

Heads Up

En este número:

- Vista de conjunto de las enmiendas
- Alcance
- Fecha efectiva y transición
- Convergencia con los IFRS

Según la orientación revisada, las entidades que prueben por deterioro la plusvalía tienen la opción de realizar una valoración cualitativa antes de calcular el valor razonable de la entidad que reporta.

Presentación de la plusvalía según FASB La Junta finaliza las enmiendas sobre la prueba del deterioro de la plusvalía

Por Stuart Moss y Courtney Sachtleben, Deloitte & Touche LLP.

El 15 de septiembre, 2010, FASB emitió la [ASU 2011-08](#),¹ que enmienda la orientación contenida en la ASC 350-20² sobre la prueba del deterioro de la plusvalía. Según la orientación revisada, las entidades que prueben por deterioro la plusvalía tienen la opción de realizar una valoración cualitativa antes de calcular el valor razonable de la entidad que reporta (i.e., paso 1 de la prueba por deterioro de la plusvalía). Si la entidad determina, con base en factores cualitativos, que el valor razonable de la unidad que reporta es más probable que no menor que el valor en libros, se requeriría el paso dos de la prueba por deterioro. La ASU no cambia cómo se calcula la plusvalía o cómo se asigna a las unidades de presentación de reporte, ni revisa el requerimiento para probar anualmente por deterioro la plusvalía. Además, la ASU no enmendó el requerimiento para probar por deterioro la plusvalía entre las pruebas anuales si eventos o circunstancias lo requieren; sin embargo, revisa los ejemplos de los eventos y circunstancias que la entidad debe considerar.

Las enmiendas son efectivas para las pruebas por deterioro anual e intermedias a ser realizadas por los años fiscales que comiencen después de Diciembre 15, 2011. Se permite la adopción temprana.

Vista de conjunto de las enmiendas

Valoración cualitativa

Según los US GAAP actuales, se requiere que las entidades prueben la plusvalía por deterioro anualmente y entre las pruebas anuales si ciertos eventos o circunstancias señalan que la plusvalía puede estar deteriorada. Esta prueba consiste en un proceso de dos pasos:

Paso 1:

- Determine si el valor razonable de la unidad que reporta es menor que su valor en libros, incluyendo la plusvalía. Si lo es, proceda al paso 2.
- Si el valor razonable de la unidad que reporta es mayor que el valor en libros, no se permite la prueba adicional por deterioro de la plusvalía.

¹ FASB Accounting Standards Update No. 2011-08, Testing Goodwill for Impairment.

² For titles of FASB Accounting Standards Codification (ASC) references, see Deloitte's "[Titles of Topics and Subtopics in the FASB Accounting Standards Codification.](#)"

Paso 2:

- Determine el valor razonable implicado de la plusvalía de la unidad que reporta, haciéndolo mediante asignar el valor razonable de la unidad que reporta usado en el paso 1 para todos los activos y pasivos de esa unidad que reporta (incluyendo cualesquiera activos intangibles no reconocidos) como si la unidad que reporta hubiera sido adquirida en una combinación de negocios.
- Compare el valor razonable implicado de la plusvalía con el valor en libros de la plusvalía para determinar si la plusvalía está deteriorada.

En el paso 1 la ASU les da a las entidades la **opción** de realizar una valoración cualitativa antes de calcular el valor razonable de la unidad que reporta. En la valoración cualitativa, las entidades determinarían si es más probable que no (i.e. una probabilidad de más del 50 por ciento) que el valor razonable de la unidad que reporta es menor que el valor en libros. Si lo es, procederían al paso 1 del análisis del deterioro de la plusvalía contenido en el ASC 350-20. Sin embargo, si no es más probable que no que el valor razonable de la unidad que reporta sea menor que el valor en libros, no se realizaría prueba adicional de la plusvalía por deterioro. Dado que la valoración cualitativa es opcional, las entidades pueden pasarla por alto para cualquier unidad de presentación de reporte en cualquier período y comenzar su análisis del deterioro con el cálculo cuantitativo contenido en el paso 1. Esta opción es incondicional: en cualquier período subsiguiente las entidades pueden reanudar la realización de la valoración cualitativa.

