

Heads Up

En este número:

- Antecedentes
- Determinaciones clave de la ASU
- Fecha efectiva
- Apéndice A – Diagrama de flujo para la decisión
- Apéndice B – Comparación de la ASU con la literatura actual sobre auditoría

Going, Going, Gone!*

FASB emite ASU sobre empresa en marcha

Por Anthony Mosco y Mark Crowley,, Deloitte & Touche LLP

En agosto 27, 2014, FASB emitió la [ASU 2014-15](#),¹ que proporciona orientación sobre la determinación de cuándo y cómo revelar en los estados financieros las incertidumbres relacionadas con la empresa en marcha. El nuevo estándar requiere que la administración realice valoraciones intermedias y anuales sobre la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha dentro del año siguiente a la fecha en que se emiten los estados financieros.² La entidad tiene que proporcionar ciertas revelaciones si “condiciones o eventos generan duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha.” La ASU aplica a todas las entidades y es efectiva para los períodos anuales que terminen después de diciembre 15, 2016, y los consiguientes períodos intermedios, con adopción temprana permitida.

Este *Heads Up* ofrece los antecedentes de la ASU y resume sus determinaciones clave. El [Apéndice A](#) contiene los diagramas de flujo de la decisión adaptados de la ASU que resumen las consideraciones relacionadas con la revelación de la empresa en marcha. El [Apéndice B](#) compara la ASU con la literatura actual de auditoría de la PCAOB.

La ASU extiende la responsabilidad de la administración por la realización de la valoración de la empresa en marcha.

Antecedentes

Según los US GAAP, los reportes financieros de la entidad reflejan su supuesto de que continuará como empresa en marcha hasta que la liquidación sea inminente.³ Sin embargo, antes que la liquidación se considere que es inminente, la entidad puede tener incertidumbres acerca de su capacidad para continuar como empresa en marcha. Dado que no hay requerimientos específicos según los actuales US GAAP relacionados con la revelación de tales incertidumbres, los auditores han usado los estándares de auditoría⁴ aplicables a fin de valorar la naturaleza, oportunidad, y extensión de las revelaciones de la entidad, lo cual ha resultado en diversidad en la práctica. La ASU tiene la intención de aliviar esa diversidad.

La ASU extiende la responsabilidad de la administración por la realización de la valoración de la empresa en marcha y contiene orientación sobre (1) cómo realizar la valoración relacionada con empresa en marcha y (2) cuándo según los US GAAP se requerirían revelaciones relacionadas con la empresa en marcha. FASB considera que requerir que la administración realice la valoración mejorará la oportunidad, claridad, y consistencia de las revelaciones relacionadas y mejorará la convergencia con los IFRS (NIIF) (los cuales enfatizan la responsabilidad de la administración por la realización de la valoración de la empresa en marcha). Sin embargo, el horizonte de tiempo para la valoración (período prospectivo) y los umbrales de revelación continuarán difiriendo según los US GAAP y los IFRS (NIIF).

* *Going, Going, Gone!* es una frase usada por los subastadores para señalar que están a punto, y luego aceptar, la oferta final de un artículo en una subasta. También se usa para describir un jonrón en el béisbol, que ya navega por el aire hasta que sale del estadio. En cine, televisión, teatro y música también se usa para hacer referencia a cuando ya es inminente iniciar la función y todo debe estar listo (N del t).

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2014-15, *Disclosure of Uncertainties About an Entity's Ability to Continue as a Going Concern*.

² La entidad que ni es una entidad registrada SE ni un bono conducto obligado por valores de deuda que se negocien en un mercado público usarían la fecha en que los estados financieros estén disponibles (de una manera consistente con la definición que la ASU da de “emitido”).

³ De acuerdo con el FASB Accounting Standards Codification Subtopic 205-30, *Presentation of Financial Statements: Liquidation Basis of Accounting*, una vez que se considera que la liquidación es inminente, la entidad tiene que aplicar la base de contabilidad de liquidación.

