por el IASB también podría reducir la comparabilidad con las empresas de fuera de Europa;
- Muchas empresas ya han comenzado a trabajar en la transición para estar listas para el cambio del 1 de enero de 2017 e interrumpir este ciclo podría ser contraproducente. Adicionalmente, este trabajo permite identificar cuanto antes las dificultades prácticas en la implementación, dando tiempo a las organizaciones europeas para tratar los problemas con el IASB.

Sin embargo, el EFRAG también indica que seguirá de cerca las discusiones en relación con la NIIF 15, dado que se esperan modificaciones antes del 1 de enero de 2017 (ver la edición de febrero de 2015 de Beyond the GAAP y el artículo en esta edición sobre la reunión conjunta del IASB/FASB en marzo).

La fecha de entrada en vigor determinada por el IASB también podría cambiar en un futuro cercano. El IASB puede decidir seguir los pasos del FASB, el regulador americano, que ha decidido provisionalmente aplazar un año la fecha de entrada en vigor obligatoria.

En este caso, el EFRAG alertará a la Comisión Europea para que tenga en cuenta los cambios que puedan afectar la fecha de entrada en vigor en Europa.

La adopción de la NIIF 15 por parte de la UE se espera para el tercer trimestre de 2015.



Informe sobre la actividad de los reguladores europeos en 2014

El 31 de marzo de 2015, la ESMA publicó un informe sobre la actividad de los reguladores en la Unión Europea en 2014.

Según el informe, los reguladores examinaron unos 1.500 estados financieros bajo la NIIF (preliminares o anuales), de los 6.400 emisores cotizados en mercados regulados de la UE (cerca de un cuarto de los emisores). En estas comprobaciones se detectaron 306 casos en los que se requería una acción correctora por parte de los emisores (21 debían volver a emitir los estados financieros, 90 debían publicar una nota correctora y 195 debían presentar una corrección en estados financieros futuros). Esto se debía a diferencias materiales sobre la presentación de los estados financieros, el deterioro de activos no financieros y el registro de instrumentos financieros.

En el informe, la ESMA presenta los resultados cuantitativos y cualitativos de una evaluación de los estados financieros de 2013 bajo las NIIF (preliminares o anuales) de 176 emisores. La evaluación se centraba en las áreas identificadas como prioridades de cumplimiento para los estados financieros de 2013, en concreto la valoración a valor razonable y el deterioro de activos no financieros.

El informe está disponible en la página web de la ESMA en el siguiente enlace:

http://www.esma.europa.eu/system/files/2015-659_activity_report_on_accounting_enforcers_in_europe_in_2014.pdf

La Comisión Europea nombra al nuevo Presidente del EFRAG

El 19 de marzo de 2015, la Comisión Europea anunció su decisión de nombrar a D. Wolf Klinz como Presidente del nuevo EFRAG (para más detalles sobre la nueva estructura organizativa del EFRAG, ver la edición de enero de 2015 de Beyond the GAAP).

El Sr. Klinz asumirá sus funciones cuando el Parlamento Europeo y el Consejo Europeo aprueben su nombramiento, y éste sea ratificado por la Junta General del EFRAG.

Suscríbete

Mantente al día sobre la doctrina contable internacional con la edición en español del boletín informativo de Mazars sobre normas contables internacionales llamado **Beyond the GAAP**

Beyond the GAAP, el boletín informativo mensual elaborado por MAZARS, es totalmente gratuito. Para subscribirte, envía un e-mail a doctrina@mazars.es mencionando: Nombres y apellidos de las personas a quienes quieres enviar Beyond the GAAP; Su puesto y empresa; Su dirección de e-mail

Desde el mes siguiente, recibirán un correo electrónico con un enlace al último número de Beyond the GAAP.

En detalle

Arrendamientos: se cierra el telón de las redeliberaciones

En el cierre de la junta de marzo de 2015, el IASB declaró la conclusión de sus redeliberaciones sobre el borrador de norma sobre *Arrendamientos* (cuyo segundo proyecto de norma había sido publicado en mayo de 2013). También indicó su seguridad de que se habían cumplido los criterios de proceso debido y, en consecuencia, consideró que no era necesario publicar un nuevo proyecto de norma. El IASB, por tanto, pidió a su personal que se centrara en elaborar la norma final, con vistas a publicarla en el segundo semestre de 2015.

Dado que el proceso de desarrollo de la norma ha sido particularmente largo y ha implicado numerosos cambios de táctica, es probable que muchas partes interesadas hayan perdido la cuenta de las discusiones. Por tanto, consideramos útil anticipar la publicación de la nueva norma con una revisión de los puntos claves esperados, para que todos los emisores de estados financieros puedan valorar el impacto probable de la nueva norma sobre sus estados financieros y comiencen a prepararse cuanto antes.

La siguiente revisión está dirigida, en concreto, a los arrendatarios, dado que el impacto en sus estados financieros será mayor. Sin duda, los arrendadores deberán mantenerse vigilantes sobre este proyecto, que afecta al núcleo mismo de su empresa. Sin embargo, en la práctica, no se espera que la nueva norma tenga un impacto significativo en sus estados financieros. El IASB ha decidido mantener los modelos actuales para la contabilidad del arrendador y usar criterios de clasificación muy similares a los de la actual NIC 17 para determinar qué modelo contable se debe utilizar.

1. ¿Cuál es el alcance esperado?

La norma será aplicable a todos los contratos que cumplan con la definición de arrendamiento, con las siguientes excepciones:

- Arrendamientos de activos intangibles en los estados financieros de los arrendatarios, con la opción de aplicar la norma si lo desea el arrendatario (opción de política contable);
- Arrendamientos relacionados con la exploración o uso de recursos minerales (producción minera, gas natural, etc.), que entran en el alcance de la NIIF 6;
- Arrendamientos de activos biológicos, que entran en el alcance de la NIC 41; y
- Contratos de concesión de servicios dentro del alcance de la CINIIF 12.

2. ¿Cuál es la definición esperada de arrendamiento?