Nota del editor: En las Bases para las Conclusiones de la ASU, FASB observa que una entidad no tendría que evaluar los factores cualitativos si selecciona pasar directamente al cálculo cuantitativo contenido en el paso 1 (e.g., si una entidad determina que hay una probabilidad alta de que el valor razonable de la unidad que reporta es menor que el valor en libros). El párrafo BC23 establece que, "En esas circunstancias, la Junta no tiene la intención de que una entidad aborde el efecto de los factores cualitativos si decide realizar el primer paso de la prueba por deterioro."

Una entidad no tendría que evaluar los factores cualitativos si selecciona pasar directamente al cálculo cuantitativo contenido en el paso 1

La ASC 350-20-35-3C (adicionada por la ASU) proporciona los siguientes ejemplos (no están todos completos) de eventos o circunstancias que se pueden considerar en la valoración cualitativa:

- a. Condiciones macroeconómicas tales como el deterioro en las condiciones económicas generales, limitaciones al acceso de capital, fluctuaciones en las tasas de cambio, u otros desarrollos en los mercados de patrimonio y de crédito.
- b. Consideraciones de la industria y del mercado tales como deterioro en el entorno en el cual opera la entidad, entorno competitivo incrementado, declinación en múltiplos o métricas dependientes del mercado (considerados tanto en términos absolutos como en relación con los pares), cambio en los productos o servicios de la entidad, o un desarrollo regulatorio o político.
- c. Factores de costo tales como incrementos en materias primas, laborales u otros costos que tengan un efecto negativo en las ganancias y en los flujos de efectivo.
- d. Desempeño financiero general tal como flujos de efectivo negativos o en declinación, o la disminución en los ingresos ordinarios o en las ganancias actuales o planeados en comparación con los resultados actuales y proyectados de los períodos anteriores que sean relevantes.
- e. Otros eventos relevantes específicos de la entidad tales como cambios en la administración, personal clave, estrategia, o clientes; contemplación de quiebra; o litigio.
- f. Eventos que afectan una unidad de presentación de reporte tal como el cambio en la composición o en el valor en libros de sus activos netos, una

expectativa más-probable-que-no de vender o disponer toda, o una porción, de una unidad que reporta, la prueba de la recuperabilidad de un grupo importante de activos que hacen parte de una unidad que reporte, o el reconocimiento de una pérdida por deterioro de la plusvalía en los estados financieros de una subsidiaria que sea un componente de una unidad que reporta.

- g. Si es aplicable, la disminución sostenida en el precio de la acción (considerada tanto en términos absolutos como en relación con los pares).

Las entidades también deben considerar:

- La “extensión en la cual cada uno de los eventos y circunstancias adversos identificados podría afectar la comparación del valor razonable de la unidad que reporta con su valor en libros. La entidad debe darle mayor peso a los eventos y circunstancias que afecten más al valor razonable de la unidad que reporta o al valor en libros de sus activos netos.”
- Cualesquiera “eventos y circunstancias positivos y de mitigación que puedan afectar” el análisis. Sin embargo, la evidencia positiva y de mitigación no debe ser vista como una presunción refutable de que la entidad no necesita realizar el cálculo cuantitativo según el paso 1.
- La diferencia entre el valor en libros del período corriente y el valor razonable de la unidad que reporta calculado en un período anterior reciente.
- Los factores en su totalidad. Ningún factor se considera que sea un evento determinante que origine el cálculo cuantitativo.

Nota del editor: Si bien la anterior valoración se describe como “cualitativa,” nosotros consideramos que las entidades a menudo necesitarán respaldar tal valoración con información cuantitativa. Por ejemplo, al comparar los resultados financieros del período corriente y proyectados con los resultados actual y proyectados de períodos anteriores, la entidad naturalmente necesitará realizar un cálculo cuantitativo. Por consiguiente, el párrafo BC32 de las Bases para las Conclusiones de la ASU observa que “a más tiempo que ocurra desde que la entidad por última vez calculó el valor razonable de una unidad que reporta, más difícil puede ser llegar a una conclusión con base únicamente en la valoración cualitativa de los eventos y circunstancias relevantes.”

