

## Llegó la hora de la transición: NIIF 10 Consolidación



### ¿Afectará la NIIF 10 a su entidad?

#### Tiene su entidad:

- derechos de voto potenciales?
- una participación dominante?
- una estrecha relación comercial con un proveedor o un cliente?
- implicación en entidades estructuradas?
- un contrato en virtud del cual actúa como agente?
- la información a revelar?

**La fecha de entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, ha llegado...**

#### Nuevo enfoque, nuevas complejidades

Algunas empresas ya habrán analizado el impacto de la adopción de la nueva norma sobre consolidación<sup>1</sup>. Otras, sin embargo, lo habrán estado aplazando hasta el periodo de adopción; quizás porque han tenido prioridad otras cuestiones acuciantes. Ahora bien, quienes piensen que el impacto para su empresa no planteará dificultades podrían llevarse una sorpresa, puesto que es posible que no sean obvias a primera vista todas las implicaciones de la nueva norma.

Se ha dado un nuevo sentido a muchos conceptos anteriores. Sobre todo, la nueva norma exige una comprensión más amplia de las circunstancias a la hora de evaluar el control. Hechos que previamente se habían descartado podrían convertirse en relevantes e, incluso, inclinar la balanza del análisis general de conformidad con la nueva norma. Aunque la conclusión sobre la consolidación no cambie, la norma sobre la información a revelar relacionada<sup>2</sup> plantea sus propios retos y podría exigir la obtención de datos adicionales sobre las relaciones de su empresa con otras entidades, tanto si se consolidan como si no.

## ¿Tiene su entidad...

...derechos de voto potenciales?	Quizás su entidad tenga menos de la mitad de los derechos de voto sobre una participada, pero posee opciones sobre acciones o instrumentos de deuda convertibles en acciones de la participada. En lugar de considerar simplemente si estos derechos de voto potenciales son ejercitables en ese momento, ahora se debe comprobar si son "sustantivos". Se trata de un análisis más integral y subjetivo, que exige considerar a fondo factores tales como el propósito y el diseño de los derechos, así como los incentivos y los obstáculos que impiden su ejercicio.
... una participación dominante?	Quizás sea el accionista dominante de una participada, pero actualmente no consolida al no disponer de la mayoría de los derechos de voto. Con independencia de si ha aplicado la norma anterior sobre la base de un control legal o de facto, ahora deberá llevar a cabo un análisis en dos fases para determinar si tiene poder de facto sobre la participada. Este análisis puede ser complicado y muy subjetivo.
... una estrecha relación comercial con un proveedor o cliente?	Quizás tenga una estrecha relación comercial con un proveedor o cliente que va más allá de lo que se consideraría una relación habitual entre proveedor y cliente. Aunque, por sí misma, la dependencia económica no justifique generalmente la consolidación, debe examinar de manera más amplia las relaciones y los retornos —por ejemplo, beneficios fiscales, honorarios, capacidad para utilizar activos a fin de conseguir economías de escala, sinergias— procedentes de dichas relaciones.
...implicación en entidades estructuradas?	Quizás tenga una implicación en una entidad participada que ha sido diseñada de modo que los derechos de voto o similares no son el factor dominante a la hora de decidir el control (una entidad estructurada). Si el análisis de riesgos y beneficios para las entidades con cometido especial ya era suficientemente complejo en la norma anterior, ahora deberá efectuarse un análisis distinto de la relación: un análisis del poder sobre las actividades limitadas de la participada. El análisis ya no se centra en si se posee la mayoría de los riesgos y beneficios. ¿Posee su entidad una participación en una participada que, según considera, opera totalmente en un régimen "autopilotado" y que, por tanto, no esperaba consolidar?
...un contrato en virtud del cual actúa como agente?	Quizás su entidad actúe como agente en nombre de otras partes. Dependiendo del nivel de la participación económica en la participada y la facilidad con la que puede ser destituida su entidad como agente, es posible que tenga control sobre la participada y, por tanto, tenga que consolidar.
...la información a revelar?	Si tiene participaciones amplias en sociedades dependientes y cambios frecuentes en sus inversiones, o implicación en entidades estructuradas (aunque no se consoliden), debe revelar más información. Gran parte de la información exigida por la nueva norma podría no estar disponible con arreglo a sus procesos y sistemas actuales, y es probable que los requerimientos relativos a las entidades estructuradas no consolidadas sean particularmente complicados.