Desde la primera publicación de un Documento de Discusión, en marzo de 2009, el IASB ha abogado por un modelo que requiere que los arrendatarios reconozcan todos los arrendamientos en el balance de situación. Por tanto, bajo la futura norma, el reconocimiento por parte del arrendatario de un activo y pasivo por arrendamiento en el balance de situación dependerá de si un contrato es un arrendamiento o un contrato de servicios. Esto difiere del modelo anterior, que distinguía entre arrendamientos operativos y financieros.

El documento llamado 'Actualización del Proyecto', publicado por el IASB el pasado mes de febrero, resume las decisiones del Consejo sobre este tema y se espera que sirva como base para elaborar la norma final.

Una definición de arrendamiento más precisa

La definición esperada de un arrendamiento es un contrato que transfiere al cliente el derecho de uso de un activo durante un periodo de tiempo, a cambio de una contraprestación.

Para que exista un arrendamiento, el contrato debe proporcionar control al cliente sobre el uso del activo.

Existe control sobre el uso de un activo si el cliente:

- Tiene el uso exclusivo del activo a lo largo de la duración del contrato; y
- Puede decidir cómo usarlo.

El documento publicado por el IASB en febrero proporciona una aclaración útil sobre cómo aplicar esta definición.

El contrato está relacionado con un activo identificado

El activo al que se refiere el contrato debe estar identificado explícita o implícitamente. No existe un activo identificado si el proveedor tiene un derecho sustancial para sustituir el activo a lo largo del contrato.

Se considera que el proveedor tiene un derecho sustancial de sustituir el activo si se cumplen las dos siguientes condiciones:

- No hay barreras técnicas o económicas para la sustitución; y
- El proveedor tiene un incentivo económico para sustituir el activo.



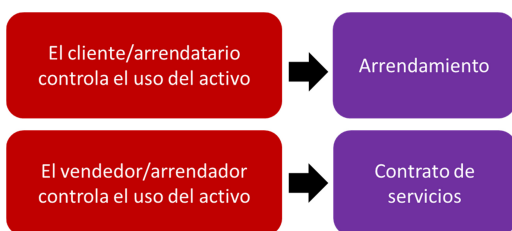
El contrato transfiere el derecho exclusivo de uso del activo

Se cumple este criterio si el cliente obtiene sustancialmente todos los beneficios económicos resultantes del uso del activo a lo largo del contrato.

El cliente dirige el uso del activo

El cliente debe tener la capacidad de decidir cuándo, cómo y con qué finalidad se utiliza el activo a lo largo del contrato.

Por ejemplo, si el cliente decide dónde y cuándo navega un barco arrendado y la naturaleza de la mercancía transportada, entonces dirige el uso del activo.



Ejemplos

Seis ejemplos ilustran estos criterios en la Actualización del Proyecto. Cada ejemplo establece el razonamiento utilizado para clasificar un contrato como arrendamiento o contrato de servicios.

El hecho de que la tripulación del barco esté empleada por el proveedor no implica que se trate de un contrato de servicios – siempre y cuando el cliente tenga la capacidad de decidir cuándo, dónde y con qué objetivo se utiliza el barco. En este caso, el contrato incluiría tanto un arrendamiento (la transferencia del derecho de uso del barco) como un contrato de servicios (proporcionando a la tripulación). De igual forma, si el arrendamiento de un camión requiere que el arrendatario devuelva el camión al fabricante para su mantenimiento en intervalos regulares, no se trata de un contrato de servicios, siempre y cuando el cliente tenga la capacidad de decidir cómo se utiliza el elemento en otros momentos.

Distinguir entre un arrendamiento y un contrato de servicios: un tema crítico

Aunque, en muchos casos, la distinción entre un arrendamiento y un contrato de servicios es obvia, podemos esperar un gran debate sobre este tema en el futuro. La respuesta a esta pregunta determinará si se reconoce un contrato en el balance de situación de un arrendatario:

- Para todos los arrendamientos, el nuevo modelo requiere que el arrendatario reconozca activos y pasivos por arrendamiento en su balance de situación.

- En cambio, no se reconocen los contratos de servicios en el balance de situación: se consideran contratos ejecutorios en los que el cliente y el proveedor cumplen con sus obligaciones a lo largo del tiempo.

3. ¿Cómo se deben separar los componentes de arrendamiento y de no arrendamiento?

Cuando se haya determinado que un contrato incluye un componente de arrendamiento, se deben identificar los componentes separados del contrato para registrarlos por separado.

Se asigna la contraprestación en base a los precios individuales relativos y observables de los componentes del contrato. Si no hay disponible información observable sobre precios individuales, el arrendatario debe estimar los precios individuales de los componentes del contrato. Este método de asignar la contraprestación está en línea con los requerimientos de la NIIF 15.

Finalmente, si un contrato incluye componentes de arrendamiento y de no arrendamiento, los Consejos proponen proporcionar la opción a los arrendatarios de registrar todo el contrato como un arrendamiento, en vez de separar los componentes de arrendamiento y de servicio. Esta opción (opción de política contable) sería aplicable para cada clase de activos.

4. ¿Cómo se determina el periodo de arrendamiento?

Valoración inicial

Se espera que la definición del periodo de arrendamiento sea el periodo no cancelable durante el cual el arrendatario tiene el derecho de uso del activo subyacente.

Este periodo incluirá periodos con una opción de ampliar el arrendamiento si el arrendatario tiene un incentivo económico significativo de ejercer tal opción:

- La entidad debe tener en cuenta todos los factores relevantes que creen o no un incentivo económico de ejercer la opción;
- Se deben tener en cuenta las opciones si es “razonablemente cierto” que el arrendatario las vaya a ejercer, que es un umbral de probabilidad alto.

Sólo se debe tener en cuenta una opción de cancelar un arrendamiento al determinar el periodo de arrendamiento si no existen barreras económicas que constituirían un incentivo económico significativo para no ejercer la opción.

Reevaluación posterior

El arrendatario sólo debe reevaluar el periodo de arrendamiento en el caso de que ocurriese un evento significativo o un cambio en las circunstancias, o resultante de una acción o decisión tomada por el arrendatario. Por ejemplo, éste sería el caso si el arrendatario realizase mejoras sustanciales en el activo subyacente durante el periodo de arrendamiento, proporcionando un incentivo para renovar el arrendamiento.

