

Prácticas Profesionales en Colombia

AUDITORÍA

Due Diligence,
Revisoría Fiscal,
Auditoría Interna,
Auditoría Externa,
Auditoría de Sistemas,
Auditorías de Gestión y Resultados,
Auditorías a Proyectos con Cooperación Internacional o Multilateral.

CONSULTORÍA

Gestión de Activos,
Consejería de Negocios,
Administración y Gestión de Riesgo,
Administración y Gestión de Riesgo en Salud,
Implementación y Adopción de las IFRS para Compañías Colombianas,
Interventoría Administrativa, Financiera y Contable a Proyectos de Infraestructura.

ASESORÍA TRIBUTARIA

Auditoría Tributaria
Outsourcing Tributario
Due Diligence Tributario
Precios de Transferencia
Planeación Tributaria Local e Internacional
Asesoría y consultoría tributaria permanente
Elaboración y revisión de Declaraciones Tributarias

OUTSOURCING

Outsourcing de Nómina,
Outsourcing Contable y Tributario,
Outsourcing en Gestión de Activos,
Outsourcing en Depuración de Cuentas.

SERVICIOS LEGALES

Due Diligence Legal
Auditoría Cambiaria
Asesoría Cambiaria
Apoderamiento Judicial
Asesoría en Zonas Francas
Estructuración de TRUST en el exterior.
Representación Legal de Compañías Extranjeras
Acompañamiento en Suscripción de Contratos de Estabilidad Jurídica

ORGANIZACIÓN INTERAMERICANA DE CIENCIAS ECONÓMICAS

OICE

La "Organización Interamericana de Ciencias Económicas" OICE es una entidad profesional sin fines de lucro, representante en Colombia del Centro de Estudios Financieros (CEF) de España, entidad especializada en impartir masters, cursos y seminarios in-company. Fue constituida con el fin de proporcionar a los profesionales del campo económico-financiero, un cauce para facilitar su participación activa mediante reuniones de trabajo sobre temas de actualidad, de interés común, para el intercambio de experiencias que proporcionen el desarrollo técnico y humano y la intercomunicación nacional e internacional con profesionales de su misma especialidad.

La OICE tiene como fines proporcionar información especializada y de actualización en los ámbitos financiero, económico, contable, de auditoría, fiscal, y de gestión a través de diferentes publicaciones nacionales e internacionales, además de impartir cursos de capacitación en las diferentes áreas de las ciencias económicas.

Investigar, difundir, y promover dentro de sus miembros, conocimiento e información sobre Economía, Administración. Finanzas. Contabilidad. Auditoría y Revisoría Fiscal, aplicando los estándares profesionales involucrando todos los asuntos relacionados.

Otro de sus objetivos es el de establecer vínculos con otros organismos profesionales y docentes y entidades públicas o privadas en Colombia y del extranjero, para la identificación y solución de aspectos que permitan elevar la calidad de la práctica profesional.

La Institución ha realizado un convenio con la fundación NIC NIIF quien lanzó el primer portal en español sobre las Normas Internacionales de Información Financiera NIC NIIF para facilitar a los profesionales y empresas de los países de habla hispana a cumplir con el proceso de adopción o adaptación a las Normas Internacionales de Información Financiera.

OICE ha identificado tres áreas de efectividad para el logro de sus objetivos así: Capacitación. Investigación y Publicaciones, las cuales son desarrolladas directamente o a través de alianzas estratégicas, o convenios de cooperación Nacional e Internacional.

NIIF

**NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

NIIF
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN
FINANCIERA

Bogotá D.C., Junio de 2010

HORWATH COLOMBIA S.A.

CEO

Jorge E. Castelblanco A.

CONSULTING PARTNER

Guillermo L. Berrío Gracia

AUDIT PARTNER

Yaneth Romero Reyes

OICE - ORGANIZACIÓN INTERAMERICANA DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

DIRECTORA EJECUTIVA

Luz Helena Cadavid

DIRECTORA ACADÉMICA

María Sonia Barrientos E.

*NO ESTÁ PERMITIDA LA REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL DE ESTE
LIBRO NI SU TRANSMISIÓN EN NINGUNA FORMA O MEDIO SIN EL
PERMISO PREVIO Y ESCRITO DE LOS AUTORES.*

DISEÑO Y DIAGRAMACIÓN

Fabio Lozano Serrano

Director de Comunicaciones

Horwath Colombia

PRÓLOGO

Bienvenidos a esta publicación que hemos titulado NIIF – Normas Internacionales de Información Financiera; que sirve de guía rápida para las entidades que piensan moverse hacia las NIIF-IFRS y que contiene los antecedentes de la estructura de IASB y los resúmenes técnicos de las normas internacionales de información financiera.

Todos sabemos que todas las profesiones, pero la contable en particular ha sido fuertemente afectada por la globalización, el incremento en el valor y volumen transaccional de los mercados de capital, la dificultad cada vez mayor de reflejar financieramente la situación de la empresa, el crecimiento de los intangibles, informes financieros más complejos, la preponderancia de la sustancia económica más que la jurídica; y todo esto se debe al fenómeno de la globalización de los mercados de capital que surge como consecuencia de la internacionalización cada vez más acentuada de los procesos económicos, ayudados por los adelantos en la tecnología, telecomunicaciones, ocasionando que grandes cantidades de dinero se muevan por todo el mundo a una velocidad vertiginosa.

Las comunicaciones y las nuevas tecnologías de la información han modificado de manera drástica el entorno de negocios. Las distancias físicas y otras barreras al acceso a la información han disminuido sensiblemente, atrayendo a millones de nuevos inversores a los mercados de capitales, los cuales ya no se ven limitados a sus fronteras nacionales.

Los factores que llevan a la integración de mercados financieros son:

- Liberalización de los mercados y de las actividades de los participantes en el mercado en los principales centros financieros del mundo.
- Avances tecnológicos para monitorear los mercados mundiales, ejecutar órdenes y analizar las oportunidades financieras.
- La institucionalización cada vez mayor de los mercados financieros.

Y para que haya una verdadera integración de los mercados se requiere de un elemento esencial información financiera transparente y comparable para que los inversores puedan tomar decisiones sobre sus inversiones ya sea adquirirlas, mantenerlas, transferirlas o deshacerse, de ellas, sin embargo esa información debe estar sustentada en la aplicación de unos estándares mundialmente aceptados., que tengan en cuenta los diferentes usuarios que producen y requieren información.

Estos estándares conocidos mundialmente como las Normas Internacionales de información financiera NIIF-IFRS surgieron también de las dificultades de comparar los informes financieros entre un país y otro, dado que cada uno tenía sus propias normas contables lo que hace complejo tomar decisiones de negocio y de inversión en distintos países al no contar con información homogénea.

Es así que un gran número de países alrededor del mundo han adoptado o convergido hacia las Normas Internacionales de Información Financiera. Si bien las NIIF son un marco contable basado en principios, la

literatura contable es extensa y también cambiante. El IASB (Internacional Accounting Standard Board), organismo que emite las NIIF, aceleró el proceso de actualización de sus normas contables en vista de la decisión de la Unión Europea de adoptar las mismas en el año 2005.

Si las compañías adoptan las NIIF estarán en condiciones de hablar un lenguaje global para la comunicación de información financiera, lo que les permitirá acceder a los mercados internacionales, al crédito y a nuevos negocios, reduciendo costos en el largo plazo y facilitando el posicionamiento de las compañías como verdaderas corporaciones internacionales.

La información financiera que no sea fácilmente entendida por los usuarios internacionales probablemente no le servirá a la compañía para conseguir nuevos negocios, capital o socios estratégicos. Este es el motivo por el cual tantas compañías están adoptando voluntariamente las NIIF, o están siendo obligadas a hacerlo por las autoridades de su país.

La utilización de un mismo lenguaje para comunicarse con distintos operadores a nivel global, aumenta la confianza en la compañía y mejora su capacidad para obtener financiamiento. Así mismo, permite a las compañías con operaciones en el exterior aplicar una contabilidad común en todas sus filiales, lo que puede mejorar los costos, las comunicaciones internas y la calidad de la información que se elabora para la dirección y el proceso de toma de decisiones.

Al mismo tiempo las NIIF facilitan los procesos de inversión y desinversiones en los distintos mercados

como consecuencia de una mayor certeza y uniformidad en la interpretación de la contabilidad.

En mercados cada vez más competitivos, las NIIF permiten a las compañías compararse con sus competidores de todo el mundo, y permiten a los inversores y otros usuarios de la información financiera comparar los resultados de la Compañía con los de sus competidores.

Las compañías que no sean comparables (o no puedan serlo, porque la legislación nacional lo impida) quedarán en desventaja, y se reducirán sus posibilidades de atraer capital y crear valor.

Colombia no es ajeno a este proceso global de caminar hacia normas internacionales y por tal razón emitió la Ley 13 14 por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

Podemos anticiparnos a afirmar, que la reforma contable en Colombia va a impactar notablemente en el trabajo de los profesionales que preparan la información financiero contable, sean estos contadores, auditores, analistas. También serán afectados los usuarios de la información financiera, tales como inversionistas, socios, accionistas, clientes y proveedores, personal de la propia empresa, personal bancario, fiscalizadores gubernamentales, debido a la modificaciones de las bases sobre las cuales se fundan la forma y el fondo de preparar y entender los informes financieros.

Estas normas deberán extenderse a todas las empresas, ya que estas deberán preparar la información financiera en un lenguaje común y de esta forma facilitar su integración a los diferentes mercados, tanto nacionales como internacionales, además de la obtención de créditos bancarios, búsqueda de capitales externos y otras ventajas competitivas.

La adopción de las NIIF será uno de los cambios más importantes que las empresas tendrán que hacer frente durante los próximos años. La conversión a las NIIF es mucho más que una cuestión de cumplimiento de contabilidad que tiene un impacto sobre los procesos, la gente, los controles, la gobernanza y la tecnología dentro de una organización, áreas que deben ser abordadas para asegurar el éxito de su adopción. Desde una perspectiva empresarial pura, la adopción de las NIIF requerirá atender diferentes aspectos tales como diferentes criterios de medición, establecimiento del valor razonable, la valuación del inventario, el reconocimiento de ingresos, la contabilidad de los componentes de activos, el deterioro de los activos entre otros que requerirán información adicional, procesos y sistemas de dirección diferentes.

El cambio hacia las NIIF tiene un impacto significativo más allá de la contabilidad y funciones de información, la adopción presenta un desafío clave para las empresas. Se requieren cambios en las personas, procesos, datos y tecnología que tendrá que tenerse en cuenta en el plan de reconversión. En muchos sentidos, las NIIF serán la más importante iniciativa de cambio en toda la empresa en un futuro próximo. Muchas organizaciones están evaluando cómo la transición a las NIIF les afectan y la

necesidad de evaluar la disposición. Las empresas deberán considerar y responder entre otras.

- ¿Cómo la conversión a las NIIF se gestionará en toda la organización?
- ¿Qué experiencia se requiere para garantizar la aplicación exitosa?
- ¿Será capaz de adoptar las normas y mejores prácticas para garantizar la eficiencia?
- ¿Qué impacto tendrán las NIIF sobre los requisitos de capital regulatorio y el apetito de riesgo?
- Posibilidad de si sus sistemas de tecnología soportarán todo lo que se hace conforme a las NIIF?
- ¿Cómo impactarán las NIIF los grupos de interés y que se requiere a nivel de entrenamiento y formación?
- ¿Cuál es el plazo para el proyecto de conversión?
- ¿Cómo será la gestión frente a las repercusiones de la transición de los Principios contables utilizados a las NIIF?
- ¿Cómo puede la organización aprovechar las oportunidades presentadas por la conversión a las NIIF?
- ¿Deben las NIIF ser incorporadas en los modelos de planificación estratégica?

Nuestra firma Horwath Colombia tiene importantes capacidades, experiencia y alianzas para ayudar a la conversión a las IFRS. Su empresa se beneficiará a través de una metodología flexible probada para el ciclo de vida completo del proceso de conversión; que nos dan

la capacidad de soportar programas de gran envergadura hacia la conversión a NIIF.

Para mantenerse actualizado con el desarrollo de las IFRS visite el sitio www.nicniif.org que cuenta con el apoyo técnico de nuestra firma Horwath Colombia, que junto con nuestra metodología y herramientas que hemos desarrollado lo ayudará en el proceso de implementación y presentación de reportes según las NIIF-IFRS.

JORGE E. CASTELBLANCO A.
CEO
HORWATH COLOMBIA

GUILLERMO L. BERRIO G.
IFRS / CONSULTING PARTNER
HORWATH COLOMBIA

ÍNDICE

| | |
|---|-----|
| PRÓLOGO | 3 |
| ÍNDICE | 10 |
| Antecedentes de IASB | 12 |
| NIC 1 Presentación de Estados Financieros | 38 |
| NIC 2 Inventarios..... | 43 |
| NIC 7 Estados de Flujos de Efectivo | 45 |
| NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores..... | 47 |
| NIC 10 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa | 52 |
| NIC 11 Contratos de Construcción..... | 55 |
| NIC 12 Impuesto a las Ganancias..... | 58 |
| NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo | 62 |
| NIC 17 Arrendamientos..... | 67 |
| NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias..... | 71 |
| NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales | 76 |
| NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera | 80 |
| NIC 23 Costos por Préstamos..... | 88 |
| NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas | 91 |
| NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro | 95 |
| NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados | 99 |
| NIC 28 Inversiones en Asociadas | 103 |
| NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias | 106 |
| NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos..... | 109 |
| NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación | 115 |
| NIC 33 Ganancias por acción..... | 122 |
| NIC 34 Información Financiera Intermedia | 126 |
| NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos | 130 |
| NIC 38 Activos Intangibles | 138 |
| NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición | 148 |

| | |
|--|-----|
| NIC 40 Propiedades de Inversión..... | 159 |
| NIC 41 Agricultura | 162 |
| NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera..... | 166 |
| NIIF 2 Pagos Basados en Acciones | 169 |
| NIIF 3 Combinaciones de negocios..... | 175 |
| NIIF 4 Contratos de Seguro..... | 180 |
| NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas..... | 184 |
| NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales | 188 |
| NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar | 192 |
| NIIF 8 Segmentos de Operación | 194 |

Antecedentes de IASB

¿Que son las NIIF-IFRS?

Las NIC conocidas como las Normas Internacionales de Contabilidad NIC y su acrónimo en inglés (International Accounting Standards IAS), datan las primeras de 1975 y estaban emitidas por un organismo independiente de carácter profesional sin finalidad lucrativa, que era el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, en inglés IASC (International Accounting Standards Committee), que fue sustituido en el año 2001 por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad en inglés IASB (International Accounting Standards Board), recayendo en el la responsabilidad de aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs) en inglés International Financial Reporting Standards (IFRS).

En cuanto a su contenido, son normas que establecen reglas de reconocimiento, valoración y presentación contable, orientadas a proporcionar la mejor información que puedan necesitar los inversores financieros para tomar decisiones económicas. Además, tienen el propósito de contribuir a la armonización internacional y sectorial de los datos contables, de manera que sean útiles para su comparación entre entidades distintas situadas en países diferentes. Por ello, la adopción de las NIIF significa un cambio importante en la filosofía a que estamos acostumbrados, ya que actualmente, tal como se deduce de las normas locales, la finalidad de la contabilidad es proporcionar la información contable que necesiten los usuarios en general, pero sin precisar una categoría específica de ellos. Una vez adoptadas las

NIIF, dicha información se sesgará a favor de las necesidades de los inversores financieros, quedando los otros usuarios (principalmente los administradores de la entidad y empleados) relegados a un segundo plano, por entender que los datos que necesitan los podrán obtener con mayor precisión y comodidad acudiendo a otras fuentes. Es decir, que las NIIF están orientadas a servir principalmente al inversor financiero.

¿Cómo es la estructura de las NIIF-IFRS?

Las NIIF constan de una serie de párrafos que aparecen en letra negrita y otros en letra normal. Por lo general los párrafos en letra negrita explican el principio fundamental, y los párrafos en letra normal proporcionan explicaciones adicionales. Ambos tipos de párrafos tienen la misma autoridad y deben ser cumplidos de igual manera. Algunas NIIF contienen apéndices. Una declaración al principio de cada apéndice aclara su estatus. Cuando un apéndice es solamente ilustrativo y no una parte integrante de la norma, no tiene el mismo estatus que la propia norma. Las directrices incluidas en un apéndice deben ser aplicadas excepto cuando estén en conflicto con los requerimientos de una norma o una interpretación, o cuando tales directrices simplemente representen un ejemplo ilustrativo, y está claro que una norma o requerimiento pueden ser cumplidos de forma diferente.

¿Cuál es la jerarquía de las NIIF?

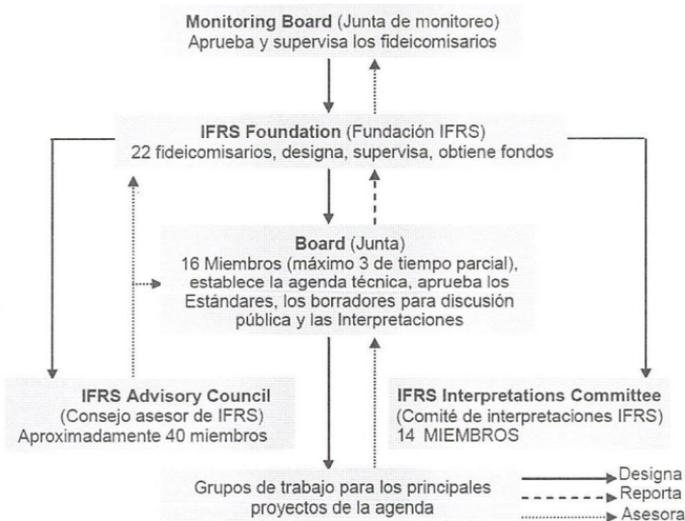
Cuando las NIIF no tratan un problema particular, existe una jerarquía en los pronunciamientos contables. Esta jerarquía proporciona a las entidades una estructura básica para resolver problemas, siempre que no haya otras directrices específicas.

Cuando las NIIF no cubren un problema particular, la entidad debe considerar:

- Las directrices y requerimientos incluidos en las normas e interpretaciones que traten problemas similares y relacionados; y
- El Marco Conceptual

La entidad también puede considerar pronunciamientos de otros organismos emisores de normas por ejemplo: el Financial Accounting Standards Board (FASB) de los Estados Unidos y la práctica aceptada en el sector, en la medida que tales referencias no entren en conflicto con las normas, interpretaciones y el Marco Conceptual.

¿Cuál es la estructura del IASB?



- **Revisión de la constitución 2008-2010**

La revisión de la constitución comenzó en enero del 2008 con el fin de mejorar su gobernanza y se dividió en dos fases: La Fase Uno incluyó varias enmiendas que fueron efectivas a partir del 1 de febrero del 2009, y se centró en el gobierno y la accountability pública de la Fundación IFRS, dando lugar a la creación de la junta de monitoreo, y a la ampliación de los miembros del IASB al pasar de 14 miembros a 16 miembros, con un máximo de tres de tiempo parcial. Así mismo para mantener un balance geográfico y asegurar una participación internacional se establece una mezcla geográfica de sus miembros para IASB.

La Fase dos que entro en vigencia el 1 de marzo del 2010 implico cambios en los nombres de la organización: La IASC Foundation que es ahora denominada la IFRS Foundation, el Standards Advisory Council que es ahora denominado IFRS Advisory Council y el International Financial Reporting Interpretations Committee que es ahora denominado IFRS Interpretations Committee, y se focalizo en el mejoramiento de la accountability pública, el compromiso de los stakeholders y la efectividad operacional.

- **Junta de monitoreo (Monitoring Board)**

El propósito principal de la junta de monitoreo es servir como mecanismo para la interacción formal entre las autoridades de los mercados de capital y la Fundación IFRS (anteriormente la IASCF) – siendo el objetivo facilitar que las autoridades de los mercados de capital que permitan o requieran el uso de los IFRS en sus jurisdicciones descarguen más efectivamente sus

mandatos en relación con protección del inversionista, integridad del mercado y formación del capital.

