



Grupo Latinoamericano  
de Emisores de Normas  
de Información Financiera



Grupo Latinoamericano  
de Emisores de Normas  
de Información Financiera

---

Group of Latin American  
Accounting Standard Setters

---

Grupo Latino-Americano de  
Normatizadores Contábeis



# **PLUSVALÍA Y DETERIORO**

***Combinaciones de negocios – Revelaciones,  
Plusvalia y Deterioro***

***Documento para discusión del IASB.  
Marzo de 2020***



## **PLUSVALÍA Y DETERIORO**

***El Documento para Discusión tiene los siguientes capítulos:***

- ***Mejora de revelaciones sobre adquisiciones***
- ***Deterioro y amortización de la plusvalía***
- ***Simplificación de la prueba de deterioro***
- ***Separación de activos intangibles adquiridos***
- ***Otras publicaciones sobre este tema***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

***La NIIF 3 pide informar sobre adquisiciones***

- ***Naturaleza y efecto financiero***
- ***Razones primarias de la adquisición***

***Se propone pedir además información sobre:***

- ***Los objetivos de la adquisición***
- ***Cómo se medirá su cumplimiento***



# MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES

## *Objetivos de las adquisiciones*

- *Las pruebas de deterioro no revelan si éstos se cumplen*
- *Pueden no cumplirse los objetivos y no hay deterioro reconocido*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*Se propone revelar las razones estratégicas de la adquisición y*

*Objetivos ligados a las razones estratégicas*

*Indicando:*

- *Las metas para cada objetivo*
- *Cómo se medirá si se alcanzan*
- *Describir las medidas específicas*
- *Para informar el éxito de la adquisición, y*
- *Juzgar si el precio pagado fue adecuado*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***Medición subsecuente***

***Se asume que la administración monitorea el éxito***

***Revelar la información y medidas que utiliza***

- Qué es más específica***
- Sin costo adicional para prepararla***
- La que usa para medir cumplimiento de los objetivos***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***Medición subsecuente***

- ***No se trata de comparar con otras entidades***
- ***Sino el progreso contra los objetivos fijados***
- ***Las medidas pueden ser financieras o no financieras***
- ***Si no se mide el éxito, indicarlo***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*La información debe ser verificable en cuanto a que:*

- *Sea la que la administración recibe*
- *Se explique adecuadamente cómo se prepara*
- *Represente fielmente lo que pretende informar*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*Los preparadores indican que las metas se van modificando y no monitorea contra objetivos iniciales*

- *Explicar porque ya no lo hace*
- *Revelar cambios en las medidas y razones*
- *Un cambio puede ocultar un pobre desempeño*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*Los preparadores también indican:*

- *No se puede dar información del negocio adquirido pues se integró*
- *La información es sensible*
- *Puede ser información prospectiva, prohibida en ciertos países*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

***Si hay integración del negocio adquirido***

- Se asume que la administración monitorea el negocio combinado***
- Estableció objetivos y metas para éste***
- Debe dar información al respecto***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***Si la información es sensible***

- ***Puede no ser muy precisa y detallada***
- ***Puede limitarse dar información sensible***
- ***Pero debe darse lo que requieren los inversionistas***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*Se cuestionó que la información puede considerarse prospectiva*

- *Lo cual podría originar litigios en ciertos países*
- *El Consejo considera que no lo es*
- *Son metas no proyecciones*
- *En todo caso dar una explicación cualitativa*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*La información a utilizar para monitorear debe ser la proporcionada a la MATD*

- *Porque la MATD es la que define objetivos y metas*
- *Es la información preparada regularmente*
- *Se enfoca en lo más importante*
- *Enfoque similar a la NIIF 8 (Segmentos)*
- *Permite cumplir necesidades de inversionistas*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*La información sobre desempeño debe revelarse en tanto la administración monitoree la adquisición*

- *Por lo menos en los primeros años*
- *Se espera que sea al menos por dos años*
- *Si se suspende o no se hace, explicar por qué*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***Otras revelaciones pedidas por inversionistas:***