⁴ PCAOB AU Section 341, *The Auditor's Consideration of an Entity's Ability to Continue as a Going Concern*.

La entidad estaría requerida a revelar información acerca de su potencial incapacidad para continuar como empresa en marcha cuando exista “duda importante” acerca de su capacidad para continuar como empresa en marcha.

Nota del editor: Como resultado de la extensión de la valoración que la administración realiza respecto de la empresa en marcha, las entidades pueden necesitar implementar y documentar sus procesos y controles, lo cual requeriría el uso de juicio. Los costos de cumplir con la ASU es probable que sean mayores para las entidades que no sean financieramente fuertes dado que tales entidades necesitarían realizar una evaluación más robusta.

Determinaciones clave de la ASU

Umbrales de revelación

La entidad estaría requerida a revelar información acerca de su potencial incapacidad para continuar como empresa en marcha cuando exista “duda importante” acerca de su capacidad para continuar como empresa en marcha, que la ASU define como:

Existe duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha cuando condiciones y eventos, considerados en el agregado, señalan que es probable que la entidad no sea capaz de satisfacer sus obligaciones a su vencimiento en el año siguiente a la fecha en que se emiten los estados financieros... El término *probable* se usa de manera consistente con su uso en el Topic 450 sobre contingencias.

En la aplicación de este umbral de revelación, las entidades estarían requeridas a evaluar las “condiciones y eventos relevantes que sean conocidos y razonablemente se puedan conocer a la fecha en que se emitan los estados financieros.” Condiciones o eventos que razonablemente se puedan conocer son los que puedan ser identificados sin costo y esfuerzo indebido.

La ASU proporciona ejemplos de eventos que sugieren que la entidad puede ser incapaz de satisfacer sus obligaciones. Esos ejemplos, que son consistentes con los de la literatura de auditoría,⁵ incluyen los siguientes:

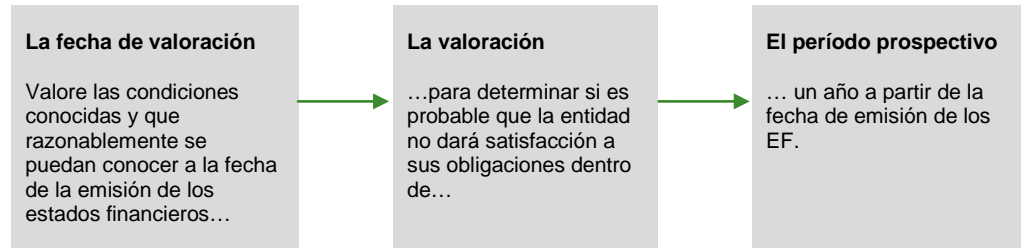
- a. Tendencias financieras negativas, por ejemplo, pérdidas operacionales recurrentes, deficiencias del capital de trabajo, flujos de efectivo negativos provenientes de actividades de operación, y otras ratios financieras clave adversas.
- b. Otros indicadores de posibles dificultades financieras, por ejemplo, incumplimiento en préstamos o acuerdos similares, moratorias en el pago de dividendos, negación de crédito comercial usual proveniente de proveedores, la necesidad de reestructurar deuda para evitar incumplimiento, no-cumplimiento con requerimientos estatutarios de capital, y la necesidad de buscar nuevas fuentes o métodos de financiación o de disponer de activos importantes.
- c. Materias internas, por ejemplo, paros u otras dificultades laborales, dependencia importante en el éxito de un proyecto particular, compromisos antieconómicos de largo plazo, y la necesidad de revisar operaciones de manera importante.
- d. Materias externas, por ejemplo, procesos legales, legislación, o materias similares que puedan poner en peligro la capacidad de la entidad para operar; pérdida de una franquicia, licencia, o patente clave; pérdida de un cliente o proveedor principal; y una catástrofe no-asegurada o sub-asegurada tal como huracán, tornado, terremoto, o inundación.