### Cómo podemos ayudar

KPMG cuenta con experiencia en la aplicación de los nuevos requerimientos en diversos sectores, y puede ayudarle a analizar el impacto en su entidad desde perspectivas contables, fiscales y regulatorias, así como en sus sistemas y procesos, en sus actividades de negocio y en su capital humano.



Descargar publicaciones más detalladas:

[Primeras Impresiones: Estados financieros consolidados](#)  
[IFRS Practice Issues: Adopting the consolidation suite of standards](#)

Diríjase a su persona de contacto habitual en KPMG.

# Llegó la hora de la transición: NIIF 11

## Acuerdos conjuntos



### ¿Afectará la NIIF 11 a su entidad?

#### Tiene su entidad:

- una entidad controlada de forma conjunta?
- un acuerdo conjunto estructurado mediante una persona jurídica independiente?
- un compromiso para comprar productos?
- la información a revelar?

**La fecha de entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, ha llegado...**

#### Acuerdos anteriores, nuevos retos

Si es parte de un acuerdo en el que tiene el control conjunto, conocerá ya la nueva norma sobre acuerdos conjuntos<sup>1</sup>. Ahora bien, a medida que nos adentramos en el periodo de adopción, ¿ha analizado lo que significa para su contabilidad o ha dado por hecho que no serán necesarios cambios?

La nueva norma es complicada pues ya no depende exclusivamente de la forma jurídica del acuerdo, sino que el análisis consta de una serie de pasos y es posible que sea necesario considerar muchos factores, algo que exige tiempo y recursos.

Además, una vez completado el análisis de los acuerdos conjuntos, la norma sobre la información a revelar relacionada<sup>2</sup> plantea sus propios retos y podría exigir también la obtención de datos adicionales.

## ¿Tiene su entidad...

.... una entidad controlada de forma conjunta?	<p>Se ha eliminado la elección de política contable con arreglo a la norma anterior (método de la participación o consolidación proporcional). No obstante, lo más importante para la transición es el hecho de que la nueva norma somete la contabilidad a una serie de comprobaciones para determinar quién tiene derechos sobre los activos y obligaciones por los pasivos del acuerdo, por lo que es posible que tenga que cambiar notablemente su contabilidad. Si, en virtud de la nueva norma, debe aplicar el método de la participación a una participación que anteriormente era consolidada proporcionalmente, se reducirá a una sola línea la presentación en términos brutos de los activos, pasivos y transacciones relacionados. A la inversa, si anteriormente optaba por el método de la participación, tendrá que presentar en términos brutos los activos, pasivos y transacciones relacionados si se determina que el acuerdo es una operación conjunta.</p>
... un acuerdo conjunto estructurado mediante una persona jurídica independiente?	<p><b>No debe darse por hecho que el resultado contable es obvio porque el acuerdo esté estructurado mediante una entidad independiente.</b> Es preciso plantearse las siguientes preguntas:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• La estructura, ¿implica la separación de derechos y obligaciones entre las partes y el acuerdo?</li><li>• ¿Existe un acuerdo entre las partes y el acuerdo que, de hecho, prevalece sobre la estructura jurídica y da a las partes derechos y obligaciones?</li></ul> <p>Evaluar las implicaciones de las leyes y los términos contractuales relevantes puede ser complicado y exigir una inversión de tiempo considerable.</p>
... un compromiso para comprar productos?	<p><b>La comprobación final de la serie de comprobaciones a realizar para determinar la contabilidad adecuada consiste en analizar los "otros hechos y circunstancias".</b> Esta comprobación es particularmente relevante cuando las actividades de un acuerdo se han diseñado principalmente para proporcionar productos a las partes, por ejemplo, cuando las partes se han comprometido a comprar productos derivados del acuerdo. Otros hechos y circunstancias importantes que se deben considerar incluyen acuerdos de liquidez y financiación, precios de transferencia y el nivel de productos que se vende a las partes en comparación con terceros.</p>
... la información a revelar?	<p><b>Con arreglo a la nueva norma, es necesario revelar información más amplia.</b> Toda esta información a revelar se presenta en términos brutos —es decir, el 100 por cien de los activos y pasivos del acuerdo y no el porcentaje de participación en los activos y pasivos— en el caso de negocios conjuntos. Parte de esta información podría no estar disponible con arreglo a sus procesos y sistemas actuales.</p>

## Cómo podemos ayudar

KPMG cuenta con experiencia en la aplicación de los nuevos requerimientos en diversos sectores, y puede ayudarle a analizar el impacto en su entidad desde perspectivas contables, fiscales y regulatorias, así como en sus sistemas y procesos, en sus actividades de negocio y en su capital humano.