En cambio, un cambio significativo en las condiciones del mercado a lo largo del periodo de arrendamiento, resultante en una mayor probabilidad de ejercer una opción no derivaría en una reevaluación del periodo de arrendamiento.

5. ¿Cuál es el modelo contable propuesto para los arrendatarios?

Valoración

Como hemos indicado anteriormente, el principal objetivo del IASB era desarrollar un modelo que requiriese que los arrendatarios reconociesen todos los arrendamientos en el balance de situación.

Bajo este modelo, cada arrendamiento derivaría en el reconocimiento de un activo de derecho de uso, representando la capacidad del arrendatario de usar el activo durante el periodo de arrendamiento, y un pasivo por arrendamiento, por el valor presente descontado de los pagos por arrendamiento.

Tasa de descuento

Se espera que la norma indique que el arrendatario debe usar la tasa cargada por el arrendador al arrendatario por descontar pagos por arrendamiento. Si no se puede determinar con facilidad dicha tasa, el arrendatario debe usar su tipo de interés incremental (el tipo de interés que tendría que pagar el arrendatario para tomar prestados durante un periodo similar, y con una seguridad similar, los fondos necesarios para obtener un activo con un valor similar al del activo arrendado, en un entorno económico similar).

Se debe tener en cuenta que se debe reevaluar la tasa de descuento si hay un cambio en el periodo de arrendamiento o en la evaluación de si el arrendatario está razonablemente seguro de ejercer una opción de compra sobre el activo subyacente.

Pagos variables por arrendamiento

Se espera que la futura norma realice una distinción entre los pagos variables por arrendamiento que dependen del uso o rendimiento de un activo, y los pagos variables por arrendamiento que dependen de un índice o tipo.

En la valoración, no se deben tener en cuenta los pagos variables por arrendamiento que dependen del uso o rendimiento del activo (por ejemplo, porcentaje de ingresos). Éstos deben ser reconocidos en pérdidas y ganancias según sean incurridos.

Sin embargo, se deben tener en cuenta los pagos variables por arrendamiento que dependen de un índice o tipo en la valoración inicial de los activos y pasivos por arrendamiento.

Costes directos iniciales

Los costes directos iniciales son los costes en los que no se incurriría en ausencia del arrendamiento (por ejemplo, comisiones pagadas para obtener el arrendamiento). Están incluidos en la valoración inicial del activo del derecho de uso.

Valoración posterior

El IASB se decidió por un enfoque único para la valoración posterior de todos los arrendamientos. Bajo este enfoque, un arrendatario reconocería la amortización del activo del derecho de uso de forma separada del interés sobre el pasivo por arrendamiento.

El arrendatario, por tanto, amortizaría el activo del derecho de uso a lo largo del periodo de arrendamiento, normalmente de forma lineal, y reconocería el pasivo por arrendamiento sobre el coste amortizado.

Bajo este modelo, se reduciría el gasto total por el arrendamiento (amortización + interés) a lo largo del periodo del arrendamiento.

Esto implicaría que ya no existe una distinción entre arrendamientos financieros y operativos en la contabilidad del arrendatario. Se trata de un cambio de táctica en relación con la propuesta del proyecto de norma de 2013. Sin embargo, la distinción se mantendrá en la contabilidad del arrendador, aunque ha cambiado la terminología a “Arrendamientos de tipo A” (anteriormente, arrendamientos financieros) y “Arrendamientos de tipo B” (anteriormente, arrendamientos operativos).

6. ¿Cómo se deben presentar los arrendamientos en los estados financieros?

Tras optar por un único modelo de contabilidad de arrendamientos para los arrendatarios, el IASB alcanzó las siguientes conclusiones sobre la presentación de los arrendamientos en los estados financieros:

Balance de situación

Los activos del derecho de uso deben presentarse:

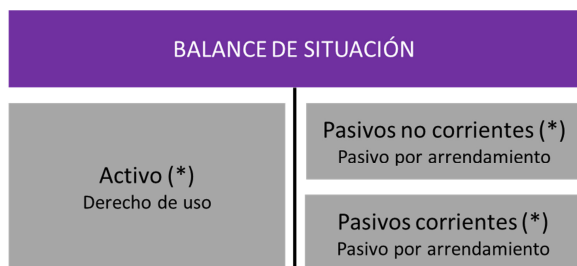
- En la misma partida que otros activos en propiedad, con más detalles en la memoria sobre qué partidas incluyen activos del derecho de uso; o



- En una partida separada, si esto resulta en un mayor entendimiento sobre la situación financiera de la entidad.

Los pasivos por arrendamiento deben registrarse en línea con los requerimientos de la NIC 1 sobre la presentación de pasivos financieros:

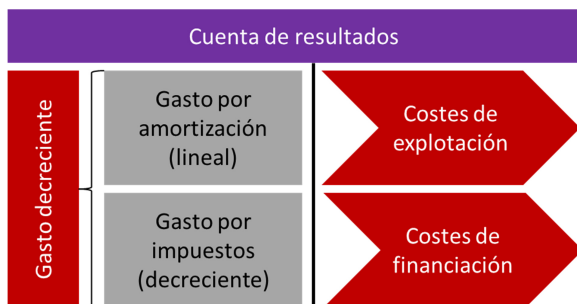
- El pasivo por arrendamiento debe presentarse como una partida separada, o desglosarse en tipos y presentarse como partidas separadas si esto resultase en un mayor entendimiento de la situación financiera de la entidad.
- El pasivo debe desglosarse en componentes corrientes y no corrientes, de acuerdo con la fecha de vencimiento de los pagos.



