



cutting through complexity™

Adopción del conjunto de normas sobre consolidación

Su simplificación proporciona
exenciones

Septiembre 2012

IN THE HEADLINES

Número 6

kpmg.es



“ Las modificaciones simplifican el proceso de adopción de la NIIF 10 y 11 y proporcionan exenciones a la información a revelar relacionada con las entidades estructuradas no consolidadas - información que de tener que facilitarse de forma retroactiva podría haber resultado onerosa ”

Paul Munter, responsable global de KPMG del área de consolidación y combinaciones de negocios bajo NIIF

El alcance de la exención depende de la información comparativa facilitada

La NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos y la NIIF 12 Información a revelar de participaciones en otras entidades contienen un principio general de aplicación retroactiva en su adopción (ejercicios anuales iniciados a partir del 1 de enero de 2013).

Dependiendo de la extensión de la información comparativa incluida en los estados financieros, las modificaciones simplifican la transición, y proporcionan una exención adicional en relación a información a revelar cuya obtención podría haber resultado onerosa.

Un año de información comparativa (lo requerido por las NIIF)	Información comparativa adicional facilitada
Exención parcial en la reexpresión de la información comparativa	Ampliación de la exención en la reexpresión de la información comparativa
Exención parcial en relación a la información a revelar relativa a un cambio en la política contable	Exención parcial en relación a la información a revelar relativa a un cambio en la política contable
Exención de la información a revelar requerida por la NIIF 12 en relación a entidades estructuradas no consolidadas	Exención parcial de toda la información a revelar requerida por la NIIF 12

Requerimiento de reexpresar la información comparativa limitado a un ejercicio

Las modificaciones limitan la reexpresión de la información comparativa al ejercicio inmediatamente anterior: afectando esto a todo el conjunto de normas. Las entidades que proporcionan información comparativa de más de un ejercicio tienen la opción de no modificar la información comparativa adicional.

Además, la fecha de la aplicación inicial se define ahora en la NIIF 10 como el inicio del ejercicio anual sobre el que se informa en el que la norma se aplica por primera vez. En esta fecha, la entidad comprueba si existe un cambio en la conclusión de consolidación de sus entidades participadas.

Si una entidad con ejercicios que coinciden con el año natural no adopta anticipadamente la NIIF 10, la fecha de aplicación inicial será el 1 de enero de 2013. Si la conclusión de consolidar una participada permanece invariable a esa fecha, no se requiere la aplicación de ajustes sobre los ejercicios anteriores. Esto evita, por ejemplo, la necesidad de consolidar y después dar de baja de la consolidación una participación dominante que fue enajenada en el ejercicio comparativo.

El impacto de la consolidación/baja de la consolidación en la fecha de adopción de la NIIF 10 se explica en la página siguiente.

No se requiere facilitar información sobre el cambio de política en el ejercicio corriente

Sólo se requiere informar sobre el impacto del cambio en la política contable para el ejercicio inmediatamente anterior a la fecha de adopción, es decir, el 2012 en el caso de una entidad cuyo ejercicio coincide con el año natural que no adopte anticipadamente las normas.

Esta exención implica que la entidad no está obligada a mantener registros contables adicionales en el ejercicio de adopción de las normas – por ejemplo, como si una participada no hubiera sido consolidada – a fin de recabar los datos necesarios para informar sobre el impacto de la adopción de las normas en el ejercicio corriente.

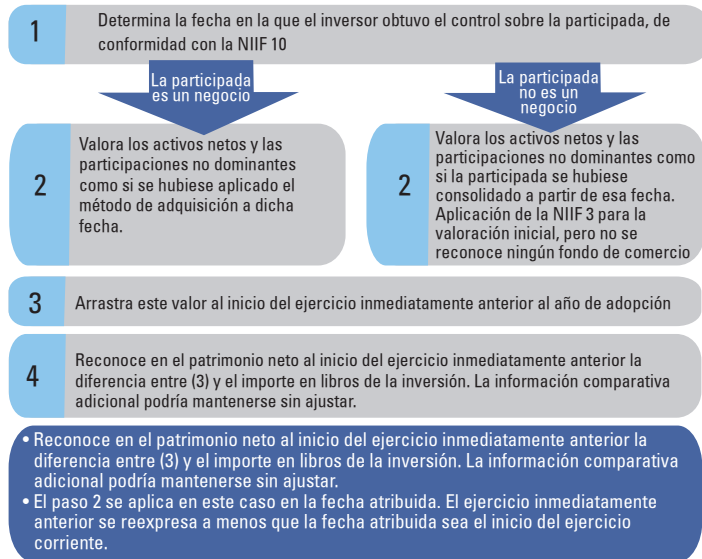
Información a revelar prospectiva sobre entidades estructuradas no consolidadas

