

Heads Up

En este número

- Introducción
- Determinaciones clave de la ASU propuesta
- Fecha efectiva y transición
- Apéndice – Preguntas para quienes respondan

FASB propone aclaraciones a la orientación sobre des-reconocimiento y ventas parciales de activos no-financieros

Por Vesna Ciringer, Kristin Bauer, y Joe DiLeo, Deloitte & Touche LLP

Introducción

La semana pasada, FASB emitió una [ASU propuesta](#)¹ que aclararía el alcance de la orientación recientemente establecida por la Junta sobre el des-reconocimiento del activo financiero (ASC 610-20²) así como también la contabilidad para las ventas parciales de activos no-financieros. La ASU propuesta conformaría la orientación para el des-reconocimiento de activos no-financieros con el modelo para las transacciones de ingresos ordinarios contenido en la ASC 606.

La orientación propuesta es en respuesta a la retroalimentación del *stakeholder* que señala que (1) el significado del término “activo no-financiero en sustancia” no es claro porque el nuevo estándar de ingresos ordinarios³ de la Junta no lo define y (2) el alcance de la orientación sobre los activos no-financieros es complejo y no especifica cómo una transacción parcial de ventas debe ser contabilizada o cuál modelo deben aplicar las entidades.

Los comentarios sobre la ASU propuesta se reciben hasta agosto 5, 2016.

Este *Heads Up* resume las determinaciones clave de la ASU. El [Apéndice](#) del *Heads Up* contiene las preguntas que para quienes respondan hace la propuesta, las cuales han sido reproducidas para facilidad de referencia.

Determinaciones clave de la ASU propuesta

Alcance de la orientación sobre el des-reconocimiento del activo no-financiero

La ASU propuesta aclararía el alcance de la ASC 610-20 y requeriría que las entidades apliquen esa orientación al des-reconocimiento de todos los activos no-financieros y a los activos no-financieros en sustancia. Si bien el concepto de activos en sustancia residía en la ASC 360-20,⁴ esta orientación no tendría que ser aplicada a las transacciones fuera de inmuebles. FASB por lo tanto está proponiendo adicionar al Glosario Maestro de la Codificación la siguiente definición de un activo no-financiero en sustancia:

Un activo de una entidad que reporta que está incluido en cualquiera de los siguientes:

- a. Un contrato en el cual sustancialmente todo el valor razonable de los activos (reconocidos y no reconocidos) prometidos a una contraparte está concentrado en activos no-financieros.
- b. Una subsidiaria consolidada en la cual sustancialmente todo el valor razonable de los activos (reconocidos y no reconocidos) en la subsidiaria está concentrado en activos no-financieros.

¹ FASB Proposed Accounting Standard Update, *Clarifying the Scope of Asset Derecognition Guidance and Accounting for Partial Sales of Nonfinancial Assets*.

² Para los títulos de las referencias de la *FASB Accounting Standards Codification* (ASC or “Codification”), vea “[Titles of Topics and Subtopics in the FASB Accounting Standards Codification](#),” de Deloitte.

³ FASB Accounting Standards Update No. 2014-09, *Revenue From Contracts With Customers*.

⁴ La ASC 360-20, que proporciona orientación sobre las transacciones de ventas de inmuebles, fue reemplazada por la ASC 606 y la ASC 610-20.

Un activo no-financiero en sustancia no incluye:

- a. Un grupo de activos o una subsidiaria que es una actividad de negocios o sin ánimo de lucro.
- b. Una inversión de una entidad que reporte que esté siendo contabilizada dentro del alcance del Topic 320 sobre inversiones – valores de deuda, Topic 321 sobre inversiones – valores de patrimonio, Topic 323 sobre inversiones – método del patrimonio y negocios conjuntos, o Topic 325 sobre otras inversiones independiente de si los activos subyacentes a la inversión serían considerados activos no-financieros en sustancia.

De acuerdo con ello, dado que los negocios o las actividades sin ánimo de lucro no son activos no-financieros en sustancia, serían excluidos del alcance de la ASC 610-20 y contabilizados según la orientación para la consolidación contenida en la ASC 810-10. Además, todas las inversiones serían contabilizadas según la orientación contenida en la ASC 860 sobre transferencias y transacciones de servicio, independiente de si la inversión era una actividad de negocios o sin ánimo de lucro o un activo no-financiero en sustancia.