**Descargar publicaciones más detalladas:**

**Primeras impresiones: Acuerdos conjuntos**

**IFRS Practice Issues: Adopting the consolidation suite of standards**

**Diríjase a su persona de contacto habitual en KPMG.**

# Llegó la hora de la transición: NIIF 13

## Valoración del valor razonable



### ¿Afectará la NIIF 13 a su entidad?

#### Tiene su entidad:

- algún acuerdo que incluya instrumentos derivados?
- relaciones de contabilidad de coberturas?
- transacciones para las que existen mercados alternativos?
- carteras o participaciones en bloque valoradas a valor razonable?
- valoraciones del valor razonable basadas en los precios comprador y vendedor?
- la información a revelar?

**La fecha de entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, ha llegado...**

#### Nueva definición del valor razonable, nuevas consideraciones

Algunas empresas ya habrán analizado el impacto de la adopción de la nueva norma sobre valoración del valor razonable<sup>1</sup>. Otras habrán esperado hasta el periodo de adopción y han supuesto que no serían necesarios cambios importantes. No obstante, aunque algunos de los cambios son sutiles, es posible que el impacto sobre la entidad no lo sea y por ese motivo esta cuestión exige ahora una atención inmediata.

Se han modificado muchos conceptos anteriores relativos al valor razonable. Ante todo, la nueva norma exige que el valor razonable se valore como un precio de salida desde el punto de vista de los participantes en el mercado "principal", aunque normalmente la entidad lleve a cabo transacciones en un mercado diferente.

Aunque no cambie la valoración del valor razonable, la nueva norma incluye nuevos requerimientos de información a revelar que pueden exigir la obtención de datos adicionales: sobre las variables no observables utilizadas para las valoraciones del valor razonable, la sensibilidad con respecto a esas variables y las interrelaciones entre ellas; sobre las ganancias y pérdidas no realizadas; y sobre la jerarquía del valor razonable.

## ¿Tiene su entidad...

... algún acuerdo que incluya instrumentos derivados?	Quizás tenga algún acuerdo que incluya instrumentos derivados, entre ellos, instrumentos derivados que son pasivos o que podrían cambiar y pasar de activo a pasivo o viceversa. Ahora se debe considerar tanto el riesgo de crédito propio como el riesgo de crédito de la contraparte cuando se valora el valor razonable de los instrumentos derivados, si los participantes en el mercado lo harían así, y de manera coherente como lo harían dichos participantes. Es posible que sea necesario cambiar sus sistemas y procesos.
... relaciones de contabilidad de coberturas?	Quizás tenga relaciones de contabilidad de coberturas que se verán afectadas por la adopción de la nueva norma. Los cambios en el valor razonable de los derivados podrían dar lugar a una ineficacia en las relaciones de contabilidad de coberturas que no existía antes, o incluso podría ser necesario cancelar algunas relaciones de cobertura si ya no cumplen los requerimientos de eficacia de coberturas.
... transacciones para las que existen mercados alternativos?	Quizás tenga transacciones que se valoran por referencia a un mercado, pero existen mercados alternativos que deben tenerse en cuenta según la nueva definición de valor razonable. En virtud de la nueva norma, por lo general, se presume que la transacción tiene lugar en el mercado "principal", es decir, el mercado con el mayor volumen y nivel de actividad; por este motivo es posible que sea necesario cambiar el mercado que se utiliza en la actualidad para fijar los precios, que será, probablemente, el mercado en el que la entidad lleva a cabo normalmente las transacciones. Debe tenerse en cuenta toda la información razonablemente disponible sobre volúmenes y niveles de actividad en los correspondientes mercados cuando se determine si el mercado principal es diferente al mercado de referencia actual de la entidad.
... carteras participaciones en bloque valoradas a valor razonable?	Quizás tenga inversiones en carteras de activos financieros y pasivos financieros con riesgos que se compensan entre sí, o un volumen amplio de participaciones en determinados instrumentos de patrimonio, que se valoran a valor razonable. Será necesario determinar si la cartera o las participaciones deben valorarse como una única posición o como la suma de los valores razonables de los instrumentos individuales. Este análisis indicará si los ajustes a las valoraciones del valor razonable — por ejemplo, primas por control, o descuentos por liquidez o negociabilidad — están justificados o son necesarios, y cómo se van a determinar. Es posible que este procedimiento difiera de su práctica actual.
.... valoraciones del valor razonable basadas en los precios comprador y vendedor?	Quizás tenga activos o pasivos valorados a valor razonable con un precio comprador y vendedor. En virtud de la nueva norma, puede utilizarse el precio dentro del diferencial de precios comprador y vendedor que sea más representativo del valor razonable en lugar de tener que utilizar únicamente precios compradores para posiciones de activos y precios vendedores para posiciones de pasivos. En algunos casos, puede resultar adecuado el uso de un precio de mercado medio como una forma práctica de efectuar la valoración. Por lo tanto, deberá volver a evaluar cómo valora el valor razonable de los activos y pasivos sujetos a un diferencial de precios comprador y vendedor.
...la información a revelar?	Es necesario revelar información más amplia sobre el valor razonable. Se deberá revelar más información, por lo que es posible que sea necesario obtener datos adicionales: sobre variables no observables utilizadas para las valoraciones del valor razonable, la sensibilidad con respecto a esas variables y las interrelaciones entre ellas; sobre las ganancias y pérdidas no realizadas; y sobre los distintos niveles de valoración del valor razonable de acuerdo con la jerarquía del valor razonable. El último caso se aplica también a las valoraciones del valor razonable utilizadas únicamente a efectos de información. Parte de esta información podría no estar recogida a través de sus procesos y sistemas actuales.