(*) Partida separada o dividido en más de una partida

Cuenta de resultados

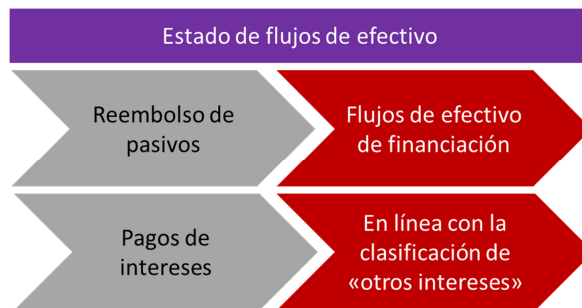
La amortización del activo del derecho de uso y el interés sobre el pasivo por arrendamiento deberían ser presentados de forma separada en ingresos de explotación (gasto) e ingresos financieros (gasto), respectivamente.



Estado de flujos de efectivo

Para mantener la unión entre el balance de situación, la cuenta de resultados y el estado de flujos de efectivo, el IASB decidió finalmente que se presentasen de la siguiente forma los flujos de efectivo relacionados con los arrendamientos:

- Los pagos en efectivo por el principal del pasivo por arrendamiento deberían ser presentados dentro de las actividades de financiación; y
- Los pagos en efectivo por los intereses del pasivo por arrendamiento deberían ser presentados en actividades operativas o de financiación, dependiendo de cómo haya presentado la entidad otros pagos de intereses, en línea con los requerimientos de la NIC 7.



7. ¿Qué información se debe revelar en la memoria?

Durante sus redeliberaciones, el IASB definió el objetivo clave de la información a revelar en la memoria: “Permitir que los usuarios de los estados financieros valoren el importe, el momento de realización y la incertidumbre de los flujos de efectivo que derivan de los arrendamientos.”

Además de la información cualitativa a revelar necesaria para cumplir con dicho objetivo, las entidades deberán presentar la siguiente información cuantitativa a revelar sobre sus arrendamientos:

- Amortización de los activos del derecho de uso, desglosados por tipo de activos subyacentes;
- Gastos financieros relacionados con el pasivo por arrendamiento;
- Pagos por arrendamiento en los arrendamientos a corto plazo;
- Pagos por arrendamiento en pequeños activos;
- Pagos variables por arrendamiento;
- Flujos de efectivo totales relacionados con los arrendamientos.

Finalmente, los arrendatarios deberán presentar un análisis del vencimiento de los pasivos por arrendamiento, en línea con la NIIF 7, de forma separada del análisis del vencimiento de otros pasivos financieros.

8. ¿Cómo se registrarán las operaciones de venta con arrendamiento posterior?

Durante el proceso de redeliberación, el IASB decidió aclarar el tratamiento contable de las operaciones de venta con arrendamiento posterior (en las que una entidad vende un activo y, posteriormente, lo arrienda del comprador-arrendador).

¿Cómo debe determinar una entidad si ha ocurrido una venta?

Se espera que la futura norma indique que se deben utilizar los criterios de la NIIF 15 si ha ocurrido una venta. Especificará que la existencia de un arrendamiento posterior por sí solo no impide que una entidad concluya que ha existido una venta. Al contrario, si un vendedor-arrendatario tiene una opción sustancial de recompra,

entonces no ha ocurrido una venta (dado que el vendedor-arrendatario no ha perdido control sobre el activo).

Si no ha ocurrido una venta, se debería tratar la transacción como una operación de financiación.

¿Cómo registrar las pérdidas y ganancias en tal venta?

Bajo la futura norma, el tratamiento contable diferirá dependiendo de si la entidad ha realizado una pérdida o una ganancia en la venta, en una operación de venta con arrendamiento posterior.

Se espera que la futura norma indique que:

- El vendedor-arrendatario debería reconocer una pérdida inmediatamente;
- Sólo se debería reconocer parcialmente una ganancia. La entidad sólo debería reconocer la parte de la ganancia relacionada con el interés residual en el activo subyacente al final del arrendamiento posterior, dado que sólo se ha vendido el interés residual en el activo subyacente y no la totalidad del activo subyacente, dado que el vendedor-arrendatario retiene el derecho de uso del activo subyacente durante el periodo de arrendamiento. Por lo tanto, sólo se debería reconocer esta parte de la ganancia (puede no reconocerse la parte de la ganancia relacionada con el derecho de uso retenido).

Transacciones con condiciones fuera de mercado

La entidad debe determinar si el precio de la transacción es a mercado. Para ello, dependiendo de cuál se valora con mayor facilidad, debería comparar:

- El precio de venta y el valor razonable del activo subyacente; o
- El valor presente descontado de los pagos por arrendamiento y el valor presente descontado de los pagos por arrendamiento a mercado.

Los ajustes fuera de mercado deberán ser tratados como:

- Un prepagado de la renta, si existe un déficit en comparación con los precios de mercado (la transacción está infravalorada);
- Una financiación adicional, si existe un exceso en comparación con los precios de mercado (la transacción está sobrevalorada).

9. ¿Qué tratamiento contable utilizar para las modificaciones del arrendamiento?

Al igual que en la NIIF 15, se espera que la futura norma sobre *Arrendamientos* establezca los requerimientos sobre las modificaciones del arrendamiento y cómo registrarlas.

¿Cuál será una modificación del arrendamiento?

Se espera que la futura norma defina una modificación del arrendamiento como cualquier cambio en los términos y condiciones contractuales de un arrendamiento que no era parte de los términos condiciones originales del arrendamiento. Se debe tener en cuenta que el IASB también ha decidido provisionalmente que la sustancia de la modificación tenga prioridad sobre la forma.

¿Cómo se debería registrar una modificación del arrendamiento?

Bajo la futura norma, los arrendatarios deben registrar una modificación del arrendamiento como un nuevo arrendamiento (separado del arrendamiento original), si:

- El arrendamiento otorga al arrendatario un derecho de uso adicional no incluido en el arrendamiento original; y
- El derecho de uso adicional tiene un precio conmensurado con su precio individual.

Cualquier modificación del arrendamiento que no cumpla con estos criterios (es decir, que no sea registrado como un nuevo arrendamiento), pero que resulte en un cambio en el alcance del arrendamiento original, deberá ser registrado como sigue:

- El arrendatario deberá volver a valorar el pasivo por arrendamiento, usando una tasa de descuento determinada en la fecha de la modificación;
- El arrendatario deberá realizar el correspondiente ajuste en el importe del activo del derecho de uso.

