

En este número

- Antecedentes
- Determinaciones clave de la ASU
- Transición y fecha efectiva

FASB enmienda orientación para la consolidación de los intereses tenidos mediante partes relacionadas bajo control común

Por Andrew Winters u Jonathan Staats, Deloitte & Touche LLP

En octubre 26, 2016, FASB emitió la [ASU 2016-17](#),¹ que enmienda los requerimientos de consolidación que aplican a la evaluación que un solo tomador de decisión hace de los intereses tenidos mediante partes relacionadas que estén bajo control común cuando determina si es el beneficiario primario de la entidad de interés variable [variable interest entity (VIE)]. La ASU elimina la última frase de la [ASC 810-10-25-42](#)² (tal y como fue enmendada por la [ASU 2015-02](#)³), que establece que, “los intereses indirectos tenidos mediante partes relacionadas que estén bajo control común con el tomador de decisión deben ser considerados el equivalente de los intereses directos en su totalidad.” Según la ASU, la entidad que reporta considera sobre una base proporcional sus intereses económicos indirectos en la VIE tenidos mediante partes relacionadas que estén bajo control común, haciéndolo de una manera consistente con su consideración de sus intereses económicos indirectos tenidos mediante partes relacionadas que no estén bajo control común.

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2016-17, *Interests Held Through Related Parties That Are Under Common Control*.

² FASB Accounting Standards Codification Topic 810, *Consolidation*.

³ FASB Accounting Standards Update No. 2015-02, *Amendments to the Consolidation Analysis*.



Nota del editor

La ASU enmienda solo la orientación contenida en la ASC 810-10-25-42 sobre la consideración que un solo tomador de decisión hace de las relaciones con partes relacionadas en su determinación del beneficiario primario de la VIE. Antes de determinar el beneficiario primario de la VIE, la entidad que reporta primero tiene que valorar si el tomador de decisión tiene un interés variable [variable interest (VI)] en la VIE. La ASU 2016-17 no revisa la orientación sobre hacer esta valoración. De acuerdo con la ASC 810-10-55-37(c), cuando el tomador de decisión está determinando si tiene un VI, debe evaluar si “tiene otros intereses en la VIE que individualmente, o en el agregado, absorberían más que una cantidad insignificante de las pérdidas esperadas de la VIE o recibiría más que una cantidad insignificante de los retornos residuales esperados de la VIE.” La ASC 810-10-55-37D proporciona orientación sobre la evaluación de las relaciones de la parte relacionada y requiere que el tomador de decisión considere sus intereses indirectos en la parte relacionada bajo control común como sus intereses directos (i.e., debe considerar esos intereses en su totalidad más que proporcionalmente) para determinar si tiene un VI. Como resultado de la ASU 2016-17, hay una asimetría en la manera como los intereses indirectos del tomador de decisión tenidos mediante una parte relacionada bajo control común son evaluados en (1) la identificación del VIE y (2) la determinación del beneficiario primario de la VIE en la consideración de las relaciones con la parte relacionada.

Antecedentes

Según la ASC 810, el beneficiario primario de una VIE es la parte que tiene las dos características siguientes: (1) el poder para dirigir las actividades de la VIE que más significativamente afecta el desempeño económico de la VIE (el “criterio del poder”) y (2) la obligación para absorber las pérdidas de la VIE o el derecho a recibir beneficios de la VIE que potencialmente podrían ser importantes para la VIE (el “criterio económico”). Emitida el año anterior, la ASU 2015-02 enmendó el criterio económico para requerir que la entidad que reporta que sea un solo tomador de decisión considere los intereses tenidos por sus partes relacionadas (incluyendo los agentes de facto) solo si la entidad que reporta tiene un interés directo en las partes relacionadas.⁴ Si las partes relacionadas no están bajo control común, la entidad que reporta considera proporcionalmente los intereses indirectos. Sin embargo, si las partes relacionadas están bajo control común, en la evaluación del criterio económico la entidad que reporta incluye todo su interés.



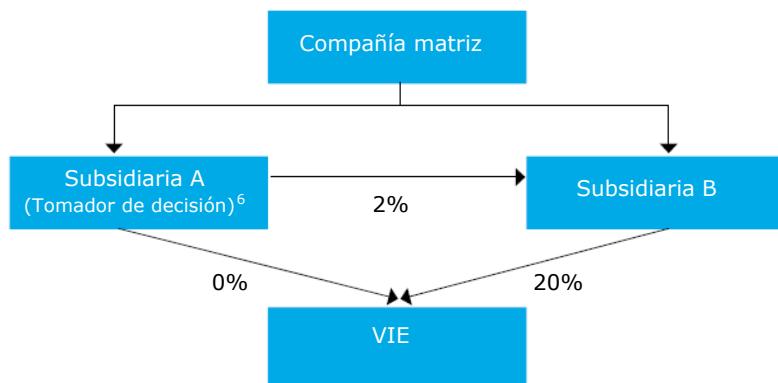
Nota del editor

A partir de la adopción de la ASU 2015-02, muchos tomadores de decisión sostuvieron el punto de vista de que las enmiendas al criterio económico resultaron en una exageración de la exposición económica del solo tomador de decisión y que por lo tanto resultó en la consolidación de entidades legales en las cuales tenían un interés indirecto pequeño.