Nota del editor: La aclaración de que una actividad de negocios no sería considerada un activo no-financiero en sustancia se basa en otra ASU propuesta⁵ que aclararía y estrecharía la definición de un negocio y muy probablemente reduciría el número de transacciones inmobiliarias que serían consideradas negocios. El período para comentarios sobre esa propuesta terminó en enero de 2016, y con base en la retroalimentación, FASB puede necesitar reconsiderar si la ASC 610-20 debe ser aplicada a ciertos tipos de negocio. La Pregunta 3 de las preguntas que para quienes respondan contiene la ASU propuesta (vea el [apéndice](#)) solicita retroalimentación de los *stakeholders* sobre el carácter apropiado o la operabilidad de aclarar la definición de un negocio de acuerdo con las enmiendas propuestas a la 610-20.

La ASU propuesta también aclararía que si una transacción que no involucra una subsidiaria está parcialmente dentro del alcance de la 610-20 y parcialmente dentro del alcance de otra orientación, la entidad aplicaría la orientación sobre separación y asignación contenida en la ASC 606 para determinar cómo separar y medir ciertas partes de la transacción. Una transacción que involucra una subsidiaria que no tiene activos no-financieros en sustancia sería excluida del alcance de la ASC 610-20 en su totalidad.

Activos no-financieros distintos

Para propósitos de des-reconocimiento, la ASU propuesta aclararía la unidad de cuenta, la cual es definida como un activo no-financiero distinto. La entidad, al inicio del contrato, identificaría los activos no-financieros y los activos no-financieros en sustancia y, de acuerdo con la orientación sobre la identificación de las obligaciones de desempeño distintas contenida en la ASC 606, identificaría los activos no-financieros *distintos*. La entidad asignaría entonces la consideración a cada activo no-financiero distinto, consistente con el enfoque esbozado en la ASC 606.

Ventas parciales

“Ventas parciales” son ventas o transferencias de un activo no-financiero a otra entidad en intercambio por un interés de propiedad no-controlante en esa entidad. Tales ventas son comunes en la industria inmobiliaria (e.g., un vendedor transfiere un activo a un comprador pero retiene ya sea un interés en el activo o tiene un interés en el comprador). Las entidades contabilizan las ventas parciales antes de la adopción del nuevo estándar de ingresos ordinarios principalmente según la orientación específica-de-la-transacción contenida en la ASC 360-20 sobre ventas de inmuebles y parcialmente según la ASC 845-10-30. Dado que la ASC 606 y la ASC 610-20 reemplazan esa orientación, la ASU propuesta aclararía que cualquier transferencia de un activo no-financiero en intercambio por el interés de propiedad no-controlante en otra entidad (incluyendo un interés de propiedad no-controlante en un negocio conjunto u otra inversión según el método del patrimonio) sería contabilizado de acuerdo con la ASC 610-20.

⁵ FASB Proposed Accounting Standards Update, *Clarifying the Definition of a Business* (issued on November 23, 2015).

Además, si la entidad que reporta ya no retuvo un interés financiero controlante en el activo no-financiero, des-reconocería el activo cuando transfiera el control de ese activo de una manera consistente con los principios contenidos en la ASC 606. Además, cualquier interés de propiedad no-controlante retenido (y que resulte en que se reconozca ganancia o pérdida) sería medido a valor razonable de una manera consistente con la orientación sobre la consideración que no es en efectivo contenida en la ASC 606-20-32-21 hasta 32-24.

Sin embargo, si la entidad retuvo un interés financiero controlante en una subsidiaria (i.e., cuando la entidad vendió un interés de propiedad no-controlante en una subsidiaria consolidada), la entidad contabilizaría la transacción como una transacción de patrimonio de acuerdo con la ASC 810 y no reconocería una ganancia o pérdida en el des-reconocimiento de los activos no-financieros. Solo cuando la entidad ya no tenga un interés financiero controlante en la anterior subsidiaria, y transfirió el control del activo no-financiero de acuerdo con la ASC 606, la entidad aplicará la orientación sobre des-reconocimiento contenida en la ASC 610-20.

La ASU propuesta por lo tanto eliminaría la orientación inicial sobre la medición de transacciones no-monetarias contenida en la ASC 845-10-30 (de una manera consistente con la eliminación que FASB hizo de la orientación contenida en la ASC 360-20) para simplificar el tratamiento contable de las ventas parciales (i.e., las entidades usarían la misma orientación para contabilizar transacciones similares) y para remover las inconsistencias entre la ASC 610-20 y la orientación sobre la consideración que no es en efectivo contenida en el nuevo estándar de ingresos ordinarios.