Nota del editor: Según los estándares de auditoría actuales, el auditor está requerido a evaluar el carácter adecuado de las revelaciones relacionadas con la empresa en marcha, luego de concluir que hay **duda importante** acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha por un período razonable. La ASU usa el umbral de “probable” para definir duda importante (vea la definición arriba), mientras que la literatura de auditoría no define de manera explícita duda sustancial y en lugar de ello proporciona factores cualitativos para que las entidades los consideren. Las bases para las conclusiones de la SU observan que algunos auditores y *stakeholders* ven el umbral existente de duda sustancial como un umbral más bajo que el nuevo umbral de “probable” (con un estudio académico señalando que un umbral de entre 50 y 70 por ciento es usado para duda importante, y ciertas respuestas de las cartas comentario señalando que un umbral mayor al 70 por ciento es usado por probable). Como resultado, podría haber menos revelaciones sobre empresa en marcha según la ASU que según la orientación actual.

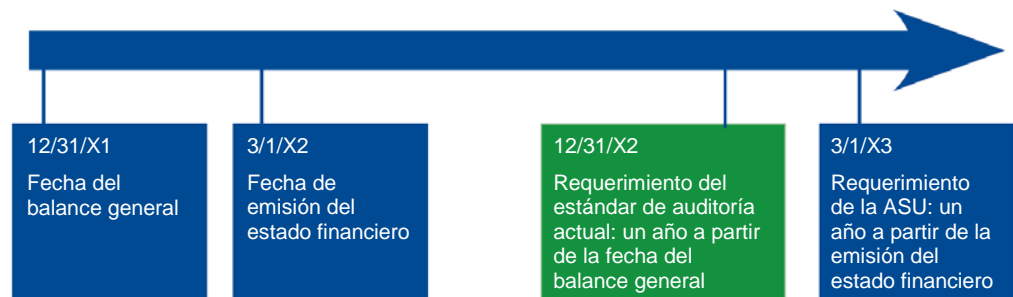
⁵ PCAOB AU Section 341.06.

Horizonte de tiempo

En cada período de presentación de reporte (incluyendo períodos intermedios), la entidad estaría requerida a valorar su capacidad para satisfacer sus obligaciones a su vencimiento en el año siguiente a la fecha en que se emiten los estados financieros. En la siguiente ilustración, adaptada de un folleto para la reunión de FASB en mayo 7, 2014, el período prospectivo es ilustrado y comparado con los estándares de auditoría actuales:



En cada período de presentación de reporte (incluyendo períodos intermedios), la entidad estaría requerida a valorar su capacidad para satisfacer sus obligaciones a su vencimiento en el año siguiente a la fecha en que se emiten los estados financieros.



Nota del editor: El período de valoración de la ASU es más largo que el contenido en la literatura de auditoría actual, que requiere que los auditores “evalúen si hay duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha por un período razonable de tiempo, que **no exceda un año** más allá de la fecha en que los estados financieros estén siendo auditados” (añadido el énfasis).⁶ Para los usuarios, los beneficios de este cambio incluyen (1) información más actual y relevante; (2) revelaciones potencialmente más tempranas acerca de un problema de empresa en marcha; (3) un período prospectivo que todavía es de un año, incluso si se retrasa la emisión del estado financiero; y (4) la inclusión de eventos conocidos, en la valoración de la duda importante, luego de un año a partir de la fecha del balance general. Las implicaciones del cambio en el período prospectivo para las entidades que apliquen el estándar incluyen la necesidad de cambiar los pronósticos para reflejar el período según sea modificado, el cual puede ser un período que típicamente no sea valorado, y la potencial necesidad de obtener exenciones en acuerdos de pago para un período adicional.