Las responsabilidades de la junta de monitoreo incluyen:

- participar en el proceso de designación de los fideicomisarios y aprobar la designación de los fideicomisarios de acuerdo con las guías que se establecen en la constitución de la IFRSF; y
- revisar y proporcionar asesoría a los fideicomisarios en relación con el cumplimiento pleno de las responsabilidades que se establecen en la constitución de la IFRSF. Los fideicomisarios le presentarán anualmente a la junta de monitoreo un reporte escrito.

Al 1 de marzo de 2010, la junta de monitoreo estaba compuesta por el miembro relevante de la Comisión Europea, y los presidentes de la Financial Services Agency of Japan, la US Securities and Exchange Commission, el Emerging Markets Committee de la International Organisation of Securities Commissions (IOSCO) y el Technical Committee de IOSCO. El Basel Committee on Banking Supervision es un observador sin derecho a voto.

- **La fundación IFRS (IFRS Foundation)**

En la cúpula del grupo, y manteniendo los más amplios poderes respecto de su estructura, actividad y funcionamiento figura el IFRS Foundation (anteriormente el International Accounting Standards Committee Foundation), que tiene como responsabilidades fundamentales

las de nombrar los miembros del IASB y de los diferentes consejos y comités, supervisar las actuaciones del conjunto de la organización y buscar la financiación necesaria, la cual, con independencia de los ingresos producidos por las publicaciones, procede de aportaciones realizadas por firmas de la profesión contable, instituciones financieras privadas, compañías industriales de todo el mundo, bancos centrales y de desarrollo y organizaciones profesionales e internacionales.

Los 22 miembros que componen su órgano de administración, clasificados por procedencia geográfica y profesional, son los siguientes:

| PROCEDENCIA GEOGRÁFICA | | PROCEDENCIA PROFESIONAL | |
|------------------------|-----------|--|-----------|
| Norteamericanos | 6 | Firmas de auditoría | 3 |
| Europeos | 7 | Sector privado – usuarios y académicos | 9 |
| Asia / Oceanía | 6 | Organizaciones profesionales | 5 |
| Sur África | 1 | Organizaciones públicas | 2 |
| Brasil | 1 | Bolsas de valores | 2 |
| Puesto abierto | 1 | Otros | 1 |
| Total | 22 | Total | 22 |

La composición de los miembros de la Fundación debe reflejar ampliamente los mercados de capitales del mundo y la diversidad de fundamentos geográficos y profesionales. Los miembros deben conformar un grupo de individuos en el que exista un balance apropiado de fundamentos profesionales, incluyendo auditores, preparadores, usuarios, académicos y otros que sirvan el interés público. Dos de los miembros deben ser normalmente socios principales de prominentes firmas de

auditoría. Para lograr el equilibrio mencionado, los miembros de la fundación deben ser seleccionados después de un proceso de consulta con organizaciones nacionales e internacionales de auditores (incluyendo la Federación Internacional de Contadores Públicos), preparadores, usuarios y académicos.

Los fideicomisarios son designados por un período de tres años, renovable una vez. Independiente del servicio anterior, un fideicomisario puede ser designado para servir como presidente o vicepresidente por un período de tres años, renovable una vez, provisto que el total de años de servicio de un fideicomisario no excede nueve años.

Para asegurar una diversidad internacional amplia, para julio de 2012 normalmente habrá cuatro miembros de la región Asia/Oceanía; cuatro de Europa; cuatro de Norteamérica; uno de África y uno de Suramérica; y dos designados de cualquier área, sujeto a mantener el balance geográfico general.

- **La Junta (Board) International Accounting Standards Board (IASB)**

Sustituyendo al antiguo IASC en la emisión de normas contables, el IASB fue creado en abril de 2001 y su constitución revisada en 2002. Depende de la Fundación IASC y tiene su sede en Londres, siendo su principal objetivo el establecimiento de una información financiera armonizada, recayendo en él la responsabilidad de

aprobar las NIIF y demás, documentos relacionados con ellas.

Es un organismo privado, no vinculado a instituciones públicas, y que se aproxima al modelo anglosajón de autorregulación profesional.

De forma resumida, los objetivos que tiene este órgano son los siguientes:

- Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, para conseguir información comparable, transparente y fiable en los estados financieros y en tipos de información, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales ya otros usuarios a tomar decisiones económicas.
- Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas.
- Trabajar activamente con los emisores nacionales de normas para lograr la convergencia entre las normas contables nacionales y las NIIF.

Sus 16 miembros, que son nombrados en su totalidad por la Fundación IASC, se resumen en el siguiente esquema:

| Dedicación | | Procedencia profesional | |
|----------------------------|-----------|--|------------|
| Miembros a tiempo completo | 13 | Personas con experiencia: | |
| Miembros a tiempo parcial | 3 | En auditoría | Al menos 5 |
| | | En la formulación de estados financieros | Al menos 3 |
| | | Como usuarios | Al menos 3 |
| | | Académica | Al menos 1 |
| | | Otros | 4 |
| Total | 16 | Total | 16 |

El IASB consigue sus objetivos fundamentalmente a través del desarrollo y publicación de las NIIF, así como promoviendo el uso de tales normas en los estados financieros elaborados con propósitos generales y en otra información financiera. El término "otra información financiera" comprende la información, suministrada fuera de los estados financieros, que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros o mejora la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes. Al desarrollar las NIIF, el IASB trabaja con los organismos nacionales emisores de normas, con el fin de maximizar la convergencia de estas NIIF con las normas nacionales.

A más tardar el 1 de Julio del 2012 se llegara a 16 miembros, uno de los cuales es designado como presidente y hasta dos como vicepresidentes. Hasta tres miembros pueden ser de „tiempo parcial. Después del 2 de julio de 2009, los miembros de IASB son designados para un período inicial de cinco años, renovable por tres

años adicionales. El presidente y los vicepresidentes pueden servir segundos períodos de cinco años, sujeto a un período máximo general de diez años.

Para asegurar una diversidad internacional amplia, para julio de 2012 normalmente habrá cuatro miembros de la región Asia/Oceanía; cuatro de Europa; cuatro de Norteamérica; uno de África y uno de Suramérica; y dos designados de cualquier área, sujeto a mantener el balance geográfico general.

La principal calificación para la membresía es competencia profesional y experiencia práctica. Se requiere que el grupo represente la mejor combinación disponible de experiencia técnica y diversidad de negocios internacionales y experiencia en el mercado.

- **El Consejo asesor de IFRS (IFRS Advisory Council)**

El Consejo Asesor de IFRS (el antiguo Standards Advisory Committee- SAC), reorganizado en octubre del 2005, se compone de unos 40 miembros de varios países y profesiones todos ellos nombrados por los administradores de la Fundación IASC, tiene los siguientes objetivos:

- Asesorar al IASB sobre las prioridades de su trabajo.
- Informar al IASB sobre las implicaciones que pueden tener las normas propuestas para

quienes formulan los estados financieros y sus usuarios.

- Cualquier otro asesoramiento al IASB o a los administradores del IASC.
- Este Consejo deberá ser consultado por el IASB en los principales proyectos y sus reuniones están abiertas al público.
- **El Comité de interpretaciones IFRS (IFRS Interpretations Committee)**

El papel del Comité de interpretaciones IFRS (el antiguo CINIIF por su acrónimo en inglés el Financial Reporting Standards Committee (IFRIC)) es el de suministrar las directrices oportunas sobre nuevos problemas detectados, referentes a la información financiera, que no estén tratados específicamente en las normas del IASB (NIIF), o bien sobre aquellos problemas sobre los que se hayan desarrollado, o parezca probable que se desarrollen, interpretaciones poco satisfactorias o contradictorias. De esta manera se promueve la aplicación rigurosa y uniforme de las NIIF.

Este organismo ayuda al IASB a obtener la convergencia internacional de las normas contables, mediante la colaboración con grupos similares patrocinados por los emisores nacionales de normas, a fin de llegar a conclusiones similares sobre los problemas, siempre que

la normativa aplicable sea, sustancialmente, similar. Cuenta con 14 miembros con derecho a voto y un presidente con voz pero sin voto, todos ellos nombrados por los administradores de la Fundación IASC; además, si dichos administradores lo consideran necesario, pueden nombrar varios observadores con voz pero sin voto. En este momento son observadores el IOSCO y la Comisión Europea. Este Comité publica inmediatamente sus decisiones que transmite a sus suscriptores y en general en la Web del IASB. Dentro de sus competencias figuran las siguientes:

- Preparar las interpretaciones de las NIIF que habrán de ser aprobadas por el IASB.
- Ayudar al IASB a obtener la convergencia internacional de las normas contables.
- Ayudar al establecimiento y mejora de las NIIF en beneficio de preparadores, auditores y usuarios de la información financiera.
- Suministrar directrices sobre problemas detectados que no estén específicamente tratados en las NIIF, o sobre puntos tratados o que parezca probable su desarrollo con interpretaciones poco satisfactorias o contradictorias.
- Promover la aplicación rigurosa y uniforme de las NIIF.

¿Cuál es el procedimiento de emisión de Normas?

Las NIIF se elaboran siguiendo un procedimiento, a escala internacional, en el que participa la profesión contable, analistas financieros y otros usuarios de los estados financieros, la comunidad empresarial, bolsas de valores, autoridades normativas y reguladoras, académicos y otros individuos interesados, así como organizaciones de todo el mundo. El IASB consulta con el Consejo asesor de IFRS, en reuniones abiertas al público, sobre los proyectos más importantes y las decisiones de agenda y prioridad en el trabajo, y además discute los asuntos técnicos en reuniones abiertas a la observación pública. El procedimiento a seguir para cada proyecto contempla normalmente, aunque no necesariamente, las siguientes fases (las fases que son obligatorias, de acuerdo con los términos de la Constitución de la Fundación IASC, se señalan con un asterisco*):

- A. El personal técnico trabaja en la identificación y revisión de todas las cuestiones asociadas con el tema, considerando la aplicación del Marco Conceptual del IASB a las cuestiones planteadas;
- B. Estudio de las exigencias contables de los diferentes países y de la práctica e intercambio de puntos de vista con los organismos nacionales emisores de normas;

- C. Consulta con el SAC sobre la conveniencia de añadir el problema a la agenda del IASB; *
- D. Formación de un grupo asesor con la finalidad de asesorar al IASB sobre el proyecto;
- E. Publicación de un documento de discusión para comenario público;
- F. Publicación de un Proyecto de Norma para comenario público, aprobado al menos por ocho votos del IASB, incluyendo cualquier opinión en contra mantenida por los miembros del IASB;*
- G. Publicación, dentro del Proyecto de Norma, de los fundamentos de las conclusiones;
- H. Consideración de todos los comentarios recibidos, dentro del periodo establecido al efecto, sobre los documentos de discusión y Proyectos de Norma; *
- I. Consideración de la conveniencia de mantener una sesión pública, de efectuar pruebas de campo y, si se considera necesario, llevar a cabo ambos procedimientos; y
- J. Aprobación de una Norma, por al menos ocho votos del Consejo, incluyendo en la Norma publicada cualquier opinión discordante; * y
- K. Publicación dentro de la Norma de los fundamentos de las conclusiones, y explicando,

entre otras cosas, los pasos dados dentro del procedimiento a seguir por el IASB y la toma en consideración, por parte del IASB, de los comentarios públicos recibidos sobre el Proyecto de Norma.

Las Interpretaciones de las NIIF se desarrollan siguiendo un procedimiento, a escala internacional, en el que participa la profesión contable, analistas financieros y otros usuarios de los estados financieros, la comunidad empresarial, bolsas de valores, autoridades normativas y reguladoras, académicos y otros individuos interesados, así como organizaciones de todo el mundo. El Comité de interpretaciones IFRS discute los asuntos técnicos en reuniones abiertas a la observación pública. El procedimiento a seguir para cada proyecto contempla normalmente, aunque no necesariamente, las siguientes fases (las fases que son obligatorias, de acuerdo con los términos de la Constitución de la Fundación IASB, se señalan con un asterisco*):

- A. El personal técnico trabaja en la identificación y revisión de todas las cuestiones asociadas con el tema, considerando la aplicación del Marco Conceptual del IASB a las cuestiones planteadas;
- B. Estudio de las exigencias contables nacionales y de la práctica, intercambiando puntos de vista con los organismos nacionales emisores de normas, incluyendo comités nacionales con

responsabilidad en la interpretación de la normativa nacional;

- C. Publicación de un Proyecto de Interpretación para cometario público, siempre que no voten en contra de la propuesta más de tres miembros del Comité de interpretaciones IFRS ; *
- D. Consideración de todos los comentarios recibidos, dentro del periodo establecido a efecto, sobre los Proyectos de Interpretación;*
- E. Aprobación, por parte del Comité de interpretaciones IFRS , de una Interpretación si no hubieran votado en contra de la Interpretación más de tres miembros de este órgano, tras la tomar en consideración de los comentarios públicos sobre el Proyecto de Interpretación; * y
- F. Aprobación de la Interpretación por, al menos, ocho votos del IASB*

¿Cuál es el alcance y autoridad de las NIIF?

Las NIIF establecen los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósitos generales. Pueden también establecer estos requisitos con relación a transacciones y sucesos que surgen en sectores económicos específicos. Las NIIF se basan en el Marco Conceptual, que se refiere a los conceptos

subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósitos generales. El objetivo del Marco Conceptual es facilitar la formulación coherente y lógica de las NIIF. El Marco Conceptual también suministra una base para el uso de criterios al resolver problemas contables.

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro. Entre las entidades con ánimo de lucro se incluyen las que desarrollan actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares, ya estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas. También se incluyen organizaciones tales como las compañías de seguros mutuos y otras entidades de cooperación mutualista, que suministran a sus propietarios, miembros o participantes, dividendos u otros beneficios de forma directa y proporcional. Aunque las NIIF no están diseñadas para ser aplicadas a las entidades sin ánimo de lucro en los sectores privado o público, ni en las Administraciones Públicas, las entidades que desarrollen tales actividades pueden encontrarlas apropiadas. El Comité del Sector Público (CSP) de la Federación Internacional de Contadores ha emitido una Guía donde establece que las NIIF son aplicables a las empresas lucrativas del gobierno. El CSP prepara normas contables para las Administraciones Públicas y otras entidades del Sector Público, diferentes de las empresas lucrativas del gobierno, que están basadas en las NIIF.

Las NIIF se aplican a todos los estados financieros con propósitos generales. Tales estados financieros se dirigen a satisfacer las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general. El objetivo de los estados financieros es suministrar información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para estos usuarios al tomar decisiones económicas.

Un conjunto completo de estados financieros comprende un balance; un estado de resultados; un estado que muestre o bien todos los cambios habidos en el patrimonio neto, o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios; un estado de flujo de efectivo y las políticas contables utilizadas junto con las demás notas explicativas. En interés de la oportunidad de la información y de las consideraciones relativas al costo de producirla, la entidad puede suministrar, en sus estados financieros intermedios, menos información que en los estados financieros anuales. La NIC 34, Información Financiera Intermedia, prescribe el contenido mínimo de los estados financieros de un periodo intermedio. El término “estados financieros” incluye tanto a un conjunto completo de estados financieros preparados para un periodo anual o intermedio, como a los estados financieros abreviados de un periodo intermedio.

¿En qué consiste el acuerdo de convergencia (Norwalk Agreement)?

En octubre del 2002, FASB e IASB formalizaron su compromiso para la convergencia de los US GAAP y los IFRS y lo hicieron mediante la emisión de un memorando de entendimiento (al que comúnmente se le refiere como el „Acuerdo de Norwalk“). Las dos Juntas comprometieron el uso de sus mejores esfuerzos para:

- hacer que sus estándares de información financiera sean plenamente compatibles tan pronto como sea posible; y
- coordinar sus programas de trabajo futuro para asegurar que, una vez que se logre, se mantenga la compatibilidad.

Compatible no significa estándares idénticos palabra-por-palabra, sino que no hay diferencias importantes entre los dos conjuntos de estándares. **Memorando de entendimiento 2006-2008.** En febrero del 2006, FASB e IASB publicaron un Memorando de Entendimiento (MOU) que identifica proyectos de convergencia de corto y largo plazo, junto con los pasos y los hitos para el logro de la convergencia. El MOU fue actualizado en el 2008. En noviembre del 2009 las dos Juntas reafirmaron su compromiso para con la convergencia y emitieron una declaración adicional resaltando los pasos para completar para el 2011 su trabajo de convergencia expresado en el MOU.

Proyectos de corto plazo

FASB e IASB establecen la meta de concluir para el 2008 que si existen diferencias importantes en unas pocas áreas focalizadas se deben eliminar mediante uno o más proyectos de corto plazo y, si es así, completar o completar sustancialmente el trabajo en esas áreas. La condición de esos proyectos de corto plazo es como sigue.

| | |
|-------------------|---|
| Conjuntos: | Combinaciones de negocios |
| FASB: | Opción del valor razonable Activos de investigación y desarrollo adquiridos en una combinación de negocios |
| IASB: | Costos por préstamos Segmentos de operación |

¿Cómo puedo contactarme con IASB?

International Accounting Standards Board
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Consultas generales

Teléfono: +44-20-7246-6410

Fax: +44-20-7246-6411

Correo electrónico general: iasb@iasb.org

Horas de oficina: Lunes – Viernes 08:30 – 19:00 Hora de Londres

Sitio web: www.iasb.org

Órdenes y consultas departamento de publicaciones

Teléfono: +44-20-7332-2749

Fax: +44-20-7332-2749

Correo electrónico publicaciones: publicaciones@iasb.org

Horas de oficina: Lunes – Viernes 09:30 – 17:30 Hora de Londres.

| | | |
|---|---------------------------------------|--------------------|
| Presidente de la Junta y directores técnicos: Sir David Tweedie | Presidente de IASB | dtweedie@iasb.org |
| Alan Teixeira | Dir. de actividades técnicas | ateixeira@iasb.org |
| Peter Clark | Dir. de investigación | pclark@iasb.org |
| Gavin Francis | Dir. de mercados de capital | gfrancis@iasb.org |
| Paul Pacter | Dir. de estándares para PYMES | ppacter@iasb.org |
| Michael Stewart | Dir. de actividades de implementación | mstewart@iasb.org |
| Wayne Upton | Dir. de actividades internacionales | wupton@iasb.org |

¿Cuáles son los pronunciamientos recientes del IASB?

Efectivos para el año que termina el 31 de diciembre de 2009.

Estándares nuevos

- IFRS 8 Segmentos de operación

Enmiendas a estándares

- IFRS 1 Costo de la inversión en la adopción por primera vez
- IFRS 2 Condiciones y cancelaciones de la consolidación de la concesión
- IFRS 7 Mejoramiento de las revelaciones sobre los instrumentos financieros
- IAS 1 Presentación de estados financieros

- IAS 19 Recortes y costos negativos del servicio pasado
- IAS 23 Capitalización de costos por préstamos
- IAS 27 Eliminación de la definición del método del costo
- IAS 32 / IAS 1 Instrumentos financieros vendibles y obligaciones que surgen en la liquidación
- IAS 39 Valoración de derivados implícitos
- Varios Mejoramientos a los IFRS, emitido en mayo de 2008 (vea nuestra edición anterior)

Interpretaciones nuevas

- IFRIC 13 Programas de lealtad de los clientes
- IFRIC 15 Acuerdos para la construcción de inmuebles
- IFRIC 16 Coberturas de la inversión neta en la operación en el extranjero
- IFRIC 18 Transferencias de activos provenientes de los clientes

Disponibles para la adopción temprana en los años terminados el 31 de diciembre de 2009.

