

APENDICE 1

Resumen Técnico de Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) y Metodología de Aplicación para elaborar un Balance de Apertura

Tabla de Contenidos

1.	Resumen Técnico de Normas Internacionales de Contabilidad NIC.....	1
1.1	NIC 01 – Presentación de Estados Financieros. [12].....	1
1.2	NIC 02 – Inventarios. [13].....	2
1.3	NIC 07 – Estado de Flujos de Efectivo. [14]	3
1.3.1	Flujos Provenientes de Actividades de Operación	4
1.3.2	Flujos Provenientes de Actividades de Inversión	4
1.3.3	Flujos Provenientes de Actividades de Financiación	4
1.3.4	Transacciones sin Uso de Efectivo	4
1.3.5	Flujos de Efectivo en Moneda Extranjera.....	5
1.3.6	Efectivo y Equivalente al Efectivo	5
1.4	NIC 08 – Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. [15]	5
1.4.1	Políticas Contables[15].....	5
1.4.2	Cambio en la Estimación Políticas Contables [15].....	6
1.4.3	Errores de Períodos Anteriores [15].....	6
1.5	NIC 10 – Hechos Occurridos Después del Periodo sobre el que se Informa.[16]	7
1.6	NIC 11 – Contratos de Construcción.	8
1.7	NIC 12 – Impuesto a las Ganancias. [17]	9
1.7.1	Reconocimiento. [17].....	9
1.7.2	Medición [17].....	10
1.7.3	Distribución. [17]	10
1.8	NIC 16 – Propiedades, Plantas y Equipos. [18]	10
1.9	NIC 17 – Leasing o Arrendamientos. [19]	12
1.9.1	Contabilización de los Arrendamientos en los Estados Financieros de los Arrendatarios. [19].....	12
1.9.1.1	Arrendamientos Operativos.....	12
1.9.1.2	Arrendamientos Financiero.	12
1.9.2	Contabilización de los Arrendamientos en los Estados Financieros de los Arrendadores	13
1.9.2.1	Arrendamientos Operativos.....	13
1.9.2.2	Arrendamientos Financieros.....	13
1.9.3	Transacciones de Venta con Arrendamiento Posterior	14
1.10	NIC 18 – Ingresos de Actividades Ordinarias. [20]	14
1.10.1	Venta de Bienes [20].....	15
1.10.2	Prestación de Servicios [20]	15
1.10.3	Intereses, Regalías y Dividendos [20].....	15
1.11	NIC 19 – Beneficios a los Empleados. [21].....	15
1.11.1	Beneficios a los Empleados a Corto Plazo [21].....	16
1.11.2	Beneficios Post - Empleo [21]	16
1.11.2.1	Beneficios Post - Empleo: Planes de Aportaciones Definidas [21]	16
1.11.2.2	Beneficios Post Empleo: Planes de Beneficios Definidos [21]	17
1.11.3	Otros beneficios a los empleados a largo plazo [21].....	18
1.11.4	Beneficios por Terminación [21]	18
1.12	NIC 20 – Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales. [22]	18
1.13	NIC 21 – Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera. [23].....	20
1.13.1	Moneda Funcional. [23].....	20

1.13.2	Información, en moneda funcional, sobre las transacciones en moneda extranjera [23]	21
1.13.3	Conversión a la moneda de presentación/Conversión de un negocio en el extranjero[23]	22
1.14	NIC 23 – Costos por Préstamos. [24]	23
1.14.1	Principio Básico [24]	23
1.14.2	Reconocimiento [24]	23
1.14.3	Información a Revelar [24]	24
1.15	NIC 24 – Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. [25]	24
1.16	NIC 26 – Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro. [26]	26
1.16.1	Planes de Aportaciones Definidas [26]	27
1.16.2	Planes de Beneficios Definidos [26]	27
1.16.3	Referente a Todos los Planes [26]	28
1.17	NIC 27 – Estados Financieros Separados. [27]	28
1.18	NIC 28 – Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos. [28]	28
1.19	NIC 29 – Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. [29]	30
1.20	NIC 31 – Participación en Negocios Conjuntos. [30]	30
1.20.1	Operaciones controladas de forma conjunta. [30]	31
1.20.2	Activos Controlados de Forma Conjunta. [30]	31
1.20.3	Entidades controladas de forma conjunta. [30]	32
1.20.4	Transacciones entre un participante y el negocio Conjunto [30]	32
1.21	NIC 32 – Instrumentos Financieros - Presentación. [31]	33
1.22	NIC 33 – Ganancias por Acción. [32]	35
1.22.1	Ganancias por Acciones Básicas. [32]	35
1.22.2	Ganancias por Acciones Diluidas. [32]	36
1.22.3	Ajustes retroactivos. [32]	36
1.23	NIC 34 – Información Financiera Intermedia. [33]	36
1.24	NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos. [34]	38
1.24.1	Identificación de un activo que podría estar deteriorado. [34]	38
1.24.2	Medición del importe recuperable. [34]	39
1.24.3	Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor. [34]	40
1.24.4	Plusvalía. [34]	40
1.24.5	Reversión de las pérdidas por deterioro del valor. [34]	41
1.25	NIC 37 – Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. [35]	41
1.25.1	Definición de Provisión. [35]	41
1.25.2	Reconocimiento	42
1.25.2	Mediciones [35]	42
1.25.3	Pasivos Contingentes [35]	42
1.25.4	Activos Contingentes [35]	42
1.26	NIC 38 – Activos Intangibles. [36]	43
1.26.1	Reconocimiento y medición. [36]	43
1.26.2	Otros activos intangibles generados internamente. [36]	44
1.26.3	Medición Posterior al Reconocimiento. [36]	45
1.26.4	Vida útil. [36]	45
1.26.5	Activos intangibles con vidas útiles finitas	46
1.26.6	Activos intangibles con vidas útiles indefinidas. [36]	46