Una modificación del arrendamiento que aumente el alcance del arrendamiento, o el importe de la contraprestación abonada, deberá resultar en un aumento en el valor del activo del derecho de uso por un importe correspondiente a la nueva valoración del pasivo por arrendamiento.

Una modificación del arrendamiento que reduzca el alcance del arrendamiento, o el importe de la contraprestación abonada, deberá resultar en una reducción del valor contable del activo del derecho de uso (para reflejar la venta parcial o total) y en el reconocimiento de una pérdida o ganancia proporcional a la reducción del alcance.

10. ¿Cómo registrar los subarrendamientos?

Se espera que la futura norma estipule que un arrendador intermediario (una entidad que sea a la vez arrendatario y arrendador del mismo activo subyacente) debe registrar el arrendamiento y el subarrendamiento como dos contratos separados, a menos que cumplan los criterios de combinaciones de contrato:

- El arrendamiento debe registrarse como cualquier otro arrendamiento bajo las normas generales de la contabilidad del arrendatario;
- El subarrendamiento debe registrarse como cualquier otro arrendamiento bajo las normas generales de la contabilidad del arrendador. La clasificación del

subarrendamiento como un arrendamiento de Tipo A o Tipo B vendrá determinada en referencia al activo del derecho de uso que derive del arrendamiento principal, y no en referencia al propio activo subyacente.

Finalmente, se espera que la futura norma estipule que los arrendadores intermediarios no deben compensar:

- Los activos y pasivos por arrendamiento que surjan de un arrendamiento principal y un subarrendamiento que no cumplen con los requerimientos para la compensación;
- Los ingresos y gastos por arrendamiento en un arrendamiento principal y un subarrendamiento, respectivamente, a menos que la entidad actúe como un agente, según lo define la NIIF 15.

11. ¿Habrán opciones de exención y simplificación?

A lo largo del proyecto, el IASB ha hecho frente a críticas sobre las complejidades de la implementación del modelo propuesto. Algunos observadores indicaron que la implementación no valía la pena de las posibles mejoras en los estados financieros.

El IASB, por tanto, decidió introducir algunas opciones de exención y simplificación para los arrendamientos a corto plazo, los arrendamientos de pequeños activos y el reconocimiento a nivel de cartera.

Contratos a corto plazo

Los arrendatarios pueden decidir aplicar la exención de reconocer activos y pasivos por arrendamiento para los arrendamientos a corto plazo.

Se considera que un arrendamiento es 'a corto plazo' si **no excede los 12 meses, incluyendo las opciones de ampliación del arrendamiento si existe un incentivo económico para ejercer la opción.**

Arrendamientos de pequeños activos

Los arrendamientos de pequeños activos también pueden aplicar una exención en el reconocimiento en el balance de situación del arrendatario.

Para ser pequeños activos, los activos arrendados no deben depender, o estar altamente interrelacionados, de otros activos que no se consideren pequeños activos.

El IASB espera incluir una discusión en los Fundamentos de las Conclusiones sobre sus consideraciones al introducir la exención. En otras palabras, espera proporcionar una indicación del orden de la magnitud que tenía en mente para que un activo sea considerado como 'pequeño' (según la cifra mencionada en las discusiones del Consejo, probablemente sea alrededor de 5.000 dólares por activo).

Reconocimiento a nivel de cartera

Se introducirá un expediente práctico mediante el cual una entidad que arrienda un gran número de pequeños activos en un acuerdo marco de arrendamiento pueda optar por reconocer los activos del derecho de uso y los pasivos por arrendamiento a nivel de cartera, en vez de individualmente. Con esta opción, el tratamiento contable de múltiples arrendamientos de pequeña envergadura debería ser mucho menos oneroso.

Los arrendadores también podrán aplicar esta opción de simplificación.

12. ¿Cuáles serán los requerimientos de transición?

Definición de arrendamientos

Se espera que los requerimientos de transición permitan a las entidades amparar la definición de un arrendamiento para todos los contratos en curso en la fecha de la aplicación inicial de la nueva norma. Si una entidad opta por esto, deberá revelar esta información en la memoria.

Opciones de transición

El IASB ha decidido proporcionar una opción a los arrendatarios entre dos enfoques de transición:

- Un enfoque retrospectivo completo; o
- Un enfoque retrospectivo modificado.

Se debe tener en cuenta que se debe aplicar consistentemente el enfoque elegido en toda la cartera de arrendamientos en curso en la fecha de transición.

¿Cuál sería el enfoque modificado?

Según el enfoque retrospectivo modificado, el arrendatario:

- No volvería a presentar información comparativa. La fecha de aplicación inicial sería el primer día del periodo de emisión de información en el que el arrendatario aplica la nueva norma;
- Reconocería el efecto acumulado del cambio en el enfoque como un ajuste en el balance de apertura de los resultados acumulados en la fecha de aplicación inicial;
- Valoraría el pasivo por arrendamiento al valor presente de los pagos restantes por arrendamiento, descontados mediante el tipo de interés incremental del arrendatario en la fecha de aplicación inicial;
- Tendría la opción, para cada arrendamiento, entre los dos siguientes enfoques de valoración del activo del derecho de uso:
 - Valoración retrospectiva como si siempre se hubiera aplicado la nueva norma, usando una tasa de descuento en base el tipo de interés incremental del arrendatario en la fecha de aplicación inicial; o

- Valorando el activo del derecho de uso por un importe igual al pasivo por arrendamiento, ajustado por los pagos por arrendamiento previamente abonados y registrados.
- Podría aplicar una única tasa de descuento a una cartera de arrendamientos con características razonablemente similares;
- Podría ajustar el activo del derecho de uso por el importe de cualquier provisión onerosa previamente reconocida, como alternativa a realizar una prueba de deterioro;
- Podría aplicar una exención de volver a presentar los arrendamientos cuya validez termine en 12 meses (o menos) desde la fecha de aplicación inicial. Estos arrendamientos entonces serían reconocidos como arrendamientos a corto plazo;
- No tendría que incluir los costes directos iniciales en la valoración del activo del derecho de uso;
- Podría usar la retrospectiva al aplicar la nueva norma por primera vez, por ejemplo, al determinar el periodo de arrendamiento si el contrato contiene opciones de ampliar o cancelar el arrendamiento.