El cambio en el período prospectivo se espera que tenga un mayor impacto en las entidades privadas, las cuales típicamente emiten los estados financieros más tarde que las entidades públicas y muchas no preparan pronósticos dinámicos. Los usuarios de los estados financieros de las entidades privadas a menudo se beneficiarán de tener un período prospectivo más largo sobre el cual se valore la presunción de la empresa en marcha.

⁶ PCAOB AU Section 341.02.

Contenido de la revelación

Los requerimientos de revelación contenidos en la ASU se alinean de manera estrecha con los contenidos en la literatura actual de la auditoría. Si la entidad general el umbral de la duda importante, sus revelaciones en las notas tienen que contener la siguiente información, según sea aplicable:

La duda importante es aumentada pero es aliviada por los planes de la administración	La duda importante es aumentada pero no es aliviada
<ul style="list-style-type: none">• Condiciones o eventos principales.• Evaluación realizada por la administración.• Planes de la administración.	<ul style="list-style-type: none">• Condiciones o eventos principales• Evaluación realizada por la administración.• Planes de la administración.• Declaración de que hay "duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha."

La ASU explica que esas revelaciones pueden cambiar con el tiempo cuando nueva información esté disponible y la revelación de cómo la duda importante fue resuelta esté requerida en el período en que esa duda importante ya no existe (antes o después de la consideración de los planes de la administración). La ASU también establece que los efectos mitigantes de los planes de la administración para aliviar la duda importante deben ser evaluados solo si (1) los planes son aprobados antes de la fecha de emisión del estado financiero y (2) se satisfacen ambas de las condiciones siguiente

- "Es probable que los planes de la administración serán implementados de manera efectiva dentro del año siguiente a la fecha en que los estados financieros son emitidos."
- "Es probable que los planes de la administración, cuando sean implementados, mitigarán las condiciones o eventos relevantes que generaron duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha dentro del año siguiente a la fecha en que los estados financieros son emitidos."

Fecha efectiva

La orientación contenida en la ASU sería "efectiva para los períodos anuales que terminen después de diciembre 15, 2016, y los períodos intermedios dentro de los períodos anuales que comiencen después de diciembre 15, 2016." Se permite la aplicación temprana.