- ***Deuda y pasivo por pensiones asumido***
- ***Desempeño previo de la adquirida***

### ***Los preparadores indican que lo que ya se pide es excesivo:***

- ***Ajustes a los valores de lo adquirido***
- ***Factores que generan la plusvalía***
- ***Desempeño de la entidad combinada***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*Sin embargo, se pedirán revelaciones más específicas:*

- *Por qué se adquirió el negocio*
- *Activos, sinergias y otros beneficios*
- *Para evaluar razonabilidad del monto pagado*
  - *Beneficios esperados*
  - *Desempeño subsecuente*
  - *Como se están logrando las sinergias*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

***Se propone revelar al adquirir:***

- Descripción de las sinergias esperadas***
- Cuándo se espera se realicen***
- Monto o rango estimado de las sinergias***
- Costo estimado para lograrlas***

***Aplica a todas las adquisiciones importantes***

***Se espera que la MATD tenga un estimado de las sinergias para acordar el precio de compra***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

*El Consejo espera que la información sea poco sensible*

*La plusvalía no se puede medir directamente pues es un efecto residual*

*Sin embargo, debe darse una descripción cualitativa de sus factores*

*Eso ayudará a evaluar la razonabilidad de lo pagado*



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***La NIIF 3 pide revelar:***

- ***Ingresos y utilidad del negocio adquirido desde la fecha de adquisición***
- ***Ingresos y utilidad combinado del año***

### ***Algunos indican que esa información:***

- ***Es hipotética***
- ***No hay uniformidad en su preparación***
- ***No está fácilmente disponible***
- ***Es difícil alinear políticas contables***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***El Consejo propone:***

- ***Enfocar la información a la utilidad de operación***
- ***Eliminando costos de adquisición e integración (no recurrentes)***
- ***Revelar flujos de efectivo de operaciones***
- ***Revelar efectos de estacionalidad de la adquirida***



## **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

### ***El Consejo debatió:***

- ***Reemplazar información pro-forma por información adicional***
- ***Más sencilla y menos hipotética***
- ***Concluyó que la pro-forma es útil***
- ***Posibles guías sobre cómo prepararla***



# **MEJORA DE REVELACIONES SOBRE ADQUISICIONES**

## ***Preguntas a contestar sobre revelaciones***

- ***Conveniencia (P2)***
- ***Objetivos esperados y su cumplimiento (P3)***
- ***Sinergias (P4)***
- ***Pasivos asumidos (P4)***
- ***Información proforma (P5)***
- ***Desempeño posterior (P5)***
- ***Utilidad de operación antes de costos de transacción e integración (P5)***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*El Consejo ha concluido preliminarmente que:*

- *No es posible desarrollar una prueba de deterioro diferente que sea:
  - *más efectiva para reconocerlas oportunamente*
  - *a un costo razonable**
- *No debe reintroducir la amortización (8 a 6) pero quisiera retroalimentación*
- *Debe desarrollar una propuesta para presentar en el balance el capital neto de plusvalía*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Efectividad de la prueba de deterioro***

- ***Se reconoce el deterioro demasiado tarde***
- ***Mucho después de ocurrir los eventos que causan la pérdida***
  - ***confirma evaluaciones de usuarios, o***
  - ***revela pérdidas no identificadas***
- ***Algunos consideran que provee información útil***
- ***Ayuda a evaluar el desempeño de la gerencia***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Por qué se abandonó la amortización en 2004***

- No es posible predecir la vida útil***
- No da información de utilidad***

***Se diseñó una prueba de deterioro rigurosa y operacional***

- Al nivel de la UGE beneficiada***
- Nivel mínimo al que la plusvalía es asignada***
- La pérdida se asigna primero a la plusvalía***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Problemas con la prueba de deterioro***