Conclusión

La nueva norma sobre *Arrendamientos*, cuya publicación se espera para el final del año, marcará un punto de inflexión en la forma de valorar y reconocer los arrendamientos. Tendrá un impacto potencialmente significativo sobre los estados financieros de los arrendatarios, debido al nuevo requerimiento de reconocer los arrendamientos en el balance de situación.

Por tanto, tendrá un efecto sobre los ratios claves utilizados por las entidades (deuda, rentabilidad de los activos, EBITDA, margen de explotación, etc.), que por su parte pueden requerir la revisión de ciertos pactos bancarios.

Aún no se conoce la fecha obligatoria de entrada en vigor de la norma (el IASB debe garantizar que las entidades tengan suficiente tiempo para su cumplimiento) y la norma también deberá seguir el proceso de aprobación en Europa. Sin embargo, nunca es demasiado pronto para que las entidades comiencen a prepararse para la aplicación inicial.

Aspectos claves a recordar

Contabilidad del arrendador

1. Grandes cambios en el modelo contable.
2. Los arrendamientos financieros y operativos ahora se denominan arrendamientos de Tipo A y Tipo B, respectivamente.

La contabilidad del arrendatario

1. Para todos los arrendamientos, se debe reconocer un activo del derecho de uso y un pasivo por arrendamiento en el balance de situación.
2. El gasto total por arrendamiento desciende a lo largo del periodo de arrendamiento, dado el gasto por intereses, y se presenta bajo el EBITDA.
3. No se tienen en cuenta los pagos variables por arrendamiento que dependen del uso del activo arrendado en el pasivo por arrendamiento.
4. Es posible clasificar algunos contratos como contratos de servicios y no reconocerlos en el balance de situación. Se deberá realizar un análisis en profundidad para identificar estos contratos.
5. Muchos conceptos se tratan de forma similar que en la NIIF 15, sobre todo el concepto de control, el tratamiento contable para las modificaciones en el arrendamiento y la asignación de la contraprestación entre diferentes componentes.
6. Los arrendamientos a corto plazo y los arrendamientos de pequeños activos quedan opcionalmente exentos del reconocimiento en el balance de situación.
7. Se requiere una mayor información a revelar en la memoria.
8. Los requerimientos de transición proporcionan a las entidades la opción de no usar el enfoque retrospectivo completo.

En detalle

NIIF 15 y Tema 606: el IASB y el FASB continúan debatiendo sobre la implementación práctica

Como consecuencia de las discusiones de febrero de 2015 entre el IASB y el FASB (ver Beyond the GAAP febrero de 2015), los dos Consejos han continuado debatiendo los aspectos prácticos relacionados con la implementación de la nueva norma sobre *Reconocimiento de ingresos*. Estos temas fueron identificados en reuniones previas del Grupo de Recursos para la Transición (TRG).

En la reunión de marzo de 2015, discutieron los siguientes temas:

- Expedientes prácticos adicionales para la transición;
- Presentación del impuesto sobre las ventas (es decir, ¿ingresos brutos o netos?);
- Contraprestaciones de clientes distintas al efectivo;
- Consideraciones sobre la cobrabilidad (Paso 1 en el modelo presentado en la norma: identificar el contrato con un cliente);
- Determinar si una entidad actúa como principal o agente.

Como el último mes, los Consejos frecuentemente alcanzan decisiones diferentes: el IASB mantiene un enfoque basado en principios, mientras que el FASB busca aclarar puntos individuales, o incluso volver a introducir requerimientos que previamente formaban parte del marco de trabajo contable en EE.UU., pero que inicialmente no fueron incluidos en el Tema 606 (publicado simultáneamente con la NIIF 15).

Mientras que la NIIF 15 y el Tema 606 siguen convergiendo en gran medida, los dos documentos comienzan a diferir en sus detalles. El debido proceso aún no ha terminado, por lo que las decisiones que aquí presentamos siguen siendo provisionales.

El FASB ha decidido publicar otra propuesta de Actualización de Normas Contables para reflejar las decisiones alcanzadas en marzo. El IASB continúa con su estrategia de incorporar las modificaciones propuestas en la NIIF 15 (todas menores, hasta ahora) en un único proyecto de norma. El voto sobre el contenido de este proyecto de norma sigue programado para junio de 2015. El IASB espera finalizar las modificaciones al final del año.

1. Expedientes prácticos adicionales para la transición

Modificaciones en el contrato

En su junta de enero de 2015, el TRG trató los posibles desafíos identificados por las partes interesadas sobre la revaluación de las modificaciones en el contrato que se

realizaron antes de la aplicación inicial de la norma, en las que se utilizó el enfoque retrospectivo completo. Para más detalles sobre este asunto, ver la edición de enero de 2015 de Beyond the GAAP.

En la reunión conjunta de marzo de 2015, el IASB y el FASB discutieron los nuevos expedientes prácticos que podrían añadirse a la norma para simplificar los requerimientos de transición.

Los dos Consejos acordaron un expediente práctico para los contratos modificados, a implementar en la fecha de ajuste de la modificación del contrato (CMAD), como sigue:

- La entidad identifica todas las obligaciones de rendimiento del contrato, satisfechas y no satisfechas en la CMAD, reflejando todas las modificaciones en el contrato desde el inicio hasta la CMAD;
- La entidad luego determina el precio de la transacción en la CMAD, reflejando también así todas las modificaciones en el contrato desde el inicio hasta la CMAD;
- Finalmente, la entidad asigna el precio de la transacción a las obligaciones de rendimiento identificadas a la CMAD (hayan sido satisfechas o no) en base al precio de venta individual de cada bien o servicio subyacente.