Nota: Las determinaciones para la transición son complejas y hay interdependencia entre los Estándares. Para detalles, vea los Estándares y las Interpretaciones.

| Estándares nuevos | Efectivo para periodos anuales que comiencen en o después de |
|---|--|
| IFRS 9 Instrumentos financieros: clasificación y medición | 1 enero 2013 |

| Estándares revisados | | Efectivo para periodos anuales que comiencen en o después de |
|----------------------|---|--|
| IFRS 1(2008) | Adopción por primera vez de los estándares internacionales de información financiera (re-estructuración Noviembre 2008) | 1 julio 2009 |
| IFRS 3(2008) | Combinaciones de negocios | Prospectivamente para combinaciones de negocios realizadas en periodos que comiencen en o después del 1 julio 2009. Se permite la aplicación temprana – pero no para periodos anuales que comiencen antes del 30 de junio de 2007. |
| IAS 24(2009) | Partes relacionadas. Simplifica los requerimientos de revelación para las entidades relacionadas con el gobierno y aclara la definición de parte relacionada | 1 enero 2011 |
| IAS 27(2008) | Estados financieros consolidados e independientes | 1 julio 2009 |

| Enmiendas a Estándares | | Efectivo para periodos anuales que comiencen en o después de |
|------------------------|--|--|
| IFRS 1 | Exenciones adicionales para quienes adoptan por primera vez. | 1 enero 2010 |

| | | |
|--------|---|----------------|
| | Exención limitada de las revelaciones comparativas del IFRS 7 | 1 Julio 2010 |
| IFRS 2 | Pagos basados-en-acciones liquidados-en-efectivo del Grupo | 1 enero 2010 |
| IAS 32 | Clasificación de las emisiones de derechos | 1 febrero 2010 |
| IAS 39 | Elementos de cobertura elegibles | 1 julio 2009 |

| Mejoramientos a los IFRS (Abril 2009)* | | Efectivo para períodos anuales que comiencen en o después de |
|--|---|--|
| IFRS 2 | Alcance del IFRS 2 e IFRS 3 revisado | 1 julio 2009 |
| IFRS 5 | Revelaciones requeridas con relación a los activos no-corrientes (o grupos para disposición) clasificados como tenidos para la venta u operaciones descontinuadas | 1 enero 2010 |
| IFRS 8 | Revelación de información sobre activos del segmento | 1 enero 2010 |
| IAS 1 | Clasificación corriente / no-corriente de los instrumentos convertibles | 1 enero 2010 |
| IAS 7 | Clasificación de desembolsos por activos no-reconocidos | 1 enero 2010 |
| IAS 17 | IAS 17 | 1 enero 2010 |
| 1 enero 2010 | Determinación de si la entidad está actuando como principal o como agente | No aplica |
| IAS 36 | Unidad de contabilidad para la prueba de | 1 enero 2010 |

| | | |
|----------|--|--------------|
| | deterioro de la plusvalía | |
| IAS 38 | Medición del valor razonable de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios | 1 julio 2009 |
| IAS 39 | Tratamiento, como derivados estrechamente relacionados, de las sanciones por pago anticipado de préstamos. | 1 enero 2010 |
| | Exención del alcance para contratos de combinación de negocios. | 1 enero 2010 |
| | Contabilidad de la cobertura de los flujos de efectivo. | 1 enero 2010 |
| | Cobertura usando contratos internos | 1 enero 2009 |
| IFRIC 9 | Alcance de la IFRIC 9 y del IFRS 3(2008) | 1 julio 2009 |
| IFRIC 16 | IFRIC 16 | 1 julio 2009 |
| | | |

| | | |
|--|--|---|
| Mejoramientos a los IFRS (Mayo 2008)* | | Efectivo para períodos anuales que comiencen en o después de |
| IFRS 5 | Plan para vender el interés controlante en una subsidiaria | 1 julio 2009 |

| | | |
|--------------------------------|--|---|
| Interpretaciones nuevas | | Efectivo para períodos anuales que comiencen en o después de |
| IFRIC 17 | Distribuciones, a los propietarios, de activos | 1 julio 2009 |

| | | |
|----------|---|--------------|
| | que no son efectivo | |
| IFRIC 19 | Extinción de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio | 1 julio 2010 |

| | | |
|-------------------------------------|--|---|
| Enmiendas a Interpretaciones | | Efectivo para períodos anuales que comiencen en o después de |
| IFRIC 14 | Pago anticipado del requerimiento mínimo de financiación | 1 enero 2011 |

Resúmenes técnicos de las NIIF-IFRS

A continuación los resúmenes técnicos de todos los Estándares Internacionales de Información Financiera al 2009, elaborados por la Fundación IASC y no aprobados por IASB.

NIC 1 Presentación de Estados Financieros

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Esta Norma establece las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades. Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

Un juego completo de estados financieros comprende:

- (a) un estado de situación financiera al final del periodo;
- (b) un estado del resultado integral del periodo;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo;
- (d) un estado de flujos de efectivo del periodo;
- (e) notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y
- (f) un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando una entidad aplique una política contable

retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros.

Una entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. Una entidad no señalará que sus estados financieros cumplen con las NIIF a menos que satisfagan todos los requerimientos de éstas. Se presume que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.

Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros.

Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.

Una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos a menos que así lo requiera o permita una NIIF.

Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) al menos anualmente.

A menos que las NIIF permitan o requieran otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad incluirá información comparativa para la información de tipo descriptivo y narrativo, cuando esto sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente.

Cuando la entidad modifique la presentación o la clasificación de partidas en sus estados financieros, también reclasificará los importes comparativos, a menos que resulte impracticable hacerlo.

Una entidad identificará claramente los estados financieros y los distinguirá de cualquier otra información publicada en el mismo documento.

La NIC 1 requiere que una entidad presente, en el estado de cambios en el patrimonio, todos los cambios en el patrimonio que proceden de los propietarios. Todos los cambios en el patrimonio que no proceden de los propietarios (es decir en el resultado integral) se requiere que se presenten en un estado del resultado integral o en dos estados (un estado del resultado separado y un estado del resultado integral). Los componentes del

resultado integral no está permitido que se presenten en el estado de cambios en el patrimonio.

Una entidad reconocerá todas las partidas de ingreso y gasto de un periodo en el resultado a menos que una NIIF requiera o permita otra cosa.

En las notas:

- (a) presentará información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 117 a 124;
- (b) revelará la información requerida por las NIIF que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros; y
- (c) proporcionará información que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para entender a cualquiera de ellos.

Siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquéllos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 125), que la gerencia haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad.

Una entidad revelará información sobre los supuestos realizados acerca del futuro y otras causas de incertidumbre en la estimación al final del periodo sobre el que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente.

Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar el capital. Una entidad revelará información adicional sobre instrumentos financieros con opción de venta clasificados como patrimonio neto.

NIC 2 Inventarios

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor *Valor neto realizable* es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

El costo de los inventarios será asignado siguiendo el método de primera entrada primera salida (FIFO) o el coste medio ponderado. La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares. Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes. El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier disminución de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas como gasto en el periodo en que ocurra la disminución o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la disminución de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

NIC 7 Estados de Flujos de Efectivo

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es requerir el suministro de información sobre los cambios históricos en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad mediante un estado de flujos de efectivo en el que los flujos de fondos del período se clasifiquen según que procedan de actividades de operación, de inversión y de financiación.

Flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo. El *efectivo* comprende tanto la caja como los depósitos bancarios a la vista. Los *equivalentes al efectivo* son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.

La información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las necesidades de liquidez que ésta tiene. Para tomar decisiones económicas, los usuarios deben evaluar la capacidad que la entidad tiene de generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

El estado de flujos de efectivo informará acerca de los flujos de efectivo habidos durante el periodo, clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiación.

NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

emitida el 1 de enero de 2009

El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de realzar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en periodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.

Políticas Contables.

Políticas contables son los principios específicos, bases, acuerdos, reglas y procedimientos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de estados financieros. Cuando una Norma o Interpretación sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la Norma o Interpretación en cuestión, y considerando además cualquier Guía de Implementación relevante emitida por el IASB para esa Norma o Interpretación.

En ausencia de una Norma o Interpretación que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea: Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la gerencia deberá referirse, en

orden descendente, a las siguientes fuentes y considerar su aplicabilidad:

- (a) los requisitos y guías establecidas en las Normas e Interpretaciones que traten temas similares y relacionados; y
- (b) las definiciones, así como los requisitos de reconocimiento y medición, establecidos para activos, pasivos, ingresos y gastos en el *Marco Conceptual*.

La entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una Norma o Interpretación exija o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una Norma o Interpretación exige o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) es requerido por una Norma o Interpretación; o
- (b) lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el desempeño financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

La entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una Norma o Interpretación, de acuerdo con las disposiciones

transitorias específicas de tales Normas, si las hubiera; y cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una Norma o Interpretación que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente. Los cambios en una política contable se apliquen retroactivamente, reexpresando la información de periodos anteriores a menos que sea impracticable determinar el efecto acumulado del cambio o los efectos que corresponden a cada periodo específico.

Cambio en una estimación contable.

La utilización de estimaciones razonables es parte esencial en la elaboración de los estados financieros, y no socava su fiabilidad. Un *cambio en una estimación contable* es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o de nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. El efecto de un cambio en una estimación contable, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:

- (a) periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo periodo; o
- (b) periodo en que tiene lugar el cambio y los futuros, si afectase a varios periodos.

Errores de períodos anteriores.

Errores de períodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más períodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales ejercicios fueron formulados; y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, el no advertir o mal interpretar hechos, así como los fraudes.

Salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada período específico o el efecto acumulado del error, la entidad corregirá los errores materiales de períodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- (a) reexpresando la información comparativa para el período o períodos anteriores en los que se originó el error; o
- (b) si el error ocurrió con anterioridad al período más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio neto para dicho período.

Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente

o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.

NIC 10 Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir:

- (a) cuándo una entidad debería ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa; y
- (b) la información a revelar que una entidad debería efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros fueron autorizados para su publicación, así como respecto a los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa.

La Norma requiere también que una entidad no debería elaborar sus estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa indican que dicha hipótesis no resulta apropiada.

Los *hechos ocurridos después del periodo sobre el que informa* son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del periodo sobre el que informa y la fecha de autorización de los estados financieros para su publicación. Pueden identificarse dos tipos de eventos:

- (a) aquellos que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del periodo sobre el que informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que implican ajuste) y
- (b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después del periodo sobre el que se informa (hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste).

Una entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes.

Una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no impliquen ajustes. Si hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste son materiales, no revelar esta información puede influir en las decisiones económicas que los usuarios puedan tomar sobre la base de los estados financieros.

Por consiguiente, una entidad revelará la siguiente información sobre cada categoría significativa de hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste:

- (a) la naturaleza del evento; y
- (b) una estimación de sus efectos financieros, o un pronunciamiento sobre la imposibilidad de realizar tal estimación.

Si, después del periodo sobre el que se informa, una entidad recibiese información acerca de condiciones que existían al final del periodo sobre el que se informa, actualizará la información a revelar relacionada con esas en función de la información recibida.

NIC 11 Contratos de Construcción

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los ingresos de actividades ordinarias y los costos relacionados con los contratos de construcción. Debido a la naturaleza propia de la actividad llevada a cabo en los contratos de construcción, la fecha en que la actividad del contrato comienza y la fecha en la que termina el mismo caen, normalmente, en diferentes periodos contables. Por tanto, la cuestión fundamental al contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos de actividades ordinarias y los costos que cada uno de ellos genere, entre los periodos contables a lo largo de los cuales se ejecuta.

Esta Norma debe ser aplicada para la contabilización de los contratos de construcción, en los estados financieros de los contratistas.

Un *contrato de construcción* es un contrato, específicamente negociado, para la fabricación de un activo o un conjunto de activos, que están íntimamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función, o bien en relación con su último destino o utilización.

Los requisitos contables de esta Norma se aplican, generalmente, por separado para cada contrato de construcción. No obstante, en ciertas circunstancias y a fin de reflejar mejor la esencia económica de la operación, es necesario aplicar la Norma independientemente a los componentes identificables de un contrato único, o juntar un grupo de contratos a efectos de su tratamiento contable.

Los ingresos de actividades ordinarias del contrato deben comprender:

- (a) el importe inicial del ingreso de actividades ordinarias acordado en el contrato; y
- (b) cualquier modificación en el trabajo contratado, así como reclamaciones o incentivos:
 - (i) en la medida que sea probable que de los mismos resulte un ingreso de actividades ordinarias; y
 - (ii) siempre que sean susceptibles de medición fiable.

Los ingresos de actividades ordinarias del contrato se miden por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir.

Los costos del contrato deben comprender:

- (a) los costos que se relacionen directamente con el contrato específico;
- (b) los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general, y pueden ser imputados al contrato específico; y

(c) cualesquiera otros costos que se puedan cargar al cliente, bajo los términos pactados en el contrato.

Cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado con suficiente fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias y los costos asociados con el mismo deben ser reconocidos como ingreso de actividades ordinarias y gastos respectivamente, con referencia al estado de terminación de la actividad producida por el contrato al final del periodo sobre el que se informa.

Cuando el desenlace de un contrato de construcción no pueda ser estimado con suficiente fiabilidad:

- (a) los ingresos de actividades ordinarias deben ser reconocidos sólo en la medida en que sea probable recuperar los costos incurridos por causa del contrato; y
- (b) los costos del contrato deben reconocerse como gastos del periodo en que se incurren.

Cuando sea probable que los costos totales del contrato vayan a sobrepasar los ingresos de actividades ordinarias totales derivados del mismo, las pérdidas esperadas deben reconocerse inmediatamente como un gasto.

NIC 12 Impuesto a las Ganancias

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias. Para los propósitos de esta Norma, el término impuesto a las ganancias incluye todos los impuestos, ya sean nacionales o extranjeros, que se relacionan con las ganancias sujetas a imposición. El impuesto a las ganancias incluye también otros tributos, tales como las retenciones sobre dividendos, que se pagan por parte de una entidad subsidiaria, asociada o negocio conjunto, cuando proceden a distribuir ganancias a la entidad que informa.

El principal problema al contabilizar el impuesto a las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- (a) la recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y
- (b) las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Reconocimiento

El impuesto corriente, correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo. Los pasivos (activos) corrientes de tipo fiscal, ya procedan del periodo presente o de períodos anteriores, deben ser medidos por las cantidades que se espere pagar (recuperar) de la autoridad fiscal, utilizando la normativa y tasas impositivas que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa.

Tras el reconocimiento, por parte de la entidad, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la entidad reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados.

Medición

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben medirse empleando las tasas fiscales que se espera sean de aplicación en el periodo en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del periodo sobre el que se informa hayan sido aprobadas o prácticamente terminado el proceso de aprobación.

La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, al final del periodo sobre el que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos.

Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados.

El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión al final de cada periodo sobre el que se informe. La entidad debe reducir el importe del saldo del activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal, en el futuro, como para permitir cargar contra la misma la totalidad o una parte, de los beneficios que comporta el activo por impuestos diferidos. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, siempre que la entidad recupere la expectativa de suficiente ganancia fiscal futura, como para poder utilizar los saldos dados de baja.

Distribución

Esta Norma exige que las entidades contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así, los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en el resultado del periodo se registran también en los resultados. Para las transacciones y otros sucesos reconocidos fuera del resultado (ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio), cualquier efecto impositivo relacionado también se reconoce fuera del resultado (ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio). De forma similar, el reconocimiento de los activos por impuestos diferidos y pasivos en una combinación de negocios afectará al importe de la plusvalía que surge en esa combinación de negocios o al importe reconocido de una compra en condiciones muy ventajosas.

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión.

Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

Las *propiedades, planta y equipo* son los activos tangibles que:

- (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- (b) se esperan usar durante más de un periodo.

Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:

- (a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- (b) el costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

Medición en el reconocimiento: Un elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se medirá por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.

El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo comprende:

- (a) su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- (b) todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- (c) la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que

incurre la entidad como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

Medición después del reconocimiento: La entidad elegirá como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.

Modelo de costo: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de reevaluación: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del periodo sobre el que se informa.

Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se

reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. *Importe depreciable* es el costo de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento. El cargo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado del periodo, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo. El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.

El *valor residual* de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.

El importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas:

- (a) por su disposición; o
- (b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

NIC 17 Arrendamientos

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es el de prescribir, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos.

La clasificación de los arrendamientos adoptada en esta Norma se basa en el grado en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario.

Un arrendamiento se clasificará como financiero cuando transfiera sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Un arrendamiento se clasificará como operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.

Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios

Arrendamientos operativos

Las cuotas derivadas de los arrendamientos operativos se reconocerán como gasto de forma lineal, durante el transcurso del plazo del arrendamiento, salvo que resulte

más representativa otra base sistemática de reparto para reflejar más adecuadamente el patrón temporal de los beneficios del arrendamiento para el usuario.

Arrendamientos financieros

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo.

Cada una de las cuotas del arrendamiento se dividirá en dos partes que representan, respectivamente, las cargas financieras y la reducción de la deuda viva. La carga financiera total se distribuirá entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los periodos en los que sean incurridos.

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por depreciación en los activos depreciables, como a un gasto financiero en cada periodo. La política de depreciación para activos depreciables arrendados será

coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* y en la NIC 38 *Activos Intangibles*. Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término el plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores

Arrendamientos operativos

Los arrendadores presentarán en su estado de situación financiera, los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes. La depreciación de los activos depreciables arrendados se efectuará de forma coherente con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares, y se calculará con arreglo a las bases establecidas en la NIC 16 y en la NIC 38. Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos se reconocerán como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto, con el objeto de reflejar más adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado en cuestión.

Arrendamientos financieros

Los arrendadores reconocerán en su estado de situación financiera los activos que mantengan en arrendamientos

financieros y los presentarán como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento. El reconocimiento de los ingresos financieros, se basará en una pauta que refleje, en cada uno de los periodos, una tasa de rendimiento constante sobre la inversión financiera neta que el arrendador ha realizado en el arrendamiento financiero.

Los arrendadores que son también fabricantes o distribuidores reconocerán los resultados derivados de la venta en el periodo, de acuerdo con las políticas contables utilizadas por la entidad para el resto de las operaciones de venta directa. Si se han aplicado tasas de interés artificialmente bajas, el resultado por la venta se reducirá al que se hubiera obtenido de haber aplicado tasas de interés de mercado. Los costos incurridos por el fabricante o el distribuidor que sea también arrendador, y estén relacionados con la negociación o la contratación del arrendamiento, se reconocerán como un gasto cuando se reconozca el resultado en la venta.

Transacciones de venta con arrendamiento posterior

Una venta con arrendamiento posterior es una transacción que implica la enajenación de un activo y su posterior arrendamiento al vendedor. Las cuotas del arrendamiento y el precio de venta son usualmente interdependientes, puesto que se negocian simultáneamente. El tratamiento contable de las operaciones de venta con arrendamiento posterior dependerá del tipo de arrendamiento implicado en ellas.

NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos. El ingreso de actividades ordinarias es reconocido cuando sea probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la entidad y estos beneficios puedan ser medidos con fiabilidad. Esta Norma identifica las circunstancias en las cuales se cumplen estos criterios para que los ingresos de actividades ordinarias sean reconocidos. También suministra una guía práctica sobre la aplicación de tales criterios.

Ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de las siguientes transacciones y sucesos:

- (a) venta de bienes;
- (b) la prestación de servicios; y

(c) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos.

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias en esta Norma se aplicará por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. Por ejemplo, cuando el precio de venta de un producto incluye una cantidad identificable a cambio de algún servicio futuro, tal importe se diferirá y reconocerá como ingreso en el intervalo de tiempo durante el que tal servicio será ejecutado. A la inversa, el criterio de reconocimiento será de aplicación a dos o más transacciones, conjuntamente, cuando las mismas están ligadas de manera que el efecto comercial no puede ser entendido sin referencia al conjunto completo de transacciones. Por ejemplo, una entidad puede vender bienes y, al mismo tiempo, hacer un contrato para recomprar esos bienes más tarde, con lo que se niega el efecto sustantivo de la operación, en cuyo caso las dos transacciones han de ser contabilizadas de forma conjunta.

La medición de los ingresos de actividades ordinarias debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos. *Valor razonable* es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre.

El importe de los ingresos de actividades ordinarias derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la entidad y el vendedor o usuario del activo. Se medirán al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la entidad pueda otorgar.

Venta de bienes

Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) la entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- (b) la entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- (c) el importe de los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad;
- (d) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- (e) los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Prestación de servicios

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) el importe de los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad;
- (b) es probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción;
- (c) el grado de terminación de la transacción, al final del periodo sobre el que se informa, puede ser medido con fiabilidad; y
- (d) los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, pueden ser medidos con fiabilidad.

