

Cambios en las NIIF que nos dejó el 2013

Autora:

Elizabeth Ruiz Távara

Senior en Advisory Services en PricewaterhouseCoppers, titulada de la especialidad de Contabilidad en la Pontificia Universidad Católica del Perú, con formación en Auditoría Financiera y Auditoría Sarbanes-Oxley de empresas comerciales y mineras.



El 12 de mayo de 2011, el IASB (International Accounting Standards Board) emitió un conjunto de cinco normas nuevas y modificadas, relacionadas con el control y el alcance de la entidad que reporta. Estas nuevas normas y modificaciones son denominadas "el paquete de cinco": la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, modifica la definición de control; la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos reduce los tipos de acuerdos conjuntos a operaciones conjuntas y negocios en participación; la NIIF 12 Revelaciones sobre participación en otras entidades contiene los requerimientos de divulgación que se aplican a las participaciones en otras entidades. Además, como parte de este grupo de normas sobre consolidación, está también la NIC 27 (modificada), que ahora trata solo estados financieros separados; y la NIC 28 (modificada), que cubre la contabilización de inversiones en asociadas y negocios conjuntos. Estas nuevas normas deben ser puestas en práctica de manera conjunta y se encuentran vigentes a partir del 1 de enero de 2013.

Actualmente, diversas NIIF obligan a las empresas a medir o revelar el valor razonable de sus activos, pasivos o instrumentos de patrimonio. Los requerimientos sobre la medición y revelación del valor razonable contenidos en dichas normas no siempre han sido consistentes y uniformes. La NIIF 13 Valor razonable, emitida junto con "el paquete de cinco" y vigente a partir del mismo año, trata este tema. A continuación, se explicará brevemente los puntos de énfasis de cada una de estas nuevas normas.

La NIIF 10 reemplaza a la NIC 27 y SIC 12; esta nueva norma proporciona una guía detallada sobre cuándo un inversor controla a una participada. La NIIF 10 cambia la definición

de control de manera tal que los mismos criterios para determinar dicha regulación se apliquen a todas las entidades. Esta definición es soportada por una amplia guía de aplicación que explica las diferentes formas en las cuales la entidad que reporta (inversor) puede controlar a otra entidad (entidad participada). Anteriormente, la regulación ejercida por el derecho a voto era abordada por la NIC 27, mientras la SIC 12 ponía mayor énfasis en la exposición a los rendimientos variables. Sin embargo, la relación entre estos dos enfoques de control no siempre fue clara. La NIIF 10 relaciona poder y rendimiento introduciendo un requisito adicional, que es la capacidad que tiene el inversor para utilizar el poder para afectar los rendimientos.

El principio clave en esta norma es que el control existe y se requiere la consolidación solo si el inversor posee poder sobre la participada, presenta exposición a rendimientos variables procedentes de su implicancia en la participada y tiene la capacidad para utilizar su poder sobre la participada de modo que puede afectar su rendimiento. El principio fundamental en el que una entidad consolidada presenta una controladora y sus subsidiarias como si fueran una sola entidad económica se mantiene sin cambios, al igual que la mecánica de la consolidación.

Por otro lado, La NIIF 11, que sustituye a la NIC 31, se centra en la clasificación y medición de los acuerdos conjuntos. La norma distingue dos tipos de acuerdos en función de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo: operaciones conjuntas y negocios conjuntos. Es la clasificación del acuerdo

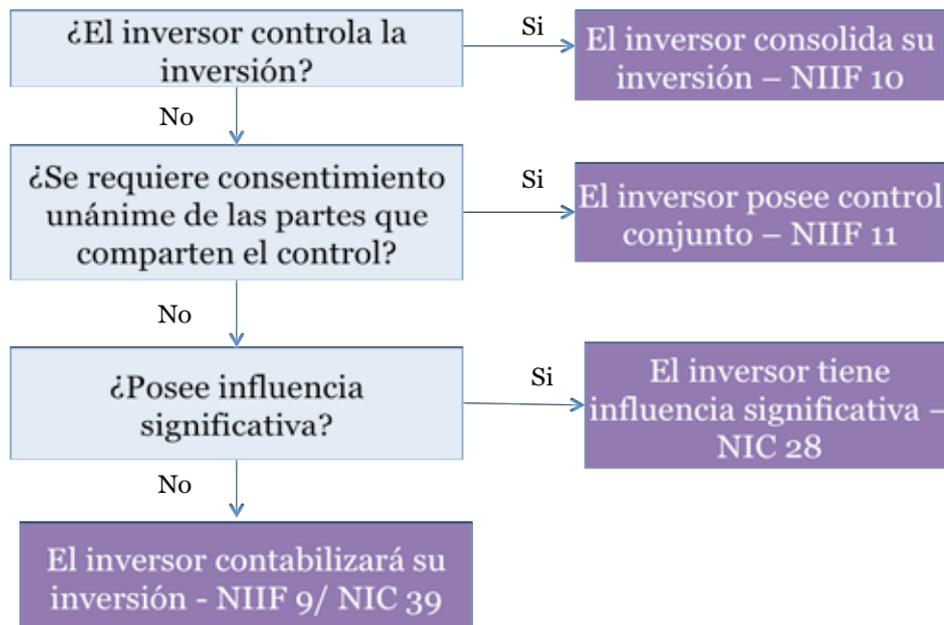
“En este año que termina el 31 de diciembre de 2013, las compañías tienen un nuevo reto no solo respecto a las nuevas mediciones, sino a las revelaciones que deberán reflejar en sus estados financieros.”