Además, las entidades actualmente pueden conciliar la suma de los valores razonable de cada unidad que reporta con su capitalización en el mercado. El párrafo BC34 de las Bases para las Conclusiones observa que una entidad puede necesitar usar “más juicio acerca de cuándo y cómo realizar esta evaluación” pero que la incapacidad de una entidad para realizar la conciliación, por aislado, no prohibiría que use la valoración cualitativa.

Nosotros también consideramos que las entidades necesitarán documentar completamente su análisis cualitativo, incluyendo cualquier análisis subyacente, para respaldar su aseveración de si el valor razonable de la unidad que reporta no es más probable que no menos que su valor en libros. El párrafo BC24 de las Bases para las conclusiones establece que “en vinculación con el requerimiento de prueba anual, la Junta tiene la intención de que la entidad haga una aseveración positiva acerca de su conclusión alcanzada y de los eventos y circunstancias tenidos en consideración si determina que el valor razonable de una unidad que reporta no es más probable que no menor que su valor en libros.”

Nosotros consideramos que las entidades a menudo necesitarán respaldar con información cuantitativa la valoración cualitativa.

Evaluación del deterioro de la plusvalía sobre una base intermedia

La ASC 350-20-35-30 establece que la plusvalía debe ser probada por deterioro anualmente y “entre las pruebas anuales si ocurre un evento o un cambio de las circunstancias que más probablemente que no reduciría el valor razonable, de la unidad que reporta, por debajo de su valor en libros.” Sin embargo, la ASU elimina de este párrafo los ejemplos corrientes de tales eventos y circunstancias y los reemplaza con los factores de valoración cualitativa contenidos en la ASC 350-20-35 (citada arriba). El párrafo BC24 de las Bases para las Conclusiones aclara que cuando se evalúa la plusvalía sobre una base intermedia, las entidades deben considerar “si durante el período de intervención han ocurrido cambios importantes en eventos o circunstancias.”

Unidades de presentación de reporte con valor en libros cero o negativo

La ASU 2010-28³ modifica el paso 1 de la prueba por deterioro de la plusvalía para las unidades de presentación de reporte con valor en libros cero o negativo, estableciendo que en tales circunstancias la entidad debe realizar el paso 2 del análisis del deterioro cuando sea más probable que no que la plusvalía esté deteriorada. Al realizar este paso, la entidad debe considerar los eventos y circunstancias esbozados arriba. Además, la ASC 350-20-35-8A (tal y como fue enmendada por la ASU 2011-08) establece que la entidad debe considerar si “hay diferencias importantes entre el valor en libros y el valor razonable estimado de los activos y pasivos [de la unidad que reporta], y la existencia de activos intangibles importantes no reconocidos.”

Si el valor en libros de la unidad que reporta es cero o negativo y la entidad determina, con base en la valoración cualitativa, que es más probable que no que exista deterioro de la plusvalía, la entidad procedería directamente al paso 2 para medir la pérdida por deterioro de la plusvalía.

Eliminada la opción de trasladar

Según la orientación corriente contenida en la ASC 350-20-35-29, el cálculo detallado que la entidad hace respecto del valor razonable de la unidad que reporta puede ser trasladado de un año al siguiente si se satisfacen ciertas condiciones. La ASU elimina la orientación sobre el traslado contenida en la ASC 350-20. Por consiguiente, las entidades que actualmente estén usando esta opción necesitarán valorar si realizar la valoración cualitativa o pasar directamente al cálculo cuantitativo del paso 1.