El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias por referencia al grado de terminación de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de terminación. Bajo este método, los ingresos de actividades ordinarias se reconocen en los periodos contables en los cuales tiene lugar la prestación del servicio. El reconocimiento de los ingresos de actividades ordinarias con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado periodo.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

Intereses, regalías y dividendos

Los ingresos de actividades ordinarias deben reconocerse de acuerdo con las siguientes bases:

- (a) los intereses deben reconocerse utilizando el método del tipo de interés efectivo, como se establece en la NIC 39, párrafos 9 y GA5 a GA8;
- (b) las regalías deben ser reconocidas utilizando la base de acumulación (o devengo), de acuerdo con la sustancia del acuerdo en que se basan; y
- (c) los dividendos deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista.

NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Esta Norma trata sobre la contabilización e información a revelar acerca de las subvenciones del gobierno, así como de la información a revelar sobre otras formas de ayudas gubernamentales.

Las *subvenciones del gobierno* son ayuda gubernamental en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades de operación de la entidad. Se excluyen aquellas formas de ayuda gubernamental a las que no cabe razonablemente asignar un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad.

Ayudas gubernamentales son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. No son ayudas gubernamentales, para el propósito de esta Norma, los beneficios que se producen indirectamente

sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

Para la presente Norma, las ayudas gubernamentales procedentes del sector público no incluyen el suministro de infraestructura para mejora de la red de comunicación y transporte, ni la provisión de mejores medios como, por ejemplo, el riego o una red de acequias, siempre que tales facilidades estén disponibles corrientemente para provecho de toda la comunidad local.

Las subvenciones del gobierno pueden tomar la forma de transferencias de activos no monetarios, tales como terrenos u otros recursos, para uso de la entidad. En tales circunstancias, es habitual determinar el valor razonable de cada activo no monetario y contabilizar tanto la subvención como cada activo por el correspondiente valor razonable.

Las subvenciones del gobierno, incluyendo las de carácter no monetario por su valor razonable, no deben ser reconocidas hasta que no exista una prudente seguridad de que:

- (a) la entidad cumplirá con las condiciones ligadas a ellas; y
- (b) se recibirán las subvenciones.

Las subvenciones del gobierno se reconocerán en resultados sobre una base sistemática a lo largo de los periodos en los que la entidad reconozca como gasto los costos relacionados que la subvención pretende compensar.

Una subvención del gobierno a recibir en compensación por gastos o pérdidas ya incurridos, o bien con el propósito de prestar apoyo financiero inmediato a la entidad, sin costos posteriores relacionados, se reconocerá en el resultado del periodo en que se convierta en exigible.

Subvenciones relacionadas con activos son subvenciones del gobierno cuya concesión implica que la entidad beneficiaria debe comprar, construir o adquirir de cualquier otra forma activos fijos. Pueden también establecerse condiciones adicionales restringiendo el tipo o emplazamiento de los activos, o bien los periodos durante los cuales han de ser adquiridos o mantenidos.

Las subvenciones del gobierno relacionadas con activos, incluyendo las de carácter no monetario a valor razonable, deben presentarse, en el estado de situación financiera, bien reconociéndolas como partidas de ingresos diferidos, bien como deducciones del importe en libros de los activos con los que se relacionan.

Subvenciones relacionadas con los ingresos son las subvenciones del gobierno distintas de aquéllas que se relacionan con activos. Las subvenciones relacionadas con los ingresos se presentan a veces como un ingreso en el estado del resultado integral, ya sea de forma separada o bajo denominaciones generales tales como "Otros ingresos"; alternatively, pueden aparecer como deducciones de los gastos con los que se relacionan.

Una subvención que se convierta en reembolsable se contabilizará como un cambio en una estimación contable

(véase la NIC 8, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*). La devolución de una subvención relacionada con los ingresos, tendrá como contrapartida, en primer lugar, cualquier importe diferido no amortizado contabilizado en relación con la subvención. En la medida en que el reembolso supere la cuantía diferida, o si ésta no existiese, la contrapartida del reembolso se reconocerá en el resultado del periodo. La devolución de una subvención relacionada con un activo, se registrará como un aumento del importe en libros del activo, o como una reducción del saldo del importe diferido, por la cuantía a reembolsar. La depreciación acumulada adicional que se hubiera reconocido en resultados hasta la fecha, en ausencia de la subvención, se registrará en el resultado del periodo.

Debe revelarse información sobre los siguientes extremos:

- (a) las políticas contables adoptadas en relación con las subvenciones del gobierno, incluyendo los métodos de presentación adoptados en los estados financieros;
- (b) la naturaleza y alcance de las subvenciones del gobierno reconocidas en los estados financieros, así como una indicación de otras modalidades de ayudas gubernamentales, de las que se hayan beneficiado directamente las entidades; y
- (c) las condiciones incumplidas y otras contingencias relacionadas con las ayudas gubernamentales que se hayan contabilizado.

NIC 21 Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos maneras diferentes. Puede realizar transacciones en moneda extranjera o bien puede tener negocios en el extranjero. Además, la entidad puede presentar sus estados financieros en una moneda extranjera. El objetivo de esta Norma es prescribir cómo se incorporan, en los estados financieros de una entidad, las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, y cómo convertir los estados financieros a la moneda de presentación elegida. Los principales problemas que se presentan son la tasa o tasas de cambio a utilizar, así como la manera de informar sobre los efectos de las variaciones en las tasas de cambio dentro de los estados financieros.

Esta Norma no se aplica a la contabilidad de coberturas para partidas en moneda extranjera, incluyendo la cobertura de la inversión neta en un negocio en el extranjero. La contabilidad de coberturas se trata en la NIC 39.

Esta Norma no se aplicará a la presentación, dentro del estado de flujos de efectivo, de los flujos de efectivo que

se deriven de transacciones en moneda extranjera, ni de la conversión de los flujos de efectivo de los negocios en el extranjero (véase la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo*).

Moneda funcional

Moneda funcional es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad. El entorno económico principal en el que opera la entidad es, normalmente, aquél en el que ésta genera y emplea el efectivo.

Para determinar su moneda funcional, la entidad considerará los siguientes factores:

(a) La moneda:

(i) que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios); y (ii) del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.

(b) La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden tales costos).

Información, en moneda funcional, sobre las transacciones en moneda extranjera

Moneda extranjera (o divisa) es cualquier otra distinta de la moneda funcional de la entidad. *Tasa de cambio de contado* es la tasa de cambio utilizada en las transacciones con entrega inmediata.

Diferencia de cambio es la que surge al convertir un determinado número de unidades de una moneda a otra moneda, utilizando tasas de cambio diferentes.

Inversión neta en un negocio en el extranjero es el importe que corresponde a la participación de la entidad que presenta sus estados financieros, en los activos netos del citado negocio.

Toda transacción en moneda extranjera se registrará, en el momento de su reconocimiento inicial, utilizando la moneda funcional, mediante la aplicación al importe en moneda extranjera, de la tasa de cambio de contado a la fecha de la transacción entre la moneda funcional y la moneda extranjera.

Al final de cada periodo sobre el que se informa:

- (a) las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio de cierre;
- (b) las partidas no monetarias en moneda extranjera, que se midan en términos de costo histórico, se convertirán utilizando la tasa de cambio en la fecha de la transacción; y
- (c) las partidas no monetarias que se midan al valor razonable en una moneda extranjera, se convertirán utilizando las tasas de cambio de la fecha en que se determine este valor razonable.

Las diferencias de cambio que surjan al liquidar las partidas monetarias, o al convertir las partidas monetarias a tipos diferentes de los que se utilizaron para su reconocimiento inicial, ya se hayan producido durante el periodo o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del periodo en el que aparezcan.

Sin embargo, las diferencias de cambio surgidas en una partida monetaria que forme parte de la inversión neta en un negocio extranjero de la entidad que informa, se reconocerán en los resultados de los estados financieros separados de la entidad que informa, o bien en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero, según resulte apropiado. En los estados financieros que contengan al negocio en el extranjero y a la entidad que informa (por ejemplo, los estados financieros consolidados si el negocio en el extranjero es una subsidiaria), estas diferencias de cambio se reconocerán inicialmente en otro resultado integral, y reclasificadas de patrimonio a resultados cuando se realice la disposición del negocio en el extranjero.

Cuando se reconozca en otro resultado integral una pérdida o ganancia derivada de una partida no monetaria, cualquier diferencia de cambio, incluida en esa pérdida o ganancia, también se reconocerá en otro resultado integral. Por el contrario, cuando la pérdida o ganancia, derivada de una partida no monetaria, sea reconocida en los resultados del periodo, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en los resultados del periodo.

Conversión a la moneda de presentación/Conversión de un negocio en el extranjero

La Norma permite que una entidad presente sus estados financieros expresándolos en cualquier moneda (o monedas). Para tal finalidad, la entidad podría ser una entidad aislada, una controladora que preparase estados financieros consolidados, o bien una controladora, un inversor o un partícipe que preparase estados financieros separados, de acuerdo con la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*. Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, ésta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados.

Se obliga a la entidad a convertir sus resultados y situación financiera, de la moneda funcional a la moneda o monedas de presentación, utilizando el método requerido para convertir el negocio en el extranjero al incluirlo en los estados financieros de la entidad.

Los resultados y la situación financiera de una entidad, cuya moneda funcional no se corresponda con la moneda de una economía hiperinflacionaria, serán convertidos a la moneda de presentación, en caso de que ésta fuese diferente, utilizando los siguientes procedimientos:

- (a) los activos y pasivos de cada uno de los estados de situación financiera presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a la tasa de cambio de cierre en la fecha del correspondiente estados de situación financiera;

- (b) los ingresos y gastos para cada estado del resultado integral o estado de resultados separado presentado (es decir, incluyendo las cifras comparativas), se convertirán a las tasas de cambio de la fecha de cada transacción; y
- (c) todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otro resultado integral.

Tanto la plusvalía surgida por la adquisición de un negocio en el extranjero, como los ajustes del valor razonable practicados al importe en libros de los activos y pasivos, a consecuencia de la adquisición de un negocio en el extranjero, se deben tratar como activos y pasivos del mismo. *Negocio en el extranjero* es toda entidad subsidiaria, asociada, negocio conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades están basadas o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.

En la disposición de un negocio en el extranjero, el importe acumulado de las diferencias de cambio relacionadas con el negocio en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral y acumuladas en un componente separado del patrimonio, deberá reclasificarse del patrimonio al resultado (como un ajuste por reclasificación) cuando se reconozca la ganancia o pérdida de la disposición (véase la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)).

En la disposición parcial de una subsidiaria que incluye un negocio en el extranjero, la entidad volverá a atribuir la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado integral a las participaciones no controladoras en ese negocio en el extranjero. En cualquier otra disposición

parcial de un negocio en el extranjero la entidad reclasificará a resultados solamente la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado integral.

Cuando se produzca un cambio de moneda funcional en la entidad, ésta aplicará los procedimientos de conversión que sean aplicables a la nueva moneda funcional de forma prospectiva, desde la fecha del cambio.

Si la moneda funcional es la moneda de una economía hiperinflacionaria, los estados financieros de la entidad serán reexpresados de acuerdo con la NIC 29 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias*.

Los resultados y situación financiera de una entidad, cuya moneda funcional es la correspondiente a una economía hiperinflacionaria, se convertirán a una moneda de presentación diferente utilizando los siguientes procedimientos:

- (a) todos los importes (es decir, activos, pasivos, partidas del patrimonio, gastos e ingresos, incluyendo también las cifras comparativas correspondientes) se convertirán a la tasa de cambio de cierre correspondiente a la fecha de cierre del estado de situación financiera más reciente, excepto cuando
- (b) los importes sean convertidos a la moneda de una economía no hiperinflacionaria, en cuyo caso las cifras comparativas serán las que fueron presentadas como importes corrientes del año en cuestión, dentro de los estados financieros del periodo precedente (es decir, estos importes no se ajustarán por las variaciones posteriores que

se hayan producido en el nivel de precios o en las tasas de cambio).

NIC 23 Costos por Préstamos

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Principio básico

Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo *apto* forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos.

Son *costos por préstamos* los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.

Reconocimiento

Una entidad capitalizará los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de activos *aptos*, como parte del costo de dichos activos. Una entidad deberá reconocer otros costos por préstamos como un gasto en el periodo en que se haya incurrido en ellos.

Un *activo apto*, es aquel el que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta.

En la medida en que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo apto, la entidad determinará el importe de los mismos susceptibles de capitalización como los costos por préstamos reales en los que haya incurrido por tales préstamos durante el periodo, menos los rendimientos conseguidos por la inversión temporal de tales fondos.

En la medida en que los fondos de una entidad procedan de préstamos genéricos y los utilice para obtener un activo apto, la misma determinará el importe de los costos susceptibles de capitalización aplicando una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados en dicho activo. La tasa de capitalización será la media ponderada de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad, que han estado vigentes en el periodo, y son diferentes de los específicamente acordados para financiar un activo apto. El importe de los costos por préstamos que una entidad capitaliza durante el periodo, no excederá del total de costos por préstamos en que se ha incurrido durante ese mismo periodo.

Una entidad comenzará la capitalización de los costos por préstamos como parte de los costos de un activo apto en la fecha de inicio. La fecha de inicio para la capitalización es aquella en que la entidad cumple, por primera vez, todas y cada una de las siguientes condiciones:

- (a) incurre en desembolsos en relación con el activo;
- (b) incurre en costos por préstamos; y
- (c) lleva a cabo las actividades necesarias para preparar al activo para el uso al que está destinado o para su venta.

Una entidad suspenderá la capitalización de los costos por préstamos durante los periodos en los que se haya suspendido el desarrollo de actividades de un activo apto, si estos periodos se extienden en el tiempo.

Una entidad cesará la capitalización de los costos por préstamos cuando se hayan completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo apto para el uso al que va destinado o para su venta.

Información a revelar

Una entidad revelará:

- (a) el importe de los costos por préstamos capitalizados durante el periodo; y
- (b) la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización.

NIC 24 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.

Una parte se considera relacionada con la entidad si dicha parte:

- (a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:
 - (i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora);
 - (ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o
 - (iii) tiene control conjunto sobre la entidad;
- (b) es una asociada (según se define en la NIC 28 *Inversiones en Asociadas*) de la entidad;

(c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los participantes (véase la NIC 31 *Intereses en Negocios Conjuntos*);

(d) es personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora;

(e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);

(f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto;

(g) es un plan de beneficios post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte relacionada de ésta.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad. Entre ellos se pueden incluir:

(a) el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;

(b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; y

(c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

Las relaciones entre controladoras y subsidiarias se revelarán, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas. La entidad revelará el nombre de su controladora inmediata y, si fuera diferente, el de la controladora principal del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la controladora principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga.

Una entidad revelará información sobre las remuneraciones recibidas por el personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:

- (a) beneficios a corto plazo a los empleados;
- (b) beneficios post-empleo;
- (c) otros beneficios a largo plazo;
- (d) beneficios por terminación de contrato; y
- (e) pagos basados en acciones.

Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros. Estos requisitos informativos son adicionales a los relativos a la información a revelar sobre las remuneraciones al personal clave de la gerencia. Como mínimo, tal información deberá incluir:

- (a) el importe de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes y:

- (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y
- (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
- (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
- (d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas. [Párrafo 17]

La información a revelar exigida en el párrafo 17 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:

- (a) la controladora;
- (b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;
- (c) subsidiarias;
- (d) asociadas;
- (e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los participantes;
- (f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y
- (g) otras partes relacionadas.

Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Esta Norma se aplica a los estados financieros de planes de beneficio por retiro, cuando éstos se preparan.

Planes de beneficio por retiro son acuerdos en los que una entidad se compromete a suministrar beneficios a sus empleados, en el momento de terminar sus servicios o después (ya sea en forma de renta periódica o como pago único), siempre que tales beneficios, o las aportaciones a los mismos que dependan del empleador, puedan ser determinados o estimados con anterioridad al momento del retiro, ya sea a partir de las cláusulas establecidas en un documento o de las prácticas habituales de la entidad.

Algunos planes de beneficio por retiro son financiados por personas distintas de los empleadores; esta Norma también es de aplicación a la información financiera sobre tales planes.

Planes de aportaciones definidas

Planes de aportaciones definidas son planes de beneficio por retiro, en los que las cantidades a pagar como

beneficios se determinan en función de las cotizaciones al fondo y de los rendimientos de la inversión que el mismo haya generado.

En la información procedente de un plan de aportaciones definidas, debe incluirse un estado de los activos netos para atender beneficios, así como una descripción de la política de capitalización.

Planes de beneficios definidos

Planes de beneficios definidos son planes de beneficio por retiro, en los que las cantidades a pagar en concepto de beneficios se determinan por medio de una fórmula, normalmente basada en los salarios de los empleados, en los años de servicio o en ambas cosas a la vez.

El objetivo de la información contable periódica, procedente de un plan de beneficios, es dar cuenta de los recursos financieros y de las actividades del plan, datos que son útiles al evaluar las relaciones entre la acumulación de recursos y los beneficios satisfechos por el plan en cada momento.

La información proveniente de un plan de beneficios definidos debe contener la información reseñada en uno cualquiera de los siguientes apartados:

- (a) un estado que muestre los:
 - (i) activos netos para atender beneficios;
 - (ii) el valor actuarial presente de los beneficios prometidos, distinguiendo entre los beneficios irrevocables y los que no lo son; y
 - (iii) el superávit o déficit resultante; o

(b) un estado de los activos netos para atender beneficios incluyendo o bien:

- (i) una nota en la que se revele el valor actuarial presente de los beneficios prometidos distinguiendo entre beneficios irrevocables y los que no lo son; o
- (ii) una remisión al informe adjunto del actuario que contenga esta información.

Si no se ha preparado valoración actuarial en la fecha de la información, la valoración más reciente de que se disponga debe ser usada como base, revelando la fecha en que se hizo. [párrafo 17]

Para los propósitos del párrafo 17, el valor actuarial presente de los beneficios definidos, debe basarse en los beneficios definidos en virtud del plan, teniendo en cuenta los servicios prestados hasta la fecha de la rendición de cuentas. El establecimiento de la cifra concreta se hará, ya sea en función de los salarios actuales o de los proyectados, con explícita indicación del método utilizado. Asimismo, debe revelarse el efecto de cualquier cambio en las suposiciones actuariales que puedan tener una incidencia significativa en el valor actuarial presente de los beneficios prometidos.

En la información debe explicarse la relación existente entre el valor actuarial presente de los beneficios prometidos y los activos netos para atender tales beneficios, así como de la política seguida para la capitalización de los beneficios prometidos. Referente a todos los planes Las inversiones del plan de beneficio por retiro deben contabilizarse por su valor razonable. En el caso de títulos cotizados, el valor razonable es el de mercado. Cuando existen inversiones, dentro del plan,

cuyo valor razonable no puede estimarse, debe revelarse la razón por la cual no se ha podido usar tal método de valoración.

En la información procedente de un plan de beneficio por retiro, ya sea de aportaciones o de beneficios definidos, deben incluirse también los siguientes extremos:

- (a) un estado de cambios en los activos netos para atender beneficios;
- (b) un resumen de las políticas contables significativas; y
- (c) una descripción del plan y del efecto de cualesquiera cambios habidos en el plan durante el periodo.

NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de la NIC 27 es mejorar la relevancia, fiabilidad y comparabilidad de la información que una entidad controladora proporciona en sus estados financieros separados y en sus estados financieros consolidados para un grupo de entidades bajo su control. La Norma especifica:

- (a) las circunstancias en la que una entidad debe consolidar los estados financieros de otra entidad (que sea una subsidiaria);
- (b) la contabilidad de cambios en el nivel de participación en la propiedad de una subsidiaria;
- (c) la contabilidad de la pérdida de control de una subsidiaria; y
- (d) la información que una entidad debe revelar para permitir a los usuarios de los estados financieros evaluar la naturaleza de la relación entre la entidad y sus subsidiarias.

Estados financieros consolidados son los estados financieros de un grupo, presentados como si se tratase de una sola entidad económica. *Un grupo* es el conjunto formado por una controladora y todas sus subsidiarias.

Una *subsidiaria* es una entidad, entre las que se incluyen entidades sin forma jurídica definida, tales como las fórmulas asociativas con fines empresariales, que es controlada por otra (conocida como controladora).

