

**IFRS** International  
Financial  
Reporting  
Standard

**GUÍA RÁPIDA**

**INCLUYE IFRS PARA PYMES**





# PRÓLOGO

## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## HA COMENZADO A PRODUCIRSE EN CHILE, LA CONVERGENCIA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A LA NORMATIVA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA (IFRS - INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD), LA QUE BUSCA HOMOLOGAR LOS BALANCES DE LAS COMPAÑÍAS CON LA NORMATIVIDAD LOCAL.

Estos nuevos requerimientos pueden tener no sólo consecuencia significativa en las cifras y contenido de los estados financieros de su empresa, sino también en la presentación de sus balances, su conceptualización, aplicación en los sistemas de contabilidad y en la preparación de su personal financiero y contable, entre otros.

Una empresa bien organizada como la suya, querrá acometer y superar la tarea de hacer esta transición desde PCGA Chile (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile) a IFRS de una manera lo más fluída posible. Para ello puede contar con la colaboración de nuestra firma BDO Chile, ya que hemos:

- Analizado los requerimientos de las actuales PCGA Chile y las nuevas IFRS.

- Entrenado un grupo especializado de nuestra firma en estos temas.
- Preparado un programa específico para apoyar a las empresas que deseen hacer esta transición con suficiente anticipación.
- Usted estará trabajando con personal calificado y dedicados únicamente a realizar la convergencia de los estados financieros a la normativa internacional.
- Nuestro equipo contará con profesionales de todas las áreas, para satisfacer todos los requerimientos.

**Heraldo Hetz**  
Socio Director

**Rodrigo Vergara**  
Director Líder IFRS

BDO Auditores & Consultores LTDA., es miembro de BDO International Limited, una compañía limitada por garantía del Reino Unido, y forma parte de la red internacional BDO de empresas independientes asociadas.

BDO es el nombre comercial de la red BDO y de cada una de las empresas asociadas de BDO.

Esta publicación ha sido elaborada detenidamente por BDO Auditores & Consultores LTDA. (Chile) y BDO ECUADOR CIA. LTDA. (Ecuador); sin embargo, ha sido redactada en términos generales y debe ser considerada, interpretada y asumida únicamente como una referencia general. Esta publicación no puede utilizarse como base para amparar situaciones específicas y usted no debe actuar o abstenerse de actuar de conformidad con la información contenida en este documento sin obtener asesoramiento profesional específico. Póngase en contacto con BDO para tratar estos asuntos en el marco de sus circunstancias particulares.

BDO Auditores & Consultores LTDA., sus socios, empleados y agentes no aceptan ni asumen ninguna responsabilidad o deber de cuidado ante cualquier pérdida derivada de cualquier acción realizada o no por cualquier individuo al amparo de la información contenida en esta publicación o ante cualquier decisión basada en ella.



# ÍNDICE

PRÓLOGO	2
INDICE	6
ABREVIATURAS	8
Qué es el IASB y su estructura	10
<b>IFRS 1</b> Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera	18
<b>IFRS 2</b> Pagos Basados en Acciones	22
<b>IFRS 3</b> Combinaciones de negocios	30
<b>IFRS 4</b> Contratos de Seguro	36
<b>IFRS 5</b> Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas	42
<b>IFRS 6</b> Exploración y Evaluación de Recursos Minerales	48
<b>IFRS 7</b> Instrumentos Financieros: Información a Revelar	54
<b>IFRS 8</b> Segmentos de Operación	58
<b>IFRS 9</b> Instrumentos Financieros	64
<b>NIC 1</b> Presentación de Estados Financieros	72
<b>NIC 2</b> Inventarios	78
<b>NIC 7</b> Estados de Flujos de Efectivo	872
<b>NIC 8</b> Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	88
<b>NIC 10</b> Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa	94
<b>NIC 11</b> Contratos de Construcción	98

<b>NIC 12</b> Impuesto a las Ganancias	102
<b>NIC 16</b> Propiedades, Planta y Equipo	108
<b>NIC 17</b> Arrendamientos	114
<b>NIC 18</b> Ingresos de Actividades Ordinarias	120
<b>NIC 19</b> Beneficios a los Empleados	126
<b>NIC 20</b> Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales	136
<b>NIC 21</b> Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera	142
<b>NIC 23</b> Costos por Préstamos	152
<b>NIC 24</b> Información a Revelar sobre Partes Relacionadas	156
<b>NIC 26</b> Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro	168
<b>NIC 27</b> Estados Financieros Consolidados y Separados	174
<b>NIC 28</b> Inversiones en Asociadas	180
<b>NIC 29</b> Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias	184
<b>NIC 31</b> Participaciones en Negocios Conjuntos	188
<b>NIC 33</b> Ganancias por acción	196
<b>NIC 34</b> Información Financiera Intermedia	202
<b>NIC 36</b> Deterioro del Valor de los Activos	208
<b>NIC 37</b> Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	218
<b>NIC 38</b> Activos Intangibles	224
<b>NIC 39</b> Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	236
<b>NIC 40</b> Propiedades de Inversión	248
<b>NIC 41</b> Agricultura	254
<b>IFRS para PYMES</b>	261
WEBSITES Y DIRECCIONES ALREDEDOR DEL MUNDO	272
CONTACTOS IFRS EN LATINOAMÉRICA	276

## ▶ ABREVIATURAS

<b>ARC</b>	Comité Regulador de la Contabilidad de la Comunidad Europea
<b>CESR</b>	Comité de Reguladores de Valores Europeos
<b>EFRAG</b>	Grupo Europeo de Asesoría sobre Información Financiera
<b>EITF</b>	Grupo de Trabajo para Problemas Emergentes (del FASB)
<b>UE</b>	Unión Europea
<b>FASB</b>	Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (EUA)
<b>PCGA</b>	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
<b>NIC</b>	Normas Internacionales de Contabilidad
<b>IASB</b>	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad
<b>IASC</b>	Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
<b>IASCF</b>	Fundación IASC (organismo matriz del IASB)
<b>IFAC</b>	Consejo de la Federación Internacional de Contadores
<b>IFRIC</b>	Comité de Interpretaciones de Información Financiera del IASB, así como las interpretaciones emitidas

<b>IOSCO</b>	por el mismo IFRS (Norma Internacional de Información Financiera) Organización Internacional de Comisiones de Valores
<b>SAC</b>	Consejo Asesor de Normas (Asesor del IASB)
<b>SEC</b>	Comisión Norteamericana del Mercado de Valores (EUA)
<b>SIC</b>	Comité Permanente de Interpretación del IASC, así como las interpretaciones emitidas por el mismo

## ► QUÉ ES ES IASB Y SU ESTRUCTURA

**EN MARZO DE 2001, LA FUNDACIÓN DEL COMITÉ DE ESTÁNDARES CONTABLES INTERNACIONALES (EN INGLÉS IASC), SE FORMÓ COMO UNA CORPORACIÓN SIN FINES DE LUCRO INCORPORADA EN EL ESTADO DE DELAWARE, EUA. LA FUNDACIÓN IASC ES LA CASA MATRIZ DE LA JUNTA DE ESTÁNDARES CONTABLES INTERNACIONALES, FIJADORES DE ESTÁNDARES CONTABLES INDEPENDIENTES, ESTABLECIDA EN LONDRES, RU.**

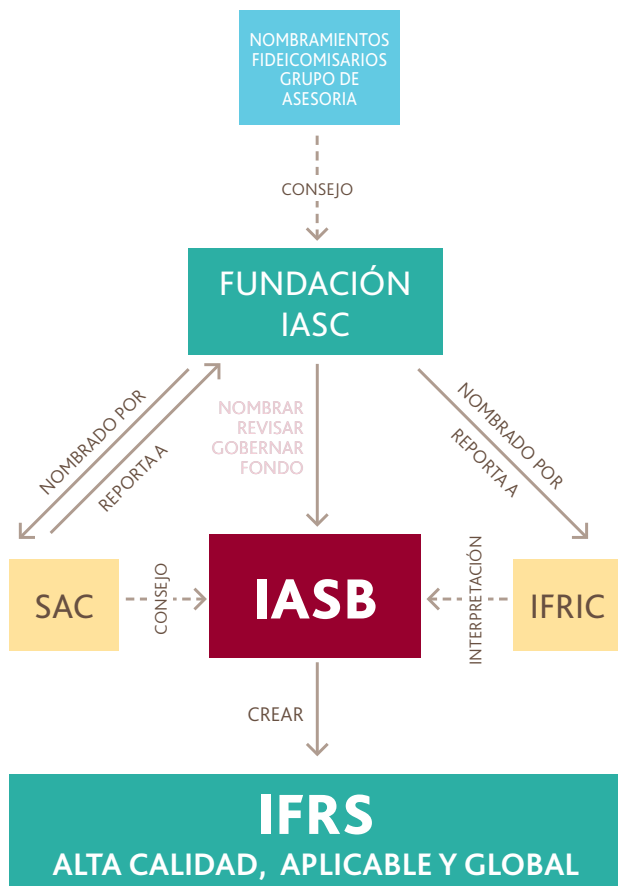
En abril 1 de 2001, la Junta de Estándares Contables Internacionales (siglas en inglés IASB), asumió las responsabilidades de fijar estándares contables de su ente predecesor, el Comité de Estandádares Contables Internacionales. Esta fue la culminación de una reestructuración basada en las recomendaciones del reporte de recomendaciones para formar el IASC del futuro.

### **Estructura Organizacional**

La estructura del IASB, tiene las siguientes características principales:

La Fundación IASC es una organización independiente que tiene dos cuerpos principales, los fideicomisarios y el IASB, así como el Consejo de Asesoría de Estándares y el Comité Internacional de Reporte de Interpretaciones Financieras.

La Fundación de Fideicomisarios IASC nombran a los miembros del IASB, ejercen la supervisión y obtienen los fondos necesarios, pero el IASB tiene la única responsabilidad de establecer los estándares contables.



### Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros

Este *Marco Conceptual* establece conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos.

El *Marco Conceptual* trata los siguientes extremos:

- el objetivo de los estados financieros;
- las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros;
- la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y
- los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.

Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable.

Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en



funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible.

Las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros. Las cuatro principales características cualitativas son comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad. En la práctica, es a menudo necesario un equilibrio o contrapeso entre características cualitativas.

Los elementos relacionados directamente con la medida de la situación financiera son los activos, los pasivos y el patrimonio neto. Se definen como sigue:

- (a) Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- (b) Un *pasivo* es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- (c) Patrimonio neto es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.

A continuación se definen los elementos denominados ingresos y gastos:

- (a) Ingresos son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de entradas

o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

- (b) Gastos son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del período contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

Debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:

- (a) sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad, y
- (b) la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y el estado de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición.

El concepto de mantenimiento de capital se relaciona con la manera en que una entidad define el capital

que quiere mantener. Suministra la conexión entre el concepto de capital y el concepto de ganancia, porque proporciona el punto de referencia para medir tal resultado, lo cual es un prerrequisito para distinguir entre lo que es rendimiento sobre el capital y lo que es recuperación del capital. Sólo las entradas de activos que excedan las cantidades necesarias para mantener el capital pueden ser consideradas como ganancia, y por tanto como rendimiento del capital. Por ello, el resultado o ganancia es el importe residual que queda tras haber deducido de los ingresos los gastos (incluyendo, en su caso, los correspondientes ajustes para mantenimiento del capital). Si los gastos superan a los ingresos, el importe residual es una pérdida.

El Consejo del IASC reconoce que, en un número limitado de casos, puede haber un conflicto entre el *Marco Conceptual* y alguna Norma Internacional de Contabilidad. En tales casos, los requisitos fijados en la Norma afectada prevalecen sobre las disposiciones del *Marco Conceptual*. No obstante, como el Consejo del IASC se guiará por el *Marco Conceptual* al desarrollar futuras Normas o revisar las existentes, el número de casos de conflicto disminuirá con el tiempo.

---

# IFRS 1



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARD

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

- (a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los períodos que se presenten;
- (b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las *International Financial Reporting Standard (IFRS)*; y
- (c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a sus beneficios.

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

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

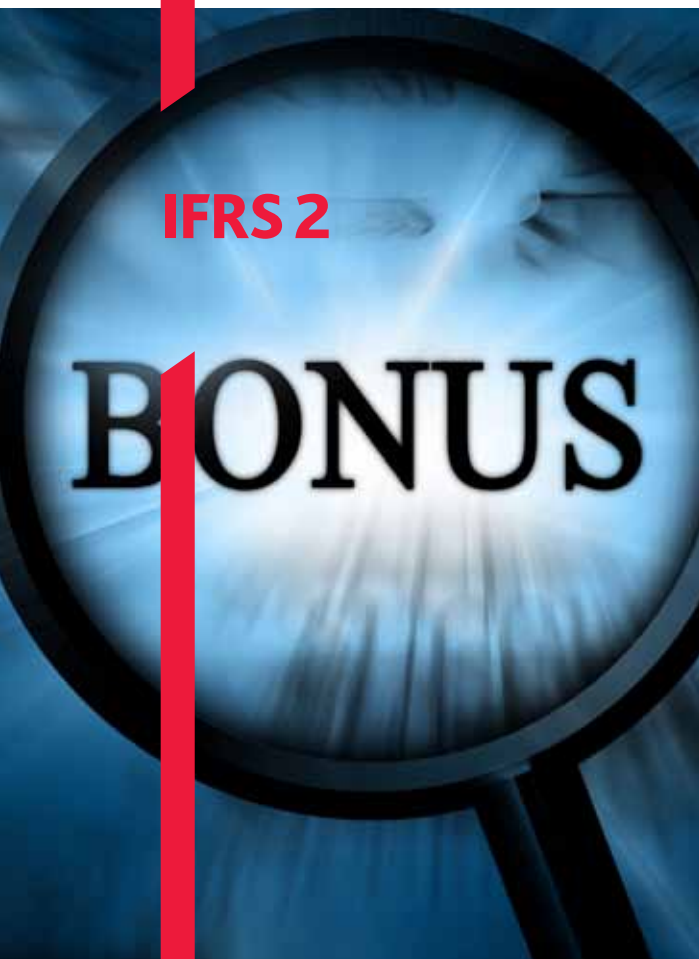
conforme a las IFRS y a lo largo de todos los períodos presentados en sus primeros estados financieros conforme a las IFRS. En general, aquellas políticas contables cumplirán con cada IFRS vigente al final de su primer período de información conforme a las IFRS.

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

- (a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las IFRS;
- (b) no reconocer partidas como activos o pasivos si las IFRS 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 IFRS; y
- (d) aplicar las IFRS al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

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

**IFRS 2****BONUS**

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PAGOS BASADOS EN ACCIONES

El objetivo de esta IFRS 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 período 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 IFRS 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 IFRS, 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 período sobre el que se informa,

así como en la fecha de liquidación, reconociendo los cambios en el valor en el resultado del período.

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 IFRS 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 período;
  - (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 período y sobre la situación financiera de la entidad.
-



## IFRS 3



### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## COMBINACIONES DE NEGOCIOS

El objetivo de esta IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 pasivos se reconozcan o midan de acuerdo con otras IFRS, 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 *Beneficio a los Empleados*, IFRS 2 *Pagos Basados en Acciones* y IFRS 5 *Activos no Corrientes Mantenedidos 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 IFRS 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 período.

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 IFRS aplicables. Sin embargo, la IFRS proporciona requerimientos contables para los derechos readquiridos, pasivos contingentes, contraprestaciones contingentes y activos por indemnización.

### Información a revelar

La IFRS 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 período corriente sobre el que se informa o después del período 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 período sobre el que se informa corriente que correspondan a las combinaciones de negocios que tuvieron lugar en los períodos sobre los que se informa corriente o anteriores.

## IFRS 4



### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## CONTRATOS DE SEGURO

El objetivo de esta IFRS consiste en especificar la información financiera que debe ofrecer, sobre los *contratos de seguro*, la entidad emisora de dichos contratos (que en esta IFRS se denomina *aseguradora*), hasta que el Consejo complete la segunda fase de su proyecto sobre contratos de seguro. En particular, esta IFRS 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 IFRS 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 IFRS. 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 IFRS exime temporalmente a las aseguradoras (esto es, durante la fase I de este proyecto) de cumplir ciertos requerimientos de otras IFRS, entre los que se incluye la obligación de considerar el *Marco Conceptual* al seleccionar políticas contables para los contratos de seguro. No obstante, la IFRS:

- (a) Prohíbe las provisiones para posibles reclamaciones por contratos que no existían al final del período 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 IFRS 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 IFRS permite introducir una política contable que suponga volver a medir de forma uniforme, en cada período, 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 IFRS 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.
-

## IFRS 5



### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS

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

- (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.

---

# IFRS 6



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## EXPLORACIÓN Y EVALUACIÓN DE RECURSOS MINERALES

El objetivo de esta IFRS 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 IFRS:

- (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 IFRS 6 puede continuar usando las prácticas contables aplicadas inmediatamente antes de adoptar la IFRS. 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 IFRS 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.



## IFRS 7

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INSTRUMENTOS FINANCIEROS: INFORMACIÓN A REVELAR

El objetivo de esta IFRS 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 período y lo esté al final del período 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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*.

---



# IFRS 8

## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## SEGMENTOS DE OPERACIÓN

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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 asignar los recursos.

La IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 IFRS 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 período a otro.

# IFRS 9



## Resumen técnico

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de BDO CHILE y BDO ECUADOR y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las International Financial Reporting Standard

## INSTRUMENTOS FINANCIEROS

El 12 de noviembre de 2009, la IASB emitió la IFRS 9 *Instrumentos Financieros* como el primer paso en su proyecto de sustitución de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y valoración*. IFRS 9 introduce nuevos requisitos para la clasificación y la medición de los activos financieros que deben aplicarse a partir del 1 de enero de 2013 con la adopción temprana permitida. El CINIIF tiene la intención de ampliar las IFRS 9 durante el año 2010 para añadir nuevos requisitos para la clasificación y la medición de los pasivos financieros, la baja en cuentas de los instrumentos financieros, el deterioro, y la contabilidad de coberturas. A finales de 2010, entonces, las IFRS 9 será un reemplazo completo de la NIC 39. Otros sub-proyectos en el proyecto integral del IASB para sustituir a la NIC 39:

- Riesgo de crédito en medición de los pasivos
- Baja en cuentas
- Deterioro de activos financieros se valoran al costo amortizado
- Contabilidad de coberturas

## Información general de la IFRS 9

### De medición inicial de activos financieros

Todos los activos financieros se valoran inicialmente por su valor razonable más, en el caso de un activo financiero no a valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción.

### Valoración posterior de activos financieros

IFRS 9 divide a todos los activos financieros que están actualmente en el ámbito de aplicación de la NIC 39 en dos clases - los que valoran al costo amortizado y los medidos al valor razonable. La clasificación se hace en el momento en el que el activo financiero es reconocido inicialmente, es decir, cuando la entidad se convierte en una de las partes de las cláusulas contractuales del instrumento.

### Los instrumentos de deuda

Un instrumento de deuda que cumpla las dos condiciones siguientes puede ser medido por su coste amortizado (neto de cualquier amortización por pérdida de valor):

- **Prueba de modelo de negocio**  
El objetivo del modelo de negocio de la entidad es mantener el activo financiero para recoger los flujos de efectivo contractuales (en lugar de vender el título antes de su vencimiento contractual de realizar sus cambios de valor razonable).

- **Características de flujo de caja de prueba**  
Las condiciones contractuales de los activos financieros dan lugar en las fechas establecidas para los flujos de efectivo que son únicamente los pagos de principal e intereses sobre el principal pendiente.