- Algunos dicen que no funciona***
- Expectativas irreales de lo que puede lograr***
- Los flujos de efectivo se generan en conjunto por activos y plusvalía de la UGE***
- Que es el nivel mínimo al que se monitorea***
- La unidad de cuenta es la UGE***
- Sin reconocer las pérdidas oportunamente***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***El Consejo considera que la falla es porque:***

- Hay sobre optimismo de los supuestos de la gerencia, y***
- Existe un margen que protege la plusvalía adquirida en la UGE***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Sobre optimismo de la gerencia***

- ***El monto recuperable de la UGE depende de juicios y supuestos, sujetos a incertidumbre***
- ***La gerencia tiene incentivos para hacerlos optimistas***
- ***Los reguladores los objetan a menudo***
- ***NIC 36 pide mayor peso a evidencia externa***
  - ***basada en presupuestos recientes***
  - ***evaluando diferencias contra la realidad***
- ***Problema para auditores y reguladores***
- ***Evaluar cumplimiento de objetivos de la compra***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Margen de protección***

- ***El margen de todos los activos de la UGE da esa protección***
- ***Evaluar si el margen se mantiene puede ser útil***
- ***Sería una prueba costosa pero más efectiva***
- ***El margen de protección se debe a:***
  - ***partidas presentes a la fecha de compra***
  - ***partidas generadas posteriormente***
  - ***integración en una UGE de la adquirente***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Margen de protección***

- ***La pérdida se reconoce hasta que el margen de protección queda en cero***
- ***El Consejo investigó si se puede incorporar un estimado del margen en la prueba***
- ***Comparando el monto recuperable de la UGE contra la suma de:***
  - ***el valor en libros de la UGE, más***
  - ***el margen anterior de la UGE***

***¿Considerar cualquier reducción como deterioro?***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Aplicación de deterioro contra margen de protección y plusvalía (plusvalía total)***

- ***Se tendrían que establecer reglas***
  - ***¿Aplicación a pro rata?***
  - ***¿Primero a la plusvalía? Refutable***
- ***Se cuestionó si esto representa un fenómeno económico real***
- ***La “plusvalía total” puede tener incrementos y se genera una “perdida” cuando disminuye***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Problemas del enfoque de la “plusvalía total”***

- Identificar las razones de una reducción***
- Control del monto anterior de plusvalía total***
- Restructuras o ventas de ciertas UGE o parte de ellas***

***El Consejo concluyó que el concepto de “plusvalía total” puede reducir el problema pero no lo elimina***

- Cualquier ajuste a la plusvalía es imperfecto***
- El desempeño de lo existente puede ocultar un pobre desempeño de lo adquirido***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***El Consejo concluyó que:***

- Dado que la plusvalía no genera flujos de efectivo independientemente, y***
- Debe ser medida junto con los demás activos de la UGE, lo que está sujeto a juicio***

***No es factible diseñar una prueba de deterioro más efectiva***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*El consejo evaluó si debía hacer una propuesta para reintroducir la amortización, ya que:*

- *Se quitaría presión sobre la prueba de deterioro*
- *La haría más fácil y menos costosa*
- *Darían un mecanismo que enfoca directamente la plusvalía*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Los argumentos a favor de la amortización son:***

- La revisión de post implementación de la NIIF 3 sugirió que la prueba de deterioro no funciona como se pretendía***
- El valor en libros de la plusvalía está sobrevaluado y la gerencia no da cuentas sobre él***
- La plusvalía es un activo que se gasta y tiene una vida útil finita***
- Se reduciría el costo de su contabilización***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*El enfoque de deterioro se adoptó pues se consideró que daría mejor información, pero:*

- Las pérdidas por deterioro no se reconocen oportunamente*
- El valor de la prueba es limitado, sólo es confirmatorio, tardío y sin valor predictivo*
- La prueba de deterioro es compleja y costosa, y*
- El “margen de protección” da un alto riesgo de que la plusvalía esté sobrevaluada*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Las limitaciones de la prueba de deterioro originan que:*