1.27	NIC 39 – Instrumentos Financieros Reconocimiento y Medición. [37]	47
1.27.1	Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros medidos al costo amortizado. [37]	47
1.27.2	Coberturas. [37]	47
1.28	NIC 40 – Propiedades de Inversión. [38]	49
1.29	NIC 41 – Activos Biológicos. [39]	50
2.	Resumen Técnico de Normas Internacionales de Información Financiera	52
2.1	IFRS 01 – Adopción por Primera Vez [40]	52
2.2	IFRS 02 – Pagos Basados en Acciones [41]	52
2.3	IFRS 03 – Combinaciones de Negocios [42]	54
2.3.1	Principio básico [42]	55
2.3.2	Aplicación del método de adquisición [42]	55
2.3.3	Información a revelar [42]	56
2.4	IFRS 04 – Contratos de Seguro [43]	56
2.5	IFRS 05 – Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas [44]	57
2.6	IFRS 06 – Exploración y Evaluación de Recursos Minerales. [45]	59
2.7	IFRS 07 – Instrumentos Financieros - Información a Revelar [46]	60
2.8	IFRS 08 – Segmentos de Operación [46]	61
2.9	IFRS 09 – Instrumentos Financieros [47]	62
2.9.1	Activos financieros – clasificación, reclasificación y medición posterior [47]	62
2.9.2	Pasivos financieros – clasificación, reclasificación y medición posterior [47]	63
2.10	IFRS 10 – Estados Financieros Consolidados	63
2.10.1	Presentación de los estados financieros consolidados	64
2.10.2	Procedimientos de Consolidación	64
2.10.3	Cambios en la participación.	64
2.10.3	Pérdida de Control.	64
2.10.4	Información a revelar	65
2.11	IFRS 11 – Acuerdos Conjuntos	65
2.12	IFRS 12 – Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades	65
2.13	IFRS 13 – Medición del Valor Razonable	66
2.13.1	Aplicación a pasivos e instrumentos de patrimonio propios de una entidad	67
2.13.2	Jerarquía del valor razonable	68
2.13.3	Información a revelar	68
3.	Resumen Metodológica a Utilizar para la Elaboración de del Balance de Apertura [46] [47] [48]	69
3.1	Objetivo y Lineamientos de la Metodología	69
3.2	Reconocimiento y/o Reclasificación	69
3.3	Análisis del Efectivo y Equivalentes.	70
3.4	Cuentas por Cobrar	71
3.4.1	Reconocimiento Inicial	71
3.4.2	Costo Amortizado	71
3.4.3	Deterioro de la Cuentas por Cobrar.	72
3.5	Reconocimiento de Inventarios	73
3.5.1	Materias Primas	73
3.5.2	Productos en Proceso	73
3.5.3	Productos Terminados	73

3.5.4	Inventarios Obsoletos.....	74
3.6	Reconocimiento de Propiedades, Plantas y Equipos (PPE).	74
3.6.1	PPE - Reconocimiento y Aspectos a Analizar	74
3.6.2	PPE - Propiedades, planta y equipo - Estimación de Valor Razonable	75
3.7	Activos Intangibles.....	76
3.7.1	Reconocimiento y Aspectos a Analizar:	76
3.7.2	Activos Intangible – Valor Razonable:.....	76
3.7.3	Activos Intangibles – PCGA Local revaluado:	76
3.7.4	Activos Intangibles – Costo Re Expresado.....	77
3.8	Costo Amortizado de las Obligaciones Financieras.	77
3.9	Valoración de las Provisiones.....	78
3.9.1	Actividades de Reconocimiento.....	78
3.9.2	Actividades de Valoración.....	78
3.10	Reconocimiento de los Arrendamiento	79
3.11	Patrimonio.	80
3.12	Propiedades de Inversión.	80
3.12.1	Actividades de Reconocimiento.....	80
3.12.2	Propiedades de Inversión – Valor Razonable.....	80
3.12.3	Propiedades de inversión – PCGA Local Revaluado	80
3.12.4	Propiedades de Inversión– Costo Reexpresado	81
3.13	Cuentas por Pagar y Proveedores.....	81
3.14	Inversiones - Instrumentos financieros.....	82
3.15	Manejo de los Ingresos Recibidos para Terceros.	83
3.16	Revelaciones y conciliaciones a tener en cuenta al momento del Balance de Apertura.	83
3.17	Beneficios a los Empleados - Balance de Apertura:	84
3.18	Deterioro de valor de los activos – Balance de apertura.	84
3.19	Papeles comerciales - Balance de apertura.	85

1. Resumen Técnico de Normas Internacionales de Contabilidad NIC

1.1 NIC 01 – Presentación de Estados Financieros. [12]

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

- (a) un estado de situación financiera al final del periodo;
- (b) un estado del resultado integral del periodo;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo;
- (d) un estado de flujos de efectivo del periodo;
- (e) notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y
- (f) un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una re expresión 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 podrá señalar 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 periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad incluirá

información comparativa para la información de tipo descriptivo y narrativo, cuando esto sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente.

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

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

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

Una entidad reconocerá todas las partidas de ingreso y gasto de un periodo en el resultado a menos que una 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;
- (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 aquéllos que impliquen, que la gerencia haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad.

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

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

1.2 NIC 02 – Inventarios. [13]

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo

también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor.

El Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

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

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

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

1.3 NIC 07 – Estado de Flujos de Efectivo. [14]

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

Flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo. El efectivo comprende tanto la caja como los depósitos bancarios a la vista.

Los equivalentes al efectivo son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.

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

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

1.3.1 Flujos Provenientes de 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.

1.3.2 Flujos Provenientes de 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.

1.3.3 Flujos Provenientes de 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.

1.3.4 Transacciones sin Uso de Efectivo

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.

1.3.5 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 periodo.

1.3.6 Efectivo y Equivalente 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.

1.4 NIC 08 – Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. [15]

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

1.4.1 Políticas Contables[15]

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

En ausencia de una IFRS o una 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 relevante y fiable. La gerencia se referirá y considerará la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden descendente:

- (a) los requisitos y guías establecidos en las IFRS que traten temas similares y relacionados; y
- (b) las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición establecidos para los activos, pasivos, ingresos y gastos en el Marco Conceptual.

Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una IFRS requiera o permita establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una IFRS requiere 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) Se requiere por una IFRS; o
- (b) lleva a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, el rendimiento 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 IFRS, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tales IFRS, si las hubiera. Cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una IFRS que no incluya una disposición transitoria específicamente aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente. Un cambio en una política contable será aplicado retroactivamente, salvo que sea impracticable determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado.

1.4.2 Cambio en la Estimación Políticas Contables [15]

La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba 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 nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. El efecto de un cambio en una estimación contable será reconocido prospectivamente incluyéndolo en el resultado del:

- (a) periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta solo a ese periodo; o
- (b) periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

1.4.3 Errores de Períodos Anteriores [15]

Errores de periodos anteriores son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos 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 periodos 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, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

Salvo que sea imposible determinar los efectos en cada periodo específico o el efecto acumulado del error, una entidad corregirá los errores materiales de periodos anteriores retroactivamente en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

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

Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

1.5 NIC 10 – Hechos Ocurridos Después del Periodo sobre el que se Informa.[16]

El objetivo de esta Norma es prescribir:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.6 NIC 11 – 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 periodos contables. Por tanto, la cuestión fundamental al contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos de actividades ordinarias y los costos que cada uno de ellos genere, entre los periodos contables a lo largo de los cuales se ejecuta.

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

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

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

Los ingresos de actividades ordinarias del contrato deben comprender:

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

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

Los costos del contrato deben comprender:

- (a) los costos que se relacionen directamente con el contrato específico;
- (b) los costos que se relacionen con la actividad de contratación en general, y pueden ser imputados al contrato específico; y
- (c) cualesquiera otros costos que se puedan cargar al cliente, bajo los términos pactados en el contrato.

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

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

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

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.

1.7 NIC 12 – Impuesto a las Ganancias. [17]

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

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

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

1.7.1 Reconocimiento. [17]

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

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

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

1.7.2 Medición [17]

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

La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, al final del periodo sobre el que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos. Los activos y pasivos por impuestos diferidos no deben ser descontados.

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

1.7.3 Distribución. [17]

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

1.8 NIC 16 – Propiedades, Plantas y Equipos. [18]

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del periodo. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución

se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

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

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

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

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

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

1.9 NIC 17 – Leasing o Arrendamientos. [19]

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.