Todos los otros instrumentos de deuda deben ser medidos a valor razonable con cambios en resultados (FVTPL).

### Opción del valor razonable

Incluso si un instrumento responde a las dos pruebas al costo amortizado, las IFRS 9 contiene una opción para designar un activo financiero medido en FVTPL si ello elimina o reduce significativamente una medición o una discrepancia de reconocimiento (a veces referido como un “desfase contable”) que de otro modo surge de la medición de activos o pasivos, o el reconocimiento de las ganancias y pérdidas en ellos sobre bases diferentes.

### La NIC 39 de AFS y se eliminan las categorías de HTM

Los títulos disponibles para la venta y mantenidas hasta el vencimiento categorías actualmente en la NIC 39 no están incluidas en la IFRS 9.

### Instrumentos de renta variable

Todas las inversiones de capital en el ámbito de aplicación de la IFRS 9 se valoran a valor razonable en el balance, con los cambios de valor reconocido en la

ganancia o pérdida, con excepción de las inversiones de capital para que la entidad ha decidido informar de los cambios de valor en la renta global de otros. No hay ninguna "excepción de costo" para las acciones no cotizadas.

### Opción "Otros ingresos globales"

Si una inversión de capital no se mantiene para el comercio, la entidad puede hacer una elección irrevocable en el reconocimiento inicial a medida que su valor razonable a través de otras utilidades integrales (FVTOCI) con un ingreso de dividendos sólo se reconocen en el resultado.

### De orientación de medición

A pesar de la exigencia del valor razonable para todas las inversiones de capital, las IFRS 9 contiene una guía sobre cuánto costo puede ser la mejor estimación del valor razonable, y también en lo que podría no ser representativo del valor razonable.

### Derivados

Todos los derivados, incluidos los relacionados con inversiones en acciones no cotizadas, se valoran a valor razonable. Los cambios de valor se reconocen en el resultado a menos que la entidad ha elegido para tratar el derivado como instrumento de cobertura, de conformidad con la NIC 39, en la que los requisitos del caso de la NIC 39 son de aplicación.

### Derivados implícitos

Un derivado implícito es un componente de un contrato híbrido que incluye también una acogida no derivado, cuyo efecto es que algunos de los flujos de efectivo del instrumento combinado varían de forma similar a un derivado autónomo. Un derivado que está conectado a un instrumento financiero, pero está contractualmente negociable al margen de dicho instrumento, o tenga una contraparte distinta, no es un derivado implícito, sino un instrumento financiero separado.

El concepto derivado implícito de la NIC 39 no está incluido en la IFRS 9. En consecuencia, los derivados implícitos que en virtud de la NIC 39 se habría separado representaron al FVTPL porque no estaban estrechamente relacionados con la acogida de los activos financieros y a no ser separados. En cambio, los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros se evalúan en su totalidad, y el activo como un todo se mide en FVTPL si cualquiera de sus flujos de efectivo no representan los pagos de principal e intereses.

### Reclasificación

Los instrumentos de deuda, la reclasificación es necesaria entre FVTPL y el costo amortizado, o viceversa, si y sólo si el modelo de negocio de la entidad objetivo para su cambio de activos financieros, por lo que su evaluación del modelo anterior ya no sería aplicable.

Si la reclasificación es apropiada, debe hacerse de forma prospectiva desde la fecha de reclasificación. La entidad no ajustará las ganancias previamente reconocidas, las pérdidas, o de interés.

## **Revelaciones**

IFRS 9 modifica algunos de los requisitos de la IFRS 7 *Instrumentos financieros: Información a revelar* incluyendo accesos añadido sobre las inversiones en instrumentos de patrimonio designado al FVTOCI.

## **Pasivos financieros**

IFRS 9 (2009) no se ocupa de los pasivos financieros. El IASB ha iniciado el proceso de dar mayor consideración a la clasificación y la medición de los pasivos financieros en su proyecto sobre la Riesgo de Crédito en la responsabilidad de medición, y espera publicar las necesidades finales de los pasivos financieros en el 2010.

# NIC 1



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS

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 períodos 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 período;
- (b) un estado del resultado integral del período;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio del período;
- (d) un estado de flujos de efectivo del período;
- (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 período 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 IFRS efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. Una entidad no señalará que sus estados financieros cumplen con las IFRS a menos que satisfagan todos los requerimientos de éstas. Se presume que la aplicación de las IFRS, 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 IFRS.

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

A menos que las IFRS permitan o requieran otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del período anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del período 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 período 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 período en el resultado a menos que una IFRS 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 IFRS 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 aquellos 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 período 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 período 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INVENTARIOS

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 período, 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 costo 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 período 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 período 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 período en que la recuperación del valor tenga lugar.

---



## NIC 7

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ESTADOS DE FLUJOS DE EFECTIVO

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 período, clasificándolos por actividades de operación, de inversión y de financiación.

### Actividades de operación

*Actividades de operación* son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos de la entidad, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación. Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de ingresos de actividades ordinarias de la entidad. Por tanto, proceden de las operaciones y otros sucesos que entran en la determinación de las ganancias o pérdidas netas.

El importe de los flujos de efectivo procedentes de actividades de operación es un indicador clave de la medida en la cual estas actividades han generado fondos líquidos suficientes para reembolsar los préstamos, mantener la capacidad de operación de la entidad, pagar dividendos y realizar nuevas inversiones sin recurrir a fuentes externas de financiación.

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando uno de los dos siguientes métodos:

- (a) método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; o

- (b) método indirecto, según el cual se comienza presentando la ganancia o pérdida en términos netos, cifra que se corrige luego por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y acumulaciones (o devengos) que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas o ganancias asociadas con flujos de efectivo de operaciones clasificadas como de inversión o financiación.

### Actividades de inversión

*Actividades de inversión* son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo.

La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro.

Los flujos de efectivo agregados procedentes de la obtención y pérdida del control de subsidiarias u otros negocios deberán presentarse por separado, y clasificarse como actividades de inversión.

### Actividades de financiación

*Actividades de financiación* son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los

capitales propios y de los préstamos tomados por parte de la entidad. Es importante la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación, puesto que resulta útil al realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de capital a la entidad.

Una entidad informará separadamente de los cobros y pagos brutos más importantes que provengan de las actividades de inversión y financiación.

Las transacciones de inversión o financiación, que no han requerido el uso de efectivo o equivalentes al efectivo, se excluirán del estado de flujos de efectivo. Estas transacciones deben ser objeto de información, en cualquier otra parte dentro de los estados financieros, de manera que suministren toda la información relevante acerca de tales actividades de inversión o financiación.

### **Flujos de efectivo en moneda extranjera**

Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en moneda extranjera se convertirán a la moneda funcional de la entidad aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

Los flujos de efectivo de una subsidiaria extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio entre la moneda funcional y la moneda extranjera, en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

Las pérdidas o ganancias no realizadas, por diferencias de cambio en moneda extranjera, no producen flujos de efectivo. Sin embargo, el efecto que la variación en las tasas de cambio tiene sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo, mantenidos o debidos en moneda extranjera, será objeto de presentación en el estado de flujos de efectivo para permitir la conciliación entre las existencias de efectivo y equivalentes al efectivo al principio y al final del período.

### **Efectivo y equivalentes al efectivo**

Una entidad revelará los componentes del efectivo y equivalentes al efectivo, y presentará una conciliación de los importes de su estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes sobre las que se informa en el estado de situación financiera.

La entidad debe revelar en sus estados financieros, acompañado de un comentario por parte de la gerencia, cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado por ella misma o por el grupo al que pertenece.



## NIC 8

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES

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 períodos 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 acorde a 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 períodos anteriores a menos que sea impracticable determinar el efecto acumulado del cambio o los efectos que corresponden a cada período 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) período en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo período; o
- (b) período en que tiene lugar el cambio y los futuros, si afectase a varios períodos.

### 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

## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## HECHOS OCURRIDOS DESPUÉS DEL PERÍODO SOBRE EL QUE SE INFORMA

### El objetivo de esta Norma es prescribir:

- (a) cuándo una entidad debería ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después del período 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 período 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 período sobre el que informa indican que dicha hipótesis no resulta apropiada.

Los *hechos ocurridos después del período sobre el que informa* son todos aquellos eventos, ya sean favorables o desfavorables, que se han producido entre el final del período 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 período sobre el que informa (hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste) y
- (b) aquellos que son indicativos de condiciones que han aparecido después del período sobre el que se informa (hechos ocurridos después del período 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 período 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 período sobre el que se informa que no impliquen ajustes. Si hechos ocurridos después del período 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 período 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 período sobre el que se informa, una entidad recibiese información acerca de condiciones que existían al final del período sobre el que se informa, actualizará la información a revelar relacionada con esas en función de la información recibida.



## NIC 11

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## CONTRATOS DE CONSTRUCCIÓN

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 períodos 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 períodos 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 período 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 período 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## IMPUESTO A LAS GANANCIAS

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 período corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

## Reconocimiento

El impuesto corriente, correspondiente al período 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 período 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 período 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 período 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 períodos 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 período en el que el activo se realice o el pasivo se cancele, basándose en las tasas (y leyes fiscales) que al final del período 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 período 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 período 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 período 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

## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

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 período.

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 período 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 período, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal período.

**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 revaluación:** 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 período 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 período en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del período. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del período. 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 período se reconocerá en el resultado del período, 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ARRENDAMIENTOS

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 períodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada período, sobre el saldo de la deuda pendiente de amortizar. Los pagos contingentes se cargarán como gastos en los períodos 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 período. 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 del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cual 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 períodos, 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 período, 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.

A vertical red bar is on the left side of the page. The background features a stack of US dollar bills, with a magnifying glass in the foreground focusing on the details of the bills.

## NIC 18

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS

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 período, 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 período 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 período 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 períodos 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 período.