Este expediente práctico implica que una entidad sólo tendría que realizar una única asignación de precio, con el beneficio de la retrospectión, dado que se determinaría el precio de la transacción de tal forma que reflejase todas las modificaciones en el contrato desde el inicio. Este expediente eximiría a todas las entidades de la obligación de valorar el impacto de todas las modificaciones en el contrato de forma separada o secuencial. Tras la CMAD, las modificaciones en el contrato se reconocerían en línea con la nueva norma sobre *Reconocimiento de ingresos*. En particular, el sector de las telecomunicaciones se beneficiaría de este expediente práctico.

Esta opción estaría disponible para las entidades que utilizan el método retrospectivo completo o el método retrospectivo modificado.

El IASB decidió que la CMAD sería el comienzo del primer periodo presentado, independientemente del método utilizado. Por lo tanto, la CMAD sería el 1 de enero de 2016 si se presenta un único periodo comparativo, para la aplicación inicial de la NIIF 15 al 1 de enero de 2017.

Se debe tener en cuenta que el FASB decidió que la CMAD fuese la fecha de aplicación inicial para las entidades que utilizan el método retrospectivo modificado.

Contratos finalizados

Los lectores recordarán que la nueva norma sobre *Reconocimiento de ingresos* define un contrato terminado como un contrato en el que la entidad ha transferido totalmente todos los bienes o servicios identificados de acuerdo con la NIC 11 *Contratos de Construcción*, la NIC 18 *Ingresos* y las correspondientes interpretaciones.

El IASB decidió otorgar un expediente práctico adicional para simplificar la transición de las entidades, permitiéndolo a aquéllas que opten por el método retrospectivo completo para aplicar la NIIF 15 de forma retrospectiva sólo para contratos no terminados al inicio del primer periodo presentado. Ya se había propuesto un expediente práctico similar para las entidades que utilizan el método retrospectivo modificado, permitiendo que las entidades sólo revalúen los contratos que no hayan terminado en la fecha de aplicación inicial. Como resultado, los periodos comparativos presentados no serán comparables dado que estarán presentados en línea con la NIC 11, la NIC 18 y las interpretaciones correspondientes.

El documento preparado por el personal proporciona un ejemplo de un contrato que se consideraría como terminado bajo las normas actuales, pero no bajo la nueva norma sobre *Reconocimiento de ingresos*. El ejemplo es el de un vendedor que vende un producto a un cliente y también proporciona al cliente un derecho material relacionado con la adquisición de otro producto (por ejemplo, un descuento significativo en la siguiente compra por parte del cliente). Bajo la NIC 18, se considera que el contrato *a priori* habrá terminado cuando se haya entregado el primer producto, dado que no existen otras entregas dentro del alcance del contrato. Bajo la NIIF 15, si se otorga al cliente un derecho material que no se habría proporcionado sin la compra inicial, se debería diferir una parte de los ingresos de forma proporcional con la opción de adquirir un producto adicional. Los ingresos diferidos no se reconocen hasta que se ejerce o vence la opción.

El FASB decidió no añadir un expediente práctico similar al Tema 606.

Si utiliza uno o ambos de los expedientes prácticos, una entidad debe presentar la información a revelar que requiere el párrafo C6 de la NIIF 15, es decir:

- Los expedientes que han sido utilizados;
- Una evaluación cualitativa del efecto estimado de aplicar cada expediente, en la medida en que sea razonablemente posible.

2. Presentación del impuesto sobre las ventas (es decir, ¿ingresos brutos o netos?)

Este tema fue tratado durante la primera reunión del TRG en julio de 2014 (ver *Beyond the GAAP* de octubre de 2014). En aquel momento, el TRG concluyó que la nueva norma sobre *Reconocimiento de ingresos* proporcionaba una guía suficiente sobre el asunto. Posteriormente, las partes interesadas en EE.UU. solicitaron un expediente

práctico al personal del FASB, en línea con la guía actual de EE.UU. sobre este tema. Esto proporciona una opción de política contable a las entidades para la presentación de ciertos tipos de impuestos por ventas (es decir, incluirlos en ingresos o no).

El FASB por tanto decidió proporcionar un expediente práctico que permitiese que las entidades que aplican el Tema 606 presenten los importes cobrados de sus clientes para ciertos impuestos en nombre de un Estado u otro en ingresos, netos de los importes correspondientes que posteriormente se envíen al Estado en cuestión. En la práctica, esto significa que los importes enviados al Estado quedarían excluidos de la determinación del precio de la transacción. Si una entidad no aplicase este expediente práctico, necesitaría realizar un análisis en línea con el Tema 606 para determinar si deberían haber incluido estos impuestos en el precio de la transacción.

El IASB decidió no introducir un expediente práctico similar, dado que la NIC 18 ya estipula el tratamiento contable de los importes cobrados en nombre de terceros y la NIIF 15 no introduce requerimientos nuevos. Las partes interesadas, por tanto, ya deberían tener experiencia en la realización de este tipo de análisis.

3. Contraprestaciones de clientes distintas al efectivo

Las decisiones alcanzadas sobre este tema tratan asuntos discutidos anteriormente, en la reunión de enero de 2015, por parte del TRG (ver *Beyond the GAAP* de enero de 2015).

Las partes interesadas realizaron las dos siguientes preguntas:

- ¿A qué fecha valorar los importes recibidos/a recibir en forma distinta al efectivo?
 - ¿Al inicio del contrato?
 - ¿Cuándo se cobra (o se va a cobrar) la contraprestación distinta al efectivo?
 - ¿En la primera fecha entre: (i) cuando se recibe (o se va a recibir) la contraprestación distinta al efectivo, y (ii) cuando se satisface la obligación de rendimiento (o mientras se satisface a lo largo del tiempo)?
- ¿Cómo se debe aplicar la guía sobre la limitación de estimaciones de contraprestación variables, cuando el valor razonable de la contraprestación distinta al efectivo puede variar debido a la forma de la contraprestación y por razones diferentes a la forma de la contraprestación?

En este punto, la NIIF 15 y el Tema 606 requerían que las entidades valorasen la contraprestación distinta al efectivo recibida (o a recibir) a valor razonable, sin dar detalles adicionales. Las discusiones del TRG mostraron que era probable que existiesen prácticas divergentes si la nueva norma no aclaraba este tema. Sin embargo, el personal del IASB, en el Documento de Agenda 7C, preparado para la reunión de marzo de 2015, indicó que las diferencias en la práctica no eran más probables bajo la NIIF 15 que bajo la NIC 18. Según las US GAAP, en cambio, actualmente existen

requerimientos específicos para el reconocimiento de la contraprestación distinta al efectivo.