Control es el poder para dirigir las políticas financiera y de operación de una entidad, para obtener beneficios de sus actividades.

Presentación de los estados financieros consolidados

Una controladora debe consolidar sus inversiones en subsidiarias. Existe una excepción limitada disponible para algunas entidades que no cotizan. Sin embargo, esa excepción no exime a las organizaciones de capital riesgo, instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión y otras entidades similares de consolidar sus subsidiarias.

Procedimientos de consolidación

Un grupo debe utilizar políticas contables uniformes para informar sobre transacciones y otros eventos en similares circunstancias. Deberán eliminarse en su totalidad los saldos, transacciones, ingresos y gastos intragrupo.

Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad combinará los estados financieros de la controladora y sus subsidiarias línea por línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de contenido similar. Para que los estados financieros consolidados presenten información financiera del grupo, como si se tratase de una sola entidad económica, se procederá de la siguiente forma:

- (a) se eliminará el importe en libros de la inversión de la controladora en cada una de las subsidiarias, junto con la porción del patrimonio perteneciente a la controladora en cada una de las subsidiarias (véase la NIIF 3, donde se describe el tratamiento de la plusvalía resultante);
- (b) se identificarán las participaciones no controladoras en el resultado de las subsidiarias consolidadas, que se refieran al periodo sobre el que se informa; y
- (c) se identificarán por separado las participaciones no controladoras en los activos netos de las subsidiarias consolidadas de las de la participación de la controladora en éstos. Las participaciones no controladoras en los activos netos están compuestas por:
 - (i) el importe de esas participaciones no controladoras en la fecha de la combinación inicial, calculado de acuerdo con la NIIF 3; y
 - (ii) la participación no controladora en los cambios habidos en el patrimonio desde la fecha de la combinación.

Participaciones no controladoras

Las participaciones no controladoras deben presentarse en el estado consolidado de situación financiera dentro del patrimonio de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora. El resultado integral total debe atribuirse a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras aún si esto diera lugar a un saldo deficitario de estas últimas.

Cambios en las participaciones de propiedad

Los cambios en las participaciones de propiedad de una controladora en una subsidiaria que no den lugar a la pérdida de control se contabilizan dentro del patrimonio. Cuando una entidad pierda el control de una subsidiaria dará de baja los activos y pasivos y los componentes de patrimonio correspondientes de la antigua subsidiaria. Cualquiera de estas ganancias o pérdidas se reconocen en el resultado del periodo. Cualquier inversión mantenida en la antigua subsidiaria se mide por su valor razonable en la fecha en que se pierde el control.

Estados financieros separados

Cuando una entidad elige, o se le requiere por regulación local, presentar estados financieros separados, las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas debe contabilizarse al costo o de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

Información a revelar

Una entidad debe revelar información sobre la naturaleza de la relación entre la entidad controladora y sus subsidiarias.

NIC 28 Inversiones en Asociadas

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Esta Norma se aplicará al contabilizar las inversiones en asociadas. No obstante, no será de aplicación a las inversiones en asociadas mantenidas por:

- (a) entidades de capital riesgo, o
- (b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones que desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas al valor razonable con cambios en resultados, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas de acuerdo con la NIC 39.

Instrumentos financieros: Reconocimiento y Medición. Estas inversiones se medirán al valor razonable, de acuerdo con la NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios.

Influencia significativa es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la participada, sin llegar a tener el control absoluto ni el control conjunto de la misma.

Se presume que el inversor ejerce influencia significativa si posee, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), el 20 por ciento o más del poder de voto en la participada, salvo que pueda demostrarse claramente que tal influencia no existe. A la inversa, se presume que el inversor no ejerce influencia significativa si posee, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), menos del 20 por ciento del poder de voto en la participada, salvo que pueda demostrarse claramente que existe tal influencia. La existencia de otro inversor, que posea una participación mayoritaria o sustancial, no impide necesariamente que se ejerza influencia significativa.

Según el método de la participación, la inversión en una asociada se registrará inicialmente al costo, y se incrementará o disminuirá su importe en libros para reconocer la porción que corresponde al inversor en el resultado del periodo obtenido por la entidad participada, después de la fecha de adquisición. El inversor reconocerá, en su resultado del periodo, la porción que le corresponda en los resultados de la participada.

Las distribuciones recibidas de la participada reducirán el importe en libros de la inversión. Podría ser necesaria la realización de ajustes para recoger las alteraciones que sufra la participación proporcional en la entidad participada, como consecuencia de cambios en otro resultado integral de la entidad participada.

Entre estos cambios se incluyen los derivados de la revaluación de las propiedades, planta y equipo y de las diferencias de cambio al convertir los estados financieros de negocios en el extranjero. La porción que corresponda al inversor en esos cambios se reconocerá en el otro

resultado integral de éste (véase la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)).

Los estados financieros del inversor se elaborarán aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.

Una vez que se haya aplicado el método de la participación, y se hayan reconocido las pérdidas de la asociada, el inversor aplicará los requerimientos de la NIC 39 para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales respecto a la inversión neta que tenga en la asociada.

NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido probado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

La presente Norma será de aplicación a los estados financieros incluyendo a los estados financieros consolidados, de una entidad cuya moneda funcional es la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.

Esta Norma no establece una tasa absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación. Es, por el contrario, un problema de criterio juzgar cuándo se hace necesario reexpresar los estados financieros de acuerdo con la presente Norma. El estado de hiperinflación viene indicado por las características del entorno económico del país, entre las cuales se incluyen, de forma no exhaustiva, las siguientes:

- (a) la población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma;
- (b) la población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que las ve en

términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda;

(c) las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el periodo es corto;

(d) las tasas de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios; y

(e) la tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100%.

Los estados financieros de la entidad, cuando su moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria, se establecerán en términos de la unidad de medida corriente al cierre del periodo sobre el que se informa, ya estén elaborados utilizando el método del costo histórico o el del costo corriente. Tanto las cifras comparativas correspondientes al periodo anterior, exigidas por la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, como cualquier otra información referente a otros periodos precedentes, debe también quedar establecida en términos de la unidad de medida corriente al final del periodo sobre el que se informa. Para presentar cifras comparativas en una moneda de presentación diferente, serán de aplicación tanto el apartado (b) del párrafo 42 como el párrafo 43 de la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* (según la revisión de 2003).

La reexpresión de estados financieros, de acuerdo con esta Norma, requiere la aplicación de ciertos principios contables, así como de los juicios necesarios para ponerlos en práctica. La aplicación uniforme de tales principios y juicios, de un periodo a otro, es más

importante que la exactitud de las cifras que, como resultado de la reexpresión, aparezcan en los estados financieros. La reexpresión de los estados financieros, conforme a lo establecido en esta Norma, exige el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda. Es preferible que todas las entidades que presenten información en la moneda de una misma economía utilicen el mismo índice.

Cuando una economía deje de ser hiperinflacionaria y una entidad cese en la preparación y presentación de estados financieros elaborados conforme a lo establecido en esta Norma, debe tratar las cifras expresadas en la unidad de medida corriente al final del periodo previo, como base para los valores en libros de las partidas en sus estados financieros subsiguientes.

NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Esta Norma se aplicará en la contabilización de las participaciones en negocios conjuntos, así como para informar sobre sus activos, pasivos, gastos e ingresos en los estados financieros de los participantes e inversores, con independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades llevadas a cabo por tales negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en negocios conjuntos mantenidas por:

- (a) entidades de capital riesgo, o
- (b) instituciones de inversión colectiva fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones que desde su reconocimiento inicial hayan sido designados para ser contabilizadas al valor razonable con cambios en resultados, o se hayan clasificado como mantenidas para negociar y se contabilicen de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y Medición*.

Un *negocio conjunto* es un acuerdo contractual en virtud del cual dos o más participantes emprenden una actividad

económica que se somete a control conjunto. *Control conjunto* es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica, que se da únicamente cuando las decisiones estratégicas, tanto financieras como operativas, de la actividad, requieren el consentimiento unánime de las partes que están compartiendo el control (los participantes). *Control* es el poder de dirigir las políticas financiera y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

Un *participante* es cada una de las partes implicadas en un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre el mismo.

Los negocios conjuntos pueden tener diferentes formas y estructuras. En esta Norma se identifican tres grandes tipos—operaciones controladas de forma conjunta, activos controlados de forma conjunta y entidades controladas de forma conjunta—, todos ellos cumplen la definición y se describen habitualmente como negocios conjuntos.

Operaciones controladas de forma conjunta

Algunas veces, la operación de un negocio conjunto implica tan sólo el uso de activos y otros recursos de los participantes en el mismo, y no la constitución de una sociedad por acciones, asociación con fines empresariales u otra entidad, o el establecimiento de una estructura financiera independiente de los participantes. Así, cada participante utilizará sus elementos de propiedades, planta y equipo y gestionará sus propios inventarios. También incurrirá, cada uno de ellos, en sus propios gastos y pasivos, obteniendo asimismo su propia

financiación, que pasará a formar parte de sus propias obligaciones.

Con respecto a sus participaciones en operaciones controladas de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros:

- (a) los activos que están bajo su control y los pasivos en los que ha incurrido; y
- (b) los gastos en que ha incurrido y su parte en los ingresos obtenidos de la venta de bienes o prestación de servicios por el negocio conjunto.

Activos controlados de forma conjunta

Algunos negocios conjuntos implican el control conjunto, y a menudo también la propiedad conjunta, de los participantes sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los propósitos del negocio conjunto. Estos activos se utilizan para que los participantes obtengan beneficios. Cada participante podrá obtener una parte de la producción de los activos, y asumirá la proporción acordada de los gastos incurridos. Con respecto a su participación en activos controlados de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros:

- (a) su porción de los activos controlados de forma conjunta, clasificados de acuerdo con su naturaleza;
- (b) cualquier pasivo en que haya incurrido;
- (c) su parte de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con los otros participantes, en relación con el negocio conjunto;

- (d) cualquier ingreso por la venta o uso de su parte de la producción del negocio conjunto, junto con su parte de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto; y
- (e) cualquier gasto en que haya incurrido en relación con su participación en el negocio conjunto.

Entidades controladas de forma conjunta

Una entidad controlada de forma conjunta es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, en las cuales cada participante adquiere una participación. La entidad operará de la misma manera que otras entidades, salvo que exista un acuerdo contractual entre los participantes, donde se establezca el control conjunto sobre la actividad económica de la misma. El participante reconocerá su participación en la entidad controlada de forma conjunta aplicando la consolidación proporcional o el método de la participación.

Consolidación proporcional es un método de contabilización en el que en los estados financieros de cada participante se incluye su porción de activos, pasivos, gastos e ingresos de la entidad controlada de forma conjunta, ya sea combinándolos línea por línea con las partidas similares en sus propios estados financieros, o informando sobre ellos en partidas separadas dentro de tales estados.

El *método de la participación* es un método de contabilización según el cual la participación en un negocio conjunto se registra inicialmente al coste, y es

ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos netos de la entidad que corresponde al participante.

El resultado del periodo del participante recogerá la porción que le corresponda en los resultados de la entidad controlada de forma conjunta.

Transacciones entre un participante y el negocio conjunto

Cuando el participante aporte o venda activos al negocio conjunto, el reconocimiento de cualquier porción de las pérdidas o ganancias derivadas de la transacción, reflejará la esencia económica de la misma. Mientras el negocio conjunto conserve los activos cedidos y el participante haya transferido los riesgos y ventajas significativos de la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de la pérdida o ganancia que sea atribuible a las participaciones de los demás participantes. El participante reconocerá el importe total de cualquier pérdida, cuando la aportación o la venta haya puesto de manifiesto una reducción del valor neto realizable de los activos corrientes o una pérdida por deterioro del valor de los bienes transferidos.

Cuando un participante en un negocio conjunto compre activos procedentes del mismo, el participante no reconocerá su porción en los beneficios del negocio conjunto procedente de la transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente. El participante reconocerá su parte en las pérdidas que resulten de la transacción de forma similar a los beneficios, a menos que tales pérdidas se reconozcan inmediatamente porque representen una disminución en

el valor neto realizable de los activos corrientes o de una pérdida por deterioro del valor de tales bienes.

NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es establecer principios para presentar los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio y para compensar activos y pasivos financieros. Ella aplica a la clasificación de los instrumentos financieros, desde la perspectiva del emisor, en activos financieros, pasivos financieros e instrumentos de patrimonio; en la clasificación de los intereses, dividendos y pérdidas y ganancias relacionadas con ellos, y en las circunstancias que obligan a la compensación de activos financieros y pasivos financieros.

Los principios de esta Norma complementan los relativos al reconocimiento y medición de los activos y pasivos financieros, de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, y a la revelación de información sobre ellos en la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.

El emisor de un instrumento financiero lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo

financiero, de activo financiero y de instrumento de patrimonio. El emisor de un instrumento financiero no derivado evaluará las condiciones de éste para determinar si contiene componentes de pasivo y de patrimonio.

Estos componentes se clasificarán por separado como pasivos financieros, activos financieros o instrumentos de patrimonio.

Un *instrumento financiero* es cualquier contrato que dé lugar, simultáneamente, a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad.

Un *activo financiero* es cualquier activo que sea:

- (a) efectivo;
- (b) Un instrumento de patrimonio de otra entidad;
- (c) Un derecho contractual:
 - (i) a recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o
 - (ii) a intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente favorables para la entidad; o
- (d) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:
 - (i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad está o puede estar obligada a recibir una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios, o

(ii) un instrumento derivado que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A estos efectos los instrumentos de patrimonio propio de la entidad no incluyen los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 16A y 16B, instrumentos que imponen una obligación a la entidad de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y se clasifican como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 16C y 16D, o los instrumentos que son contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propios de la entidad.

Un *pasivo financiero* es cualquier pasivo que sea:

- (a) una obligación contractual:
 - (i) de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o
 - (ii) de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o

(b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:

(i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio;

o

(ii) un instrumento derivado que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A estos efectos los instrumentos de patrimonio propio de la entidad no incluyen los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 16A y 16B, instrumentos que imponen una obligación a la entidad de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación y que se clasifican como instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 16C y 16D, o los instrumentos que son contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

Como excepción, un instrumento que cumpla la definición de un pasivo financiero se clasificará como un

instrumento de patrimonio, si tiene todas las características y cumple las condiciones de los párrafos 16A y 16B o de los párrafos 16C y 16D.

Un *instrumento de patrimonio* es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después de deducir todos sus pasivos.

Un instrumento financiero puede obligar a la entidad a entregar efectivo u otro activo financiero, o bien a liquidarlo como si fuera un pasivo financiero, en el caso de que ocurra o no algún hecho futuro incierto (o en función del resultado de circunstancias inciertas) que estén fuera del control tanto del emisor como del tenedor del instrumento, como, por ejemplo, los cambios en un índice bursátil de acciones, en un índice de precios al consumo, en una tasa de interés o en determinados requerimientos fiscales, o bien en los niveles futuros que alcancen los ingresos de actividades ordinarias del emisor, su resultado neto o su razón de deuda a patrimonio.

El emisor de este instrumento no tiene el derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro activo financiero (ni la liquidación del instrumento tal como si fuera un pasivo financiero). Por lo tanto, será un pasivo financiero para el emisor, a menos que:

- (a) la parte de la cláusula de liquidación contingente, que pudiera exigir la liquidación en efectivo o en otro activo financiero (o, en otro caso, de una forma similar a como se liquidan los pasivos financieros) no fuera genuina; o

(b) sólo en caso de liquidación del emisor puede requerirse que éste liquide la obligación en efectivo o con otro activo financiero (o, en otro caso, de una forma similar a como se liquidan los pasivos financieros).

(c) el instrumento reúne todas las características y cumple con las condiciones de los párrafos 16A y 16B.

Cuando un instrumento financiero derivado dé a una de las partes el derecho a elegir la forma de liquidación (por ejemplo, cuando el emisor o el tenedor puedan escoger la liquidación mediante un importe neto en efectivo, o bien intercambiando acciones por efectivo), será un activo o un pasivo financiero, a menos que todas las alternativas de liquidación indiquen que se trata de un instrumento de patrimonio. Si una entidad readquiriese sus instrumentos de patrimonio propios, el importe de las “acciones propias en cartera” se deducirá del patrimonio. No se reconocerá ninguna pérdida o ganancia en el resultado del ejercicio derivada de la compra, venta, emisión o amortización de los instrumentos de patrimonio propio de una entidad.

Estas acciones propias podrán ser adquiridas y poseídas por la entidad o por otros miembros del grupo consolidado. La contraprestación pagada o recibida se reconocerá directamente en el patrimonio. Los intereses, dividendos, y pérdidas y ganancias relativas a un instrumento financiero o a un componente del mismo, que sea un pasivo financiero, se reconocerán como ingresos o gastos en el resultado del ejercicio. Las distribuciones a los tenedores de un instrumento de patrimonio serán cargadas por la entidad directamente contra el patrimonio, por una cuantía neta de cualquier beneficio fiscal relacionado. Los costos de transacción que

correspondan a cualquier partida del patrimonio se tratarán contablemente como una deducción del patrimonio, por un importe neto de cualquier beneficio fiscal relacionado.

Un activo y un pasivo financiero serán objeto de compensación, de manera que se presente en el estado de situación financiera su importe neto, cuando y sólo cuando la entidad:

- (a) tenga, en el momento actual, el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes reconocidos; y
- (b) tenga la intención de liquidar por el importe neto, o de realizar el activo y cancelar el pasivo simultáneamente.

NIC 33 Ganancias por acción

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es establecer los principios para la determinación y presentación de la cifra de ganancias por acción de las entidades, cuyo efecto será el de mejorar la comparación de los rendimientos entre diferentes entidades en el mismo periodo, así como entre diferentes periodos para la misma entidad.

El punto central de esta Norma es el establecimiento del denominador en el cálculo de las ganancias por acción. Esta norma será aplicada por entidades cuyas acciones ordinarias o acciones ordinarias potenciales cotizan y por entidades que están en el proceso de emitir acciones ordinarias o acciones ordinarias potenciales a cotizar en mercados públicos. Cualquier entidad que presente la cifra de ganancias por acción, la calculará y presentará de acuerdo con esta Norma.

Acción ordinaria es un instrumento de patrimonio que está subordinado a todas las demás clases de instrumentos de patrimonio.

Acción ordinaria potencial es un instrumento financiero u otro contrato que pueda dar derecho a su tenedor a recibir acciones ordinarias. La entidad presentará en el

estado del resultado integral, las ganancias por acción, básicas y diluidas, para el resultado del periodo proveniente de las actividades que continúan atribuible a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio de la controladora, así como para el resultado del periodo atribuible a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio de la controladora durante el periodo, para cada clase de acciones ordinarias que tenga diferentes derechos sobre el reparto de las ganancias del periodo. La entidad presentará las cifras de ganancias por acción, básicas o diluidas, con el mismo detalle para todos los periodos sobre los que presente información financiera.

La entidad que presente información acerca de una operación discontinuada, revelará los importes por acción básicos y diluidos correspondientes a dicha actividad, ya sea en el estado del resultado integral o en las notas.

Ganancias por acción básicas

Las ganancias por acción básicas se calcularán dividiendo el resultado del periodo atribuible a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio de la controladora (el numerador) entre el promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación (el denominador) durante el periodo.

Para calcular las ganancias por acción básicas, los importes atribuibles a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio de la controladora con respecto a:

- (a) el resultado del periodo de las actividades continuadas atribuible a la controladora; y

(b) el resultado del periodo atribuible a la controladora serán los importes recogidos en (a) y (b) ajustados por los importes después de impuestos de los dividendos preferentes, las diferencias que resulten de la cancelación de acciones preferentes y otros efectos similares provocados por las acciones preferentes clasificadas como patrimonio.

Para calcular las ganancias por acción básicas, el número de acciones ordinarias será el promedio ponderado de las acciones ordinarias en circulación durante el periodo. [Párrafo 19] El promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación durante el periodo y durante todos los periodos para los que se informa, se ajustará por los hechos, distintos de la conversión de acciones ordinarias potenciales, que hayan modificado el número de acciones ordinarias en circulación sin llevar aparejado un cambio en los recursos. [Párrafo 26].

