

Heads Up

En este número:

- Una mirada al proceso de decisión propuesto
- Alcance de la orientación propuesta
- Información a ser proporcionada en las notas a los estados financieros
- Limitaciones a la información contenida en las notas a los estados financieros
- Consideraciones relacionadas con los estados financieros de períodos intermedios
- Apéndice A – Preguntas para quienes respondan
- Apéndice B – Preguntas para la decisión a ser consideradas al establecer requerimientos de revelación

Si se implementa, la orientación contenida en el ED podría cambiar de manera importante el proceso de la Junta para crear requerimientos de revelación en los futuros

¿Revelar esto?

FASB propone proceso de decisión para determinar las revelaciones a requerir en las notas a los estados financieros

Por Anthony Mosco y Mark Crowley, Deloitte & Touche LLP

En marzo 4, 2014, FASB emitió para comentario del público un [borrador para discusión pública](#)¹ (ED) que propone un proceso de decisión a ser usado por la Junta y por su personal para determinar qué revelaciones deben ser requeridas en las notas a los estados financieros. Al emitir la propuesta, FASB tiene la intención de mejorar la efectividad de tales revelaciones mediante asegurar que las entidades que reportan comuniquen de manera clara la información que sea más importante para los usuarios de los estados financieros.

Si se adopta, la orientación propuesta constituiría un capítulo nuevo en la *Conceptual Framework for Financial Reporting* [Estructura conceptual para la información financiera] de FASB (la “estructura conceptual”). Sin embargo, no haría parte de la *FASB Accounting Standards Codification* [Codificación de los estándares de contabilidad de FASB] (la “Codificación”) y por consiguiente no anularían los US GAAP que tengan el carácter de autoridad. Más aún, esboza los principios que FASB y su personal considerarían cuando formulen requerimientos de revelación relacionados con las notas a los estados financieros. Si se implementa, la orientación contenida en el ED podría cambiar de manera importante el proceso de la Junta para crear requerimientos de revelación en los futuros estándares y podría resultar en cambios a los requerimientos de revelación contenidos en los estándares existentes.

Nota del editor: La Junta no señaló de manera específica que un objetivo de este nuevo capítulo de la estructura conceptual es reducir o eliminar requerimientos de revelación actuales o futuros. Sin embargo, el ED observa que el capítulo sería usado para “identificar, a propósito, un rango amplio de posibilidades para que la Junta considere cuando decida sobre las revelaciones relacionadas con un tema particular.” La Junta entonces reduciría ese “conjunto intencionalmente amplio” de revelaciones y, en muchos casos “lo reduciría mucho más.” La reducción del conjunto amplio de revelaciones identificado por este nuevo capítulo no está esbozada en el ED pero sería logrado durante el proceso de emisión del estándar para cada tema individual.

El ED incorpora ciertos conceptos clave propuestos en el [documento para discusión](#)² de julio de 2012, de FASB y aborda algunas de las preocupaciones expresadas por los constituyentes en respuesta a las propuestas de ese documento. Actualmente la Junta está solicitando retroalimentación sobre las propuestas contenidas en el ED, incluyendo (1) los conceptos contenidos en el nuevo capítulo propuesto de la estructura conceptual y (2) las “preguntas para la decisión.” Para una lista de las preguntas del ED para quienes respondan, vea el [Apéndice A](#) de este *Heads Up*. Los comentarios sobre el ED se reciben hasta julio 14, 2014.

¹ FASB Exposure Draft, *Conceptual Framework for Financial Reporting — Chapter 8: Notes to Financial Statements*.

² FASB Discussion Paper, *Invitation to Comment: Disclosure Framework*.

estándares y podría resultar en cambios a los requerimientos de revelación contenidos en los estándares existentes.