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 19

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

*Los beneficios a los empleados* comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable y la información a revelar respecto de los beneficios de los empleados. La Norma requiere que una entidad reconozca:

- (a) un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de los cuales se le crea el derecho de recibir pagos en el futuro; y
- (b) un gasto cuando la entidad ha consumido el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios en cuestión.

Esta Norma se aplicará por los empleadores al contabilizar todas las retribuciones de los empleados, excepto aquellas a las que sea de aplicación la IFRS 2 *Pagos Basados en Acciones*.

### Beneficios a los empleados a corto plazo

*Los beneficios a los empleados a corto plazo*, son beneficios a los empleados (diferentes de los beneficios

por terminación) cuyo pago ha de ser liquidado en el término de los doce meses siguientes al cierre del período en el que los empleados hayan prestado los servicios que les otorgan esos beneficios.

Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el período contable, ésta reconocerá el importe (sin descontar) de los beneficios a corto plazo que ha de pagar por tales servicios:

- (a) Como un pasivo (gasto devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, la entidad reconocerá la diferencia como un activo (pago anticipado de un gasto), en la medida que el pago por adelantado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo; y
- (b) Como un gasto, a menos que otra Norma exija o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (ver, por ejemplo la NIC 2 *Inventarios*, y la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*).

### Beneficios post-empleo

Los *beneficios post-empleo* son retribuciones a los empleados (diferentes de los beneficios por terminación) que se pagan después de completar su período de empleo en la entidad. *Planes de beneficios post-empleo* son acuerdos, formales o informales,

en los que la entidad se compromete a suministrar beneficios a uno o más empleados tras la terminación de su período de empleo. Los planes de beneficio post-empleo se pueden clasificar como planes de aportaciones definidas o de beneficios definidos, según la esencia económica que se derive de los principales términos y condiciones contenidos en ellos.

### Beneficios post-empleo: planes de aportaciones definidas

*Planes de aportaciones definidas* son planes de beneficios post-empleo, en los cuales la entidad realiza contribuciones de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar contribuciones adicionales, en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender a los beneficios de los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el período corriente y en los anteriores. En los planes de aportaciones definidas:

- (a) La obligación legal o implícita de la entidad se limita a la aportación que haya acordado entregar al fondo. De esta forma, el importe de los beneficios a recibir por el empleado estará determinado por el importe de las aportaciones que haya realizado la entidad (y eventualmente el propio empleado) a un plan de beneficio post-empleo o a una compañía de seguros, junto con el rendimiento obtenido por las inversiones donde se materialicen los fondos aportados; y

- (b) en consecuencia, el riesgo actuarial (de que los beneficios sean menores que los esperados) y el riesgo de inversión (de que los activos invertidos sean insuficientes para cubrir los beneficios esperados) son asumidos por el empleado.

Cuando un empleado ha prestado sus servicios a la entidad durante un período, la entidad procederá a reconocer la contribución a realizar al plan de aportaciones definidas a cambio de tales servicios simultáneamente:

- (a) como un pasivo (obligaciones por gastos acumulados o devengados), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe ya pagado es superior a las aportaciones que se deben realizar según los servicios prestados hasta el final del período sobre el que se informa, una entidad reconocerá la diferencia como un activo (pago anticipado de un gasto) en la medida que el pago por adelantado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos a efectuar en el futuro o a un reembolso en efectivo; y
- (b) como un gasto del período, a menos que otra Norma exija o permita la inclusión de los mencionados beneficios en el costo de un activo (véase, por ejemplo la NIC 2 *Inventarios*, y la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*).

### **Beneficios post-empleo: planes de beneficios definidos**

*Planes de beneficios definidos* son planes de beneficios post-empleo diferentes de los planes de aportaciones definidas. En los planes de beneficios definidos:

- (a) la obligación de la entidad consiste en suministrar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores; y
- (b) tanto el riesgo actuarial (de que los beneficios tengan un costo mayor que el esperado) como el riesgo de inversión son asumidos, esencialmente, por la propia entidad. Si las diferencias actuariales o el rendimiento de la inversión son menores de lo esperado, las obligaciones de la entidad pueden verse aumentadas.

La contabilización, por parte de la entidad, de los planes de beneficios definidos, supone los siguientes pasos:

- (a) Utilizar técnicas actuariales para hacer una estimación fiable del importe de los beneficios que los empleados han acumulado (o devengado) en razón de los servicios que han prestado en el período corriente y en los anteriores. Este cálculo requiere que la entidad determine la cuantía de los beneficios que resultan atribuibles al período corriente y a los anteriores (véanse los párrafos 67 a 71), y que realice

las estimaciones pertinentes (suposiciones actuariales) respecto a las variables demográficas (tales como rotación de los empleados y mortalidad) y financieras (tales como incrementos futuros en los salarios y en los costos de asistencia médica) que influyen en el costo de los beneficios a suministrar (véanse los párrafos 72 a 91);

- (b) descontar los anteriores beneficios utilizando el método de la unidad de crédito proyectada, a fin de determinar el valor presente de la obligación que suponen los beneficios definidos y el costo de los servicios del período corriente (véanse los párrafos 64 a 66);
- (c) determinar el valor razonable de cualesquiera activos del plan (véanse los párrafos 102 a 104);
- (d) determinar el importe total de las ganancias o pérdidas actuariales, así como el importe de aquellas ganancias o pérdidas a reconocer (véanse los párrafos 92 a 95);
- (e) en el caso de que el plan haya sido introducido de nuevo o hayan cambiado las condiciones, determinar el correspondiente costo por servicios anteriores (véanse los párrafos 96 a 101); y
- (f) en el caso de que haya habido reducciones en el plan o liquidación del mismo,

determinar la ganancia o pérdida correspondiente (véanse los párrafos 109 a 115).

Si la entidad mantiene más de un plan de beneficios definidos, habrá de aplicar el procedimiento señalado en los pasos anteriores por separado a cada uno de los planes significativamente distintos.

### Otros beneficios a largo plazo a favor de los empleados

*Otros beneficios a los empleados a largo plazo*, son beneficios a los empleados (diferentes de los beneficios post-empleo y de los beneficios por terminación) cuyo pago no ha de ser liquidado en el término de los doce meses siguientes al cierre del período en el que los empleados hayan prestado los servicios.

La Norma requiere la utilización de un método más simple para el tratamiento contable de otros beneficios a largo plazo, distintos de los beneficios post-empleo, por el cual tanto las ganancias y las pérdidas actuariales como el costo de servicio pasado se reconocen de inmediato.

### Beneficios por terminación del contrato

*Beneficios por terminación* son las remuneraciones a pagar a los empleados como consecuencia de:

- (a) la decisión de la entidad de resolver el contrato del empleado antes de la edad normal de retiro; o

- (b) la decisión del empleado de aceptar voluntariamente la conclusión de la relación de trabajo a cambio de tales beneficios.

La entidad reconocerá los beneficios por terminación como un pasivo y como un gasto cuando, y sólo cuando, se encuentre comprometida de forma demostrable a:

- (a) rescindir el vínculo que le une con un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de retiro; o
- (b) pagar beneficios por terminación como resultado de una oferta realizada para incentivar la rescisión voluntaria por parte de los empleados.

En el caso de que los beneficios por terminación se vayan a pagar en un período de tiempo mayor de 12 meses después del final del período sobre el que se informa, se procederá a descontar su valor.

En el caso de haber hecho una oferta para incentivar la rescisión voluntaria de los contratos por parte de los empleados, la medición de los beneficios por terminación se basará en el número esperado de empleados que se acogerán a la misma.

---

## NIC 20



### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES DEL GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES

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 períodos 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 período 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 períodos 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 período. 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 período.

**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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## EFFECTOS DE LAS VARIACIONES EN LAS TASAS DE CAMBIO DE LA MONEDA EXTRANJERA

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, aquel 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 período 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 período o en estados financieros previos, se reconocerán en los resultados del período 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 período, cualquier diferencia de cambio, incluida en esta pérdida o ganancia, también se reconocerá en los resultados del período.

## **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 estado 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 período 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

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## COSTOS POR PRÉSTAMOS

### 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 período en que se haya incurrido en ellos.

Un *activo apto*, es aquel el que requiere, necesariamente, de un período 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 período, 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 período, 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 período, no excederá del total de costos por préstamos en que se ha incurrido durante ese mismo período.

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 períodos en los que se haya suspendido el desarrollo de actividades de un activo apto, si estos períodos 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 período; y
- (b) la tasa de capitalización utilizada para determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización.



# NIC 24

## Resumen técnico

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de BDO CHILE y BDO ECUADOR y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las International Financial Reporting Standard

## INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS

El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información a revelar necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que su situación financiera y resultados del período puedan verse afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con dichas partes.

Una *parte relacionada* es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros.

- (a) Una persona, o un familiar cercano a esa persona, está relacionada con una entidad que informa si esa persona:
  - (i) ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa;
  - (ii) ejerce influencia significativa sobre la entidad que informa; o
  - (iii) es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa.



- (b) Una entidad está relacionada con una entidad que informa si le son aplicables cualquiera de las condiciones siguientes:
- (i) La entidad y la entidad que informa son miembros del mismo grupo (lo cual significa que cada una de ellas, ya sea controladora, subsidiaria u otra subsidiaria de la misma controladora, son partes relacionadas entre sí).
  - (ii) Una entidad es una asociada o un negocio conjunto de la otra entidad (o una asociada o control conjunto de un miembro de un grupo del que la otra entidad es miembro).
  - (iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de la misma tercera parte.
  - (iv) Una entidad es un negocio conjunto de una tercera entidad y la otra entidad es una asociada de la tercera entidad.
  - (v) La entidad es un plan de beneficios post-empleo para beneficio de los empleados de la entidad que informa o de una entidad relacionada con ésta. Si la propia entidad que informa es un plan, los empleadores patrocinadores también son parte relacionada de la entidad que informa.
  - (vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).

- (vii) Una persona identificada en (a)(i) tiene influencia significativa sobre la entidad o es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad).