Revelaciones

La ASU no requiere ninguna revelación nueva o enmendada en relación con el análisis del deterioro de la plusvalía de una entidad. Sin embargo, aclara que las “revelaciones cuantitativas acerca de los inputs no observables importantes usados en las mediciones del valor razonable [Nivel 3]... no están requeridas para las mediciones del valor razonable relacionadas con... la plusvalía luego de su reconocimiento inicial en una combinación de negocios.”

Alcance

La ASU aplica a las entidades públicas y no públicas que registren plusvalía en su balance general. Las enmiendas están limitadas a la plusvalía y no enmiendan los requerimientos anuales para probar por deterioro los otros activos intangibles de vida indefinida (e.g., nombres comerciales).

Nota del editor: La Junta ha adicionado a su agenda un proyecto separado para explorar enfoques alternativos para probar por deterioro los otros activos intangibles de vida indefinida.

³ FASB Accounting Standards Update No. 2010-28, When to Perform Step 2 of the Goodwill Impairment Test for Reporting Units With Zero or Negative Carrying Amounts.

Las enmiendas son efectivas para las pruebas por deterioro anuales e intermedias de la plusvalía realizadas en los años fiscales que comiencen después de Diciembre 15, 2011.

Fecha efectiva y transición

Las enmiendas son efectivas para las pruebas por deterioro anuales e intermedias de la plusvalía realizadas en los años fiscales que comiencen después de Diciembre 15, 2011. Se permite la adopción temprana.

Además, la ASC 350-20-65-1 (adicionada por la ASU) señala que las entidades pueden aplicar las enmiendas, incluyendo el análisis cualitativo, a la prueba anual o intermedia de la plusvalía realizada "a una fecha anterior a Septiembre 15, 2011, si los estados financieros de la entidad... todavía no han sido emitidos o, para las entidades que no son públicas, todavía no han estado disponibles para la emisión."

Nota del editor: La fecha de la prueba anual del deterioro de la plusvalía de una entidad puede ser antes del final de año (e.g., Julio 31). En este caso, a la entidad se le permitiría realizar el análisis cualitativo para su prueba anual de deterioro a Julio 31, 2011, en la extensión en que los estados financieros no hayan sido emitidos o disponibles para su emisión.

Convergencia con los IFRS

Según el IAS 36,⁴ las entidades prueban el deterioro de la plusvalía al menos anualmente, haciéndolo mediante realizar una prueba cuantitativa que compare el valor razonable de la unidad generadora de efectivo con su valor en libros. El exceso del valor en libros de la unidad generadora de efectivo sobre el valor razonable es registrado como pérdida por deterioro. La ASU observa que "la Junta reconoce que las enmiendas contenidas en esta *Update* no avanzan la convergencia del Topic 350 y el IAS 36 en relación con cómo una entidad prueba por deterioro la plusvalía. La Junta concluyó que tal esfuerzo está más allá del alcance de esta *Update* y que debe hacerse más ampliamente, mediante abordar de manera comprensiva esas y otras diferencias en la orientación del deterioro entre los US GAAP y los IFRS."

⁴ IAS 36, *Deterioro del valor de los activos*.

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](http://www.deloitte.com/us/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:

- [Quarterly Accounting Roundup: An Update of Important Developments](#) (Septiembre 29, 2 p.m. (EDT)).

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.

Además, los suscriptores de Technical Library tienen acceso al *Deloitte Accounting Journal*, que de manera breve resume los recientes desarrollos en el establecimiento del estándar de contabilidad.

Para más información, incluyendo detalles sobre la suscripción y una demostración en línea, visite www.deloitte.com/us/techlibrary.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **Heads Up – Volume 18, Issue 25 – Septiembre 16, 2011 – FASB’s Display of Goodwill. Board Finalizes Amendments on Goodwill Impairment Testing** – 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 miembro en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos del negocio. Aproximadamente 182.000 profesionales de Deloitte se comprometen a ser estándar de excelencia.

Limitación de responsabilidad

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 miembro en más de 150 países, Deloitte brinda sus capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos del negocio. Aproximadamente 182.000 profesionales de Deloitte se comprometen a ser estándar de excelencia.