- *Las pérdidas reconocidas son infrecuentes, aun cuando muchas adquisiciones fallan*
- *Esto engaña a los inversionistas, quienes consideran que fueron exitosas*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Quienes apoyan la amortización opinan que:***

- ***El gasto de la amortización haría rendir cuentas más efectivamente***
- ***No amortizar incentiva a reconocer una mayor plusvalía que activos depreciables***
- ***Lo anterior hace que aumenten las utilidades posteriores a la adquisición***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Algunos opinan que la plusvalía tiene una vida útil finita, ya que, por ejemplo:*

- Las fuerzas competitivas erosionan su capacidad de dar beneficios a largo plazo*
- Sus beneficios económicos tienen una vida útil. La fuerza de trabajo se retirará*
- Los costos de mantener la competitividad y la reputación generan nueva plusvalía en lugar de mantener la anterior*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*El consumo de la plusvalía debe reconocerse a medida que se obtienen los beneficios ya que:*

- *Provee mejor información y hace rendir cuentas*
- *Evita que plusvalía generada internamente se reconozca implícitamente, reemplazando la consumida*
- *Un modelo de deterioro no identifica el consumo de la plusvalía por separado*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Otros argumentos a favor de amortizar son:***

- Es posible determinar su vida útil y patrón de consumo***
- La posibilidad de un deterioro disminuye hasta ser insignificante***
- Sólo se necesitaría probar deterioro en los primeros años***
- No se perdería información valiosa***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Quienes favorecen mantener sólo la prueba de deterioro indican que:*

- *Da una información más útil*
- *Si se aplica bien logra su propósito*
- *No hay nueva evidencia de que no sea eficaz (robusta)*
- *La plusvalía no se gasta y su vida no es finita*
- *La amortización no reduciría mucho el costo*



## ***Otros indican que la amortización:***

- ***No da una buena información al asignar una vida útil arbitraria***
- ***La prueba de deterioro es útil, aun cuando tenga sólo valor confirmatorio***
- ***Al no ser la vida útil objetiva, muchos la eliminarían al medir desempeño***
- ***Reduce la posibilidad de reconocer un deterioro***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Otros argumentos contra la amortización son:***

- Designa como consumo pérdidas por deterioro***
- Oculta el monto pagado y dificulta evaluar a la gerencia***
- La prueba de deterioro es rigurosa y opera bien, basta con reforzar su aplicación***
- Si la prueba de deterioro se hace bien cumple el objetivo de asegurar que el valor de la plusvalía sea recuperable***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Quienes apoyan la prueba de deterioro también opinan que :*

- *La amortización no presenta fielmente los beneficios remanentes de la plusvalía*
- *Ciertos elementos de la plusvalía tienen vida indefinida, tal como:*
  - *ahorros de costos recurrentes*
  - *el conocimiento y procesos para generar ingresos*
- *Al comprar se considera la plusvalía con vida indefinida*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Consideraciones del Consejo***

- Tomar decisiones que no sean cuestionables de nuevo en el futuro***
- Cambiar los requerimientos sólo si tiene suficiente información para respaldarlo***
- Reconoce que los dos modelos tienen sus limitaciones***
- Como la votación fue muy cerrada (8 a 6) el Consejo pide retroalimentación***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***El Consejo desea información sobre:***

- La preocupación de que no se reconocen las pérdidas por deterioro oportunamente***
- Si la amortización resolvería la preocupación***
- Que información ayudaría mejor a rendir cuentas***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Si se reintroduce la amortización de plusvalía:*

- *Cómo se determinaría la vida útil*
- *Debe establecerse un máximo*
- *Cómo determinar el método de amortización*
- *Debe reevaluarse anualmente la vida útil y el método de amortización*
- *Deben amortizarse los otros intangibles de vida indefinida*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Si se reintroduce la amortización de plusvalía***