1.9.1 Contabilización de los Arrendamientos en los Estados Financieros de los Arrendatarios. [19]

1.9.1.1 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.

1.9.1.2 Arrendamientos Financiero.

Al comienzo del plazo del arrendamiento financiero, éste se reconocerá, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y un pasivo por el mismo importe, igual al valor razonable del bien arrendado, o bien

al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario. Cualquier costo directo inicial del arrendatario se añadirá al importe reconocido como activo.

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

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por depreciación en los activos depreciables, como a un gasto financiero en cada periodo. La política de depreciación para activos depreciables arrendados será coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y en la NIC 38 Activos Intangibles. Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

1.9.2 Contabilización de los Arrendamientos en los Estados Financieros de los Arrendadores

1.9.2.1 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.

1.9.2.2 Arrendamientos Financieros

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

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

1.9.3 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.

1.10 NIC 18 – Ingresos de Actividades Ordinarias. [20]

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

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

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

- (a) venta de bienes;
- (b) la prestación de servicios; y
- (c) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías y dividendos.

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

La medición de los ingresos de actividades ordinarias debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos. Valor razonable es el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

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.

1.10.1 Venta de Bienes [20]

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.

1.10.2 Prestación de Servicios [20]

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

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

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

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

1.10.3 Intereses, Regalías y Dividendos [20]

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;
- (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.

1.11 NIC 19 – Beneficios a los Empleados. [21]

Beneficios a los empleados son todas las formas de contraprestación concedida por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese.

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

- (a) un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados a pagar en el futuro; y
- (b) un gasto cuando la entidad consume el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios a los empleados.

Esta Norma se aplicará por los empleadores al contabilizar todos los beneficios a los empleados, excepto aquéllos a las que sea de aplicación la IFRS 2 Pagos Basados en Acciones.

1.11.1 Beneficios a los Empleados a Corto Plazo [21]

Beneficios a los empleados a corto plazo, son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) que se espera liquidar totalmente antes de los doce meses siguientes al final del periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados.

Cuando un empleado haya prestado sus servicios a una entidad durante el periodo 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 acumulado o devengado), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si el importe ya pagado es superior al importe sin descontar de los beneficios, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto), en la medida en que el pago anticipado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso en efectivo.
- (b) como un gasto, a menos que otra IFRS requiera 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).

1.11.2 Beneficios Post - Empleo [21]

Beneficios post-empleo son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese y beneficios a los empleados a corto plazo) que se pagan después de completar su periodo de empleo. Planes de beneficios post-empleo son acuerdos, formales o informales, en los que una entidad se compromete a suministrar beneficios a uno o más empleados tras la terminación de su periodo 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.

1.11.2.1 Beneficios Post - Empleo: Planes de Aportaciones Definidas [21]

Planes de aportaciones definidas son planes de beneficios post-empleo, en los cuales la entidad realiza aportaciones de carácter predeterminado a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal ni implícita de realizar aportaciones adicionales, en el caso de que el fondo no tenga suficientes activos para atender los beneficios a los empleados que se relacionen con los servicios que éstos han prestado en el periodo presente y en los anteriores. Según los planes de aportaciones definidas, la obligación legal o implícita de la entidad se limita al importe que haya acordado aportar al fondo. De esta forma, el importe de los beneficios post-empleo a recibir por el empleado estará determinado por el importe de las aportaciones pagadas por la entidad (y eventualmente el empleado) a un plan de beneficios post-empleo o a una compañía de seguros, junto con los rendimientos de las inversiones procedentes de las aportaciones. 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 atender los beneficios esperados) son asumidos, en sustancia, por el empleado.

Cuando un empleado ha prestado sus servicios a la entidad durante un periodo, la entidad reconocerá la aportación a realizar al plan de aportaciones definidas a cambio de tales servicios simultáneamente:

(a) como un pasivo (gastos acumulados o devengados), después de deducir cualquier importe ya satisfecho. Si la aportación ya pagada es superior a las aportaciones debidas por los servicios hasta el final del periodo sobre el que se informa, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (pago anticipado de un gasto) en la medida que el pago anticipado vaya a dar lugar, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso del efectivo.

(b) como un gasto, a menos que otra IFRS requiera o permita la inclusión de la aportación en el costo de un activo (véase, por ejemplo la NIC 2 y la NIC 16).

1.11.2.2 Beneficios Post Empleo: Planes de Beneficios Definidos [21]

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 los resultados actuariales o de la inversión son peores 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) determinar el déficit o superávit. Esto implica:
 - (i) Utilizar técnicas actuariales, el método de la unidad de crédito proyectada para hacer una estimación fiable del costo final para la entidad del beneficio que los empleados tienen acumulado (devengado) a cambio de sus servicios en los periodos presentes y anteriores. Esto requiere que una entidad determine la cuantía de los beneficios que resultan atribuibles al periodo presente y a los anteriores, y que realice las estimaciones (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.
 - (ii) Descontar ese beneficio para determinar el valor presente de la obligación por beneficios definidos y el costo de los servicios presentes.
 - (iii) Deducir el valor razonable de los activos del plan del valor presente de la obligación por beneficios definidos.
- (b) Determinar el importe del pasivo (activo) por beneficios definidos neto como el importe del déficit o superávit en (a) ajustado por los efectos de limitar un activo por beneficios definidos neto a un techo del activo.
- (c) Determinar los importes a reconocer en el resultado del periodo:
 - (i) el costo del servicio presente;
 - (ii) cualquier costo por servicios pasados y la ganancia o pérdida en el momento de la liquidación.

(iii) el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

(d) Determinar las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos neto a reconocer en otro resultado integral, que comprende:

- (i) las ganancias y pérdidas actuariales;
- (ii) el rendimiento de los activos del plan, excluyendo los importes incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto; y
- (iii) los cambios en el efecto del techo del activo, excluyendo los importes incluidos en el interés neto sobre el pasivo (activo) por beneficios definidos neto.

Si una entidad mantiene más de un plan de beneficios definidos, aplicará estos procedimientos a cada uno de los planes significativos por separado.

1.11.3 Otros beneficios a los empleados a largo plazo [21]

Otros beneficios a los empleados a largo plazo, son todos los beneficios a los empleados diferentes de los beneficios a los empleados a corto plazo, beneficios posteriores al periodo de empleo e indemnizaciones por cese.

La norma requiere un método simplificado de contabilización de otros beneficios a largo plazo a los empleados. A diferencia de la contabilidad requerida para los beneficios post-empleo, este método no reconoce nuevas mediciones en otro resultado integral.

1.11.4 Beneficios por Terminación [21]

Beneficios por terminación son los beneficios a los empleados proporcionados por la terminación del periodo de empleo de un empleado como consecuencia de:

- (a) una decisión de la entidad de terminar el contrato del empleado antes de la fecha normal de retiro; o
- (b) la decisión del empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación de un contrato de desempleo.

Una entidad reconocerá un pasivo y un gasto por beneficios por terminación en la primera de las siguientes fechas:

- (a) cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y
- (b) el momento en que la entidad reconozca los costos por una reestructuración que quede dentro del alcance de la NIC 37 e involucre el pago de los beneficios por terminación.