Fecha efectiva y transición

La fecha efectiva de la nueva orientación y los métodos de transición estarían alineados con los requerimientos contenidos en el nuevo estándar de ingresos ordinarios tal y como fue enmendado por la [ASU 2015-14](#),⁶ que retrasa un año la fecha efectiva del nuevo estándar de ingresos ordinarios⁷ y permite la adopción temprana sobre una base limitada. Sin embargo, a la entidad se le permitiría usar un enfoque de transición para adoptar la ASC 610-20 que es diferente del que use para adoptar la ASC 606 (e.g., la entidad puede usar el enfoque retrospectivo modificado para adoptar la ASC 610-20 y el enfoque retrospectivo pleno para adoptar la ASC 606). Si se usan métodos diferentes, la entidad necesitaría proporcionar las revelaciones del método de transición requeridas por la ASC 606 y señalar el método que usó para adoptar la ASC 610-20.

⁶ FASB Accounting Standards Update No. 2015-14, *Revenue From Contracts With Customers (Topic 606): Deferral of the Effective Date*.

⁷ Para las entidades de negocios públicas, el estándar es efectivo para los períodos anuales de presentación de reportes (incluyendo los períodos intermedios de presentación de reportes dentro de esos períodos) que comiencen después de diciembre 15, 2017. Para las entidades que no son públicas, el estándar es efectivo para los períodos anuales de presentación de reporte que comiencen después de diciembre 15, 2018, y los períodos intermedios de presentación de reportes dentro de los períodos anuales de presentación de reportes que comiencen después de diciembre 15, 2019.

Apéndice – Preguntas para quienes responden

Para facilidad de referencia a continuación se reproducen las preguntas que para quienes responden hace la ASU propuesta.

Pregunta 1: ¿La lista de transacciones que se excluyen del Subtopic 610-20 en el párrafo 610-20-15-3 está completa? Si no, por favor describa lo que esté faltando.

Pregunta 2: ¿Está usted de acuerdo con que las transferencias de todas las actividades de negocios (incluyendo negocios inmobiliarios) o actividades sin ánimo de lucro deban excluirse del alcance del Subtopic 610-20? Si no, por favor describa los tipos de negocios que se deban incluir en el Subtopic 610-20 y ¿cómo usted los definiría?

Pregunta 3: ¿Dado que las enmiendas contenidas en esta Update propuesta requerirían que todos los negocios sean excluidos del Subtopic 610-20, usted tiene cualesquiera comentarios adicionales sobre el carácter apropiado o sobre la operabilidad de las enmiendas contenidas en la Standards Update, *Business Combinations (Topic 805): Clarifying the Definition of a Business*?

Pregunta 4: El alcance del Subtopic 610-20 incluye los activos no-financieros en sustancia, los cuales son definidos en el Glosario Maestro y se describen en los párrafos 610-20-15-4 hasta 15-10 en esta Update propuesta. ¿Es apropiado incluir esas transacciones dentro del alcance del 610-20, y la orientación sería operable? Si no, ¿por qué y cuáles otras alternativas usted sugeriría?

Pregunta 5: El párrafo 10-20-15-3(k) en esta Update propuesta excluye completamente del alcance del Subtopic 610-20 las subsidiarias que no tengan activos no-financieros en sustancia. Alternativa, la Junta podría haber decidido aplicar la orientación contenida en el párrafo 606-10-15-4 y separar en diferentes modelos de des-reconocimiento cada activo en una subsidiaria que no sea un negocio. ¿Este enfoque alternativo sería operable para las ventas parciales en las cuales el vendedor retiene un interés en la anterior subsidiaria (vea también el párrafo BC34)? Si la respuesta es sí, por favor proporcione ejemplos de cómo esto sería aplicado. Si es operable, ¿usted apoya tal enfoque?

Pregunta 6: ¿Cuándo se transfiere un interés de propiedad en una subsidiaria que es un activo no-financiero en sustancia, está usted de acuerdo con que la unidad de cuenta debe ser cada activo no-financiero distinto contenido en la subsidiaria?

Pregunta 7: ¿Está usted de acuerdo con que la entidad debe medir a valor razonable el interés retenido en un activo no-financiero? Si no, ¿por qué?

Pregunta 8: Los párrafos 610-20-40-3 hasta 40-10 proporcionan orientación que le ayudaría a la entidad en la determinación de cuándo transfiere el control de activos no-financieros distintos en una subsidiaria. ¿Esta orientación sería operable? Si no, ¿por qué?

Pregunta 9: ¿Está usted de acuerdo con proporcionarle a la entidad la opción para aplicar diferentes métodos de transición para el Subtopic 610-20 y para el Topic 606? Si no, ¿por qué?