Ganancias por acción diluidas

Para calcular las ganancias por acción diluidas, la entidad ajustará el resultado del periodo atribuible a los tenedores de instrumentos ordinarios de patrimonio de la controladora, y el promedio ponderado del número de acciones en circulación por todos los efectos dilusivos inherentes a las acciones ordinarias potenciales.

Dilución es la reducción en las ganancias por acción o el aumento en las pérdidas por acción que resulta de asumir que los instrumentos convertibles se van a convertir, que las opciones o certificados para compra de acciones (warrants) van a ser ejercitados o que se emitirán

acciones ordinarias, si se cumplen las condiciones previstas.

Para calcular las ganancias por acción diluidas, el número de acciones ordinarias será el promedio ponderado de acciones ordinarias calculado según los párrafos 19 y 26, más el promedio ponderado de acciones ordinarias que resultarían emitidas en caso de convertir todas las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos en acciones ordinarias.

Las acciones ordinarias potenciales se tratarán como dilusivas cuando, y sólo cuando, su conversión en acciones ordinarias podría reducir las ganancias por acción o incrementar las pérdidas por acción de las actividades que continúan.

La entidad utilizará el resultado del periodo por actividades que continúan, atribuible a la controladora como la cifra de control para determinar si las acciones ordinarias potenciales son dilusivas o antidilusivas. Para determinar si las acciones ordinarias potenciales son dilusivas o antidilusivas, cada emisión o cada serie de acciones ordinarias potenciales se considerará independiente del resto.

Ajustes retroactivos

Si el número de acciones ordinarias o de acciones potenciales ordinarias en circulación se incrementase como consecuencia de una capitalización de ganancias, una emisión gratuita o un desdoblamiento de acciones, o disminuyese como consecuencia de una agrupación de acciones, el cálculo de las ganancias por acción básicas y diluidas para todos los periodos presentados deberá ajustarse retroactivamente.

NIC 34 Información Financiera Intermedia

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es establecer el contenido mínimo de la información financiera intermedia, así como prescribir los criterios para el reconocimiento y la medición que deben ser seguidos en los estados financieros intermedios, ya se presenten de forma completa o condensada. La información financiera intermedia, si se presenta en el momento oportuno y contiene datos fiables, mejora la capacidad que los inversionistas, prestamistas y otros usuarios tienen para entender la capacidad de la entidad para generar beneficios y flujos de efectivo, así como su fortaleza financiera y liquidez.

Esta Norma es de aplicación tanto si la entidad es obligada a publicar este tipo de información, como si ella misma decide publicar información financiera intermedia siguiendo las Normas Internacionales de Información Financiera.

*Por información financiera intermedia se entiende toda información financiera que contenga, o bien un juego completo de estados financieros (como se describe en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)), o bien un juego de estados financieros*

condensados (como se describe en esta Norma), para un periodo intermedio. *Periodo intermedio* es todo periodo contable menor que un periodo anual completo. En beneficio de la oportunidad y del costo de la información, así como para evitar la repetición de datos anteriormente publicados, la entidad puede estar obligada a, o decidir por sí misma, la publicación de menos información en los periodos intermedios, que la suministrada en sus estados financieros anuales. En esta Norma se delimita el contenido mínimo de la información financiera intermedia, que incluye estados financieros condensados y notas explicativas seleccionadas. La información financiera intermedia se elabora con la intención de poner al día el último conjunto de estados financieros anuales completos. De acuerdo con lo anterior, se pone énfasis en las nuevas actividades, sucesos y circunstancias, y por tanto no se duplica la información publicada previamente.

No hay ningún párrafo en esta Norma que prohíba o desaconseje a las entidades publicar dentro de la información intermedia, en lugar de los estados condensados y las notas seleccionadas, un conjunto de estados financieros completos (como los descritos en la NIC 1). Si la entidad publica un conjunto de estados financieros completos en su información financiera intermedia, la forma y contenido de tales estados deben cumplir las exigencias establecidos en la NIC 1, para un conjunto de estados financieros completos.

La información financiera intermedia debe contener, como mínimo, los siguientes componentes:

- (a) un estado de situación financiera condensado;
- (b) un estado del resultado integral condensado, presentado como:

- (i) un estado único condensado; o
- (ii) un estado de resultados separado condensado y un estado del resultado integral condensado;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio condensado;
- (d) un estado de flujos de efectivo condensado; y
- (e) notas explicativas seleccionadas.

Si la entidad publica un conjunto de estados financieros condensados en su información financiera intermedia, tales estados condensados deberán contener, como mínimo, cada una de los grandes grupos de partidas y subtotales que hayan sido incluidos en los estados financieros anuales más recientes, así como las notas explicativas seleccionadas que se exigen en esta Norma. Deben incluirse partidas o notas adicionales siempre que su omisión pueda llevar a que los estados financieros intermedios sean mal interpretados.

Al tomar la decisión relativa a cómo reconocer, medir, clasificar o revelar información sobre una determinada partida en los estados financieros intermedios, la importancia relativa debe ser evaluada en relación a los datos financieros del periodo intermedio en cuestión. Al realizar evaluaciones sobre importancia relativa, debe tenerse en cuenta que las mediciones intermedias pueden estar basadas en estimaciones en mayor medida que las mediciones correspondientes a los datos del periodo anual.

La entidad debe aplicar, en los estados financieros intermedios, las mismas políticas contables que aplica en sus estados financieros anuales, salvo por lo que se refiere a los cambios en las políticas contables llevados a

cabo tras la fecha de cierre de los estados financieros anuales más recientes, que tendrán su reflejo en los próximos que presente. Para conseguir tal objetivo, las mediciones realizadas de cara a la información intermedia deben abarcar todo el intervalo transcurrido desde principio del periodo anual hasta la fecha final del periodo intermedio.

Los procedimientos de medición, que deben seguirse en los estados financieros intermedios, han de estar diseñados para asegurar que la información resultante sea fiable, y que se revela en ellos, de forma apropiada, toda la información financiera significativa que sea relevante para la comprensión de la situación financiera o la rentabilidad de la entidad. Aunque las mediciones realizadas tanto en los estados financieros anuales como en los intermedios se basan, frecuentemente, en estimaciones razonables, la preparación de la información financiera intermedia requerirá, por lo general, un uso mayor de métodos de estimación que la información anual.

NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

Identificación de un activo que podría estar deteriorado

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también:

(a) Comprobar anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del periodo anual, siempre que se efectúe en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes puede realizarse en distintas fechas. No obstante, si dicho activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el periodo anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

(b) Comprobar anualmente el deterioro del valor de la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, de acuerdo con los párrafos 80 a 99. Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo).

Unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Medición del importe recuperable

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.

No siempre es necesario calcular el valor razonable del activo menos los costos de venta y su valor en uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor, y por tanto no sería necesario calcular el otro valor.

Valor razonable menos los costos de venta es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costos de venta o disposición por otra vía.

Valor en uso es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

Los siguientes elementos deben reflejarse en el cálculo del valor en uso de un activo:

- (a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo;
- (b) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;
- (c) el valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo;
- (d) el precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo; y

(e) otros factores, tales como la iliquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

(a) proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo;

(b) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo; y

(c) los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la venta o disposición por otra vía del activo, al final de su vida útil.

Los flujos de efectivo futuros se estimarán, para el activo, teniendo en cuenta su estado actual. Estas estimaciones no incluirán entradas o salidas de efectivo futuras que se espera que surjan de:

(a) una reestructuración futura en la que la entidad no se ha comprometido todavía; o

(b) mejoras o aumentos del rendimiento de los activos.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

- (a) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; o
- (b) cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor. La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16. Propiedad, Planta y Equipo). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma.

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido la plusvalía o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades).

La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden:

- (a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la

unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y

(b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

Sin embargo, una entidad no reducirá el importe en libros de un activo por debajo del mayor de los siguientes valores:

(a) su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);

(b) su valor en uso (si se pudiese determinar); y

(c) cero.

El importe de la pérdida por deterioro del valor que no pueda ser distribuida al activo en cuestión, se repartirá prorrateando entre los demás activos que compongan la unidad (o grupo de unidades).

Plusvalía

Para el propósito de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se espere se beneficiarán de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de que otros activos o pasivos de la entidad adquirida se asignen a esas unidades o grupos de unidades.

La comprobación anual del deterioro del valor para una unidad generadora de efectivo a la que se haya asignado una plusvalía podrá efectuarse en cualquier momento durante un periodo anual, siempre que se realice en la misma fecha dentro de cada periodo. Las comprobaciones del deterioro de valor de diferentes unidades generadoras de efectivo pueden efectuarse en fechas diferentes. Sin embargo, si alguna de las plusvalías asignadas a una unidad generadora de efectivo o la totalidad de ellas hubiera sido adquirido en una combinación de negocios durante el periodo anual corriente, la comprobación del deterioro de valor de esta unidad se efectuará antes de la finalización del periodo anual corriente.

La Norma permite que los cálculos detallados más recientes, efectuados en el periodo precedente, sobre el importe recuperable que corresponde a una unidad o grupo de unidades generadoras de efectivo, a las que se haya distribuido plusvalía, sean usados en la prueba del deterioro para esa unidad o grupo de unidades dentro del periodo corriente, siempre que se cumplan unos requisitos específicos.

Reversión de las pérdidas por deterioro del valor

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida, en periodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podría haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo. Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las

estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro.

El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, se distribuirá entre los activos de esa unidad, exceptuando la plusvalía, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto de la plusvalía, se reconocerá en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilizase según su valor revaluado, siguiendo otra Norma (por ejemplo, el modelo de revaluación de la NIC 16. *Propiedad, Planta y Equipo*). Cualquier reversión de la pérdida por deterioro de valor, en un activo previamente revaluado, se tratará como un aumento por revaluación de acuerdo con esa otra Norma.

Una pérdida por deterioro del valor reconocida en la plusvalía no revertirá en los periodos posteriores.

NIC 38 Activos Intangibles

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no estén contemplados específicamente en otra Norma. Esta Norma requiere que las entidades reconozcan un activo intangible si, y sólo si, se cumplen ciertos criterios. La Norma también especifica cómo determinar el importe en libros de los activos intangibles, y exige revelar información específica sobre estos activos.

Un *activo intangible* es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física.

Reconocimiento y medición

El reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad, demostrar que el elemento en cuestión cumple:

- (a) la definición de un activo intangible y
- (b) el criterio de reconocimiento

Este requerimiento se aplicará a los costos soportados inicialmente, para adquirir o generar internamente un activo intangible, y para aquéllos en los que se haya

incurrido posteriormente para añadir, sustituir partes del mismo o realizar su mantenimiento.

Un activo es identificable si:

- (a) es separable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o
- (b) surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y
- (b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable.

El criterio de reconocimiento basado en la probabilidad siempre se considera satisfecho en el caso de los activos intangibles que son adquiridos independientemente o en una combinación de negocios.

Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo.

El costo de un activo intangible adquirido de forma independiente comprende:

- (a) el precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas; y
- (b) cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto.

De acuerdo con la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*, cuando se adquiera un activo intangible en una combinación de negocios, su costo será su valor razonable en la fecha de adquisición. Cuando un activo adquirido en una combinación de negocios sea separable o surja de derechos contractuales o de otro tipo legal, existirá información suficiente para medir con fiabilidad su valor razonable.

De acuerdo con esta Norma y la NIIF 3 (revisada en 2008), una adquirente reconocerá un activo intangible de la adquirida, en la fecha de la adquisición, de forma separada de la plusvalía, con independencia de que el activo haya sido reconocido por la adquirida antes de la combinación de negocios. Esto significa que la adquirente reconocerá como un activo, de forma separada de la plusvalía, un proyecto de investigación y desarrollo en curso de la adquirida si el proyecto satisface la definición de activo intangible.

Otros activos intangibles generados internamente La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.

No se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación (o de la fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por investigación (o en la fase

de investigación, en el caso de proyectos internos), se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran.

Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en un proyecto interno), se reconocerá como tal si, y sólo si, la entidad puede demostrar todos los extremos siguientes:

- (a) Técnicamente, es posible completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta.
- (b) Su intención de completar el activo intangible en cuestión, para usarlo o venderlo.
- (c) Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.
- (d) La forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro. Entre otras cosas, la entidad debe demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.
- (e) La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible.
- (f) Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.

No se reconocerán como activos intangibles las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los sellos o denominaciones editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente.

El costo de un activo intangible generado internamente, a efectos del párrafo 24, será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el elemento cumple las condiciones para su reconocimiento, establecidas en los párrafos 21, 22 y 57. El párrafo 71 prohíbe la reintegración, en forma de elementos del activo, de los desembolsos reconocidos previamente como gastos.

Los desembolsos sobre una partida intangible deberán reconocerse como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que:

- (a) formen parte del costo de un activo intangible que cumpla con los criterios de reconocimiento; o
- (b) la partida sea adquirida en una combinación de negocios, y no pueda ser reconocida como un activo intangible. Cuando éste sea el caso, formará parte del importe reconocido como plusvalía en la fecha de la adquisición véase la NIIF 3).

Medición posterior al reconocimiento

Una entidad seleccionará el modelo de costo o el modelo de revaluación como parte de su política contable. Si un activo intangible se contabiliza según el modelo de revaluación, todos los demás activos pertenecientes a la misma clase también se contabilizarán utilizando el mismo modelo, a menos que no exista un mercado activo para esa clase de activos.

Modelo de costo: con posterioridad a su reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su costo menos la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.

Modelo de revaluación: con posterioridad al reconocimiento inicial, un activo intangible se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la amortización acumulada, y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor que haya sufrido. Para fijar el importe de las revaluaciones según esta Norma, el valor razonable se determinará por referencia a un mercado activo. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros del activo, al final del periodo sobre el que se informa, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable.

Un *mercado activo* es un mercado en el que se dan todas las siguientes condiciones:

- (a) los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
- (b) normalmente se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores; y
- (c) los precios están disponibles al público.

Si se incrementa el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicho aumento se reconocerá en otro resultado global y acumulado en el patrimonio en una cuenta de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se

reconocerá en otro resultado global en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo.

Vida útil

Vida útil es:

- (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

Una entidad evaluará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida y, si es finita, evaluará la duración o el número de unidades productivas u otras similares que constituyan su vida útil. La entidad considerará que un activo intangible tiene una vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes, no exista un límite previsible al periodo a lo largo del cual el activo se espera que el activo genere entradas de flujos netos de efectivo para la entidad.

La vida útil de un activo intangible que surja de un derecho contractual o de otro tipo legal no excederá el periodo de esos derechos pero puede ser inferior, dependiendo del periodo a lo largo del cual la entidad espera utilizar el activo. Si el derecho contractual o de otro tipo legal se hubiera obtenido por un plazo limitado que puede ser renovado, la vida útil del activo intangible sólo incluirá el periodo o periodos de renovación cuando exista evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo.

Para determinar si se ha deteriorado el valor de los activos intangibles, la entidad aplicará la NIC 36 *Deterioro de Valor de los Activos*.

Activos intangibles con vidas útiles finitas

El importe amortizable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. *Importe amortizable* es el costo de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del período, a menos que otra Norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.

Valor residual de un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la

edad y condición esperadas al término de su vida útil. Se supondrá que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que:

- (a) haya un compromiso, por parte de un tercero, de comprar el activo al final de su vida útil; o
- (b) exista un mercado activo para el activo intangible, y:
 - (i) pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado; y
 - (ii) sea probable que ese mercado existirá al final de la vida útil del mismo.

Tanto el periodo como el método de amortización utilizado para un activo intangible con vida útil finita se revisarán, como mínimo, al final de cada periodo. Si la nueva vida útil esperada difiere de las estimaciones anteriores, se cambiará el periodo de amortización para reflejar esta variación. Si se ha experimentado un cambio en el patrón esperado de generación de beneficios económicos futuros por parte del activo, el método de amortización se modificará para reflejar estos cambios. Los efectos de estas modificaciones en el periodo y en el método de amortización, se tratarán como cambios en las estimaciones contables, según lo establecido en la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

Activos intangibles con vidas útiles indefinidas

Los activos intangibles con una vida útil indefinida no se amortizarán.

Según la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con una vida útil indefinida ha experimentado

una pérdida por deterioro del valor comparando su importe recuperable con su importe en libros

- (a) anualmente, y
- (b) en cualquier momento en el que exista un indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor.

La vida útil de un activo intangible que no está siendo amortizado se revisará cada periodo para determinar si existen hechos y circunstancias que permitan seguir manteniendo una vida útil indefinida para ese activo. Si no existen esas circunstancias, el cambio en la vida útil de indefinida a finita se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.

NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

Objetivo

El objetivo de esta Norma es el establecimiento de principios para el reconocimiento y la medición de los activos financieros y pasivos financieros, así como de algunos contratos de compra o venta de partidas no financieras. Los requerimientos para la presentación de información sobre los instrumentos financieros se establecen en la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*. Los requerimientos relativos a la información a revelar sobre instrumentos financieros están en la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.

Clasificación

Esta norma clasifica los instrumentos financieros en las cuatro categorías siguientes:

- Activo financiero o pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados
- Inversiones mantenidas hasta el vencimiento
- Préstamos y cuentas por cobrar
- Activos financieros disponibles para la venta

Una modificación a la Norma, emitida en junio de 2005, permite que una entidad designe cualquier activo o pasivo financiero (o un grupo de activos financieros, pasivos financieros o ambos), en el momento de su reconocimiento inicial, como una partida (o partidas) a ser medida(s) al valor razonable, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable. Para imponer disciplina en esta clasificación, se prohíbe que una entidad reclasifique posteriormente instrumentos financieros hacia esta categoría o desde ella.

Reclasificaciones

Una modificación en la norma, emitida en octubre del año 2008, permite a la entidad reclasificar los activos financieros que no sean derivados (distintos a aquellos designados por la entidad a valor razonable con cambios en resultados en el reconocimiento inicial) fuera de la categoría de valor razonable con cambios en resultados en circunstancias particulares. La modificación también permite a una entidad traspasar de la categoría de disponible para la venta a la categoría de préstamos y cuentas por cobrar un activo financiero que hubiera cumplido la definición de préstamos y cuentas por cobrar (si el activo financiero hubiera sido designado como disponible para la venta), si la entidad tiene la intención y habilidad para mantener el activo financiero en un futuro previsible.

Reconocimiento inicial

Una entidad reconocerá un activo o un pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y sólo

cuando, se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión.

Medición inicial de activos y pasivos financieros

Al reconocer inicialmente un activo o un pasivo financiero, una entidad lo medirá por su valor razonable más, en el caso de un activo o un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la compra o emisión del mismo.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informados, que realizan una transacción libre.

Medición posterior de activos financieros

A los efectos de la medición de un activo financiero después del reconocimiento inicial, esta Norma clasifica a los activos financieros en las cuatro siguientes categorías, definidas en el párrafo 9:

- (a) activos financieros al valor razonable con cambios en resultados;
- (b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento;
- (c) préstamos y partidas por cobrar; y
- (d) activos financieros disponibles para la venta

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá los activos financieros, incluyendo aquellos derivados que sean activos, por sus valores razonables, sin deducir los costos de transacción en que pueda incurrir en la

disposición del activo, salvo para los siguientes activos financieros:

- (a) préstamos y cuentas por cobrar, tal como se los define en el párrafo 9, que se medirán al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva;
- (b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento, tal como se las define en el párrafo 9, que se medirán al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva; y
- (c) las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tengan un precio de mercado cotizado de un mercado activo y cuyo valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad, y los instrumentos derivados que estén vinculados a dichos instrumentos de patrimonio no cotizados y que deben ser liquidados mediante su entrega, que se medirán al costo (véanse los párrafos GA80 y GA81 del Apéndice A).

Los activos financieros que se designen como partidas cubiertas se medirán de acuerdo con los requerimientos de la contabilidad de coberturas, establecidos en los párrafos 89 a 102. Todos los activos financieros, excepto los llevados al valor razonable con cambios en resultados, estarán sujetos a revisión por deterioro del valor, que se hará de acuerdo con los párrafos 58 a 70 y los párrafos GA84 a GA93 del Apéndice A.

Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros

Una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos esté deteriorado.