- Cómo distribuir pérdida por deterioro a distintas adquisiciones***
- Cómo distribuir plusvalía de distintas adquisiciones en venta o reorganización***
- Qué reglas de transición deben aplicar***
- Que requerimientos de presentación y de revelación aplicarían***

***Los temas anteriores son críticos para la reintroducción de la amortización***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Estimar la vida útil de la plusvalía es clave*

- *Algunos consideran que puede hacerse y sería útil si se basa en el juicio de la gerencia*
- *Otros consideran que ello introduciría subjetividad, costo y complejidad*
- *Si se fija por norma no tendría valor informativo, pero sería más sencillo y menos subjetivo*

*Este es el tema principal para reintroducirla*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

- Otros enfoques considerados por el Consejo*
- *Cancelación inmediata de la plusvalía*
  - *Separarla en componentes y contabilizarlos por separado*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

*Algunos favorecen la cancelación inmediata de la plusvalía*

- *En gastos, ORI o en el patrimonio*
- *Eliminaría la necesidad de probar deterioro*
- *Consistencia entre la adquirida y la generada*

*El Consejo no lo consideró viable pues es un activo por el cual se pagó*

- *Si se afecta patrimonio parecería ser una distribución a propietarios*
- *Se perdería la información sobre su monto*



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Separar componentes de la plusvalía y contabilizarlos por separado***

- ***Reflejar la naturaleza y su tratamiento***
- ***Para algunos la amortización sería apropiada***
- ***Mejor asignación a las UGE***

***El Consejo rechazó este enfoque, pues***

- ***Incrementaría la subjetividad y complejidad de su contabilización posterior***
- ***No se podrían medir confiablemente los componentes***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

***Propuesta de presentar al patrimonio neto de plusvalía ya que***

- No es medible directamente, al ser residual***
- Su valor desaparece si el negocio está en dificultades***
- No se puede convertir en efectivo en liquidación***
- Hay limitaciones en su asignación a las UGE***



## **DETERIORO Y AMORTIZACIÓN DE PLUSVALÍA**

### ***Presentación de capital (patrimonio) neto de plusvalía***

- ***Darían mayor transparencia***
- ***Harían más visibles a las entidades en las que la plusvalía es parte importante del mismo***

### ***Presentación en la estructura del balance***

- ***¿Un subtotal o un renglón por separado?***
- ***Se optó por un renglón por separado***
- ***Eso ayudaría a entender mejor la situación financiera***



## ***Preguntas del IASB***

- ***Es posible tener una prueba más eficaz? (P6)***
- ***Considera que debería reintroducirse la amortización? Qué implicaría (P7)***
- ***Considera que debe mostrarse el patrimonio neto de la plusvalía? (P8)***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

*Como antes se explica, el Consejo concluyó que no puede hacer la prueba más efectiva, por lo que ha investigado cómo simplificarla sin que pierda eficacia*

- *Dando una dispensa para una prueba anual*
- *Extensiva a otros intangibles de vida indefinida*
- *Eliminando la restricción de incluir flujos de efectivo de restructuras o mejoras futuras*
- *Utilizando tasas después de impuestos para descontar*



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Argumentos para dispensa de la prueba anual***

- La prueba es compleja, extensa, costosa y requiere de juicio***
- Dado que no se prueba directamente el deterioro el beneficio es limitado, y***
- No justifica el costo***

***Los interesados piden que no se haga a menos de que existan indicios de deterioro***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Requerimiento actuales***

- ***Hacerla anualmente para las UGE que tengan plusvalía***
- ***Para otros activos sólo cuando haya indicios***
- ***La NIC 22 la pedía si se amortizaba la plusvalía en más de 20 años***
- ***La NIIF 3 la consideró necesaria para eliminar la amortización***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

***Simplificación existente de la prueba utilizando el cálculo más reciente si:***

- Los activos y pasivos de la UGE no han cambiado significativamente***
- El monto recuperable más reciente excede significativamente el valor en libros***
- Eventos recientes no indican que el monto recuperable sea menor que el valor en libros***