## Cómo podemos ayudar

KPMG cuenta con experiencia en la aplicación de los nuevos requerimientos en diversos sectores, y puede ayudarle a analizar el impacto en su entidad desde perspectivas contables, fiscales y regulatorias, así como en sus sistemas y procesos, en sus actividades de negocio y en su capital humano.



Descargar publicaciones más detalladas:  
First Impressions: Fair value measurement

Diríjase a su persona de contacto habitual en KPMG.

## Llegó la hora de la transición: NIC 19R Retribuciones a los empleados



### ¿Cambiará la NIC 19R la manera de informar sobre las retribuciones a los empleados?

Podría afectar a lo siguiente:

- reconocimiento de ganancias o pérdidas actuariales
- interés neto
- valoración de obligaciones por prestaciones definidas
- clasificación de los costes de administración
- coste de los servicios pasados revocables
- presentación de información intermedia
- información a revelar

**La fecha de entrada en vigor, el 1 de enero de 2013, ha llegado...**

### Nuevo enfoque, nuevas complejidades

Muchas empresas que aplican el enfoque de la "banda de fluctuación" para reconocer las ganancias y pérdidas actuariales ya habrán analizado el impacto de eliminar dicho enfoque con arreglo a la norma modificada sobre retribuciones a los empleados<sup>1</sup>. Sin lugar a dudas, eliminarlo afectará de forma significativa a los estados financieros de esas empresas. Ahora bien, esta modificación no es la única que podría afectar a la forma de contabilizar las pensiones y otros planes de retribuciones a los empleados. Todas las empresas con planes de retribuciones a los empleados deben analizar el impacto de las demás modificaciones, independientemente de que apliquen el enfoque de la "banda de fluctuación" a los planes de prestaciones definidas. En la presente publicación hincapié en algunos de los cambios que introduce la nueva norma.

La NIC 19R modifica el importe abonado en resultados del ejercicio por los ingresos por intereses de los activos afectos al plan y dónde se reconocen los costes de administración. También se introducen algunos cambios en la manera de valorar las obligaciones por prestaciones definidas. Asimismo, se exige revelar más información, que requiere obtener información más detallada sobre los planes de prestaciones definidas, incluidos los planes multiempresariales.

Aplicar la NIC 19R podría exigir la obtención de datos y es posible que los actuarios de la entidad tengan que realizar cálculos detallados. Entender estos requerimientos es el primer paso para determinar cuáles van a ser nuestras necesidades.