Medición posterior de pasivos financieros

Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá todos sus pasivos financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, excepto:

- (a) Los pasivos financieros que se contabilicen al valor razonable con cambios en resultados. Tales pasivos, incluyendo los derivados que sean pasivos, se medirán al valor razonable, con la excepción de los instrumentos derivados que, siendo pasivos financieros, estén vinculados con y deban ser liquidados mediante la entrega de un instrumento de patrimonio no cotizado cuyo valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad, que se medirán al costo.
- (b) Los pasivos financieros que surjan por una transferencia de activos financieros que no cumpla con los requisitos para su baja en cuentas o que se contabilicen utilizando el enfoque de la implicación continuada. Los párrafos 29 y 31 de la Norma se aplicarán a la medición de dichos pasivos financieros.
- (c) Los contratos de garantía financiera, según se definen en el párrafo 9. Después del reconocimiento inicial, un emisor de dichos contratos los medirá [salvo que sean de

aplicación los apartados (a) o (b) del párrafo 47] por el mayor de:

(i) la cantidad determinada de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* y

(ii) el importe inicialmente reconocido (véase el párrafo 43) menos, cuando proceda, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NIC 18, *Ingresos de Actividades Ordinarias*

(d) Compromisos de concesión de un préstamo a una tasa de interés inferior a la de mercado. Después del reconocimiento inicial, un emisor de dichos contratos los medirá [salvo que sea de aplicación el apartado (a) del párrafo 47] por el mayor de:

(i) el importe determinado de acuerdo con la NIC 37; y

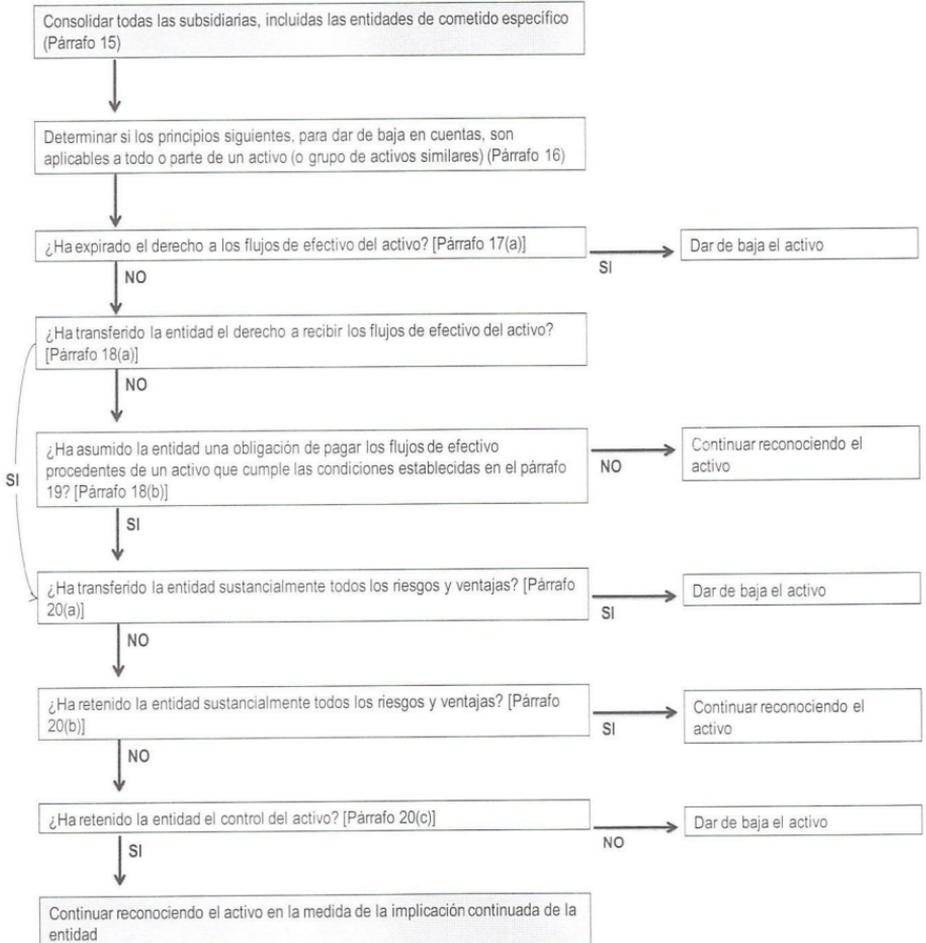
(ii) el importe inicialmente reconocido (véase el párrafo 43) menos, cuando proceda, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NIC 18.

Baja en cuentas de un pasivo financiero

Una entidad eliminará de su estado de situación financiera un pasivo financiero (o una parte del mismo) cuando, y sólo cuando, se haya extinguido, esto es, cuando la obligación especificada en el correspondiente contrato haya sido pagada o cancelada, o bien haya expirado.

Baja en cuentas de un activo financiero

El siguiente organigrama ilustra cuando y en qué medida se registra la baja en cuenta de un activo financiero.



Ganancias y pérdidas

Una ganancia o pérdida surgida de la variación del valor razonable de un activo o pasivo financiero que no forme parte de una operación de cobertura se reconocerá de la siguiente forma:

(a) Una ganancia o pérdida ocasionada por un activo o pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados, se reconocerá en el resultado del periodo.

(b) Una ganancia o pérdida ocasionada por un activo disponible para la venta se reconocerá en otro resultado integral, con excepción de las pérdidas por deterioro del valor y las ganancias y pérdidas derivadas de diferencias de cambio en moneda extranjera, hasta que el activo se dé de baja. En ese momento la ganancia o pérdida acumulada previamente reconocida en otro resultado integral será reclasificada del patrimonio al resultado como un ajuste de reclasificación. Sin embargo, el interés calculado utilizando el método del tipo de interés efectivo es reconocido en el resultado. Los dividendos de un instrumento de patrimonio clasificado como disponible para la venta se reconocerán en el resultado del periodo cuando se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago.

Para los activos financieros y los pasivos financieros llevados al costo amortizado, se reconocerán ganancias o pérdidas en el resultado del periodo cuando el activo o pasivo financiero se dé de baja o se haya deteriorado, así como a través del proceso de amortización. Sin embargo, para activos y pasivos financieros que se designen como

partidas cubiertas, para la contabilización de la ganancia o pérdida se atenderá a los párrafos 89-102.

Coberturas

Si existiese una relación de cobertura entre un instrumento de cobertura y una partida cubierta, tal como se describe en los párrafos 85 a 88 y en los párrafos GA102 a GA104 del Apéndice A, la contabilización de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura y de la partida cubierta seguirá lo establecido en los párrafos 89 a 102 de la Norma.

Las relaciones de cobertura son de tres clases:

(a) *cobertura del valor razonable*: es una cobertura de la exposición a los cambios en el valor razonable de activos o pasivos reconocidos o de compromisos en firme no reconocidos, o bien de una porción identificada de dichos activos, pasivos o compromisos en firme, que puede atribuirse a un riesgo en particular y puede afectar al resultado del periodo;

(b) *cobertura del flujo de efectivo*: es una cobertura de la exposición a la variación de los flujos de efectivo que

(i) se atribuye a un riesgo particular asociado con un activo o pasivo reconocido (como la totalidad o algunos de los pagos futuros de interés de una deuda a interés variable), o a una transacción prevista altamente probable, y que (ii) puede afectar al resultado del periodo.

(c) *cobertura de la inversión neta en un negocio en el extranjero*: tal como se define en la NIC 21.

Si una cobertura del valor razonable cumple, durante el periodo, con los requisitos establecidos en el párrafo 88, se contabilizará de la siguiente manera:

(a) La ganancia o pérdida procedente de volver a medir el instrumento de cobertura al valor razonable (en el caso de un derivado que sea instrumento de cobertura) o del componente de moneda extranjera medido de acuerdo con la NIC 21 (en el caso de un instrumento de cobertura que no sea un derivado) se reconocerá en el resultado del periodo. Y

(b) La ganancia o pérdida de la partida cubierta que sea atribuible al riesgo cubierto ajustará el importe en libros de la partida cubierta y se reconocerá en el resultado del periodo. Esto se aplicará incluso si la partida cubierta se midiese al costo. El reconocimiento de la ganancia o pérdida atribuible al riesgo cubierto en el resultado del periodo se aplicará si la partida cubierta es un activo financiero disponible para la venta.

Cuando una cobertura del flujo de efectivo cumpla, durante el periodo, las condiciones establecidas en el párrafo 88, se la contabilizará de la manera siguiente:

(a) la parte de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura que se determina que es una cobertura eficaz (véase párrafo 88) se reconocerá en otro resultado integral; y

(b) la parte ineficaz de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura se reconocerá en el resultado del periodo.

Las coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero, incluyendo la cobertura de una partida monetaria que se contabilice como parte de una inversión neta (véase la NIC 21), se contabilizarán de manera similar a las coberturas de flujo de efectivo:

- (a) la parte de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura que se determina que es una cobertura eficaz (véase párrafo 88) se reconocerá en otro resultado integral; y
- (b) la parte ineficaz se reconocerá en el resultado.

NIC 40 Propiedades de Inversión

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de las propiedades de inversión y las exigencias de revelación de información correspondientes.

Propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:

- (a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
- (b) su venta en el curso ordinario de las operaciones.

Un derecho sobre una propiedad que se mantenga por un arrendatario en régimen de arrendamiento operativo, se podrá clasificar y contabilizar como una propiedad de inversión siempre que:

- (a) se cumpla el resto de la definición de propiedad de inversión;
- (b) el arrendamiento operativo se contabilice como si fuera un arrendamiento financiero, de acuerdo con la NIC 17 *Arrendamientos*; y

(c) el arrendatario utilice el modelo del valor razonable establecido en esta Norma para medir el activo reconocido.

Las propiedades de inversión se reconocerán como activos cuando, y sólo cuando:

- (a) sea probable que los beneficios económicos futuros que estén asociados con tales propiedades de inversión fluyan hacia la entidad; y
- (b) el costo de las propiedades de inversión pueda ser medido de forma fiable.

Las propiedades de inversión se medirán inicialmente al costo. Los costos asociados a la transacción se incluirán en la medición inicial.

El costo inicial del derecho sobre una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento financiero y clasificado como propiedad de inversión, será el establecido para los arrendamientos financieros en el párrafo 20 de la NIC 17; esto es, el activo se reconocerá por el menor importe entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento. De acuerdo con ese mismo párrafo, se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.

La Norma permite a la entidad elegir entre:

- (a) El modelo del valor razonable, según el cual se mide la propiedad de inversión, después de la medición inicial, por su valor razonable, reconociendo los cambios del valor razonable en el resultado del periodo; o

(b) El modelo del costo. El modelo del costo se encuentra desarrollado en la NIC 16, y requiere que la propiedad de inversión sea medida al costo depreciado (menos cualquier pérdida por deterioro acumulada). La entidad que elige el modelo del costo debe revelar el valor razonable de la propiedad de inversión.

El valor razonable de una propiedad de inversión es el precio al que podría ser intercambiada, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Una propiedad de inversión se dará de baja en cuentas (será eliminada del estado de situación financiera) cuando se venda o cuando la propiedad de inversión quede permanentemente retirada de uso y no se esperen beneficios económicos futuros procedentes de su disposición.

La pérdida o ganancia resultante del retiro o la disposición de una propiedad de inversión, se determinarán como la diferencia entre los ingresos netos de la transacción y el importe en libros del activo, y se reconocerá en el resultado del periodo en que tenga lugar el retiro o la desapropiación (a menos que la NIC 17 exija otra cosa, en el caso de una venta con arrendamiento posterior).

NIC 41 Agricultura

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable, la presentación en los estados financieros y la información a revelar en relación con la actividad agrícola.

Actividad agrícola es la gestión, por parte de una entidad, de la transformación y recolección de activos biológicos, para destinarlos a la venta, para convertirlos en productos agrícolas o en otros activos biológicos adicionales. La *transformación biológica* comprende los procesos de crecimiento, degradación, producción y procreación que son la causa de los cambios cualitativos o cuantitativos en los activos biológicos. Un *activo biológico* es un animal vivo o una planta. *Producto agrícola* es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la entidad. La *cosecha o recolección* es la separación del producto del activo biológico del que procede, o bien el cese de los procesos vitales de un activo biológico.

La NIC 41 prescribe, entre otras cosas, el tratamiento contable de los activos biológicos a lo largo del período de crecimiento, degradación, producción y procreación, así como la medición inicial de los productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolección. Se requiere la medición de estos activos biológicos al valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, a partir del reconocimiento inicial realizado tras la obtención de la cosecha, salvo cuando este valor razonable no pueda ser

medido de forma fiable al proceder a su reconocimiento inicial. Esta Norma se aplica a los productos agrícolas, que son los productos obtenidos de los activos biológicos de la entidad, pero sólo hasta el punto de su cosecha o recolección. A partir de entonces son de aplicación la NIC 2 *Inventarios*, o las otras Normas relacionadas con los productos. De acuerdo con ello, esta Norma no trata del procesamiento de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección; por ejemplo, el que tiene lugar con las uvas para su transformación en vino por parte del viticultor que las ha cultivado.

Valor razonable es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción libre. Los costos en el punto de venta incluyen las comisiones a los intermediarios y comerciantes, los cargos que correspondan a las agencias reguladoras y a las bolsas o mercados organizados de productos, así como los impuestos y gravámenes que recaigan sobre las transferencias. En los costos en el punto de venta se excluyen los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado. Tales transportes y otros costos son deducidos en la determinación del valor razonable (esto es, el valor de razonable es el precio de mercado menos los transportes y otros costos necesarios para llevar los activos al mercado).

La NIC 41 exige que los cambios en el valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, de los activos biológicos, sean incluidos como parte de la ganancia o pérdida neta del periodo en que tales cambios tienen lugar. En la actividad agrícola, el cambio en los atributos físicos de un animal o una planta vivos aumenta

o disminuye directamente los beneficios económicos para la entidad.

La NIC 41 no establece principios nuevos para los terrenos relacionados con la actividad agrícola. En lugar de ello, la entidad habrá de seguir la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, o la NIC 40 *Propiedades de Inversión*, dependiendo de que norma sea más adecuada según las circunstancias. La NIC 16 exige que los terrenos sean medidos a su costo menos cualquier pérdida acumulada por deterioro en su valor, o al importe revaluado. La NIC 40 exige que los terrenos, que sean propiedades de inversión, sean medidos a su valor razonable, o al costo menos pérdidas por deterioro del valor acumuladas. Los activos biológicos que están físicamente adheridos al terreno (por ejemplo, los árboles en una plantación forestal) se miden, separados del terreno, a su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta.

La NIC 41 requiere que una subvención del gobierno incondicional, relacionada con un activo biológico, valorado a su valor razonable menos los costos de venta, sea reconocida en el resultado del periodo cuando, y solo cuando, tal subvención se convierta en exigible. Si la subvención del gobierno es condicional, lo que incluye las situaciones en las que el gobierno exige que la entidad no realice determinadas actividades agrícolas, la entidad debe reconocer la subvención como ingreso cuando, y sólo cuando, se hayan cumplido las condiciones fijadas por el gobierno. Si la subvención del gobierno se relaciona con activos biológicos medidos al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, se aplicará la NIC 20

*Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e
Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*

NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los *primeros estados financieros conforme a las NIIF* de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- (a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten;
- (b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)*;
- y
- (c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

Una entidad elaborará y presentará un *estado de situación financiera de conforme a las NIIF* en la *fecha de transición a las NIIF*. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF.

Una entidad utilizará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura conforme a las

NIIF y a lo largo de todos los periodos presentados en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. En general, aquellas políticas contables cumplirán con cada NIIF vigente al final de su primer periodo de información conforme a las NIIF.

En general, la NIIF requiere que una entidad, al preparar el estado de situación financiera de apertura que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF, haga lo siguiente:

- (a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;
- (b) no reconocer partidas como activos o pasivos si las NIIF no lo permiten;
- (c) reclasificar los activos, pasivos o componentes del patrimonio reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio que correspondan según las NIIF; y
- (d) aplicar las NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

Esta NIIF contempla exenciones limitadas para los anteriores requerimientos en áreas específicas, donde el costo de cumplir con ellos probablemente pudiera exceder a los beneficios a obtener por los usuarios de los estados financieros. La Norma también prohíbe la adopción retroactiva de las NIIF en algunas áreas, particularmente en aquellas donde tal aplicación retroactiva exigiría el juicio profesional de la gerencia acerca de condiciones pasadas, después de que el desenlace de una transacción sea ya conocido por la misma.

La NIIF requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los PCGA anteriores a las NIIF, a lo reportado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

NIIF 2 Pagos Basados en Acciones

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que ha de incluir una entidad cuando lleve a cabo una *transacción con pagos basados en acciones*. En concreto, requiere que la entidad refleje en el resultado del periodo y en su posición financiera, los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo los gastos asociados a las transacciones en las que se conceden opciones sobre acciones a los empleados.

La NIIF requiere que la entidad reconozca las transacciones con pagos basados en acciones en sus estados financieros, incluyendo las transacciones con los empleados o con terceros que vayan a ser liquidadas en efectivo, con otros activos o con instrumentos de patrimonio de la entidad. No hay otras excepciones, en la aplicación de la NIIF, distintas de las que corresponden a transacciones a las que se aplica otra Norma.

Esto también se aplicará a las transferencias con instrumentos de patrimonio de la entidad controladora, o con instrumentos de patrimonio de otra entidad del mismo grupo, realizadas con terceros que hayan suministrado bienes o servicios a la entidad.

La NIIF establece principios de medición y requerimientos específicos para tres tipos de transacciones con pagos basados en acciones:

- (a) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio*, en cuyo caso la entidad recibe bienes o servicios como contrapartida por los instrumentos de patrimonio de la entidad (incluyendo acciones u opciones sobre acciones);
- (b) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con efectivo*, en las que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de dichos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma; y
- (c) transacciones en las que la entidad recibe o adquiere bienes o servicios, y los términos del acuerdo proporcionen a la entidad o al proveedor de bienes o servicios la opción de decidir que la entidad liquide la transacción con efectivo o emitiendo instrumentos de patrimonio.

Para las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio, la NIIF requiere que la entidad mida los bienes o servicios recibidos, y el correspondiente aumento del patrimonio, directamente al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que dicho valor razonable no pueda ser estimado con fiabilidad. Si la entidad no pudiera estimar fiablemente el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, estará obligada a medir su valor, y el correspondiente aumento en el patrimonio, de forma

indirecta, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Además:

(a) Para transacciones con los empleados y otros terceros que suministren servicios similares, la entidad está obligada a medir el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, porque habitualmente no es posible estimar fiablemente el valor razonable de los servicios recibidos de los empleados. El valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se determina en la fecha en que se otorgan.

(b) Para transacciones con sujetos distintos de los empleados (y terceros que suministren servicios similares), existe una presunción refutable por la que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos puede ser estimado con fiabilidad. Ese valor razonable se determina en la fecha en la que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta los servicios. En los raros casos en que la presunción sea refutada, la transacción se medirá por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, valorados en la fecha en la que la entidad recibe los bienes o la contraparte presta los servicios.

(c) para bienes o servicios medidos con referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, la NIIF especifica que las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, distintas a las condiciones de mercado, no son tenidas en consideración cuando se estima el valor razonable de las acciones u opciones en la fecha relevante de medición (tal y como se ha

especificado antes). En cambio, las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión se tendrán en cuenta a través del ajuste del número de instrumentos de patrimonio incluidos en la valoración del importe de la transacción de forma que, en última instancia, el importe reconocido para los bienes o los servicios recibidos como contrapartida de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en el número de instrumentos de patrimonio que eventualmente se consolidarán. Por ello, no se reconocerá ningún importe acumulado por los bienes o servicios recibidos si los instrumentos de patrimonio concedidos no se han consolidado, porque no se haya cumplido una condición para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión (distinta de una condición referida al mercado).

(d) La NIIF requiere que el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en precios de mercado, si están disponibles, y que se tengan en cuenta los plazos y condiciones sobre los que tales instrumentos de patrimonio fueron concedidos. A falta de precios de mercado, se estimará el valor razonable empleando alguna técnica de valoración para estimar cuál habría sido el precio de dichos instrumentos de patrimonio, en la fecha de medición, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas.