*Una transacción entre partes relacionadas* es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, con independencia de que se cargue o no un precio.

*Familiares cercanos a una persona* son aquellos miembros de la familia de los que se podría esperar que influyeran a, o fueran influidos por esa persona en sus relaciones con la entidad e incluyen:

- (a) los hijos de esa persona y el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;
- (b) los hijos del cónyuge de esa persona o persona con análoga relación de afectividad; y
- (c) personas dependientes de esa persona o el cónyuge de esa persona, o persona con análoga relación de afectividad.

*Remuneraciones*, incluyen todos los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*) incluyendo los beneficios a los empleados a los que es aplicable la IFRS 2.

*Pagos Basados en Acciones*. Los beneficios a los empleados comprenden todas las formas de contraprestación pagadas, por pagar o suministradas

por la entidad, o en nombre de la misma, a cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen las contraprestaciones pagadas en nombre de la controladora de la entidad, con respecto a la entidad. Las remuneraciones comprenden:

- (a) los beneficios a los empleados a corto plazo, tales como sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social, ausencias remuneradas anuales, ausencias remuneradas por enfermedad, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al final del período), y beneficios no monetarios (tales como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios subvencionados o gratuitos) para los empleados actuales;
- (b) beneficios post-empleo, tales como pensiones y otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica post-empleo;
- (c) otros beneficios a los empleados a largo plazo, incluyendo las ausencias remuneradas después de largos períodos de servicio o sabáticas, jubileos u otros beneficios después de un largo tiempo de servicio, los beneficios por incapacidad prolongada y, si no deben pagarse totalmente dentro de los doce meses siguientes al final del período, la participación en ganancias, incentivos y la compensación diferida;
- (d) beneficios por terminación; y
- (e) pagos basados en acciones.

*Control* es el poder para dirigir las políticas financiera y de operación de una entidad, para obtener beneficios de sus actividades. *Control conjunto* es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.

*Personal clave de la gerencia* son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, directa o indirectamente, incluyendo cualquier director o administrador (sea o no ejecutivo) de esa entidad.

*Influencia significativa* es el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la entidad, pero sin tener el control de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por disposición legal o estatutaria, o mediante acuerdos.

*Gobierno* se refiere al gobierno en sí, a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Una *parte relacionada del gobierno* es una entidad que está controlada, controlada conjuntamente o influida de forma significativa por un gobierno.

## Información a revelar

### Todas las entidades

Deberán revelarse las relaciones entre una controladora y sus subsidiarias independientemente de si ha habido transacciones entre ellas. Una entidad revelará el nombre de su controladora y, si fuera diferente, el de la parte controladora última. Si ni la

controladora de la entidad ni la parte controladora última elaborasen estados financieros consolidados disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora más alta que lo haga.

Para permitir que los usuarios de los estados financieros se formen una opinión sobre los efectos que las relaciones entre partes relacionadas tienen sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes relacionadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre las partes relacionadas.

El requerimiento de revelar las relaciones entre partes relacionadas que tienen lugar entre una controladora y sus subsidiarias es adicional a los requerimientos de información a revelar contenidos en la NIC 27, NIC 28 *Inversiones en Asociadas* y en la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*.

Una entidad revelará las remuneraciones del personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:

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

Si una entidad ha tenido transacciones con partes relacionadas durante los períodos cubiertos por los estados financieros, ésta revelará la naturaleza de la relación con la parte relacionada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, que sea necesaria para que los usuarios comprendan el efecto potencial de la relación sobre los estados financieros. Como mínimo, la información a revelar incluirá:

- (a) el importe de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes, incluyendo compromisos, 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) estimaciones por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
- (d) el gasto reconocido durante el período relativo a las deudas incobrables o de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.

La información a revelar requerida 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 partícipes;
- (f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y
- (g) otras partes relacionadas.

La clasificación de los importes de las cuentas por pagar y por cobrar de partes relacionadas, según las diferentes categorías constituye una extensión de los requerimientos de información a revelar por la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* para la información presentada en el estado de situación financiera o en las notas.

Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse en total, a menos que su revelación por separado sea necesaria para comprender los efectos de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

### **Entidades relacionadas del gobierno**

Una entidad que informa está exenta de los requerimientos de información a revelar en relación con transacciones entre partes relacionadas y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con:

- (a) un gobierno que tiene control, control conjunto o influencia significativa sobre la entidad que informa; y
- (b) otra entidad que sea una parte relacionada, porque el mismo gobierno tiene control, control conjunto o influencia significativa tanto sobre la entidad que informa como sobre la otra entidad.

Si una entidad que informa aplica la exención descrita, revelará la siguiente información sobre las transacciones y saldos pendientes:

- (a) el nombre del gobierno y la naturaleza de su relación con la entidad que informa (es decir control, control conjunto o influencia significativa);
- (b) la siguiente información con suficiente detalle para permitir a los usuarios de los estados financieros de la entidad entender el efecto de las transacciones entre partes relacionadas en sus estados financieros:
  - (i) la naturaleza e importe de cada transacción significativa de forma individual; y
  - (ii) para otras transacciones que sean significativas de forma colectiva, pero no individual, una indicación cualitativa o cuantitativa de su alcance. Los tipos de transacciones incluyen los enumerados en el párrafo 21.

La entidad que informa considerará la proximidad de la relación de la parte relacionada y otros factores relevantes para establecer el nivel de importancia de la transacción, tales como si:

- (a) es importante en términos de tamaño;
  - (b) se llevó a cabo en condiciones distintas a las de mercado;
  - (c) se realizó al margen de las operaciones diarias del negocio, tales como la compra y venta de negocios;
  - (d) se reveló a las autoridades reguladoras y de supervisión;
  - (e) se informó a la alta dirección;
  - (f) se sometió a la aprobación de los accionistas.
-

# NIC 26



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## CONTABILIZACIÓN E INFORMACIÓN FINANCIERA SOBRE PLANES DE BENEFICIO POR RETIRO

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 período.
-



# NIC 27



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS

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 IFRS 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 período 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 IFRS 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 período. 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INVERSIONES EN ASOCIADAS

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 período 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 período obtenido por la entidad participada, después de la fecha de adquisición. El inversor reconocerá, en su resultado del período, 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

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS

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 período 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 período 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 período anterior, exigidas por la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, como cualquier otra información referente a otros períodos precedentes, debe también quedar establecida en términos de la unidad de medida corriente al final del período 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 período 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 período previo, como base para los valores en libros de las partidas en sus estados financieros subsiguientes.



## NIC 31

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS

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 financieras 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 período 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 representa una disminución en el valor neto realizable de los activos corrientes o de una pérdida por deterioro del valor de tales bienes.

# NIC 33



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## GANANCIAS POR ACCIÓN

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

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 período de las actividades continuadas atribuible a la controladora; y

- (b) el resultado del período 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 período [Párrafo 19]. El promedio ponderado de acciones ordinarias en circulación durante el período y durante todos los períodos 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 período 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 período 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 períodos presentados deberá ajustarse retroactivamente.

# NIC 34



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA

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 período intermedio.*

*Período intermedio* es todo período contable menor que un período 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 períodos 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 uno 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 período 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 período 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 período anual hasta la fecha final del período 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS

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 período 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 período 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 período 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 período, 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 período anual, siempre que se realice en la misma fecha dentro de cada período. 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 período anual corriente, la comprobación del deterioro de valor

de esta unidad se efectuará antes de la finalización del período anual corriente.

La Norma permite que los cálculos detallados más recientes, efectuados en el período 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 período corriente, siempre que se cumplan unos requisitos específicos.

### Reversión de las pérdidas por deterioro del valor

La entidad evaluará, al final de cada período sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida reconocida por deterioro del valor, en períodos 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.

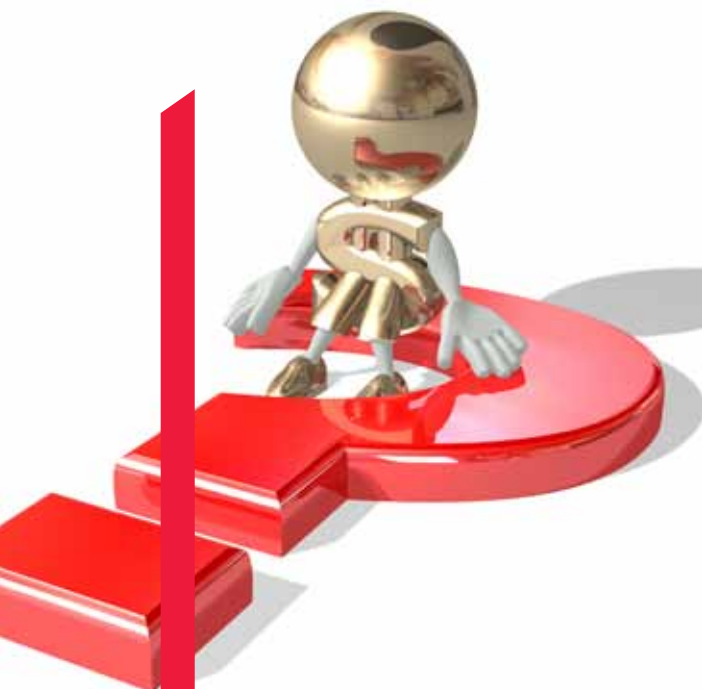
Se revertirá la pérdida reconocida por deterioro del valor en períodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. 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 períodos anteriores.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto de la plusvalía, se reconocerá en el resultado del período, 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 reconocida por deterioro del valor en la plusvalía no revertirá en los períodos posteriores.

# NIC 37



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PROVISIONES, PASIVOS CONTINGENTES Y ACTIVOS CONTINGENTES

El objetivo de esta Norma es asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas.