***Los interesados indican que estas estrictas condiciones no dispensan una prueba anual***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

*Qué consideró el Consejo para simplificar*

- *Un ahorro en costos*
- *Que una dispensa no disminuya la eficacia*
- *Otros factores; y*
- *Extender la dispensa a otros intangibles de vida indefinida*
- *Aun cuando no se haga anual, evaluar si no existen indicios de deterioro*



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

***Ahorro en costos de prueba anual, asociados con***

- ***Establecer el modelo de valuación***
- ***Reunir información y asegurarse que ésta es razonable y está respaldada***
- ***Cambiar el modelo cuando cambian las circunstancias (ej. una reestructura)***
- ***Revelar información, aun cuando no resultó ningún deterioro***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

- Eliminar el requerimiento de una prueba anual*
- *Reduciría los costos de obtener información y revelación*
  - *Pero no los de establecer el modelo de valuación y considerar cambios*



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

*El Consejo evaluó el método de los USGAAP*

- *Primero evaluar si es posible que el valor recuperable sea inferior al valor en libros*
- *Si es probable, efectuar la prueba*

*La mayoría de las entidades norteamericanas indican que esto ha ayudado a reducir costos*



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

*Sin embargo, muchas entidades lo objetaron*

- *Evaluar indicios y reunir información para una prueba cualitativa eficaz es más costoso que una prueba cuantitativa*
- *Se requiere reunir parte de la información que para una prueba cuantitativa*
- *Se requiere calibrar periódicamente los modelos para entender el efecto de los supuestos*

*Conclusión: Opiniones contradictorias*



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

***Eficacia de la prueba cualitativa ¿Es robusta?***

***La principal preocupación es que sea menos eficaz (robusta)***

- ***Identificar si existen indicios va a requerir más juicio***
- ***Más margen a comportamiento oportunista de la gerencia***
- ***Si no se hacen pruebas cuantitativas regularmente, la capacidad de hacerlas va a declinar***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Consideraciones sobre la eficacia de la prueba cualitativa***

- ***Algunos consideran que los eventos que llevan a reconocer una pérdida por deterioro son importantes***
- ***Por lo tanto sería inusual que un evento que fuera importante no se considerara en la prueba cualitativa***
- ***Por lo que el resultado sería el mismo***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Otros factores considerados por el Consejo***

- Algunos consideran que hacer la prueba de deterioro es un buen mecanismo de gobierno corporativo***
- Las revelaciones son útiles, especialmente las relativas a supuestos y sensibilidad***
- Un cambio en un supuesto clave es importante***
- Esta información no sería provista en los años en que no se haga la prueba***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Otros factores considerados por el Consejo***

- ***Enfoque de variaciones de indicios***
  - ***se haría prueba en los primeros años***
  - ***después cuando varíe el indicio***
- ***Decidió no seguir este enfoque porque***
  - ***requeriría pruebas en los primeros años para cualquier entidad***
  - ***sería compleja y requeriría guías para reestructuras y plusvalía de varias compras***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Otros intangibles de vida indefinida***

- ***Hubo preocupaciones similares***
- ***El margen de protección no es claro en ellos***
- ***Pues pueden generar flujos independientes***
- ***Una prueba cuantitativa sería más adecuada***
- ***Una prueba cualitativa fallaría***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

***Para otros intangibles de vida indefinida el Consejo considera que:***

- La misma lógica debe ser aplicable a estos activos y a la plusvalía***
- Introducir una diferencia provocaría sesgos en la identificación y reconocimiento, y***
- Un activo intangible no debería estar sujeto a pruebas más frecuentes***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Conclusiones preliminares del Consejo***

- ***Eliminar la prueba anual si no hay indicios***
- ***Hay puntos de vista distintos al respecto***
  - ***algunos consejeros consideran mantenerla pues se perdería eficacia***
  - ***otros consideran eliminarla sólo si se reintroduce la amortización***
  - ***sólo una ligera mayoría lo apoya***
- ***Se tendría que actualizar la lista de indicios, tales como no cumplir los objetivos de la adquisición***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Considerar futuras reestructuras y mejoras***