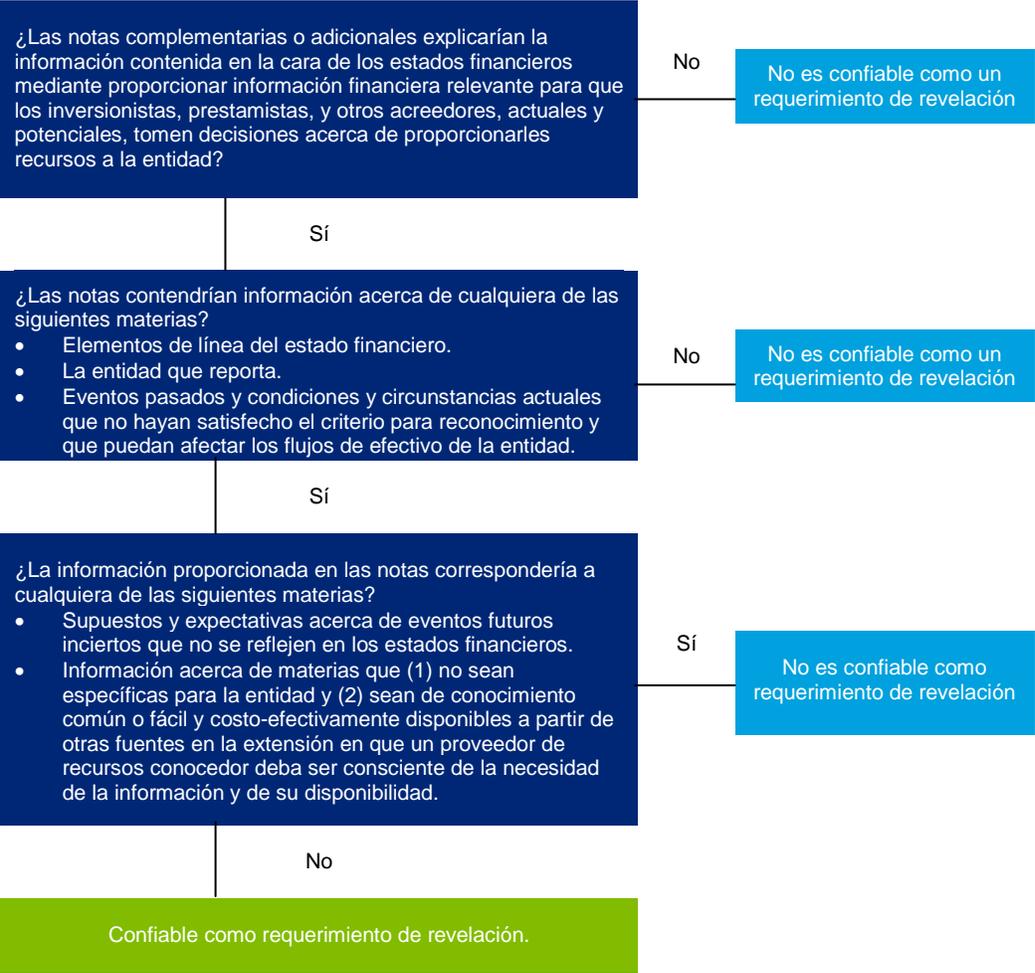
En junio 2013, FASB decidió distinguir entre el “proceso de decisión de la entidad” y el “proceso de decisión de la Junta” para evaluar los requerimientos de revelación y señaló que en un proyecto separado consideraría el proceso de decisión de la entidad.

Nota del editor: En junio 2013, FASB decidió distinguir entre el “proceso de decisión de la entidad” y el “proceso de decisión de la Junta” para evaluar los requerimientos de revelación y señaló que en un proyecto separado consideraría el proceso de decisión de la entidad. El proceso de decisión de la entidad será el tema de una propuesta de Accounting Standards Update que aborde el proceso de decisión a ser usado por los preparadores cuando evalúen las revelaciones del estado financiero de su entidad.

Este *Heads Up* ofrece una vista de conjunto del proceso propuesto para la decisión de FASB para valorar qué revelaciones requerir en las notas a los estados financieros. En particular, discute (1) el alcance de la propuesta, (2) la información a ser proporcionada en las notas a los estados financieros, (3) las limitaciones a la información a ser proporcionada, y (4) consideraciones relacionadas con los estados financieros para períodos intermedios.

Una mirada al proceso de decisión propuesto

El siguiente diagrama de flujo, cuyo texto es adaptado del ED, esboza la aplicación del proceso de decisión propuesto que FASB y su personal aplicaría al establecer los requerimientos de revelación futuros, y evaluar los existentes, relacionados con las notas a los estados financieros:



A continuación se discuten detalles del proceso de decisión propuesto por la Junta.

Alcance de la orientación propuesta

El nuevo capítulo de la estructura conceptual propuesta en el ED aplicaría a las revelaciones de los negocios públicos y privados³ y a las entidades sin ánimo de lucro; sin embargo, excluiría las revelaciones que sean únicas para los planes de beneficio para empleados. Durante la emisión del estándar de revelación la Junta considerará por separado los planes de beneficio para empleados. Para las entidades sin ánimo de lucro, las preguntas para la decisión de la Junta también se centrarán en valorar “cómo las entidades usan sus recursos para prestar servicios y la eficiencia y efectividad de la entidad en la prestación de esos servicios, así como también la capacidad de la entidad para continuar prestando esos servicios.”