Además de limitar la información comparativa que se debe facilitar de acuerdo con la NIIF 12, todas las entidades se beneficiarán de más exenciones en la información a revelar sobre entidades estructuradas no consolidadas.

Esta información puede facilitarse con carácter prospectivo a partir de la fecha de aplicación inicial, esto es, a partir del 1 de enero de 2013 para una entidad cuyo ejercicio coincide con el año natural que no adopta de manera anticipada las normas.

Participada **consolidada** tras la adopción de la NIIF 10: información comparativa

Una participada se consolida por primera vez en la fecha de transición de la siguiente manera:



Ejemplo

La Dominante P tiene una inversión en la Participada S (un negocio), que no se consolida actualmente. P cierra el ejercicio a 31 de diciembre de 2013 y presenta información comparativa relativa al ejercicio 2012 (tal y como exigen las NIIF) presentando además, y de forma voluntaria, información comparativa del 2011. A 1 de enero de 2013, fecha de aplicación inicial de la NIIF 10, P concluye que S debe ser consolidada.

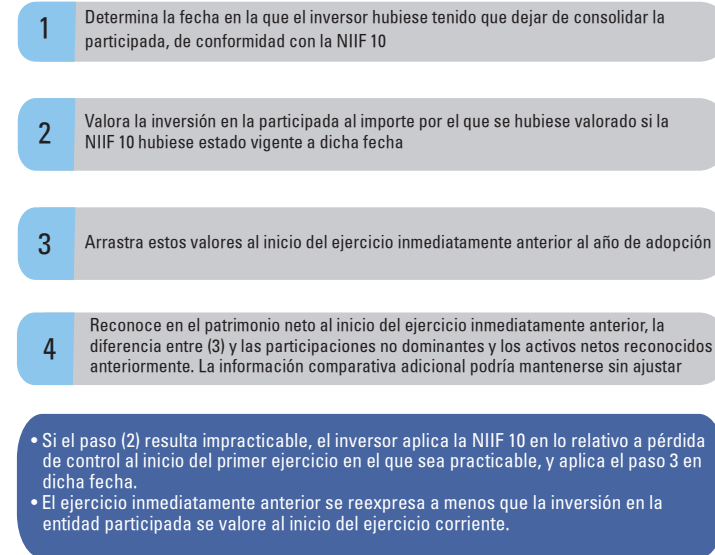
P sigue los siguientes pasos:

- 1) Concluye que, si la NIIF 10 hubiese estado vigente, la fecha en la que habría obtenido el control de S sería el 16 de mayo de 2007.
- 2) P opta por aplicar la NIIF 3 (2008) Combinaciones de negocios. Dado que el control de S fue obtenido en 2007, las modificaciones permiten que P opte por aplicar la NIIF 3 (2004) o la NIIF 3 (2008). P valora los activos, pasivos y participaciones no dominantes de S con arreglo a la NIIF 3 (2008) y determina el fondo de comercio a 16 de mayo de 2007.
- 3) A continuación, P determina los importes en libros de los activos netos y las participaciones no dominantes de S a 1 de enero de 2012 como si S se hubiese consolidado desde el 16 de mayo de 2007.
- 4) La diferencia entre el nuevo importe en libros determinado a 1 de enero de 2012 y el importe en libros existente de la inversión en S a 1 de enero de 2012 se reconoce en patrimonio neto a principios de 2012.

P opta por no realizar cambios en la información comparativa de 2011, y en su lugar informa sobre la falta de comparabilidad con 2012 y 2013.