## ¿Tiene su entidad...

... reconocimiento de ganancias o pérdidas actariales?	<p>Si aplica el enfoque de la “banda de fluctuación” con arreglo a la NIC 19 vigente, ya no se permite el reconocimiento diferido de las ganancias o pérdidas actariales en virtud de dicho enfoque. Las ganancias o pérdidas actariales se reconocen inmediatamente en otro resultado global cuando se producen, como parte del recálculo de la valoración. El reconocimiento inmediato introducirá volatilidad en el estado de situación financiera de la entidad, aunque la exposición económica real no cambia.</p>
... interés neto?	<p>Si la entidad dispone de planes de prestaciones definidas financiados, el interés neto se calcula con arreglo a la NIC 19R como el pasivo neto por prestaciones definidas multiplicado por el tipo de descuento del pasivo. Esto modifica el importe del rendimiento total de los activos afectos al plan reconocido en el resultado del ejercicio. Cuanto más grande sea la diferencia entre el tipo de rendimiento esperado de los activos afectos al plan y el tipo de descuento del pasivo, mayor será el impacto sobre el resultado del ejercicio.</p> <p>Recuerde que será necesario determinar el tipo de rendimiento esperado de los activos afectos al plan al comienzo del periodo de la aplicación inicial de la NIC 19R, para informar sobre el efecto de este cambio de política contable en el ejercicio corriente.</p>
... valoración de obligaciones por prestaciones definidas?	<p>Si sus empleados efectúan aportaciones, la NIC 19R exige que determinadas aportaciones de empleados se traten como prestaciones negativas, por lo que se verá afectada la forma de atribuir las prestaciones netas a los años de servicio. El Comité de Interpretaciones de las NIIF está actualmente analizando este tratamiento contable. La NIC 19R también cambia otros requerimientos de valoración, como en el caso de impuestos a pagar por el plan, mejoras en la mortalidad, así como componentes de participación en riesgos y aportaciones de terceros. Es posible que tenga que analizar estas modificaciones con sus actuarios.</p>
... clasificación de costes de administración?	<p>Si incurre en costes de administración significativos, debe estar alerta. Anteriormente reconocía el importe esperado del total de costes de administración en el resultado del ejercicio —en costes de servicio o como una deducción de los ingresos por intereses— con un ajuste en las ganancias o pérdidas actariales. La NIC 19R exige deducir el coste de gestión de los activos afectos al plan del rendimiento de los activos afectos al plan como parte del recálculo de la valoración en otro resultado global. Otros costes de administración se reconocen cuando se recibe el servicio de administración: en vista de los requerimientos de la NIC 1 Presentación de estados financieros, parece que se cargarán al resultado del ejercicio, algo que podría afectar al beneficio de explotación.</p>
... coste de los servicios pasados revocables?	<p>Si su entidad tiene costes significativos por servicios pasados no reconocidos, cuando aplique la NIC 19R por primera vez, tendrá que reconocer todos los costes de los servicios pasados no reconocidos con carácter retroactivo. Independientemente de si las prestaciones son irrevocables o no, el coste de los servicios pasados se reconoce en el resultado del ejercicio inmediatamente con arreglo a la NIC 19R, en lugar de hacerlo durante el periodo de consolidación.</p>
... presentación de información intermedia?	<p>Si su entidad prepara estados financieros intermedios, será una cuestión de juicio decidir si el pasivo neto por prestaciones definidas debe volver a valorarse en la fecha de presentación de la información intermedia. El recálculo de la valoración se reconoce y se refleja en el pasivo neto por prestaciones definidas inmediatamente en el periodo en el que surge; por lo tanto, es posible que deba realizar una nueva valoración al final del periodo de presentación de la información intermedia para garantizar que el importe contabilizado no es materialmente diferente del importe que se contabilizaría si se reconociese la nueva valoración. Concretamente, este podría ser el caso si aplica en la actualidad el enfoque de la “banda de fluctuación”. Por ejemplo, el pasivo neto por prestaciones definidas podría verse materialmente afectado por los cambios de los tipos de descuento durante el periodo, o por el rendimiento de los activos afectos al plan que superen significativamente el importe reconocido en el resultado del ejercicio.</p>
... información a revelar?	<p>Si su entidad cuenta con planes de prestaciones definidas significativos, tendrá que revelar información adicional, incluido el análisis de sensibilidad para hipótesis actariales relevantes y las características de los planes. También será necesario facilitar más información sobre los planes multiempresariales y los planes de grupo. Si la entidad dispone de varios planes, tendrá que planificar detenidamente el grado de agregación o desagregación para cumplir mejor los objetivos de la información a revelar: también tendrá que planificar cómo obtener los datos.</p>

### Cómo podemos ayudar

KPMG cuenta con experiencia en la NIC 19R en muchas jurisdicciones y puede ayudarle a evaluar el impacto en sus planes de retribuciones a los empleados desde perspectivas contables, fiscales y regulatorias, así como en sus sistemas y procesos, en sus actividades de negocio y en su capital humano



Descargar publicaciones más detalladas:  
Primeras impresiones: Retribuciones a los empleados

Diríjase a su persona de contacto habitual en KPMG.