Información a ser proporcionada en las notas a los estados financieros

El ED se centra en los siguientes tres tipos de información que es incluida en las notas a los estados financieros:

- *Información acerca de elementos de línea específicos* – El propósito de este tipo de información es “amplificar o explicar la información contenida en la cara de los estados financieros.”
- *Información general acerca de la naturaleza de la entidad, sus actividades, cualesquiera restricciones o privilegios especiales que apliquen a ella, y otras ventajas y desventajas relativas a esas entidades* – El ED explica que tal información se necesita para darles a los usuarios “el contexto apropiado o los antecedentes para valorar el efecto potencial que elementos de línea del estado financiero tienen en los flujos de efectivo prospectivos y de la entidad a causa, entre otras cosas, que un activo idéntico tenido o un pasivo adeudado por dos entidades diferentes puede tener implicaciones muy diferentes para las decisiones de los proveedores de recursos.”
- *Información acerca de eventos pasados y circunstancias y condiciones actuales que podrían o puedan afectar los flujos de efectivo futuros pero que no afecten un elemento de línea* – Si bien tal información no califica para reconocimiento en los estados financieros, debe ser preparada en las notas a los estados financieros para informar a los usuarios sobre el impacto de materias importantes.

El ED ofrece numerosas revelaciones muestra de tal información. la Junta creó, como parte de su estructura conceptual, las muestras mediante la aplicación de las preguntas para la decisión contenidas en el ED que potencialmente se usarían en los futuros proyectos de emisión del estándar. Con base en las respuestas a esas preguntas para la decisión, la Junta determinaría el tipo y la forma de las revelaciones a requerir en los estándares futuros y evaluaría los requerimientos de revelación contenidos en los estándares existentes. Vea el [Apéndice B](#) de este *Heads Up* para una lista de las preguntas para la decisión que se proponen en el ED.

Con base en las respuestas a esas preguntas para la decisión, la Junta determinaría el tipo y la forma de las revelaciones a requerir en los estándares futuros y evaluaría los requerimientos de revelación contenidos en los estándares existentes.

Nota del editor: Las preguntas para la decisión que se proponen en el ED no abordan las siguientes revelaciones que generalmente serían requeridas en las notas a los estados financieros:

- Métodos de contabilidad usados por la entidad que no sean abordados de manera clara en la Codificación (e.g. transacciones nuevas contabilizadas por analogía a otra orientación existente).
- Correcciones de errores.

Además, el ED no propone preguntas para la decisión relacionadas con la información adicional acerca de la entidad que reporta porque la Junta típicamente no considera tal información cuando establece los estándares acerca de elementos de línea individuales de los estados financieros. Los requerimientos para revelar tal información se incluyen en la Codificación.

³ *Private Company Decision-Making Framework: A Guide for Evaluating Financial Accounting and Reporting for Private Companies*, de FASB y del Private Company Council (la “estructura de la compañía privada”) abordaría por separado cualesquiera factores únicos para las compañías privadas que afecten los requerimientos de revelación. El ED establece que “procedimentalmente, la estructura de la compañía privada se aplica luego que la Junta haya establecido la aplicabilidad general de los requerimientos de revelación para todas las entidades.”

Limitaciones a la información contenida en las notas a los estados financieros

El ED explica además que para prevenir “revelación excesiva” que sea inútil para los usuarios y “gravosa para las entidades que reportan,” ciertos tipos de información **no** deben ser requeridos en las notas a los estados financieros, incluyendo los siguientes:

- Información que no sea relevante para los proveedores de recursos de un número importante de entidades.
- Información cuya revelación esté sujeta a restricciones de costo, tales como (1) información fácilmente disponible que no sea específica para la entidad y (2) información sobre la necesidad y disponibilidad de la cual los usuarios deben ser conscientes (e.g., condiciones generales económicas, políticas, y sociales o políticas de contabilidad comunes).
- Cierta información orientada-al-futuro (e.g., predicciones de resultados que estén fuera del control de la entidad), excepto la siguiente información que puede ser importante:
 - Estimados y supuestos usados como inputs para las mediciones.
 - Planes y estrategias existentes relacionados con materias bajo control de la administración.
 - El efecto de cambios futuros especificados en las condiciones existentes o en elementos de línea específicos o en la entidad en su conjunto.

Las notas a los estados financieros deben revelar materias que sean “especialmente importantes para la valoración de los prospectos de los flujos de efectivo” (e.g., detalles desagregados de los ingresos ordinarios y términos del contrato).