La NIC 37 prescribe la contabilización y la información financiera a suministrar cuando se haya dotado una provisión de pasivo, o bien cuando existan activos y pasivos de carácter contingente, exceptuando los siguientes:

- (a) aquellos que se deriven de los instrumentos financieros que se lleven contablemente según su valor razonable;
- (b) aquellos que se deriven de los contratos pendientes de ejecución, salvo si el contrato es de carácter oneroso y se prevén pérdidas. Los contratos pendientes de ejecución son aquellos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las

que se comprometieron, o bien aquellos en los que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus compromisos;

- (c) aquellos que aparecen en las compañías de seguro, derivados de las pólizas de los asegurados; o
- (d) aquellos de los que se ocupe alguna otra Norma.

### Provisiones

Una *provisión* es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

### Reconocimiento

Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones:

- (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;
- (b) es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación; y
- (c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

De no cumplirse las tres condiciones indicadas, la entidad no debe reconocer la provisión. En algunos casos excepcionales no queda claro si existe o no una obligación en el momento presente. En tales circunstancias, se considera que el suceso ocurrido en el pasado ha dado lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible al final del período sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

### Medición

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del período sobre el que se informa, del desembolso necesario para cancelar la obligación presente. La mejor estimación del desembolso necesario para cancelar la obligación presente vendrá constituida por el importe, evaluado de forma racional, que la entidad tendría que pagar para cancelar la obligación al final del período sobre el que se informa, o para transferirla a un tercero en esa fecha.

En el caso de que la provisión, que se está midiendo, se refiera a una población importante de casos individuales, la obligación presente se estimará promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas. Cuando se esté evaluando una obligación aislada, la mejor estimación de la deuda puede venir constituida por el desenlace individual que resulte más probable. No obstante, también en este caso la entidad considerará otros desenlaces posibles.



## Pasivos contingentes

Un *pasivo contingente* es:

- (a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad; o
- (b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:
  - (i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o
  - (ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

La entidad no debe proceder a reconocer contablemente una obligación de carácter contingente. Por el contrario, deberá informar acerca de la obligación como parte de los estados financieros, salvo en el caso de que la salida de recursos que incorporen beneficios económicos tenga una probabilidad remota.

## Activos contingentes

Un *activo contingente* es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno

o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

La entidad no debe proceder a reconocer ningún activo contingente. No obstante, cuando la realización del ingreso sea prácticamente cierta, el activo correspondiente no es de carácter contingente, y por tanto es apropiado proceder a reconocerlo.

# NIC 38



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## ACTIVOS INTANGIBLES

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 aquellos 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 IFRS 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 IFRS 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 período 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 IFRS 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 período 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 período en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del período. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo intangible como consecuencia de una revaluación, dicha disminución se reconocerá en el resultado del período. 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 período 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 período 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 período de esos derechos pero puede ser inferior, dependiendo del período 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 período o períodos 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 IFRS 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 período como el método de amortización utilizado para un activo intangible con vida útil finita se revisarán, como mínimo, al final de cada período. Si la nueva vida útil esperada difiere de las estimaciones anteriores, se cambiará el período 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 período 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 período 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

### Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## INSTRUMENTOS FINANCIEROS: RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

### 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 IFRS 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.

### Clasificación

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

- 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 período 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, en este caso 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.

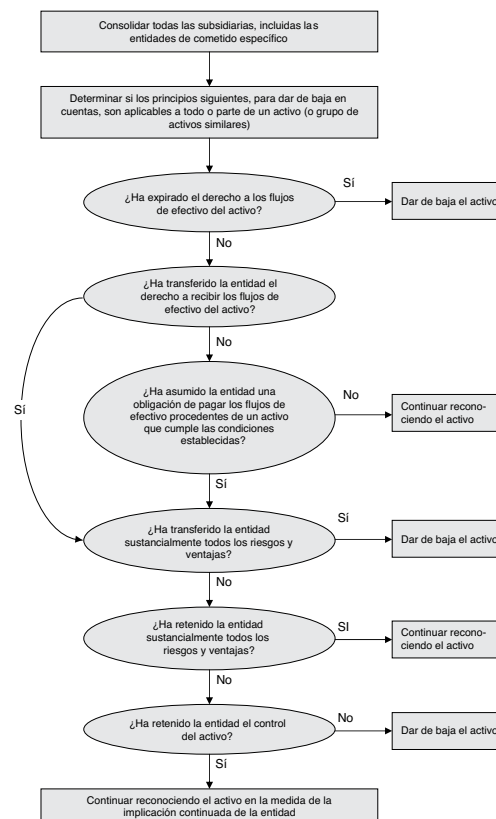
### Baja en cuentas de un pasivo financiero

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 cuándo 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 período.
- (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 período 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 período 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 período;
- (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 período.

- (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 período, 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 período. 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 período. 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 período se aplicará si la partida cubierta es un activo financiero disponible para la venta.

Cuando una cobertura del flujo de efectivo cumpla, durante el período, 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 período.

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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## PROPIEDADES DE INVERSIÓN

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 período; 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 período 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



## Resumen técnico

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 International Financial Reporting Standard.

## AGRICULTURA

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 período 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 período 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*.

# IFRS PARA PYMES



## Resumen técnico

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de BDO CHILE y BDO ECUADOR y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las International Financial Reporting Standard.

**EL 9 DE JULIO DE 2009, EL IASB (INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD) EMITIÓ LAS IFRS (NORMAS INTERNACIONALES DE INSTITUCIONES FINANCIERAS) PARA ENTIDADES DE TAMAÑO PEQUEÑO Y MEDIANO. ESTE ESTÁNDAR OFRECE UNA ESTRUCTURA ALTERNATIVA QUE PUEDE SER APLICADA POR LAS ENTIDADES ELEGIBLES, EN LUGAR DEL CONJUNTO PLENO DE LAS IFRS QUE SE ENCUENTRAN ACTUALMENTE EN USO.**

Las IFRS para PYMES es un estándar propiamente tal que incorpora principios de contabilidad que se basan en las IFRS completas pero que ha sido simplificado para ajustarlas a las entidades que estén dentro de su alcance y que se conocen como PYMES (Pequeñas y Medianas Industrias).

Las IFRS para PYMES consideran las siguientes características:

- La eliminación de algunos tratamientos de contabilidad permitidos según las IFRS completas;
- La eliminación de asuntos y requerimientos de revelación que generalmente no son relevantes para las PYMES, y

- Comparando con el conjunto pleno de IFRS, ofrece una simplificación de los requerimientos para el reconocimiento y la medición. Las IFRS para PYMES reduce en más del 90 por ciento el volumen de los requerimientos de contabilidad aplicables para entidades que aplican IFRS completamente.

Cuando los estados financieros se preparen usando este estándar, la nota sobre la base de presentación (y, cuando sea aplicable, el reporte del auditor) se referirá al cumplimiento con las IFRS para PYMES.

La mejora de las condiciones de acceso a capital es una ventaja reconocida internacionalmente para las empresas pequeñas y medianas que preparan sus estados financieros aplicando IFRS para PYMES.

### **Entidades que pueden usar IFRS para PYMES (elegibilidad)**

IASB tiene la intención de que IFRS para PYMES sea usado por las entidades que no tengan contabilidad pública y que estén requeridas o escojan publicar sus estados financieros para usuarios externos.

Esencialmente, se considera que una entidad tiene responsabilidad pública si sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian públicamente, o si es una institución financiera u otra entidad que, como parte de su negocio primario, tiene y administra recursos financieros que les son confiados por sus clientes. Finalmente, la decisión relacionada con cuáles

entidades deben usar IFRS para PYMES recae en las autoridades regulatorias nacionales y en los emisores de estándares nacionales quienes normalmente especificarán criterios de elegibilidad más detallados y específicos, incluyendo criterios cuantificados con base en ingresos ordinarios, activos, etc. No obstante lo anterior, dado que entraría en conflicto con las intenciones de IASB, aún si la ley o regulación de la jurisdicción de la entidad requiere o permite que IFRS para PYMES sea usado en la preparación de estados financieros para compañías registradas (públicas) pequeñas o para instituciones financieras pequeñas, tales estados financieros no se pueden describir como emitidos en conformidad con IFRS para PYMES.

A una subsidiaria que forma parte de un grupo consolidado que use las IFRS completamente no se le prohíbe que use IFRS para PYMES en sus estados financieros individuales ya que la subsidiaria no tiene responsabilidad pública. Si la subsidiaria opta por usar IFRS para PYMES, tiene que seguir dicho estándar en su totalidad; no puede escoger entre los requerimientos de IFRS para PYMES y IFRS completas.

IFRS para PYMES ha sido organizado por temas para que se parezca a un manual de referencia. IASB tiene la intención de que sea más sencillo para los preparadores y usuarios de los estados financieros de las PYMES.

IFRS para PYMES y las IFRS completas son estructuras separadas y diferentes. Las entidades que sean elegibles para aplicar IFRS para PYMES, así como las que escojan hacerlo, tienen que aplicar dicho estándar

completamente y no está permitido mezclar y combinar requerimientos de IFRS para PYMES y los de las IFRS completos.

IFRS para PYMES incluye requerimientos para el desarrollo y la aplicación de las políticas de contabilidad en ausencia de una orientación específica sobre un tema particular. La entidad puede pero no es requerida, considerar los requerimientos y la orientación contenida en las IFRS completos que se refieren a materias similares y relacionadas.

Las siguientes son las simplificaciones claves de IFRS para PYMES:

- Se omiten algunos temas contenidos en las IFRS porque no son relevantes para las PYMES típicas;
- No se permiten algunos tratamientos de las políticas de contabilidad contenidos en las IFRS completos porque para las PYMES está disponible un método simplificado;
- La simplificación de muchos de los principios de reconocimiento y medición que se encuentran en las IFRS completos;
- Revelaciones sustancialmente menores;
- Lenguaje y explicaciones simplificadas.

El resultado de esas simplificaciones origina que el tamaño IFRS para PYMES sea significativamente menor que las IFRS completos.