- ***La NIC 36 excluye las reestructuras no comprometidas y las mejoras. Evaluar los activos en su estado actual***
- ***Sin embargo considerarlas***
  - ***reduciría costos y complejidad***
  - ***sería consistente con lo utilizado para administrar***
  - ***el valor en uso sería consistente con el valor razonable de mejor y mayor uso***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Condiciones de flujos de futuras reestructuras***

- ***Se discutió si deberían incluirse los flujos de partidas por las cuales no existe un pasivo***
- ***Se concluyó que el criterio para reconocer un pasivo no influye en el valor en uso***
- ***No se establecerá un umbral de probabilidad de los flujos futuros a considerar***
- ***La NIC 36 ya requiere supuestos razonables y respaldados, y su revelación***
- ***Esto daría suficiente disciplina***
- ***Flujos muy optimistas serán objetados por auditores y reguladores***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Flujos de efectivo y tasa de descuento después de impuestos***

- ***La tasa antes de impuestos no es entendible***
- ***No es observable***
- ***La información después de impuestos es más útil para inversionistas***
- ***Se alinea la NIC 36 con la NIIF 13***

***Se decidió proponer tasas y flujos después de impuestos***



## **SIMPLIFICACIÓN DE LA PRUEBA DE DETERIORO**

### ***Simplificaciones no aceptadas***

- Dar mas guías sobre datos de la entidad y datos de mercado para valor razonable***
- Utilizar un solo método para determinar valor recuperable, según como se recuperará***
- Probar la plusvalía a nivel de la entidad o de segmentos y no de UGE.***
- Dar más guías para identificar las UGE y asignar plusvalía***



## ***Preguntas del IASB***

***Eliminar prueba cuantitativa anual si no hay indicios? (P9)***

***Eliminar la restricción de no considerar reestructuras o mejoras no comprometidas? (P10)***

***Deben desarrollarse las simplificaciones discutidas? (P11)***



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

*La revisión de post implementación indicó*

- *Preocupación sobre la separación de activos intangibles en la adquisición (patentes, marcas, etc.)*
- *Identificar y medir es complejo, subjetivo y costoso*
- *Dar más información sobre intangibles es una sugerencia frecuente para mejorar la información financiera*



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

*Algunos usuarios indican que su separación es útil*

- *Muestra mejor lo que se adquirió*
- *Ayuda a evaluar flujos de efectivo prospectivos*

*Otros usuarios cuestionan separarlos*

- *Por el nivel de incertidumbre de valuación de esos activos por los cuales no hay mercado*
- *Amortizar activos no separables del negocio refleja un costo adicional al necesario para mantener su valor*



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

***Situación actual:***

***La NIIF 3 pide separarlos. Un intangible es identificable si:***

- Puede ser separado del adquirente y vendido, licenciado, rentado, etc.***
- Surge de derechos legales o contractuales***

***La NIC 38 establece dos condiciones***

- Que su valor razonable sea medible***
- Que beneficios futuros fluirán a la entidad***

***Más intangibles son reconocidos en adquisiciones***



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

*Algunos inversionistas no quieren reconocerlos por*

- *La incertidumbre de su medición*
- *Algunos son similares a la plusvalía*
- *Su amortización duplica el costo de mantener su valor*
- *Dificulta comparación con entidades que crecen orgánicamente y no los tienen*



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

*Algunos preferirían incluir en la plusvalía a*

- *Ciertos intangibles como relaciones con clientes, marcas y otros acuerdos*
- *Intangibles no reconocidos en la adquirida*
- *Si no se reconocerían en la adquirente*
- *Si no cumplen un criterio contractual o legal*
- *Los reemplazados orgánicamente*
- *Que no generan flujos independientes y su vida es indefinida*