(e) La NIIF también establece requerimientos en caso de que se modifiquen los plazos y condiciones de una opción o una acción concedida (por ejemplo si se fija nuevamente el precio de la opción) o si una determinada

concesión es cancelada, recomprada o reemplazada por otra concesión de instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, al margen de cualquier modificación, cancelación o liquidación de una concesión de instrumentos de patrimonio a los empleados, la NIIF generalmente requiere que la entidad reconozca, como mínimo, los servicios recibidos, medidos por el valor razonable en la fecha de la emisión de los instrumentos de patrimonio ofrecidos.

Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo, la NIIF requiere que la entidad mida, tanto los bienes y servicios adquiridos como el pasivo incurrido, por el valor razonable del pasivo. Hasta que sea liquidado el pasivo, la entidad estará obligada a volver a medir el valor razonable del pasivo al final de cada periodo sobre el que se informa, así como en la fecha de liquidación, reconociendo los cambios en el valor en el resultado del periodo.

Para las transacciones con pagos basados en acciones en las que los términos del acuerdo proporcionan, a la entidad o al proveedor de los bienes o de los servicios, la elección acerca de si la entidad liquida la transacción con efectivo o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, la entidad estará obligada a contabilizar esa transacción, o los componentes de la misma, como si fuera una transacción con pagos basados en acciones liquidada con efectivo si, y en la medida en que, la entidad haya incurrido en un pasivo para liquidar en efectivo (o con otros activos), o como una transacción con pagos basados en acciones liquidada con instrumentos de patrimonio si, y en la medida que, no haya incurrido en tal pasivo.

La NIIF prescribe varios requerimientos sobre la información a revelar para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender:

- (a) la naturaleza y alcance de los acuerdos de pagos basados en acciones que hayan existido durante el periodo;
- (b) cómo se determinó el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, o el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, durante el ejercicio; y
- (c) el efecto de las transacciones con pagos basados en acciones sobre el resultado del periodo y sobre la situación financiera de la entidad.

NIIF 3 Combinaciones de negocios.

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF es mejorar la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad de la información sobre las *combinaciones de negocios* y sus efectos, que una entidad informante proporciona a través de sus estados financieros. Ello se lleva a cabo mediante el establecimiento de principios y requerimientos sobre la forma en que una adquirente:

- (a) reconocerá y medirá en sus estados financieros los activos *identificables* adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier *participación no controladora* en la *entidad adquirida*;
- (b) reconocerá y medirá la *plusvalía* adquirida en la combinación de negocios o una ganancia procedente de una compra en condiciones muy ventajosas; y
- (c) determinará qué información revelará para permitir que los usuarios de los estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de la combinación de negocios.

Principio básico

Una adquirente de una combinación de negocios reconocerá los activos adquiridos y los pasivos asumidos

al valor razonable en su fecha de adquisición y revelará información que permita a los usuarios evaluar la naturaleza y los efectos financieros de la adquisición.

Aplicación del método de adquisición

Una combinación de negocios debe contabilizarse mediante la aplicación del método de adquisición, a menos que sea una combinación de negocios que implique a entidades o negocios bajo control común. Una de las partes de una combinación de negocios siempre puede identificarse como la adquirente, siendo la entidad que obtiene el control de otro negocio (la adquirida). Las formaciones de negocios conjuntos o la adquisición de un activo o un grupo de activos que no constituya un negocio no son combinaciones de negocios.

La NIIF establece principios para reconocer y medir los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida. Cualquier clasificación o designación realizada al reconocer estas partidas debe realizarse de acuerdo con los términos contractuales, condiciones económicas, políticas contables y de operación de la adquirente y otros factores que existan en la fecha de la adquisición.

Cada activo y pasivo identificables se medirá al valor razonable en la fecha de su adquisición. Cualquier participación no controladora en una adquirida se medirá al valor razonable o como la parte proporcional de la participación no controladora de los activos identificables netos de la adquirida.

La NIIF proporciona excepciones limitadas a estos principios de reconocimiento y medición:

- (a) Los contratos de arrendamiento y de seguro se requiere que se clasifiquen sobre la base de los términos contractuales y otros factores existentes al inicio del contrato (o cuando los términos hayan cambiado) en lugar de sobre la base de los factores que existan en la fecha de adquisición.
- (b) Solo se reconocerán aquellos pasivos contingentes asumidos en una combinación de negocios que sean una obligación presente y puedan medirse con fiabilidad.
- (c) Se requiere que algunos activos y pasivo se reconozcan o midan de acuerdo con otras NIIF, en lugar de al valor razonable. Los activos y pasivos afectados son aquellos que estén dentro del alcance de la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*, NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones* y NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*.
- (d) Existen requerimientos especiales para medir un derecho readquirido.
- (e) Los activos por indemnización se reconocerán y medirán sobre una base que sea coherente con la partida objeto de indemnización, incluso si esa medida no es el valor razonable.

La NIIF requiere que la adquirente, que tenga reconocidos los activos identificables, los pasivos y las participaciones no controladoras, identifique cualquier diferencia entre:

- (a) la suma de la contraprestación transferida, cualquier participación no controladora en la

adquirida y, en una combinación de negocios realizada por etapas, el valor razonable de la fecha de adquisición de la participación de la adquirente mantenida con anterioridad en el patrimonio de la adquirida; y
 (b) los activos identificables netos adquiridos.

La diferencia se reconocerá, generalmente, como plusvalía. Si la adquirente ha realizado una ganancia procedente de una compra en condiciones muy ventajosas dicha ganancia se reconocerá en resultados del periodo. La contraprestación transferida en una combinación de negocios (incluyendo cualquier contraprestación contingente) se medirá al valor razonable.

En general, una adquirente medirá y contabilizará los activos adquiridos y pasivos asumidos o incurridos en una combinación de negocios después de que la combinación de negocios haya sido completada de acuerdo con otras NIIF aplicables. Sin embargo, la NIIF proporciona requerimientos contables para los derechos readquiridos, pasivos contingentes, contraprestaciones contingentes y activos por indemnización.

Información a revelar

La NIIF requiere que la adquirente revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y efectos financieros de las combinaciones de negocios que tuvieron lugar durante el periodo sobre el que se informa corriente o después del periodo sobre el que se informa pero antes de que los estados financieros se autoricen para la emisión. Después de una combinación de negocios, la adquirente debe revelar

cualesquiera ajustes reconocidos en el periodo sobre el que se informa corriente que correspondan a las combinaciones de negocios que tuvieron lugar en los periodos sobre los que se informa corriente o anteriores.

NIIF 4 Contratos de Seguro

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que debe ofrecer, sobre los *contratos de seguro*, la entidad emisora de dichos contratos (que en esta NIIF se denomina *aseguradora*), hasta que el Consejo complete la segunda fase de su proyecto sobre contratos de seguro. En particular, esta NIIF requiere:

- (a) realizar un conjunto de mejoras limitadas en la contabilización de los contratos de seguro por parte de las aseguradoras.
- (b) revelar información que identifique y explique los importes de los contratos de seguro en los estados financieros de la aseguradora, y que ayude a los usuarios de dichos estados a comprender el importe, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros procedentes de dichos contratos.

Un contrato de seguro es un contrato en el que una de las partes (la aseguradora) acepta un riesgo de seguro significativo de la otra parte (el tenedor de la póliza), acordando compensar al tenedor si ocurre un evento futuro incierto (el evento asegurado) que afecta de forma adversa al tenedor del seguro.

Esta NIIF se aplica a todos los contratos de seguro (incluyendo los contratos de reaseguro) que haya emitido la entidad, así como a los contratos de reaseguro que posea, pero no se aplica a los contratos específicos cubiertos por otras NIIF. No se aplica a otros activos o pasivos de la aseguradora, tales como los activos financieros y los pasivos financieros que entran dentro del alcance de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Además, no trata la contabilización a realizar por los tenedores de pólizas de seguro.

La NIIF exime temporalmente a las aseguradoras (esto es, durante la fase I de este proyecto) de cumplir ciertos requerimientos de otras NIIF, entre los que se incluye la obligación de considerar el *Marco Conceptual* al seleccionar políticas contables para los contratos de seguro. No obstante, la NIIF:

- (a) Prohíbe las provisiones para posibles reclamaciones por contratos que no existían al final del periodo sobre el que se informa (tales como las provisiones para catástrofes o para estabilización).
- (b) Requiere una prueba de la adecuación de los pasivos por seguros que se han reconocido, así como una prueba de deterioro de activos por contratos de reaseguro.
- (c) Requiere que la aseguradora mantenga los pasivos por contratos de seguro en su estado de situación financiera hasta que se liquiden o cancelen, o hayan caducado, y que presente los pasivos por seguros sin compensarlos con los activos por reaseguro conexos.

La NIIF permite que la aseguradora cambie las políticas contables relativas a los contratos de seguro sólo cuando, a consecuencia de ello, sus estados financieros presentan información que es más relevante pero no menos fiable, o bien más fiable pero no menos relevante.

En particular, la aseguradora no podrá introducir ninguna de las siguientes prácticas, aunque pueda continuar usando las políticas contables que tienen que ver con ellas:

- (a) Medir los pasivos por seguro sin proceder a descontar los importes.
- (b) Medir los derechos contractuales relativos a futuras comisiones de gestión de inversiones por un importe que exceda su valor razonable, obtenido por comparación con las comisiones que actualmente cargan otros participantes en el mercado por servicios similares.
- (c) Utilizar políticas contables no uniformes para los pasivos por seguros de subsidiarias.

La NIIF permite introducir una política contable que suponga volver a medir de forma uniforme, en cada periodo, ciertos pasivos por seguro, para reflejar las tasas de interés actuales de mercado (y, si la aseguradora lo elige así, otras estimaciones e hipótesis actuales utilizadas). Sin esta autorización, la aseguradora hubiera estado obligada a aplicar el cambio en las políticas contables uniformemente a todos los pasivos similares.

La NIIF requiere revelar información que ayude a los usuarios a comprender:

- (a) Los importes que, en los estados financieros de la aseguradora, corresponden a los contratos de seguro.
- (b) La naturaleza y grado de los riesgos que se derivan de contratos de seguros.

NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar sobre las *operaciones discontinuas*. En particular, la NIIF requiere que:

- (a) Los activos que cumplan los requisitos para ser clasificados como mantenidos para la venta, sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su *valor razonable* menos los *costos de venta*, así como que cese la depreciación de dichos activos;
- (b) Especifica que un activo clasificado como mantenido para la venta, así como los activos y pasivos incluidos dentro de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, se presentan separadamente en el estado de situación financiera. y
- (c) Especifica que los resultados de la operación discontinuada serán mostrados separadamente en el estado del resultado integral.

La NIIF:

- (a) Adopta la clasificación de “mantenidos para la venta”.
- (b) Introduce el concepto de grupo de activos para su disposición, que es un grupo de activos de los que la entidad quiere disponer, ya sea por venta o de otro modo, en conjunto como grupo, mediante una única transacción en que también se transfieren los pasivos asociados directamente con dichos activos.
- (c) clasifica una operación como discontinuada en la fecha en que la operación cumple los requisitos para ser clasificada como mantenida para la venta o cuando la entidad ha dispuesto de la operación.

Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.

Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o el grupo de activos para su disposición) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos de activos para su disposición), y su venta debe ser *altamente probable*.

Para que la venta sea altamente probable, el nivel apropiado de la gerencia, debe estar comprometido con un plan para vender el activo (o grupo de activos para su disposición), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar dicho

plan. Además, la venta del activo (o grupo de activos para su disposición) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de clasificación, con las excepciones permitidas en el párrafo 9, y además las actividades requeridas para completar el plan deberían indicar que cambios significativos en el plan son improbables o que el mismo vaya a ser cancelado.

Una operación discontinuada es un componente de la entidad que ha sido dispuesto, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta, y

- (a) representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto;
- (b) es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- (c) es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

Un *componente de una entidad* comprende las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera. En otras palabras, un componente de una entidad habrá constituido una unidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras haya estado en uso.

Una entidad no clasificará como mantenido para la venta un activo no corriente (o a un grupo de activos para su disposición) que vaya a ser abandonado. Esto es debido a que su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado.

NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF es especificar la información financiera relativa a la *exploración y evaluación de recursos minerales*.

Desembolsos relacionados con la exploración y evaluación son los gastos incurridos por una entidad debido a la exploración y evaluación de recursos minerales antes de que se pueda demostrar la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales.

Exploración y evaluación de recursos minerales es la búsqueda de recursos minerales, incluyendo minerales, petróleo, gas natural y recursos similares no renovables, realizada una vez que la entidad ha obtenido derechos legales para explorar en un área determinada, así como la determinación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de recursos minerales.

Los *activos para exploración y evaluación* son los desembolsos relacionados con la exploración y evaluación reconocidos como activos de acuerdo con la política contable de la entidad.

La NIIF:

(a) Permite que una entidad desarrolle una política contable para activos para la exploración y evaluación sin considerar específicamente los requisitos de los párrafos 11 y 12 de la NIC 8. De este modo, una entidad que adopte la NIIF 6 puede continuar usando las prácticas contables aplicadas inmediatamente antes de adoptar la NIIF. Esto incluye la continuación del empleo de las prácticas de reconocimiento y medición que son parte de esas prácticas contables.

(b) Exige que las entidades que reconocen activos para la exploración y evaluación realicen pruebas de deterioro de valor sobre ellos, cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de los activos excede a su importe recuperable.

(c) Requiere que el reconocimiento del deterioro de valor se haga de una manera distinta a la prevista en la NIC 36, pero lo mide de acuerdo con esa Norma una vez que tal deterioro ha sido identificado.

Una entidad establecerá una política contable para asignar los activos para exploración y evaluación a unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo, con la finalidad de comprobar si tales activos han sufrido un deterioro en su valor. Ninguna unidad generadora de efectivo, o grupo de unidades a las que se impute un activo de exploración y evaluación podrá ser mayor que un segmento de operación determinado de acuerdo con la NIIF 8 *Segmentos de Operación*.

Se evaluará el deterioro del valor de los activos para exploración y evaluación cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros de un activo para exploración y evaluación puede superar a su importe recuperable. Cuando los hechos y circunstancias sugieran que el importe en libros exceda el valor recuperable, la entidad medirá, presentará y revelará cualquier pérdida por deterioro del valor resultante de acuerdo con la NIC 36.

Uno o más de los siguientes hechos y circunstancias indican que la entidad debería comprobar el deterioro del valor de los activos para exploración y evaluación (la lista no es exhaustiva):

- (a) El término durante el que la entidad tiene el derecho a explorar en un área específica ha expirado durante el período, o lo hará en un futuro cercano, y no se espera que sea renovado.
- (b) No se han presupuestado ni planeado desembolsos significativos para la exploración y evaluación posterior de los recursos minerales en esa área específica.
- (c) La exploración y evaluación de recursos minerales en un área específica no han conducido al descubrimiento de cantidades comercialmente viables de recursos minerales, y la entidad ha decidido interrumpir dichas actividades en la misma.
- (d) Existen datos suficientes para indicar que, aunque es probable que se produzca un desarrollo en un área determinada, resulta improbable que el importe en libros del activo para exploración y evaluación pueda ser

recuperado por completo a través del desarrollo exitoso o a través de su venta.

Una entidad revelará la información que permita identificar y explicar los importes reconocidos en sus estados financieros que procedan de la exploración y evaluación de recursos minerales.

NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF es requerir a las entidades que, en sus estados financieros, revelen información que permita a los usuarios evaluar:

- (a) la relevancia de los instrumentos financieros en la situación financiera y en el rendimiento de la entidad; y
- (b) la naturaleza y alcance de los riesgos procedentes de los instrumentos financieros a los que la entidad se haya expuesto durante el periodo y lo éste al final del periodo sobre el que se informa, así como la forma de gestionar dichos riesgos. La información a revelar cualitativa describe los objetivos, las políticas y los procesos de la gerencia para la gestión de dichos riesgos. La información cuantitativa a revelar da información sobre la medida en que la entidad está expuesta al riesgo, basándose en información provista internamente al personal clave de la dirección de la entidad. Juntas, esta información a revelar da una visión de conjunto del uso de instrumentos financieros por parte de la entidad y de la exposición a riesgos que éstos crean.

La NIIF se aplica a todas las entidades, incluyendo a las que tienen pocos instrumentos financieros (por ejemplo, un fabricante cuyos únicos instrumentos financieros sean partidas por cobrar y acreedores comerciales) y a las que tienen muchos instrumentos financieros (por ejemplo, una institución financiera cuyos activos y pasivos son mayoritariamente instrumentos financieros).

Cuando esta NIIF requiera que la información se suministre por clases de instrumentos financieros, una entidad los agrupará en clases que sean apropiadas según la naturaleza de la información a revelar y que tengan en cuenta las características de dichos instrumentos financieros. Una entidad suministrará información suficiente para permitir la conciliación con las partidas presentadas en las partidas del estado de situación financiera.

Los principios contenidos en esta NIIF complementan a los de reconocimiento, medición y presentación de los activos financieros y los pasivos financieros de la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación* y de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

NIIF 8 Segmentos de Operación

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para los requisitos se ha de consultar las Normas Internacionales de Información Financiera

Principio básico—Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y los efectos financieros de las actividades de negocio que desarrolla y los entornos económicos en los que opera.

Esta NIIF se aplicará a:

- (a) Los estados financieros separados o individuales de una entidad.
 - (i) cuyos instrumentos de deuda o de patrimonio se negocien en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo los mercados locales y regionales), o
 - (ii) que registre, o esté en proceso de registrar, sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumento en un mercado público; y
- (b) Los estados financieros consolidados de un grupo con una controladora:
 - (i) cuyos instrumentos de deuda o de patrimonio se negocien en un mercado público (ya sea una bolsa de valores

nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo los mercados locales y regionales), o

(ii) que registre, o esté en proceso de registrar, los estados financieros consolidados en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumento en un mercado público.

La NIIF especifica la manera en que una entidad debe proporcionar información sobre sus segmentos de operación en los estados financieros anuales y, como una modificación correspondiente a la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*, requiere que una entidad proporcione información específica sobre sus segmentos de operación en la información financiera intermedia. También establece los requerimientos para la revelación de información relacionada sobre productos y servicios, áreas geográficas y principales clientes.

La NIIF requiere que una entidad proporcione información financiera y descriptiva acerca de los segmentos sobre los que debe informar. Estos son los segmentos de operación o agregaciones de los mismos que cumplen criterios específicos. Los segmentos de operación son componentes de una entidad sobre la que se dispone de información financiera separada que es evaluada regularmente por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación para decidir cómo asignar recursos y para evaluar el rendimiento. Generalmente, se requiere que la información financiera se proporcione sobre la misma base que la usada internamente para evaluar el rendimiento de los segmentos de operación y para decidir cómo asignarles recursos.

La NIIF requiere que una entidad proporcione una medición del resultado de los segmentos de operación y de los activos de los segmentos. También requiere que una entidad suministre una medida de los pasivos de los segmentos y partidas concretas de ingresos y gastos cuando tales medidas se facilitan regularmente a la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación. La norma requiere conciliaciones entre los totales correspondientes a los ingresos de las actividades ordinarias, resultado, activos, pasivos y otros importes revelados acerca de los segmentos sobre los que se informa y los importes correspondientes de los estados financieros de la entidad.

La NIIF requiere que una entidad proporcione información sobre los ingresos procedentes de sus productos o servicios (o grupos de productos similares y servicios), sobre los países en los que obtiene ingresos de las actividades ordinarias y mantiene activos, y sobre los clientes más importantes, con independencia de que esa información sea utilizada por la gerencia en la toma de decisiones sobre las operaciones. Sin embargo, la NIIF no requiere que una entidad proporcione información que no se prepare para uso interno si la información necesaria no está disponible y el costo de obtenerla podría ser excesivo.

La NIIF también requiere que una entidad facilite información descriptiva sobre la forma en que se determinan los segmentos de operación, los productos y servicios proporcionados por los segmentos, las diferencias entre las mediciones utilizadas al proporcionar la información financiera segmentada y la utilizada en los estados financieros de la entidad, y los cambios en la

medición de los importes de los segmentos de un periodo a otro.