A continuación, se describen las principales simplificaciones a los principios de reconocimiento y medición contenidos en las IFRS completos:

a) Instrumentos Financieros

- Los instrumentos financieros que satisfacen el criterio que se especifica se miden al costo o a costo amortizado. Todos los otros se miden a valor razonable a través de utilidad o pérdida. Esto evita las complejidades inherentes de clasificar los instrumentos financieros en cuatro categorías, así como valorar las intenciones de la administración.
- Establece un principio sencillo para el desreconocimiento.
- Los requerimientos de la contabilidad de cobertura se simplifican y adecuan para las PYMES.

b) La plusvalía y los otros activos intangibles de vida indefinida siempre se considera que tienen vidas finitas. En consecuencia, tales activos se amortizan durante sus vidas útiles estimadas. Si no es posible estimar su vida útil, se amortizarán durante 10 años.

La prueba por deterioro se aplica solamente si hay un indicador de deterioro, a diferencia de IFRS completos en los cuales la prueba debe realizarse al menos anualmente.

- c) Las inversiones en asociadas y en negocios conjuntos se pueden medir al costo, a menos que la cotización de su precio esté publicada en cuyo caso debe ser usado el valor razonable. Todos los costos de investigación y desarrollo, y todos los costos por préstamos, se tienen que registrar como gasto.
- e) El valor residual, la vida útil y el método de depreciación para los elementos de propiedad, planta y equipo, así como el período y método de amortización para los activos intangibles deben revisarse en la medida que exista un indicador de que puedan haber cambiado desde la fecha más reciente de emisión de los estados financieros. Bajo IFRS completos la revisión es requerida anualmente.
- f) Planes de beneficio definido:
- La totalidad del costo del servicio pasado se tiene que reconocer inmediatamente en utilidad o pérdida.
  - Todas las ganancias y pérdidas actuariales se tienen que reconocer inmediatamente, ya sea en utilidad o pérdida o en otros ingresos integrales.
  - Para medir la obligación de beneficio definido y el gasto relacionado, solamente se requiere que la entidad use el método de la unidad de crédito proyectada, si es posible hacerlo sin costo o esfuerzo desmedido.

- g) Los requerimientos para los impuestos a las ganancias siguen el enfoque que se establecen en el borrador para discusión pública de impuestos a las ganancias publicado por el IASB en marzo de 2009, cuya versión definitiva reemplazará la actual NIC 12 de impuestos a las ganancias.
- h) No existe una clasificación separada para activos mantenidos para la venta. En lugar de ello, se considera que existe un indicador de deterioro la tenencia de un activo (o de un grupo de activos) para la venta.
- i) Las diferencias de cambio reconocidas inicialmente en otros ingresos integrales no se reclasifican a utilidad o pérdida en la disposición de la inversión relacionada. Esto elimina la necesidad de rastrear luego del reconocimiento inicial tales ganancias o pérdidas por diferencias de cambio.
- j) El modelo del valor razonable a través de utilidad o pérdida es requerido para los activos biológicos solamente cuando el valor razonable sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desmedido. Por lo tanto, las PYMES siguen el modelo del costo, depreciación y deterioro.

### **Temas que han sido omitidos en las IFRS para PYMES**

IFRS para PYMES no aborda los siguientes temas que se tratan en IFRS completos, dado que esos temas generalmente no son relevantes para las PYMES:

- Ganancias por acción;
- Información financiera intermedia;
- Presentación de reportes sobre segmentos de negocios;
- Seguros (porque las entidades que emiten contratos de seguro no usarán IFRS para las PYMES); y
- Activos mantenidos para la venta.

### Tratamientos de contabilidad no reconocidos según IFRS para PYMES

#### a) Simplificaciones del reconocimiento y la medición

IFRS para PYMES no permite los siguientes tratamientos de contabilidad que están disponibles según IFRS completos (generalmente porque para las PYMES está disponible un método simplificado):

- El modelo de revaluación para propiedad, planta y equipo y para los activos intangibles;
- La consolidación proporcional para las inversiones en entidades controladas conjuntamente;
- Para la medición de la propiedad para inversión, la medición está orientada por las circunstancias más que permitir la selección

de la política de contabilidad entre los modelos del costo y del valor razonable. Según IFRS para PYMES, si la entidad puede medir el valor razonable del elemento de propiedad para inversión, haciéndolo confiablemente y sin costo ni esfuerzo desmedido, tiene que usar el valor razonable. De lo contrario, debe aplicar el costo.

- Opciones para las subvenciones del gobierno incluidas en NIC 20 *Contabilidad para subvenciones gubernamentales y revelación de ayudas del Gobierno*;
- Capitalización de los costos por préstamos;
- Capitalización de los costos de desarrollo; y
- Diferir las ganancias y pérdidas actuariales de los planes de pensión de beneficio definido.

En relación con los instrumentos financieros, se eliminan las categorías de “disponibles para la venta” y de “tenido hasta la maduración” descrito en NIC 39. No tiene la opción del valor razonable y ha simplificado los requerimientos de la contabilidad de cobertura y del desreconocimiento. No obstante, hay un recurso que les permite a las entidades escoger aplicar NIC 39 en su totalidad en lugar de los requerimientos de los instrumentos financieros contenidos en IFRS para PYMES. Esta es la única opción de recurrir a las IFRS plenas contenida en IFRS para PYMES.



## Requerimientos de revelación

Los requerimientos de revelación incluidos en IFRS para PYMES, se reducen de manera importante cuando se comparan con los contenidos en las IFRS completos. Las revelaciones contenidas en las IFRS completos han sido omitidas en IFRS para PYMES por dos razones principales; porque:

- Se relacionan con temas u opciones de políticas de contabilidad contenidos en las IFRS que se omiten en IFRS para PYMES o se relacionan con los principios de requerimiento y medición contenidos en las IFRS completos que han sido reemplazadas por simplificaciones contenidas en IFRS para PYMES; o
- No se consideran apropiadas, con base en consideraciones sobre las necesidades de los usuarios y/o de costo beneficio. Por ejemplo, algunas revelaciones contenidas en IFRS completos son más relevantes para las decisiones de inversión en los mercados de capital públicos que para las transacciones y otros eventos y condiciones que enfrentan las PYMES típicas.

## Fecha efectiva y transición

IASB no ha establecido una fecha efectiva para la aplicación del estándar dado que la decisión respecto de si adoptar IFRS para PYMES (y su cronograma de adopción) es una materia que corresponde a cada jurisdicción.

El estándar contiene una sección sobre la transición, la cual contiene todas las exenciones contenidas en IFRS 1 Adopción por Primera Vez de las IFRS - International Financial Reporting Standard.

IFRS 1 requiere que los primeros estados financieros emitidos bajo IFRS de la entidad incluyan al menos un año de información comparativa bajo IFRS. En cambio, IFRS para PYMES proporciona simplificaciones adicionales en relación con esto y lo hace incluyendo la exención por impracticabilidad. Asimismo, provee la exención de impracticabilidad en relación con la reemisión del estado de apertura de la situación financiera.

## Orientaciones para la aplicación de IFRS para PYMES

El IASB ha producido y difundido orientaciones para la implementación de IFRS para PYMES las cuales comprenden lo siguiente:

- a) Bases para las conclusiones;
- b) Las IFRS para PYMES
- c) Estados financieros ilustrativos;
- d) Lista de verificación de la presentación y revelación ("check list").

Estos recursos pueden ser descargados gratuitamente desde el sitio web del IASB en <http://go.iasb.org/IFRSforSMEs>.

## WEBSITES Y DIRECCIONES ALREDEDOR DEL MUNDO

Angola	<a href="http://www.bdo.pt">http://www.bdo.pt</a>
Argentina	<a href="http://www.bdoargentina.com">http://www.bdoargentina.com</a>
Australia	<a href="http://www.bdo.com.au">http://www.bdo.com.au</a>
Austria	<a href="http://www.bdo.at">http://www.bdo.at</a>
Bahamas	<a href="http://www.bdomannjudd.com">http://www.bdomannjudd.com</a>
Bahrain	<a href="http://www.bdojawadhabib.com">http://www.bdojawadhabib.com</a>
Belgium	<a href="http://www.bdo.be">http://www.bdo.be</a>
Belgium-IEO	<a href="http://www.bdointernational.com">http://www.bdointernational.com</a>
Bolivia	<a href="http://www.bdo.bo">http://www.bdo.bo</a>
Botswana	<a href="http://www.bdo.co.za">http://www.bdo.co.za</a>
Brazil	<a href="http://www.bdobrazil.com.br">http://www.bdobrazil.com.br</a>
British Virgin Islands	<a href="http://www.bdo.vg">http://www.bdo.vg</a>
Bulgaria	<a href="http://www.bdo.bg">http://www.bdo.bg</a>
Cambodia	<a href="http://www.bdo.my">http://www.bdo.my</a>
Canada	<a href="http://www.bdo.ca">http://www.bdo.ca</a>
Cape Verde	<a href="http://www.bdo.pt">http://www.bdo.pt</a>
Cayman Islands	<a href="http://www.bdo.ky">http://www.bdo.ky</a>
Chile	<a href="http://www.bdo.cl">http://www.bdo.cl</a>
China	<a href="http://www.e-bdo.com/bdochina">http://www.e-bdo.com/bdochina</a>
China - Hong Kong	<a href="http://www.bdo.com.hk">http://www.bdo.com.hk</a>
Colombia	<a href="http://www.bdo.com.co">http://www.bdo.com.co</a>
Comoros	<a href="http://www.bdodcdm.mu">http://www.bdodcdm.mu</a>
Croatia	<a href="http://www.bdo.hr">http://www.bdo.hr</a>
Cyprus	<a href="http://www.bdo.com.cy">http://www.bdo.com.cy</a>
Czech Republic	<a href="http://www.bdo.cz">http://www.bdo.cz</a>
Denmark	<a href="http://www.bdo.dk">http://www.bdo.dk</a>
Dominican Republic	<a href="http://www.bdo-ortega.com">http://www.bdo-ortega.com</a>
Ecuador	<a href="http://www.bdo.ec">http://www.bdo.ec</a>
Egypt	<a href="http://www.bdo.com.eg">http://www.bdo.com.eg</a>
El Salvador	<a href="http://www.bdo.com.sv">http://www.bdo.com.sv</a>
Estonia	<a href="http://www.bdo.ee">http://www.bdo.ee</a>
Finland	<a href="http://www.bdo.fi">http://www.bdo.fi</a>