Consideraciones relacionadas con los estados financieros de períodos intermedios

20X3	Q1 20X4	Q2 20X4	Q3 20X4	20X4
Estado financiero anual más reciente	Los estados financieros intermedios actualizan el estado financiero anual más reciente. Explican las diferencias a partir del estado financiero anual más reciente en reconocimiento, medición, o presentación de elementos de línea.			Estado financiero anual futuro del año corriente
	Los estados financieros intermedios son parte integral de un período anual. Explican cómo la posición financiera y los resultados de las operaciones para el período intermedio están relacionados con los resultados que puedan esperarse para todo el año (e.g. el efecto que las variaciones estacionales tienen en los ingresos ordinarios).			

El ED describe ciertos tipos de información que se debe incluir en las notas para los estados financieros tanto intermedios como anuales. Por ejemplo, cuando la fluctuación de un período intermedio “no puede ser estimada fácilmente o de otra manera no es discernible” a partir de la información contenida en los estados financieros intermedios o anuales del período inmediatamente anterior, se debe hacer revelación adicional de las materias nuevas (e.g., cambios en los valores razonables y en los pasivos contingentes). En ciertos casos la información que explique las fluctuaciones a partir del período anual anterior también debe ser revelada en las notas a los estados financieros intermedios (e.g. cuando ya no haya un precio de mercado observable para un instrumento financiero que fue medido a valor razonable).

Además, las notas a los estados financieros deben revelar materias que sean “especialmente importantes para la valoración de los prospectos de los flujos de efectivo” (e.g., detalles desagregados de los ingresos ordinarios y términos del contrato).

Apéndice A – Preguntas para quienes responden

Se listan a continuación, para referencia, las preguntas del ED para quienes responden-

Pregunta 1: ¿Deben los estados financieros de los planes de beneficio para empleados ser excluidos del alcance de este capítulo sobre la estructura conceptual?

Pregunta 2: ¿Los conceptos contenidos en este capítulo, relacionados con las entidades sin ánimo de lucro, abordan las necesidades informativas de los proveedores de recursos para esas entidades?

Pregunta 3: ¿Los conceptos contenidos en este capítulo abarcan la información apropiada para revelación en las notas a los estados financieros que les ayudarían a los proveedores de recursos en su toma de decisiones? ¿Hay conceptos que deben ser adicionados o eliminados?

Pregunta 4: ¿Hay conceptos adicionales que se necesiten para identificar la información que no sea confiable para los requerimientos de la Junta en las notas a los estados financieros aún cuando esa información sería consistente con el propósito de las notas?

Pregunta 5: ¿Las preguntas para la decisión contenidas en el Apéndice A identifican la información apropiada para que la Junta considere requerir para revelación cuando establezca los estándares relacionados con elementos de línea y otros eventos pasados y circunstancias y condiciones actuales que puedan ayudarles a los proveedores de recursos en su toma de decisiones?

Pregunta 6: ¿La discusión contenida en los párrafos D43-D50 identifica la información apropiada para que la Junta la considere cuando establezca los estándares relacionados con la información acerca de la entidad que reporta?

Pregunta 7: ¿Los conceptos relacionados con la información orientada-al-futuro (párrafos D22-D31) resultan en revelaciones que sean apropiadas para las notas? Si no, ¿qué tipos de información se deben incluir o excluir de la consideración para la revelación en las notas?

Pregunta 8: ¿Los conceptos contenidos en este capítulo distinguen de la manera apropiada los tipos de información que sean apropiados para las notas provenientes del análisis que la administración proporciona en otras comunicaciones?

Pregunta 9: ¿Los conceptos relacionados con los requerimientos de revelación para los períodos intermedios (párrafos D60-D71) son apropiados? Si no, ¿hay conceptos que deban ser adicionados o eliminados?

Pregunta 10: ¿Si en los US GAAP no hay orientación sobre la revelación para una transacción, evento, o elemento de línea, cómo la entidad considerará la orientación que no tiene el carácter de autoridad contenida en este capítulo?

Apéndice B – Preguntas para la decisión a ser consideradas al establecer requerimientos de revelación

Las preguntas que aparecen a continuación se reproducen del Apéndice A del ED. El ED observa que la Junta puede usar tales preguntas como una “herramienta” para ayudarle a “decidir cómo considerar si una revelación debe ser requerida y para identificar la naturaleza de la revelación.”

Información acerca de los elementos de línea

Pregunta L1. ¿Hay información acerca de la naturaleza o calidad del fenómeno representado por un elemento de línea (por ejemplo, los derechos subyacentes, obligaciones, o transacciones) que pueda afectar las valoraciones de los prospectos de los flujos de efectivo y que no sea transmitida adecuadamente en la descripción del elemento de línea?