Participada **que deja de consolidarse** tras la adopción de la NIIF 10: información comparativa

Los requerimientos, según las aclaraciones de la propuesta de modificación, en su caso, son los siguientes:



Ejemplo

La Dominante P tiene una inversión en la Participada D, que actualmente se consolida. P cierra el ejercicio a 31 de diciembre de 2013 y presenta información comparativa de 2012 (tal y como exigen las NIIF) y presenta además, y de forma voluntaria, información comparativa de 2011. A 1 de enero de 2013, que es la fecha de aplicación inicial de la NIIF 10, P concluye que S no debería consolidarse.

P sigue los siguientes pasos:

- 1) Concluye que, si la NIIF 10 hubiese estado vigente habría perdido el control sobre D el 1 de julio de 2009.
- 2) P valora su participación en D a 1 de julio de 2009 de acuerdo con la NIIF 10.
- 3) A continuación, P arrastra el valor de la participación en D a 1 de enero de 2012 con arreglo a la NIIF que resulte de aplicación, por ejemplo, la NIIF 9 Instrumentos financieros.
- 4) La diferencia entre el nuevo importe en libros de la inversión en D, determinado a 1 de enero de 2012 y el importe en libros consolidado existente a 1 de enero de 2012, se reconoce en patrimonio neto en dicha fecha.

P opta por no realizar cambios en la información comparativa de 2011, y en su lugar informa sobre la falta de comparabilidad con 2012 y 2013.

Datos básicos

En mayo de 2011, el IASB publicó un nuevo conjunto de normas de consolidación y normas relacionadas. Tres de estas normas han resultado afectadas por las modificaciones.

- La NIIF 10 introduce un nuevo enfoque para determinar qué participadas deben consolidarse. En nuestra publicación titulada *Primeras Impresiones: Estados Financieros Consolidados* se analiza este nuevo enfoque de forma detallada.
- La NIIF 11 introduce un nuevo método para reclasificar los acuerdos conjuntos (anteriormente negocios conjuntos) y requiere la aplicación del método de la participación para los negocios conjuntos (anteriormente entidades controladas de forma conjunta). En nuestra publicación titulada *Primeras Impresiones: Acuerdos Conjuntos* se analiza este nuevo enfoque de forma detallada.
- La NIIF 12 introduce nueva información a revelar, especialmente con respecto a entidades estructuradas no consolidadas. Esta información a revelar se analiza en la publicación comentada anteriormente sobre la NIIF 10.

Las normas tendrán vigencia para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su adopción anticipada si se adopta a la vez el conjunto completo de normas de consolidación y normas relacionadas.

El objeto de esta publicación, las Modificaciones a la NIIF 10, NIIF 11 y NIIF 12-*Estados financieros consolidados, Acuerdos conjuntos e Información a revelar sobre participaciones en otras entidades: Guía de transición* fueron publicadas por el IASB el 28 de junio de 2012. La fecha de entrada en vigor de las modificaciones es para los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2013, al igual que la de las normas mencionadas. La adopción anticipada de las modificaciones es obligatoria si se adoptan las normas de forma anticipada.

Más información

Para más información sobre las modificaciones, consulte la **nota de prensa del IASB** o a su persona de contacto en KPMG.

Calendario¹

1 de enero de 2012

- Se realizan ajustes de consolidación de forma retroactiva pero sin reexpresar los periodos comparativos anteriores
- Se comienza a revelar información con arreglo a la NIIF 12, salvo la relativa a entidades estructuradas no consolidadas

28 de junio de 2012

Publicación de las modificaciones

1 de enero de 2013

- Fecha de aplicación inicial de las NIIF 10-12, en la cual debe comprobarse la conclusión de consolidación
- Comienza a facilitarse información con arreglo a la NIIF 12 con respecto a entidades estructuradas no consolidadas

31 de diciembre de 2013

Primeros estados financieros anuales en los que se aplican las NIIF 10-12

¹ Asumiendo que el cierre de ejercicio se produce a 31 de diciembre

Este documento es una traducción del documento original en inglés elaborado por el International Standards Group de KPMG (perteneciente a KPMG IFRG Limited).

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

© 2012 KPMG Auditores S.L., sociedad española de responsabilidad limitada, es una entidad afiliada a KPMG Europe LLP y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

KPMG, el logotipo de KPMG y "cutting through complexity" son marcas registradas o comerciales de KPMG International.