1.12 NIC 20 – Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales. [22]

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

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

Ayudas gubernamentales son acciones realizadas por el sector público con el objeto de suministrar beneficios económicos específicos a una entidad o tipo de entidades, seleccionadas bajo ciertos criterios. No son ayudas gubernamentales, para el propósito de esta Norma, los beneficios que se producen indirectamente sobre las entidades por actuaciones sobre las condiciones generales del comercio o la industria, tales como el suministro de infraestructura en áreas en desarrollo o la imposición de restricciones comerciales a los competidores.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Una subvención que se convierta en reembolsable se contabilizará como un cambio en una estimación contable (véase la NIC 8, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores). La devolución de una

subvención relacionada con los ingresos, tendrá como contrapartida, en primer lugar, cualquier importe diferido no amortizado contabilizado en relación con la subvención. En la medida en que el reembolso supere la cuantía diferida, o si ésta no existiese, la contrapartida del reembolso se reconocerá en el resultado del periodo. La devolución de una subvención relacionada con un activo, se registrará como un aumento del importe en libros del activo, o como una reducción del saldo del importe diferido, por la cuantía a reembolsar.

La depreciación acumulada adicional que se hubiera reconocido en resultados hasta la fecha, en ausencia de la subvención, se registrará en el resultado del periodo.

Debe revelarse información sobre los siguientes extremos:

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

1.13 NIC 21 – Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera. [23]

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).

1.13.1 Moneda Funcional. [23]

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

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

- (a) La moneda:
 - (i) que influya fundamentalmente en los precios de venta de los bienes y servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden los precios de venta de sus bienes y servicios); y

- (ii) del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinen fundamentalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.
- (b) La moneda que influya fundamentalmente en los costos de la mano de obra, de los materiales y de otros costos de producir los bienes o suministrar los servicios (con frecuencia será la moneda en la cual se denominen y liquiden tales costos).

1.13.2 Información, en moneda funcional, sobre las transacciones en moneda extranjera [23]

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

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

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

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

Al final de cada periodo sobre el que se informa:

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

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

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

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

1.13.3 Conversión a la moneda de presentación/Conversión de un negocio en el extranjero[23]

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 Separados. Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, ésta deberá convertir sus resultados y situación financiera a la moneda de presentación elegida. Por ejemplo, cuando un grupo está formado por entidades individuales con monedas funcionales diferentes, habrá de expresar los resultados y la situación financiera de cada entidad en una moneda común, a fin de presentar estados financieros consolidados.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.14 NIC 23 – Costos por Préstamos. [24]

1.14.1 Principio Básico [24]

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.

1.14.2 Reconocimiento [24]

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

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

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

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

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

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

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

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

1.14.3 Información a Revelar [24]

Una entidad revelará:

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

1.15 NIC 24 – Información a Revelar sobre Partes Relacionadas. [25]

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

Una parte relacionada es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros (en esta Norma denominada "la entidad que informa").

(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).

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

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

- (a) el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;
- (b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; y
- (c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

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

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

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

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

- (a) el importe de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes y:
 - (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y
 - (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;

- (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
- (d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.

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

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

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

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, o 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, o control conjunto o influencia significativa tanto sobre la entidad que informa como sobre la otra entidad.

Si una entidad que informa aplica alguna exención, revelará la siguiente información sobre las transacciones y saldos pendientes relacionados a los que hace referencia;

- (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 individualmente significativa; y
 - (ii) para otras transacciones que sean significativas de forma colectiva, pero no individual, una indicación cualitativa o cuantitativa de su alcance.

1.16 NIC 26 – Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro. [26]

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.

1.16.1 Planes de Aportaciones Definidas [26]

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.

1.16.2 Planes de Beneficios Definidos [26]

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.

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.

1.16.3 Referente a Todos los Planes [26]

Las inversiones del plan de beneficio por retiro deben contabilizarse por su valor razonable. En el caso de títulos cotizados, el valor razonable es el de mercado. Cuando existen inversiones, dentro del plan, cuyo valor razonable no puede estimarse, debe revelarse la razón por la cual no se ha podido usar tal método de valoración.

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

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

1.17 NIC 27 – Estados Financieros Separados. [27]

El objetivo de esta Norma es prescribir los requerimientos de contabilización e información a revelar para inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas cuando una entidad prepara estados financieros separados. Esta Norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad opte por presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales.

Estados financieros separados son los presentados por una controladora (es decir, un inversor con el control de una subsidiaria) o un inversor con control conjunto en una participada o influencia significativa sobre ésta, en la que las inversiones se contabilizan al costo o de acuerdo con la IFRS 9 Instrumentos Financieros.

Cuando una entidad elabore estados financieros separados, contabilizará las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas:

- (a) al costo, o
- (b) de acuerdo con la IFRS 9.

La entidad aplicará el mismo tratamiento contable a cada categoría de inversión. Las inversiones contabilizadas al costo se reconocerán de acuerdo con la IFRS 5 Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas en aquellos casos en que éstas se clasifiquen como mantenidas para la venta (o se incluyan en un grupo de activos para su disposición que se clasifique como mantenido para la venta). En estas circunstancias, no se modificará la medición de las inversiones contabilizadas de acuerdo con la IFRS 9.

1.18 NIC 28 – Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos. [28]

El objetivo de esta Norma es prescribir la contabilidad de las inversiones en asociadas y establecer los requerimientos para la aplicación del método de la participación al contabilizar las inversiones en asociadas y negocios conjuntos.

Esta Norma se aplicará a todas las entidades que sean inversores con control conjunto de una participada o tengan influencia significativa sobre ésta.

Una asociada es una entidad sobre la que el inversor tiene una influencia significativa. 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 ni el control conjunto de ésta.

La IFRS 11 Acuerdos Conjuntos establece los principios para la información financiera de las partes de los acuerdos conjuntos. Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto. Una entidad determinará el tipo de acuerdo conjunto en el que está involucrada. La clasificación de un acuerdo conjunto como una operación conjunta o un negocio conjunto dependerá de los derechos y obligaciones de las partes con respecto al acuerdo. Un participante en un negocio conjunto reconocerá su participación en un negocio conjunto como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación tal como se especifica en esa norma.

Según el método de la participación, en el reconocimiento inicial la inversión en una asociada o negocio conjunto se registrará al costo, y el importe en libros se incrementará o disminuirá para reconocer la parte del inversor en el resultado del periodo de la participada, después de la fecha de adquisición. La parte del inversor en el resultado del periodo de la participada se reconocerá, en el resultado del periodo del inversor. Las distribuciones recibidas de la participada reducirán el importe en libros de la inversión. Podría ser necesaria la realización de ajustes al importe por cambios en la participación proporcional del inversor en la participada que surja por cambios en el otro resultado integral de la participada. Estos cambios incluyen los que surjan de la revaluación de las propiedades, planta y equipo y de las diferencias de conversión de la moneda extranjera. La parte que corresponda al inversor en esos cambios se reconocerá en el otro resultado integral de éste (véase la NIC 1 Presentación de Estados Financieros).