En su reunión de marzo, el FASB decidió estipular que se debería valorar la contraprestación distinta al efectivo al inicio del contrato. También decidió aclarar el Tema 606 para especificar que **sólo se debería aplicar la guía sobre las limitaciones a estimaciones de la contraprestación variable a la variabilidad de la contraprestación distinta al efectivo** que resulta de razones diferentes a la forma de la contraprestación.

Mientras tanto, el IASB decidió no modificar la NIIF 15 (ni el cuerpo del texto ni el Ejemplo 31, relacionado con este aspecto). El IASB también indicó que el enfoque provisionalmente decidido por el FASB no sería la única interpretación aceptable de la NIIF 15. El IASB puede volver a considerar este tema en la revisión tras la implementación de la NIIF 15.

En la práctica, una entidad cotizada en Europa y en EE.UU. podría aplicar la guía del Tema 606 y, a la vez cumplir, con la NIIF 15, que es menos prescriptiva sobre este tema.

4. Consideraciones sobre la cobrabilidad (Paso 1 en el modelo presentado en la norma: identificar el contrato con un cliente)

En la reunión de enero de 2015, el TRG ya trató este asunto (ver Beyond the GAAP de enero de 2015). Una de las preguntas en la práctica era: ¿qué ocurre en el caso de un contrato para el cual se valoraron los ingresos como cobrables al inicio del contrato y posteriormente se revaluaron como probablemente no cobrables?

Los miembros del TRG indicaron que la nueva norma dejaba claro el hecho de que una de las condiciones esenciales para identificar la existencia de un contrato con un cliente (y por tanto de tener derecho a reconocer los ingresos) es que sea probable que la entidad cobre la contraprestación a la que tiene derecho, a cambio de los bienes o servicios que se transferirán al cliente. Si no se cumple totalmente este criterio, los importes recibidos del cliente no se reconocen como ingresos, a menos que se termine o cancele el contrato y la contraprestación recibida del cliente no sea reembolsable. Esto puede parecer punitivo, en concreto en caso de que una entidad no pueda cancelar un contrato y esté obligada a continuar rindiendo el servicio prometido.

Se debe tener en cuenta que el personal del IASB, en el Documento de Agenda 7D, preparado para la junta de marzo, indicó que sería relativamente inusual que un contrato no cumpliera con los criterios del Paso 1 de la norma, en concreto con el umbral de cobrabilidad.

El IASB no votó este asunto en la reunión de marzo. En un futuro, decidirá si y cómo modificar la NIIF 15 para aclarar los requerimientos de la norma.

El FASB, mientras tanto, decidió modificar el Tema 606 para aclarar:

- Cuándo ‘se cancela’ un contrato: esto se refiere a un contrato en el que la entidad tiene la capacidad de dejar de transferir bienes o servicios adicionales al cliente, y ya lo ha hecho;
- El objetivo del umbral de cobrabilidad en el Paso 1 de la norma: pretende valorar la exposición de la entidad al riesgo de crédito por los bienes y servicios que se transferirán al cliente en el futuro.

5. Determinar si una entidad actúa como principal o agente

El TRG discutió el tema de la distinción entre agente y principal en su primera reunión, en julio de 2014 (ver Beyond the GAAP de octubre de 2014). Desde entonces, el personal del FASB y del IASB ha estado investigando y la reunión conjunta de marzo les dio la oportunidad de poner al día a los Consejos sobre su trabajo hasta la fecha.

Los lectores recordarán que el tema clave es que, mientras que la NIIF 15 seguía los indicadores de la guía de implementación de la NIC 18 sobre la distinción entre agente y principal, no quedaba claro si se debían reconsiderar las conclusiones previas en vista del principio general de la nueva norma. Esto indica que una entidad es un principal si controla el bien o servicio prometido antes de su transferencia al cliente. La implementación de este principio puede ser particularmente compleja en el caso de transacciones en Internet que impliquen bienes intangibles.

Ninguno de los Consejos alcanzó una decisión sobre este tema. Las discusiones continuarán en la reunión de mayo, para incluir las modificaciones menores propuestas en la NIIF 15 en el proyecto de norma que se completará en la reunión de junio de 2015.

Aspectos claves a recordar

1. El IASB y el FASB difieren en sus decisiones sobre los siguientes aspectos:

- Las fechas de implementación para los requerimientos simplificados de transición en relación con las modificaciones en el contrato y los contratos finalizados al inicio del primer periodo presentado;
- La realización de aclaraciones en la norma relacionadas con la inclusión del impuesto sobre ventas en ingresos, contraprestación distinta al efectivo y consideraciones sobre cobrabilidad. El FASB estaba a favor de realizar aclaraciones, pero no así el IASB.

2. Los Consejos deben continuar sus discusiones sobre el concepto de control, para determinar si una entidad actúa como principal o como agente.

Eventos y FAQ

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

NIIF		EFRAG	
NICB	Comité	Consejo	TEG
27-30 de abril	12-13 de mayo	22 de abril	6-8 de mayo
18-20 de mayo	14-15 de julio	3 de junio	10-12 de junio
22-26 de junio	8-9 de septiembre	24 de junio	8-10 de julio

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 15 de abril de 2015.
© MAZARS – abril de 2015

Preguntas frecuentes (FAQ)

NIIF

- En los flujos de efectivo utilizados para las pruebas de deterioro, ¿se deben tener en cuenta las garantías de compra obligatoria abonadas por los partícipes de negocios conjuntos?;
- El impacto de la “cobertura económica” de los planes de opciones sobre acciones en el cálculo de ganancias por acción;
- Reconocimiento de los activos diferidos que corresponden a bases imponibles negativas durante un periodo de precios “excepcionalmente” bajos;
- Impacto sobre la depreciación del cierre de un elemento de activo material para su renovación o modernización.