Por ejemplo, un solo tomador de decisión de un fondo podría tener solo un 2 por ciento de interés en una parte relacionada bajo control común que tiene un 20 por ciento de interés en el fondo. Según la ASU 2015-02, antes de que fuera enmendada por la ASU 2016-17, el solo tomador de decisión consolidaría sobre una base proporcional (asumiendo que se satisface el criterio del poder) incluso cuando tiene menos del 1 por ciento en el fondo. En la ilustración que aparece a continuación, la Subsidiaria A trataría como propio el interés que la Subsidiaria B tiene en la VIE, haciéndolo con base en la orientación actual contenida en la ASC 810-10-25-42.

⁴ Esta orientación aplica solo a la entidad que reporta que es un solo tomador de decisión.

Observe que el acuerdo de honorarios de A es un VI de acuerdo con la ASC 810-10-55-37(c) y la ASC 810-10-55-37D. Por consiguiente, A trataría el interés de B en su totalidad como propio cuando A esté determinado si su acuerdo de honorarios es un VI.⁵



Determinaciones clave de la ASU

La ASU 2016-17 requiere que el tomador de decisión considere los intereses indirectos tenidos por partes relacionadas bajo control común, haciéndolo sobre una base proporcional de una manera consistente con su evaluación de los intereses indirectos tenidos mediante otras partes relacionadas. Esto es, en la valoración del criterio económico la relación de control común ya no afectará la evaluación de los intereses indirectos. La ASU no cambia la necesidad de que el tomador de decisión que haya determinado que individualmente no satisface las condiciones para ser el beneficiario primario de la VIE evalúe entonces si el grupo de la parte relacionada satisface las condiciones para que sea el beneficiario primario de la VIE y, si es así, determine si el solo tomador de decisión es la parte más estrechamente asociada con la VIE en el grupo de la parte relacionada.

Nota del editor

Como resultado de la ASU 2016-17, se espera que la prueba del desempate [tiebreaker] de la parte relacionada será realizada más frecuentemente porque es menos probable que el tomador de decisión daría satisfacción al criterio económico por sí mismo cuando esté considerando su exposición mediante la parte relacionada que esté bajo control común sobre una base proporcional.

En el ejemplo anterior, el solo tomador de decisión de un fondo tiene un 2 por ciento de interés en una parte relacionada bajo control común que tiene el 20 por ciento de interés en el fondo. Según la orientación enmendada, el solo tomador de decisión daría satisfacción al criterio del poder; sin embargo, por sí mismo no daría satisfacción al criterio económico. Dado que el solo tomador de decisión satisface el criterio del poder y las partes relacionadas (Subsidiaria A y Subsidiaria B) bajo control común satisfacen el criterio económico, se requeriría la prueba del desempate de la parte relacionada. El desempate de la parte relacionada requiere que el tomador de decisión considere cuál parte (el solo tomador de decisión (Subsidiaria A) o la parte relacionada bajo control común (Subsidiaria B)) está más estrechamente asociada con el fondo y por consiguiente debe consolidar.⁷

Transición y fecha efectiva

Las entidades que hayan adoptado las enmiendas contenidas en la ASU 2015-02 están requeridas a aplicar la orientación contenida en la ASU 2016-17 retrospectivamente a todos los períodos anteriores relevantes, comenzando con el período anual en el cual las enmiendas contenidas en la ASU 2015-02 fueron adoptadas inicialmente. Las entidades que todavía no hayan adoptado las enmiendas contenidas en la ASU 2015-02 tienen que adoptar la ASU 2016-17 al mismo tiempo que adopten la ASU 2015-02 y aplicar el mismo método de transición que eligieron para la aplicación de la ASU 2015-02. La ASU 2016-17 también proporciona orientación para la medición inicial y requerimientos de revelación para las entidades que tengan que consolidar o des-consolidar una entidad legal como resultado de la adopción de la nueva orientación.

⁵ Vea discusión adicional en la Sección 7.3.5.1 de *A Roadmap to Consolidation — Identifying a Controlling Financial Interest*, de Deloitte.

⁶ Asuma que la Subsidiaria A recibe honorario de tomador de decisión que satisface las condiciones contenidas en la ASC 810-10-55-37(a) y (d).

⁷ Vea la nota 5.

Para las entidades públicas de negocio, la orientación contenida en la ASU 2016-17 es efectiva para los períodos anuales que comienzan en o después de diciembre 15, 2016, incluyendo los períodos intermedios y anuales. Para las otras entidades, es efectiva para los períodos anuales que comienzan después de diciembre 15, 2016, y los períodos intermedios contenidos en los períodos anuales que comienzan después de diciembre 15, 2017.

A todas las entidades se les permite adoptar temprano la nueva orientación y pueden hacerlo en un período intermedio.

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. [Suscríbase](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, les permite 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. ¡Dale 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. Ciertos 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 -- Volume 23, Issue 28 – November 1, 2016 - FASB Amends Consolidation Guidance on Interests Held Through Related Parties Under Common Control** – 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.