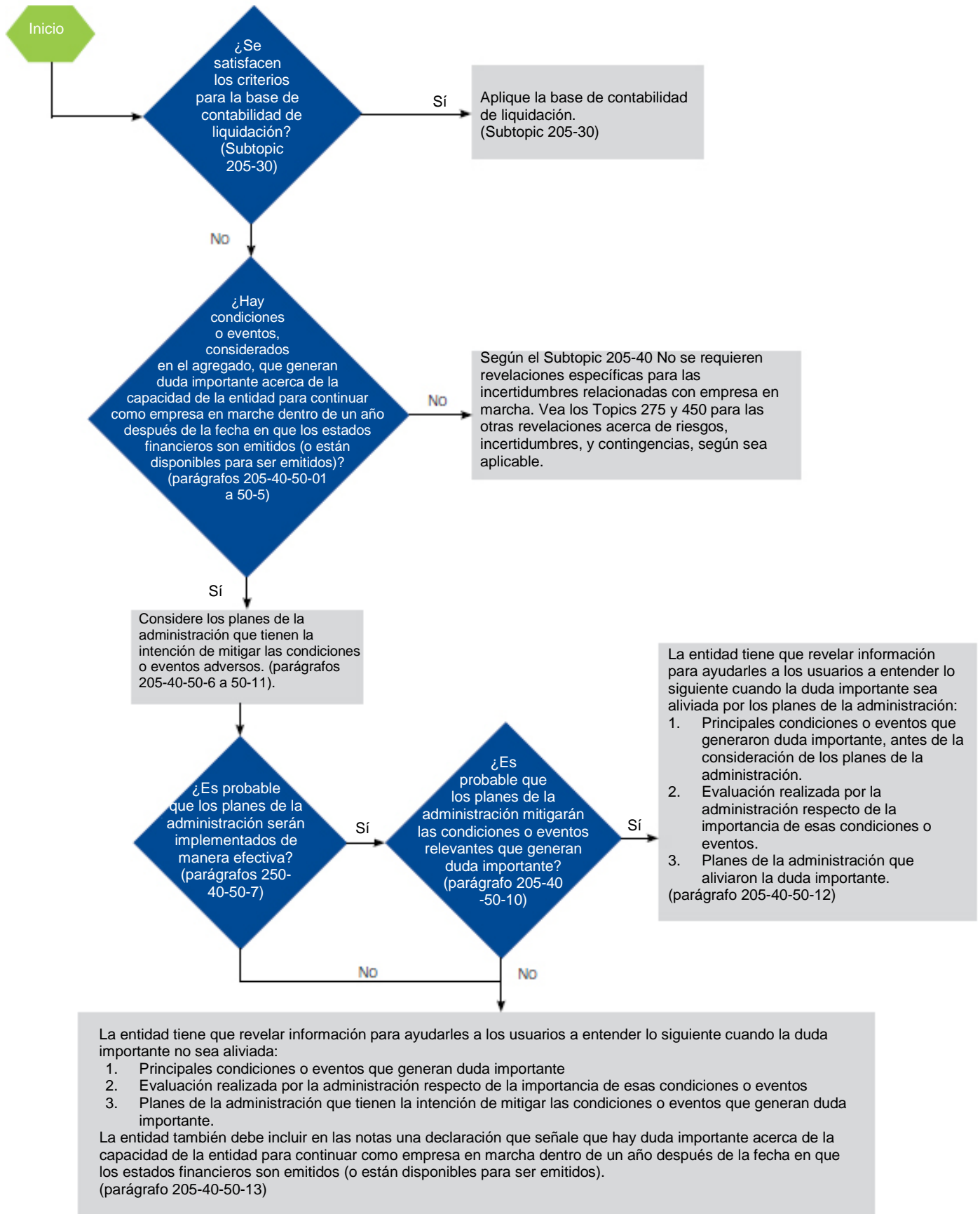
Nota del editor: La PCAOB y la Auditing Standards Board del AICPA pueden considerar revisar sus estándares de auditoría para conformarlos con la ASU (vea el [Heads Up](#) de julio 14, 2014, de Deloitte). Los auditores deben monitorear los desarrollos de esos emisores del estándar y deben ser conscientes de que la ASU no reemplaza los estándares de auditoría.

Durante las re-deliberaciones de FASB en mayo 2014, la Junta discutió la posibilidad de que los estándares de auditoría no serían actualizados para conformarlos con la ASU para la fecha efectiva. Si bien la ASU generalmente es consistente con los estándares de auditoría, una diferencia técnica es que el período prospectivo contenido en la literatura de auditoría existente es más corto que el contenido en la ASU. FASB señaló que no esperaría que la diferencia técnica resulte en una diferencia práctica; por lo tanto, la Junta esperaría que los auditores revelen el problema de empresa en marcha contenido en la opinión del auditor si la administración revela un problema un problema de empresa en marcha en las notas a los estados financieros.

Los requerimientos de revelación contenidos en la ASU se alinean de manera estrecha con los contenidos en la literatura actual de la auditoría.

Apéndice A – Diagrama de flujo para la decisión

El diagrama de flujo que se presenta a continuación es reproducido de la ASU y describe el proceso de decisión que la entidad podría usar en la determinación de si se requieren las revelaciones relacionadas con empresa en marcha.



Apéndice B – Comparación de la ASU con la literatura actual sobre auditoría

La tabla que se presenta a continuación, adaptada de una muestra contenida en un [folleto](#) para la reunión de FASB realizada en mayo 7, 2014, compara la ASU con la literatura actual sobre auditoría de la PCAOB.