Los estados financieros de la entidad se elaborarán aplicando políticas contables uniformes para transacciones y otros eventos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas. Si una asociada o negocio conjunto aplica políticas contables diferentes de las adoptadas por la entidad, para transacciones y otros eventos similares que se hayan producido en circunstancias similares, se realizarán ajustes en los estados financieros de la asociada o negocio conjunto que la entidad utilice para aplicar el método de la participación, a fin de conseguir que las políticas contables de la asociada o negocio conjunto se correspondan con las empleadas por la entidad.

Una vez que se haya aplicado el método de la participación, incluyendo el reconocimiento de las pérdidas de la asociada o negocio conjunto, la entidad aplicará la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición para determinar si es necesario reconocer cualquier pérdida por deterioro de valor adicional con respecto a su inversión neta que tenga en la asociada o negocio conjunto.

La Norma prevé exenciones de la aplicación del método de la participación similares a los previstos en la IFRS: 10 Estados Financieros Consolidados, para controladoras que no preparen estados financieros consolidados.

La Norma también prevé exenciones de la aplicación del método de la participación cuando la inversión en la asociada o negocio conjunto se mantiene directa o indirectamente a través de entidades de capital de riesgo, o fondo de inversión colectiva, fideicomisos de inversión y otras entidades similares incluyendo fondos de seguro ligados a inversiones. Esas inversiones en asociadas y negocios conjuntos pueden medirse al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la IFRS 9 Instrumentos Financieros.

Los requerimientos de información a revelar por entidades con control conjunto de una participada o influencia significativa sobre ésta, se especifican en la IFRS 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.

1.19 NIC 29 – Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias. [29]

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

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

- (a) la población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma;
- (b) la población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que las ve en términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda;
- (c) las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el periodo es corto;
- (d) las tasas de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios; y
- (e) la tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100%.

Los estados financieros de la entidad, cuando su moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria, se establecerán en términos de la unidad de medida corriente al cierre del periodo sobre el que se informa, ya estén elaborados utilizando el método del costo histórico o el del costo corriente. Tanto las cifras comparativas correspondientes al periodo anterior, exigidas por la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, como cualquier otra información referente a otros periodos precedentes, deben también quedar establecida en términos de la unidad de medida corriente al final del periodo sobre el que se informa.

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

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

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

1.20 NIC 31 – Participación en Negocios Conjuntos. [30]

Esta Norma se aplicará en la contabilización de las participaciones en negocios conjuntos, así como para informar sobre sus activos, pasivos, gastos e ingresos en los estados financieros de los participantes e inversores, con

independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades llevadas a cabo por tales negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en negocios conjuntos mantenidas por:

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

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

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

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

1.20.1 Operaciones controladas de forma conjunta. [30]

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.

1.20.2 Activos Controlados de Forma Conjunta. [30]

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.

1.20.3 Entidades controladas de forma conjunta. [30]

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

El participante reconocerá su participación en la entidad controlada de forma conjunta aplicando la consolidación proporcional o el método de la participación.

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

El método de la participación es un método de contabilización según el cual la participación en un negocio conjunto se registra inicialmente al coste, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos netos de la entidad que corresponde al participante.

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

1.20.4 Transacciones entre un participante y el negocio Conjunto [30]

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

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

1.21 NIC 32 – Instrumentos Financieros - Presentación. [31]

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

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

El emisor de un instrumento financiero lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo financiero, de activo financiero y de instrumento de patrimonio. El emisor de un instrumento financiero no derivado evaluará las condiciones de éste para determinar si contiene componentes de pasivo y de patrimonio.

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

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

Un activo financiero es cualquier activo que sea:

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

Un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea:

- (a) una obligación contractual:
 - (i) de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o
 - (ii) de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o
- (b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:

- (i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio; o
- (ii) un instrumento derivado que será a o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

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

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

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

- (a) la parte de la cláusula de liquidación contingente, que pudiera exigir la liquidación en efectivo o en otro activo financiero (o, en otro caso, de una forma similar a como se liquidan los pasivos financieros) no fuera genuina; o
- (b) sólo en caso de liquidación del emisor puede requerirse que éste liquide la obligación en efectivo o con otro activo financiero (o, en otro caso, de una forma similar a como se liquidan los pasivos financieros).
- (c) el instrumento reúne todas las características y cumple con las condiciones de NIC - NIIF.

Cuando un instrumento financiero derivado dé a una de las partes el derecho a elegir la forma de liquidación (por ejemplo, cuando el emisor o el tenedor puedan escoger la liquidación mediante un importe neto en efectivo, o bien intercambiando acciones por efectivo), será un activo o un pasivo financiero, a menos que todas las alternativas de liquidación indiquen que se trata de un instrumento de patrimonio.

Si una entidad requiriese sus instrumentos de patrimonio propios, el importe de las "acciones propias en cartera" se deducirá del patrimonio. No se reconocerá ninguna pérdida o ganancia en el resultado del ejercicio derivada de la compra, venta, emisión o amortización de los instrumentos de patrimonio propio de una entidad.

Estas acciones propias podrán ser adquiridas y poseídas por la entidad o por otros miembros del grupo consolidado. La contraprestación pagada o recibida se reconocerá directamente en el patrimonio.

Los intereses, dividendos, y pérdidas y ganancias relativas a un instrumento financiero o a un componente del mismo, que sea un pasivo financiero, se reconocerán como ingresos o gastos en el resultado del ejercicio. Las distribuciones a los tenedores de un instrumento de patrimonio serán cargadas por la entidad directamente contra el patrimonio, por una cuantía neta de cualquier beneficio fiscal relacionado. Los costos de transacción que correspondan a cualquier partida del patrimonio se tratarán contablemente como una deducción del patrimonio, por un importe neto de cualquier beneficio fiscal relacionado.

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

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

1.22 NIC 33 – Ganancias por Acción. [32]

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

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

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

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

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

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

1.22.1 Ganancias por Acciones Básicas. [32]

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

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

- (a) el resultado del periodo de las actividades continuadas atribuible a la controladora; y
- (b) el resultado del periodo atribuible a la controladora serán los importes recogidos en (a) y (b) ajustados por los importes después de impuestos de los dividendos preferentes, las diferencias que resulten de la

cancelación de acciones preferentes y otros efectos similares provocados por las acciones preferentes clasificadas como patrimonio.

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

1.22.2 Ganancias por Acciones Diluidas. [32]

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

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

Para calcular las ganancias por acción diluidas, el número de acciones ordinarias será el promedio ponderado de acciones ordinarias calculados, más el promedio ponderado de acciones ordinarias que resultarían emitidas en caso de convertir todas las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos en acciones ordinarias.

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

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

1.22.3 Ajustes retroactivos. [32]

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 acciones básicas y diluidas para todos los periodos presentados deberá ajustarse retroactivamente.

1.23 NIC 34 – Información Financiera Intermedia. [33]

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

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

Por información financiera intermedia se entiende toda información financiera que contenga, o bien un juego completo de estados financieros (como se describe en la NIC 1 Presentación de Estados Financieros (revisada en 2007)), o bien un juego de estados financieros condensados (como se describe en esta Norma), para un periodo intermedio. Periodo intermedio es todo periodo contable menor que un periodo anual completo.