la que determina su tratamiento contable. Los operadores conjuntos tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos relacionados con el acuerdo, y se contabilizan reconociendo su respectiva participación sobre los activos y pasivos. En el caso de que el inversor tenga derecho a los activos netos, el acuerdo es un negocio conjunto y se contabiliza mediante método de la participación patrimonial. La NIC 28 (modificada) describe los mecanismos y requisitos de dicho método.

La NIIF 11, cabe anotar, introduce dos cambios significativos en la contabilización de los acuerdos conjuntos. En primer lugar, la estructura legal del acuerdo ya no es el factor más importante en la clasificación de un acuerdo conjunto. La gerencia debe examinar los acuerdos contractuales con detalle para determinar sus derechos y obligaciones. El segundo cambio importante es que la NIIF 11 elimina la opción de contabilización por consolidación proporcional para los negocios conjuntos.

A continuación, en el siguiente gráfico, se muestra un cuadro de decisiones y la interacción entre la NIIF 10, NIIF 11, NIC 28 y NIIF 9/NIC 39.

Gráfico I. Cuadro de Decisiones



Fuente y elaboración: PricewaterhouseCoopers (2012)

Con respecto a las revelaciones requeridas en los estados financieros, el IASB emitió una norma dedicada a este asunto: la NIIF 12. En ella, se detallan los requisitos de revelación de las subsidiarias, acuerdos conjuntos, asociadas y entidades estructuradas no consolidadas. El objetivo de esta norma es establecer la información necesaria para evaluar la naturaleza y los riesgos asociados con las participaciones en otras entidades, así como los efectos de esas participaciones en la situación financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo.

Si hablamos de valor razonable, la NIIF 13 proporciona guías sobre cómo se debe medir este valor, e introduce requisitos uniformes para las revelaciones sobre las mediciones hechas a valor razonable. Los requerimientos de esta NIIF se aplican siempre que la entidad esté obligada a usar el valor razonable para efectos de valoración o revelación, ya sea en relación con una institución financiera o con un elemento no financiero, excepto en circunstancias limitadas. Sin embargo, la NIIF 13 no exige cuándo deben utilizarse las mediciones hechas a valor razonable: los requisitos sobre cuándo es apropiado medir determinadas categorías de activos y pasivos e instrumentos de patrimonio a valor razonable continúan siendo tratados en otras NIIF.

Es así que la NIIF 13 define el valor razonable como “El precio que se recibiría por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de medición” (International Accounting Standard Board, 2013, párrafo 9). El principio clave se basa en que el valor razonable es el precio de salida desde la perspectiva de los participantes de mercado que poseen el activo o deben el pasivo en la fecha de valoración. Por lo tanto, el valor razonable, debido a que no se basa en la perspectiva de la propia entidad, no se ve afectado por sus intenciones hacia el activo, pasivo o instrumento de patrimonio que está siendo valorizado.

Una medición del valor razonable requiere que la gerencia determine cuatro aspectos importantes: el activo o pasivo

particular que es objeto de la medición, la premisa de valoración que es adecuada para la medición para un activo no financiero, el mercado principal o más ventajoso y la técnica de valoración (International Accounting Standard Board, 2013, párrafo B2). Es probable que algunas entidades vean diferencias en la medición de los pasivos, puesto que en la práctica anterior usualmente la medición de los pasivos se basaba en el valor por el cual se cancelaba el pasivo con la contraparte y no en el valor de la transferencia del pasivo a un tercero.

En este año que termina el 31 de diciembre de 2013, las compañías tienen un nuevo reto no solo respecto a las nuevas mediciones, sino a las revelaciones que deberán reflejar en sus estados financieros. Estas nuevas normas aplicadas en su conjunto traerán una mejor interpretación y uniformidad y transparencia a la información financiera presentada.

Bibliografía

Deloitte Touche Tohmatsu (2012). Capítulo 6 - Parte 1. En iGAAP, vol. A. New York: Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Ernst & Young (2012). Capítulo 7. En International GAAP, vol. 1. Londres: Ernst & Young Global Limited.

International Accounting Standard Board (2013). Norma Internacional de Información Financiera 10, 11, 12 y 13. Ciudad: IFRS Foundation.

International Accounting Standard Board (2012) Norma Internacional de Contabilidad 27 y 28. Londres: IFRS Foundation.

PricewaterhouseCoopers (2012). Capítulos 28A, 24A, 05. En PwC's IFRS Manual of Accounting. Londres: PricewaterhouseCoopers SCRL.