France	<a href="http://www.bdo.fr">http://www.bdo.fr</a>
Georgia	<a href="http://www.bdo.ge">http://www.bdo.ge</a>
Germany	<a href="http://www.bdo.de">http://www.bdo.de</a>
Gibraltar	<a href="http://www.bdo.gi">http://www.bdo.gi</a>
Greece	<a href="http://www.bdo.com.gr">http://www.bdo.com.gr</a>
Guatemala	<a href="http://www.e-bdo.com/bdoguatemala">http://www.e-bdo.com/bdoguatemala</a>
Guernsey	<a href="http://www.bdoreads.com">http://www.bdoreads.com</a>
Hungary	<a href="http://www.bdo.hu">http://www.bdo.hu</a>
India	<a href="http://www.bdoindia.co.in">http://www.bdoindia.co.in</a>
Indonesia	<a href="http://www.bdotanubrata.co.id">http://www.bdotanubrata.co.id</a>
Ireland	<a href="http://www.bdo.ie">http://www.bdo.ie</a>
Isle of Man	<a href="http://www.bdo.co.uk">http://www.bdo.co.uk</a>
Israel	<a href="http://www.bdo.co.il">http://www.bdo.co.il</a>
Italy	<a href="http://www.bdo.it">http://www.bdo.it</a>
Jamaica	<a href="http://www.bdo.com.jm">http://www.bdo.com.jm</a>
Japan	<a href="http://www.bdo.or.jp">http://www.bdo.or.jp</a>
Jersey	<a href="http://www.bdo-alto.com">http://www.bdo-alto.com</a>
Jordan	<a href="http://www.bdo.jo">http://www.bdo.jo</a>
Kazakhstan	<a href="http://www.bdo.kz">http://www.bdo.kz</a>
Korea	<a href="http://www.bdo.kr">http://www.bdo.kr</a>
Latvia	<a href="http://www.bdo.lv">http://www.bdo.lv</a>
Lebanon	<a href="http://www.e-bdo.com/bdolebanon">http://www.e-bdo.com/bdolebanon</a>
Liechtenstein	<a href="http://www.bdo.ch">http://www.bdo.ch</a>
Lithuania	<a href="http://www.bdo.lt">http://www.bdo.lt</a>
Luxembourg	<a href="http://www.bdo.lu">http://www.bdo.lu</a>
Madagascar	<a href="http://www.bdodcdm.mu">http://www.bdodcdm.mu</a>
Malaysia	<a href="http://www.bdo.my">http://www.bdo.my</a>
Malta	<a href="http://www.bdo.com.mt">http://www.bdo.com.mt</a>
Mauritius	<a href="http://www.bdodcdm.mu">http://www.bdodcdm.mu</a>
Mexico	<a href="http://www.bdo.com.mx">http://www.bdo.com.mx</a>
Morocco	<a href="http://www.e-bdo.com/bdomorocco">http://www.e-bdo.com/bdomorocco</a>
Mozambique	<a href="http://www.bdo.co.mz">http://www.bdo.co.mz</a>
Namibia	<a href="http://www.bdo.com.na">http://www.bdo.com.na</a>
Netherlands	<a href="http://www.bdo.nl">http://www.bdo.nl</a>
Netherlands Antilles	<a href="http://www.bdo-an.com">http://www.bdo-an.com</a>
New Zealand	<a href="http://www.bdo.co.nz">http://www.bdo.co.nz</a>
Nigeria	<a href="http://www.bdo-ng.com">http://www.bdo-ng.com</a>
Norway	<a href="http://www.bdo.no">http://www.bdo.no</a>
Oman	<a href="http://www.bdooman.com">http://www.bdooman.com</a>
Pakistan	<a href="http://www.bdo.com.pk">http://www.bdo.com.pk</a>
Panama	<a href="http://www.bdobustamante.com">http://www.bdobustamante.com</a>
Paraguay	<a href="http://www.bdo.com.py">http://www.bdo.com.py</a>
Peru	<a href="http://www.bdo.com.pe">http://www.bdo.com.pe</a>

Philippines	<a href="http://www.bdoalbaromeo.com">http://www.bdoalbaromeo.com</a>
Poland	<a href="http://www.bdo.pl">http://www.bdo.pl</a>
Portugal	<a href="http://www.bdo.pt">http://www.bdo.pt</a>
Qatar	<a href="http://www.bdojawadhabib.com">http://www.bdojawadhabib.com</a>
Reunion Island	<a href="http://www.bdodcdm.mu">http://www.bdodcdm.mu</a>
Romania	<a href="http://www.bdo.ro">http://www.bdo.ro</a>
Russia	<a href="http://www.bdo.ru">http://www.bdo.ru</a>
Saudi Arabia	<a href="http://www.bdo.com.sa">http://www.bdo.com.sa</a>
Senegal	<a href="http://www.bdomba.com">http://www.bdomba.com</a>
Serbia	<a href="http://www.bdo.co.rs">http://www.bdo.co.rs</a>
Seychelles	<a href="http://www.bdodcdm.mu">http://www.bdodcdm.mu</a>
Singapore	<a href="http://www.bdo.com.sg">http://www.bdo.com.sg</a>
Slovak Republic	<a href="http://www.bdo.sk">http://www.bdo.sk</a>
Slovenia	<a href="http://www.bdo.si">http://www.bdo.si</a>
South Africa	<a href="http://www.bdo.co.za">http://www.bdo.co.za</a>
Spain	<a href="http://www.bdo.es">http://www.bdo.es</a>
Sri Lanka	<a href="http://www.bdo.lk">http://www.bdo.lk</a>
Suriname	<a href="http://www.bdo.sr">http://www.bdo.sr</a>
Sweden	<a href="http://www.bdo.se">http://www.bdo.se</a>
Switzerland	<a href="http://www.bdo.ch">http://www.bdo.ch</a>
Taiwan	<a href="http://www.bdotaiwan.com.tw">http://www.bdotaiwan.com.tw</a>
Thailand	<a href="http://www.bdorichfield.com">http://www.bdorichfield.com</a>
Trinidad & Tobago	<a href="http://www.bdo.tt">http://www.bdo.tt</a>
Tunisia	<a href="http://www.bdo.com.tn">http://www.bdo.com.tn</a>
Turkey	<a href="http://www.bdodenet.com.tr">http://www.bdodenet.com.tr</a>
Turkmenistan	<a href="http://www.bdodenet.com.tr">http://www.bdodenet.com.tr</a>
Ukraine	<a href="http://www.bdo.com.ua">http://www.bdo.com.ua</a>
United Arab Emirates	<a href="http://www.bdo.ae">http://www.bdo.ae</a>
United Kingdom	<a href="http://www.bdo.co.uk">http://www.bdo.co.uk</a>
Uruguay	<a href="http://www.bdodeffeminis.com.uy">http://www.bdodeffeminis.com.uy</a>
USA	<a href="http://www.bdo.com">http://www.bdo.com</a>
Venezuela	<a href="http://www.bdo.com.ve">http://www.bdo.com.ve</a>
Vietnam	<a href="http://www.e-bdo.com/vietnam">http://www.e-bdo.com/vietnam</a>
Zambia	<a href="http://www.bdo.co.za">http://www.bdo.co.za</a>
Zimbabwe	<a href="http://www.bdo.co.za">http://www.bdo.co.za</a>

---



## CONTACTOS IFRS EN LATINOAMÉRICA

**País**

Leader Country IFRS

E-mail

**Argentina**

Marcelo Canetti

[mcanetti@bdoargentina.com](mailto:mcanetti@bdoargentina.com)**Bolivia**

Hugo Berthin Amengual

[hberthin@bdo.bo](mailto:hberthin@bdo.bo)**Brasil**

Marcio Peppe

[marcio.peppe@bdobrazil.com.br](mailto:marcio.peppe@bdobrazil.com.br)**Chile**

Rodrigo Vergara

[rvergara@bdo.cl](mailto:rvergara@bdo.cl)**Colombia**

Jose Ricardo Diaz

[rdiaz@bdo.com.co](mailto:rdiaz@bdo.com.co)**Ecuador**

Paúl Lasluisa

[plasluisa@bdo.ec](mailto:plasluisa@bdo.ec)**Guatemala**

Adolfo Sican

[asican@bdoauditoresyconsultores.com](mailto:asican@bdoauditoresyconsultores.com)**México**

Jose Oropeza

[j.oropeza@bdo.com.mx](mailto:j.oropeza@bdo.com.mx)**Panamá**

Javier Chen

[jchen@bdobustamante.com](mailto:jchen@bdobustamante.com)**Paraguay**

Oscar Guillén

[oscar.guillen@bdo-ryg.com.py](mailto:oscar.guillen@bdo-ryg.com.py)**Perú**

Luis Pierrend

[lpierrend@bdo.com.pe](mailto:lpierrend@bdo.com.pe)**República Dominicana**

Carlos Ortega

[carlos.ortega@bdo-ortega.com](mailto:carlos.ortega@bdo-ortega.com)**Uruguay**

Ernesto Bartesaghi

[ebartesaghi@bdodeffeminis.com.uy](mailto:ebartesaghi@bdodeffeminis.com.uy)**Venezuela**

Juan Guillén

[jguillen@bdo.com.ve](mailto:jguillen@bdo.com.ve)





### **Santiago**

Av. Vitacura 5093  
Piso 3, Vitacura  
PBX: (56-2) 729 5001

### **Viña del Mar**

Av. Libertad 1405,  
Ed. Torres Coraceros  
Piso 13, Oficina 1301  
PBX: (56-32) 268 3362