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

Esta Norma no especifica 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 resultado separado condensado y un estado del resultado integral condensado;
- (c) un estado de cambios en el patrimonio condensado;
- (d) un estado de flujos de efectivo condensado; y
- (e) notas explicativas seleccionadas.

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

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

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

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

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

1.24 NIC 36 – Deterioro del Valor de los Activos. [34]

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.

1.24.1 Identificación de un activo que podría estar deteriorado. [34]

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

Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad deberá también:

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

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.

1.24.2 Medición del importe recuperable. [34]

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

No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de disposición 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, no sería necesario estimar el otro importe.

Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. Costos de disposición son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

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.

1.24.3 Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro del valor. [34]

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16. Propiedad, Planta y Equipo). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma.

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

- (a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier plusvalía distribuida a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y
- (b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

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

- (a) su valor razonable menos los costos de venta (si se pudiese determinar);
- (b) su valor en uso (si se pudiese determinar); y
- (c) cero.

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

1.24.4 Plusvalía. [34]

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

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

La Norma permite que los cálculos detallados más recientes, efectuados en el periodo precedente, sobre el importe recuperable que corresponde a una unidad o grupo de unidades generadoras de efectivo, a las que se haya distribuido

plusvalía, sean usados en la prueba del deterioro para esa unidad o grupo de unidades dentro del periodo corriente, siempre que se cumplan unos requisitos específicos.

1.24.5 Reversión de las pérdidas por deterioro del valor. [34]

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

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, se distribuirá entre los activos de esa unidad, exceptuando la plusvalía, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. El importe en libros de un activo, distinto de la plusvalía, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en periodos anteriores.

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

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

1.25 NIC 37 – Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes. [35]

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) aquéllos que se deriven de los instrumentos financieros que se lleven contablemente según su valor razonable;
- (b) aquéllos 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 aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de las obligaciones a las que se comprometieron, o bien aquéllos en los que ambas partes han ejecutado parcialmente, y en igual medida, sus compromisos;
- (c) aquéllos que aparecen en las compañías de seguro, derivados de las pólizas de los asegurados; o
- (d) aquéllos de los que se ocupe alguna otra Norma.

1.25.1 Definición de Provisión. [35]

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

1.25.2 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 periodo sobre el que se informa, es mayor la probabilidad de que exista una obligación presente que de lo contrario.

1.25.2 Mediciones [35]

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, al final del periodo 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 periodo 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.

1.25.3 Pasivos Contingentes [35]

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 en cuestión los estados financieros, salvo en el caso de que la salida de recursos que incorporen beneficios económicos tenga una probabilidad remota.

1.25.4 Activos Contingentes [35]

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.

1.26 NIC 38 – Activos Intangibles. [36]

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.

1.26.1 Reconocimiento y medición. [36]

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

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

Este requerimiento se aplicará a los costos soportados inicialmente, para adquirir o generar internamente un activo intangible, y para aquéllos en los que se haya incurrido posteriormente para añadir, sustituir partes del mismo o realizar su mantenimiento.

Un activo es identificable si:

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

Un activo intangible se reconocerá si, y sólo si:

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

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

Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo.

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

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

De acuerdo con la IFRS 3 Combinaciones de Negocios, cuando se adquiriera 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.

1.26.2 Otros activos intangibles generados internamente. [36]

La plusvalía generada internamente no se reconocerá como un activo.

No se reconocerán activos intangibles surgidos de la investigación (o de la fase de investigación en proyectos internos). Los desembolsos por investigación (o en la fase de investigación, en el caso de proyectos internos), se reconocerán como gastos del periodo en el que se incurran.

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

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

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

El costo de un activo intangible generado internamente, será la suma de los desembolsos incurridos desde el momento en que el elemento cumple las condiciones para su reconocimiento. Se 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).

1.26.3 Medición Posterior al Reconocimiento. [36]

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

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

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

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

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

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

1.26.4 Vida útil. [36]

Vida útil es:

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

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

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

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

1.26.5 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 Mantenedidos 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 periodo, a menos que otra Norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.

Valor residual de un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría obtener de un activo por su disposición, después de haber deducido los costos estimados para su disposición, si el activo tuviera ya la edad y condición esperadas al término de su vida útil. Se supondrá que el valor residual de un activo intangible es nulo a menos que:

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

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

1.26.6 Activos intangibles con vidas útiles indefinidas. [36]

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

Según la NIC 36, la entidad comprobará si un activo intangible con una vida útil indefinida ha experimentado una pérdida por deterioro del valor comparando su importe recuperable con su importe en libros:

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

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

1.27 NIC 39 – Instrumentos Financieros Reconocimiento y Medición. [37]

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad ha decidido sustituir la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición a lo largo de un periodo de tiempo. La primera entrega, que trata la clasificación y medición de activos financieros, se emitió como IFRS 9 Instrumentos Financieros en noviembre de 2009. Los requerimientos para la clasificación y medición de los pasivos financieros y la baja en cuentas de activos y pasivos financieros se añadieron a la IFRS 9 en octubre de 2010. En consecuencia, partes de la NIC 39 están siendo sustituidas y quedarán obsoletas para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se han publicado las propuestas para sustituir los requerimientos sobre deterioro de valor y las propuestas sobre contabilidad de coberturas se espera que se publiquen en 2010. Los requerimientos restantes de la NIC 39 continúan en vigor hasta ser sustituidos por futuras entregas de la IFRS 9. El Consejo espera sustituir la NIC 39 en su totalidad.

1.27.1 Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros medidos al costo amortizado. [37]

Una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos medidos al costo amortizado esté deteriorado. Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor en activos financieros medidos al costo amortizado, el importe de la pérdida se medirá como la diferencia entre el importe en libros del activo y el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados (excluyendo las pérdidas crediticias futuras en las que no se haya incurrido), descontados con la tasa de interés efectiva original del activo financiero (es decir, la tasa de interés efectiva computada en el momento del reconocimiento inicial). El importe en libros del activo se reducirá directamente, o mediante una cuenta correctora. El importe de la pérdida se reconocerá en el resultado del periodo.

1.27.2 Coberturas. [37]

Una relación de cobertura cumplirá los requisitos para ser contabilizada de acuerdo con lo establecido, si y sólo si, se cumplen todas las condiciones siguientes:

- (a) Al inicio de la cobertura, existe una designación y una documentación formales de la relación de cobertura y del objetivo y estrategia de gestión del riesgo de la entidad para emprender la cobertura. Esa documentación incluirá la identificación del instrumento de cobertura, de la partida cubierta o transacción, de la naturaleza del riesgo que se está cubriendo y de la forma en que la entidad medirá la eficacia del instrumento de cobertura para compensar la exposición a los cambios en el valor razonable de la partida cubierta o a los cambios en los flujos de efectivo atribuibles al riesgo cubierto.
- (b) Se espera que la cobertura sea altamente eficaz en la consecución de la compensación de los cambios en el valor razonable o en los flujos de efectivo atribuibles al riesgo cubierto, de manera congruente con la estrategia de gestión del riesgo para tal relación de cobertura en particular que se haya documentado inicialmente.