Pregunta 10: Las enmiendas propuestas sobre la aclaración de la definición de un negocio requerirían la adopción prospectiva. Si esas enmiendas propuestas son finalizadas antes que el Subtopic 610-20 se vuelva efectivo, la entidad debe utilizar ya sea:

- a. ¿La definición de un negocio efectiva en el momento de la transacción?
- b. ¿La definición revisada de un negocio cuando implemente el Subtopic 610-20?

Pregunta 11: ¿Está usted de acuerdo con las enmiendas propuestas para eliminar la excepción contenida en el Topic 860 para las transferencias de inversiones según el método del patrimonio que anteriormente fueron consideradas activos no-financieros en sustancia o inmueble en sustancia? Si no, por favor describa las consecuencias de la aplicación de la orientación contenida en el Topic 860 en lugar de la del Subtopic 610-20.

Pregunta 12: En general, ¿está usted de acuerdo con que las enmiendas propuestas reducirían el costo y la complejidad de evaluar el des-reconocimiento de activos no-financieros? ¿Por qué o por qué no?

Suscripciones

Si usted desea recibir *Heads Up* y otras publicaciones de contabilidad emitidas por el Accounting Standards and Communications Group, de Deloitte, por favor [regístrese](http://www.deloitte.com/us/subscriptions) en www.deloitte.com/us/subscriptions.

Dbriefs para ejecutivos financieros

Lo invitamos a que participe en *Dbriefs*, la serie de webcast de Deloitte que entrega las estrategias prácticas que usted necesita para mantenerse en la cima de los problemas que son importantes. Tenga acceso a ideas valiosas e información crítica de los webcast en las series “Ejecutivos Financieros” sobre los siguientes temas:

- Estrategia de negocios e impuestos
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Gobierno, riesgo y cumplimiento
- Tecnología
- Transacciones y eventos de negocio

Dbriefs también proporciona una manera conveniente y flexible para ganar créditos de CPE – directo en su escritorio. [Suscríbese](http://www.deloitte.com/us/dbriefs) *Dbriefs* para recibir notificaciones sobre futuros webcast en www.deloitte.com/us/dbriefs.

Technical Library y US GAAP Plus

[Biblioteca técnica y US GAAP Plus]

Deloitte tiene disponible, sobre la base de suscripción, el acceso a su biblioteca en línea de literatura sobre contabilidad y revelación financiera. Denominada Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool, la biblioteca incluye material de FASB, EITF, AICPA, PCAOB, IASB y SEC, además de los manuales de contabilidad propios de la SEC y los manuales de la SEC y otra orientación interpretativa de la contabilidad y de la SEC.

Actualizada cada día de negocios, Technical Library tiene un diseño intuitivo y un sistema de navegación que, junto con sus poderosas características de búsqueda, le permiten a los usuarios localizar rápidamente información en cualquier momento, desde cualquier computador. Además, los suscriptores de Technical Library reciben *Technically Speaking*, la publicación semanal que resalta las adiciones recientes a la librería. Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Además, asegúrese de visitar [US GAAP Plus](http://www.deloitte.com/us/gaapplus), nuestro nuevo sitio web gratis que destaca noticias de contabilidad, información, y publicaciones con un centro de atención puesto en los US GAAP. Contiene artículos sobre las actividades de FASB y actualizaciones a la *FASB Accounting Standards Codification*™ así como también desarrollos de otros emisores del estándar y reguladores de los Estados Unidos, tales como PCAOB, AICPA, SEC, IASB y el IFRS Interpretations Committee. ¡Dele un vistazo hoy!

Heads Up es preparado por miembros de la National office de Deloitte tal y como lo requieran los desarrollos que se den. Esta publicación solo contiene información general y Deloitte, por medio de esta publicación, no está prestando asesoría o servicios de contabilidad, negocios, finanzas, inversión, legal, impuestos u otros de carácter profesional. Esta publicación no sustituye tales asesoría o servicios profesionales, ni debe ser usada como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar sus negocios. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

Deloitte no será responsable por cualquier pérdida tenida por cualquier persona que confíe en esta publicación.

Tal y como se usa en este documento, “Deloitte” significa Deloitte & Touche LLP, una subsidiaria de Deloitte LLP. Por favor vea www.deloitte.com/us/about para una descripción detallada de la estructura de Deloitte LLP y sus subsidiarias. Algunos servicios pueden no estar disponibles para atestar clientes según las reglas y regulaciones de la contaduría pública.

Copyright © 2016 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – Junio 14, 2016 – Volume 23, Issue 17 – FASB Proposes Clarifications to Guidance on Derecognition and Partial Sales of Nonfinancial Assets** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.