Tema	ASU	Literatura actual sobre auditoría (PCAOB AU 341)
Presupuesto de empresa en marcha	No definido de manera específica. Sin embargo, aclara que la continuación de la entidad como empresa en marcha se presume hasta que la liquidación es inminente.	No definido de manera específica. Sin embargo, establece que la información en contrario puede estar relacionada con la incapacidad de la entidad para continuar satisfaciendo sus obligaciones sin disposición importante de activos fuera del curso ordinario de los negocios, re-estructuración de deuda, revisiones forzadas externamente de sus operaciones, o acciones similares.
Duda importante	Es probable que la entidad será incapaz de satisfacer sus obligaciones (proporcionados indicadores muestra).	No se define duda importante (proporcionados indicadores muestra).
Base y fecha de valoración	Condiciones conocidas y que razonablemente se puedan reconocer a la fecha de emisión del estado financiero.	Condiciones a la fecha del reporte del auditor (generalmente en o cerca de la fecha de emisión del estado financiero).
Período prospectivo	Un año a partir de la fecha de emisión del estado financiero.	El período de valoración (i.e., “el período razonable de tiempo”) es un período que no excede un año a partir de la fecha del balance general.
Revelaciones antes de la duda importante	No hay revelaciones antes de la duda importante, pero...	No hay revelaciones antes de la duda importante.
o Revelación adicional	... algunas revelaciones son requeridas cuando la administración alivia la duda importante (vea abajo “Contenido de la revelación)	Revelaciones consideradas (pero no requeridas) cuando la administración alivia la duda importante. Sin embargo, esas revelaciones son comunes en la práctica.
Contenido de la revelación	<p>Cuando se genera duda importante pero es aliviada por los planes de la administración, revele:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Principales condiciones o eventos. • Evaluación realizada por la administración. • Planes de la administración. <p>Cuando se genera duda importante y no es aliviada, revele:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Principales condiciones o eventos. • Evaluación realizada por la administración. • Planes de la administración. • Declaración de que hay “duda importante acerca de la capacidad de la entidad para continuar como empresa en marcha.” 	<p>Cuando se genera duda importante pero es aliviada por los planes de la administración, revele:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Principales condiciones. • El posible efecto. • Factores de mitigación, incluyendo los planes de la administración. <p>Cuando se genera duda importante y no es aliviada, revele:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Principales condiciones. • El posible efecto. • Evaluación realizada por la administración • Posible discontinuación de operaciones. • Planes de la administración (e información financiera prospectiva relevante). • Información acerca de la recuperabilidad o clasificación de cantidades registradas de activos o las cantidades o clasificación de pasivos
Frecuencia de la valoración	Períodos anual e intermedios.	Cada auditoría (generalmente solo anual ; sin embargo, en la práctica puede ser realizada durante los períodos intermedios, si bien no está requerida).
Entidades que no son públicas	No hay excepciones.	No hay excepciones.

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
- Gobierno corporativo
- Orientando el valor de la empresa
- Información financiera
- Información financiera para impuestos
- Inteligencia frente al riesgo
- Sostenibilidad
- Tecnología
- Transacciones & eventos de negocio

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

Está disponible el registro para este próximo webcast de *Dbriefs*. Use el vínculo para registrarse:

- [EITF Roundup: Highlights From the September Meeting](#) (September 23, 2 p.m. (EST)).

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](#), 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!

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – August 28, 2014 – Volume 21, Issue 22 – Going, Going, Gone! FASB Issues ASU on Going Concern** – 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.

Deloitte se refiere a una o más de las firmas miembros de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una compañía privada del Reino Unido limitada por garantía, y su red de firmas miembros, cada una como una entidad única e independiente y legalmente separada. Una descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembros puede verse en el sitio web www.deloitte.com/about.

Deloitte presta servicios de auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembros en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y su profunda experiencia local para ayudar a sus clientes a tener éxito donde sea que operen. Aproximadamente 200.000 profesionales de Deloitte se han comprometido a convertirse en estándar de excelencia.

© 2014 Deloitte Touche Tohmatsu Limited.