- (c) Para las coberturas del flujo de efectivo, la transacción prevista que es objeto de la cobertura, deberá ser altamente probable y presentar además una exposición a las variaciones en los flujos de efectivo que podrían, a la postre, afectar los resultados.
- (d) La eficacia de la cobertura puede medirse con fiabilidad, es decir el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta que son atribuibles al riesgo cubierto y el valor razonable del instrumento de cobertura pueden medirse con fiabilidad.
- (e) La cobertura se evalúa en un contexto de negocio en marcha, y realmente se puede concluir que ha sido altamente eficaz a lo largo de todos los periodos para los cuales ha sido designada.

Las relaciones de cobertura son de tres clases:

- (a) cobertura del valor razonable: es una cobertura de la exposición a los cambios en el valor razonable de activos o pasivos reconocidos o de compromisos en firme no reconocidos, o bien de una porción identificada de dichos activos, pasivos o compromisos en firme, que puede atribuirse a un riesgo en particular y puede afectar al resultado del periodo;
- (b) cobertura del flujo de efectivo: es una cobertura de la exposición a la variación de los flujos de efectivo que:
 - (i) Se atribuye a un riesgo particular asociado con un activo o pasivo reconocido (como la totalidad o algunos de los pagos futuros de interés de una deuda a interés variable), o a una transacción prevista altamente probable, y que
 - (ii) puede afectar al resultado del periodo.
- (c) Cobertura de la inversión neta en un negocio en el extranjero tal como se define en la NIC 21.

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

- (a) la ganancia o pérdida procedente de volver a medir el instrumento de cobertura al valor razonable (en el caso de un derivado que sea instrumento de cobertura) o del componente de moneda extranjera medido de acuerdo con la NIC 21 (en el caso de un instrumento de cobertura que no sea un derivado) se reconocerá en el resultado del periodo; y
- (b) la ganancia o pérdida de la partida cubierta atribuible al riesgo cubierto ajustará el importe en libros de la partida cubierta y se reconocerá en el resultado del periodo. Esto se aplicará incluso si la partida cubierta se midiese al costo.

Cuando una cobertura del flujo de efectivo cumpla, durante el periodo las condiciones establecidas, 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 se reconocerá en otro resultado integral; y
- (b) la parte ineficaz de la ganancia o pérdida del instrumento de cobertura se reconocerá en el resultado del periodo.

Las coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero, incluyendo la cobertura de una partida monetaria que se contabilice como parte de una inversión neta, 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 se reconocerá en otro resultado integral; y

(b) la parte ineficaz se reconocerá en el resultado.

1.28 NIC 40 – Propiedades de Inversión. [38]

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 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. También se reconocerá como pasivo, un importe equivalente.

La Norma permite a la entidad elegir entre:

- (a) El modelo del valor razonable, según el cual se mide la propiedad de inversión, después de la medición inicial, por su valor razonable, reconociendo los cambios del valor razonable en el resultado del periodo; o
- (b) El modelo del costo. El modelo del costo se encuentra desarrollado en la NIC 16, y requiere que la propiedad de inversión sea medida al costo depreciado (menos cualquier pérdida por deterioro acumulada).

La entidad que elige el modelo del costo debe revelar el valor razonable de la propiedad de inversión.

El valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición.

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

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

1.29 NIC 41 – Activos Biológicos. [39]

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 precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. 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 de venta, de los activos biológicos, sean incluidos como parte de la ganancia o pérdida neta del periodo en que tales cambios tienen lugar. En la actividad

agrícola, el cambio en los atributos físicos de un animal o una planta vivos aumenta o disminuye directamente los beneficios económicos para la entidad.

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

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

2. Resumen Técnico de Normas Internacionales de Información Financiera

2.1 IFRS 01 – Adopción por Primera Vez [40]

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 periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- (a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten;
- (b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (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 de 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 periodos 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 periodo de información conforme a las IFRS.

En general, la IFRS requiere que una entidad, al preparar el estado de situación financiera de apertura que sirva como punto de partida para su contabilidad 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 aquéllas 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.

2.2 IFRS 02 – Pagos Basados en Acciones [41]

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 periodo y en su posición financiera, los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo los gastos asociados a las transacciones en las que se conceden opciones sobre acciones a los empleados.

La 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 periodo sobre el que se informa, así como en la fecha de liquidación, reconociendo los cambios en el valor en el resultado del periodo.

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

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

2.3 IFRS 03 – Combinaciones de Negocios [42]

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.

2.3.1 Principio básico [42]

Una adquirente de una combinación de negocios reconocerá los activos adquiridos y los pasivos asumidos al valor razonable en la fecha de adquisición y revelará información que permita a los usuarios evaluar la naturaleza y los efectos financieros de la adquisición.

2.3.2 Aplicación del método de adquisición [42]

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 pasivo 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 Beneficios 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 periodo.

La contraprestación transferida en una combinación de negocios (incluyendo cualquier contraprestación contingente) se medirá al valor razonable.

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

2.3.3 Información a revelar [42]

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 periodo sobre el que se informa corriente o después del periodo sobre el que se informa pero antes de que los estados financieros se autoricen para la emisión. Después de una combinación de negocios, la adquirente debe revelar cualesquiera ajustes reconocidos en el periodo sobre el que se informa corriente que correspondan a las combinaciones de negocios que tuvieron lugar en los periodos sobre los que se informa corriente o anteriores.

2.4 IFRS 04 – Contratos de Seguro [43]

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 IFRS 9 Instrumentos Financieros. 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 periodo sobre el que se informa (tales como las provisiones para catástrofes o para estabilización).
- (b) Requiere una prueba de la adecuación de los pasivos por seguros que se han reconocido, así como una prueba de deterioro de activos por contratos de reaseguro.
- (c) Requiere que la aseguradora mantenga los pasivos por contratos de seguro en su estado de situación financiera hasta que se liquiden o cancelen, o hayan caducado, y que presente los pasivos por seguros sin compensarlos con los activos por reaseguro conexos.

La 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 periodo, ciertos pasivos por seguro, para reflejar las tasas de interés actuales de mercado (y, si la aseguradora lo elige así, otras estimaciones e hipótesis actuales utilizadas). Sin esta autorización, la aseguradora hubiera estado obligada a aplicar el cambio en las políticas contables uniformemente a todos los pasivos similares.

La 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.

2.5 IFRS 05 – Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas **[44]**

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, 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.

2.6 IFRS 06 – Exploración y Evaluación de Recursos Minerales. [45]

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 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

2.7 IFRS 07 – Instrumentos Financieros - Información a Revelar [46]

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 periodo y lo éste al final del periodo sobre el que se informa, así como la forma de gestionar dichos riesgos.

La información a revelar cualitativa describe los objetivos, las políticas y los procesos de la gerencia para la gestión de dichos riesgos. La información cuantitativa a revelar da información sobre la medida en que la entidad está expuesta al riesgo, basándose en información provista internamente al personal clave de la dirección de la entidad. Juntas, esta información a revelar da una visión de conjunto del uso de instrumentos financieros por parte de la entidad y de la exposición a riesgos que éstos crean.

La 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.

2.8 IFRS 08 – Segmentos de Operación [46]

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 asignarles 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 periodo a otro.