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

### ***Desventajas de no separar***

- ***La plusvalía estaría mezclada con activos identificables***
- ***No se respondería a peticiones de mejorar la información financiera***
- ***No se amortizarían activos con vida definida***
- ***Cómo se determinaría el costo de su venta***
- ***No sería comparable el resultado de una entidad que crece orgánicamente y una que crece por adquisiciones***



## **SEPARAR RECONOCIMIENTO DE INTANGIBLES**

***El Consejo decidió no modificar el criterio de reconocimiento de los activos intangibles identificados, originados en una adquisición de negocios***



## ***Preguntas del IASB***

- ***Permitir que los activos intangibles identificados se incluyan en la plusvalía?  
(P12)***



## **OTRAS PUBLICACIONES RECIENTES**

***La NIIF 3 fue emitida y subsecuentemente modificada como un proyecto conjunto con el FASB***

***En julio de 2019 el FASB emitió una “Invitación para Comentarios sobre Activos Intangibles Identificables y Reconocimiento Subsecuente de la Plusvalía”***

- Este documento no expresa un opinión***
- Incluye información que el FASB ha recibido sobre activos intangibles y plusvalía***



## **OTRAS PUBLICACIONES RECIENTES**

### ***Normativa para entidades privadas***

- ***Los USGAAP dan la opción de amortizar la plusvalía en 10 años o menos, cuando la entidad demuestra que su vida es menor***
- ***Las que amortizan deben probar deterioro si hay indicios***
- ***Pueden incluir ciertos intangibles en la plusvalía si amortizan***
- ***La NIIF para PYMES establece que debe amortizarse en 10 años***

***Existe por tanto una cierta alineación para entidades privadas***



## **OTRAS PUBLICACIONES RECIENTES**

***La invitación del FASB es para entidades públicas, preguntando si***

- Debe modificarse el tratamiento subsecuente de la plusvalía***
- Debe modificarse el reconocimiento de intangibles originados en una adquisición de negocios***
- Deben modificarse las revelaciones***



## **OTRAS PUBLICACIONES RECIENTES**

### ***El FASB pregunta si debe***

- Amortizarse la plusvalía, con una opción parecida a la de entidades privadas***
- Simplificarse la prueba de deterioro, tal como hacerla sólo después de cambios por eventos o circunstancias***
- Establecer un principio para determinar qué intangibles incluir en la plusvalía***
- Incluir los intangibles en la plusvalía***



## **OTRAS PUBLICACIONES RECIENTES**

***Asimismo el FASB pregunta si***

- Deben revelarse metas clave que respaldan la adquisición***
- Información de desempeño contra esas metas por varios años***
- Expresa preocupación sobre el costo de proveerla por integraciones y considerarse información prospectiva***

***De haber cambios por el FASB, cambiarían nuestras respuestas? (P13)***



## ***El Consejo Australiano de Normas de Información Financiera recomienda***

- ***Revisar la NIC 36, proveyendo principios***
- ***Aclarar el propósito de la prueba***
- ***Permitir considerar futuras reestructuras y mejoras***
- ***Permitir el valor razonable menos costos de disposición sólo para activos a ser vendidos***
- ***Rehacer la guía de lo que es una UGE***
- ***Mejorar las revelaciones, incluyendo desempeño posterior***



***En un estudio conjunto, el Instituto de Contadores de Hong Kong y el Consejo de Normas de Contabilidad de Japón, proponen que la plusvalía sea amortizada***

- Concluyen que es un activo gastable***
- Que la prueba de deterioro no funciona bien***
- Se reconoce intrínsecamente plusvalía generada internamente***



## ***Preguntas finales del IASB***

- ***Qué otros comentarios tiene sobre las opiniones preliminares del Consejo? (P14)***
- ***Qué otros temas deberían considerarse? (P14)***



Grupo Latinoamericano  
de Emisores de Normas  
de Información Financiera



**VISITE NUESTRA PÁGINA WEB:**  
**[www.glenif.org](http://www.glenif.org)**