Pregunta L2. ¿El elemento de línea representa cualquiera de los siguientes:

- a. Instrumentos financieros emitidos o tenidos por la entidad
- b. Otros contratos o documentos legalmente vinculantes
- c. Otros acuerdos vinculantes?

Pregunta L3. ¿La existencia o la propiedad de los derechos y obligaciones que subyacen al elemento de líneas podría ser incierta?

Pregunta L4. ¿El elemento de línea incluye componentes de diferentes naturalezas que podrían afectar de manera diferente los prospectos de los flujos de efectivo netos?

Pregunta L5. ¿Hay flujos de efectivo relacionados con el elemento de línea que estén sujetos a cambio como resultado de cambios en las condiciones económicas generales o en los factores del mercado? Si es así, ¿hay condiciones o factores específicos o la naturaleza de sus efectos no es aparente a partir de la descripción del elemento de línea?

Pregunta L6. ¿Los prospectos para los flujos de efectivo se relacionan con el elemento de línea afectado por los cambios en factores específicos-de-la-entidad o factores específicos-del-sector, particularmente los que se pueda esperar cambien frecuentemente o de manera importancia, y se podría esperar que el usuario no fuera consciente de los factores o de sus efectos potenciales?

Pregunta L7. ¿Las causas de los cambios en un elemento de línea de un activo, pasivo, o instrumento de patrimonio de la entidad no son entendibles fácilmente?

Pregunta L8. ¿Podría haber cambiado la calidad o la utilidad de un activo no-financiero?

Pregunta L9. ¿El elemento de línea incluye elementos (o grupos) individuales que se midan de manera diferente?

Pregunta L10. ¿Hay políticas de contabilidad alternativas aceptables o métodos proporcionados según los US GAAP que puedan haber sido aplicados a este elemento de línea?

Pregunta L11. ¿La política de contabilidad o el método usado para este elemento de línea ha cambiado a causa de la adopción de o la transición hacia orientación recientemente emitida o a causa de que el método anterior se determinó que ya no es apropiado?

Pregunta L12. ¿Este elemento de línea será afectado en años futuros por la transición hacia un estándar de contabilidad que haya sido emitido pero que todavía no sea efectivo o no sea plenamente efectivo?

Pregunta L13. ¿El método para determinar la cantidad del elemento de línea es poco común, no aparente a partir de la descripción, o de otra manera difícil de discernir?

Pregunta L14. ¿El valor en libros del elemento de línea es un estimado que requiere supuestos, juicios, u otros inputs internos que razonablemente habrían podido ser diferentes?

Pregunta L15. ¿Hay una medida o manera alternativa de aplicar una medición que de manera clara sería útil en la valoración de los prospectos para los flujos de efectivo?

Pregunta L16. ¿El elemento de línea tiene una relación directa con otro(s) elemento(s) de línea contenido(s) en otro estándar que de otra manera no sea aparente?

Información acerca de otros eventos pasados y condiciones y circunstancias actuales que puedan afectar los flujos de efectivo de la entidad

Pregunta O1. ¿Cualquiera de los siguientes eventos o condiciones puede crear la posibilidad de que la valoración que realice un usuario respecto de los flujos de efectivo futuros de la entidad podrían ser significativamente diferentes (más bajos o más altos):

- a. Litigio potencial contra la entidad o por la entidad contra otra entidad o entidades (a causa de materias específicas en lugar de por riesgo general de negocio)
- b. Litigio existente contra la entidad o por la entidad contra otra entidad o entidades, el resultado del cual todavía es incierto
- c. Violaciones sospechadas o conocidas, realizadas por la entidad, de leyes, regulaciones, o términos contractuales o violaciones de los derechos de la entidad según estatutos, regulaciones, o contratos
- d. Otras condiciones inciertas?

Pregunta O2. ¿Hay otros eventos o circunstancias que no estén representados por un activo o pasivo y una ganancia o pérdida (o ingreso o gasto) en los estados financieros de la entidad por los cuales haya incertidumbre en la decisión acerca de si debe ser reconocido (que incluiría elementos diferentes a las contingencias que se discuten en las Preguntas O1(a) y O1(b))?

Pregunta O3. ¿Hay derechos u obligaciones contractuales que surgen de transacciones y eventos pasados o de condiciones y circunstancias actuales que se espere satisfagan el criterio para reconocimiento por la entidad en el futuro?

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 March Meeting](#) (Marzo 18, 2 p.m. (EST)).

Technical Library: The Deloitte Accounting Research Tool

[Biblioteca técnica: la herramienta de investigación contable de Deloitte]

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 – March 6, 2014 – Volume 21, Issue 5 – Disclose This? FASB Proposes Decision Process for Determining Disclosures to Require in Notes to Financial Statements** – 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.