2.9 IFRS 09 – Instrumentos Financieros [47]

La IFRS 9 Instrumentos Financieros establece los requerimientos para la clasificación y medición de los activos financieros y pasivos financieros, incluyendo algunos contratos híbridos. Esa fue la Fase 1 del proyecto del Consejo para sustituir la NIC 39. Las fases principales son: Fase 1: clasificación y medición. Fase 2: Metodología del deterioro de valor. Fase 3: Contabilidad de coberturas. El Consejo pretende que la IFRS 9 sustituya en última instancia a la NIC 39 en su totalidad. El objetivo de esta IFRS es establecer los principios para la información financiera sobre activos financieros y pasivo financieros de forma que presente información útil y relevante para los usuarios de los estados financieros para la evaluación de los importes, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

Reconocimiento y medición inicial: Una entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y sólo cuando, se convierta en parte de las cláusulas contractuales del instrumento. En el reconocimiento inicial, una entidad medirá un activo financiero o pasivo financiero, por su valor razonable más o menos, en el caso de un activo financiero 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 adquisición o emisión del activo financiero o pasivo financiero.

2.9.1 Activos financieros – clasificación, reclasificación y medición posterior [47]

Cuando una entidad reconozca por primera vez un activo financiero, lo clasificará sobre la base del modelo de negocio de la entidad para la gestión de los activos financieros y las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero.

Un activo financiero deberá medirse al costo amortizado si se cumplen las dos condiciones siguientes:

- (a) El activo se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es mantener los activos para obtener los flujos de efectivo contractuales.
- (b) Las condiciones contractuales del activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.

Sin embargo, una entidad puede, en el reconocimiento inicial, designar un activo financiero de forma irrevocable como medido al valor razonable con cambios en resultados si haciéndolo elimina o reduce significativamente una incoherencia de medición o reconocimiento (algunas veces denominada "asimetría contable") que surgiría en otro caso de la medición de los activos o pasivos o del reconocimiento de las ganancias y pérdidas de los mismos sobre bases diferentes.

Un activo financiero deberá medirse al valor razonable, a menos que se mida al costo amortizado.

Cuando, y solo cuando, una entidad cambie su modelo de negocio para la gestión de los activos financieros, reclasificará todos los activos financieros afectados.

2.9.2 Pasivos financieros – clasificación, reclasificación y medición posterior[47]

Una entidad clasificará todos los pasivos financieros como medidos posteriormente al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo, excepto por:

- (a) Los pasivos financieros que se contabilicen al valor razonable con cambios en resultados. Estos pasivos, incluyendo los derivados que sean pasivos, se medirán con posterioridad al valor razonable.
- (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.
- (c) Los contratos de garantía financiera, tal como se definen en el Apéndice A. Después del reconocimiento inicial, un emisor de dichos contratos los medirá posteriormente por el mayor de:
 - (i) el importe determinado de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes y
 - (ii) el importe inicialmente reconocido 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 por el mayor de:
 - (i) el importe determinado de acuerdo con la NIC 37 y
 - (ii) el importe inicialmente reconocido menos, cuando proceda, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NIC 18.

Sin embargo, una entidad puede, en el reconocimiento inicial, designar de forma irrevocable un pasivo financiero como medido a valor razonable con cambios en resultados cuando se permita o cuando hacerlo así dé lugar a información más relevante.

Una entidad no reclasificará pasivo financiero alguno.

2.10 IFRS 10 – Estados Financieros Consolidados

El objetivo de esta IFRS es establecer los principios para la presentación y preparación de estados financieros consolidados cuando una entidad controla una o más entidades distintas. Para cumplir el objetivo, esta IFRS:

- (a) requiere que una entidad (la controladora) que controla una o más entidades distintas (subsidiarias) presente estados financieros consolidados;
- (b) define el principio de control, y establece el control como la base de la consolidación;
- (c) establece la forma en que se aplica el principio de control para identificar si un inversor controla una entidad participada y por ello debe consolidar dicha entidad; y
- (d) establece los requerimientos contables para la preparación de los estados financieros consolidados.

Los estados financieros consolidados son los estados financieros de un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.

2.10.1 Presentación de los estados financieros consolidados

La IFRS requiere que una que sea una controladora presente estados financieros consolidados. Se prevé una exención limitada para algunas entidades. La IFRS define el principio de control y establece el control como la base para determinar qué entidades se consolidan en los estados financieros consolidados.

Un inversor controla una participada cuando está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables procedentes de su implicación en la participada y tiene la capacidad de influir en esos rendimientos a través de su poder sobre ésta.

La IFRS establece los requerimientos y cómo aplicar el principio de control:

- (a) En circunstancias en las que los derechos de voto o derechos similares otorgan a un inversor poder, incluyendo situaciones en las que el inversor mantiene menos de la mayoría de los derechos de voto y en circunstancias que involucran derechos potenciales de voto.
- (b) En circunstancias en las que se diseña una participada de forma que los derechos de voto no sean el factor dominante para decidir quién controla la participada, tales como cuando los derechos de voto se relacionan solo con tareas administrativas y las actividades relevantes se dirigen directamente por medio de acuerdos contractuales.
- (c) En circunstancias que involucran relaciones de agencia.
- (d) En circunstancias en que el inversor tiene control sobre activos especificados de una participada.

2.10.2 Procedimientos de Consolidación.

Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad debe utilizar políticas contables uniformes para informar sobre transacciones parecidas y otros eventos en similares circunstancias. Los saldos y transacciones intragrupo deben eliminarse. Las participaciones no controladoras en subsidiarias deben presentarse en el estado de situación financiera consolidado dentro del patrimonio, de forma separada del patrimonio de los propietarios de la controladora.

2.10.3 Cambios en la participación.

Los cambios en la participación en la propiedad de una controladora en una subsidiaria que no den lugar a una pérdida de control son transacciones de patrimonio (es decir, transacciones con los propietarios en su calidad de tales).

2.10.3 Pérdida de Control.

Cuando una controladora pierda el control de una subsidiaria, ésta:

- (a) Dará de baja en cuentas los activos y pasivos de la entidad que ha dejado de ser subsidiaria del estado de situación financiera consolidado.
- (b) Cuando se pierda el control, reconocerá cualquier inversión conservada en la antigua subsidiaria a su valor razonable, y posteriormente contabilizará dicha inversión conservada y los importes adeudados por la antigua subsidiaria o a ésta, de acuerdo con las IFRS correspondientes. Ese valor razonable se considerará como el valor razonable en el momento del reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la IFRS 9 o, cuando proceda, como el costo en el momento del reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o negocio conjunto.
- (c) Reconocerá la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la anterior participación controladora.

2.10.4 Información a revelar

Los requerimientos de información a revelar para las inversiones en subsidiarias se especifican en la IFRS 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.

2.11 IFRS 11 – Acuerdos Conjuntos

El objetivo de esta IFRS es establecer los principios para la presentación de información financiera por entidades que tengan una participación en acuerdos que son controlados conjuntamente (es decir acuerdos conjuntos). La IFRS requiere que una parte de un acuerdo conjunto determina el tipo de acuerdo conjunto en el que está involucrada mediante la evaluación de sus derechos y obligaciones que surgen del acuerdo.

La IFRS se aplicará por todas la entidades que sean una parte de un acuerdo conjunto. Un acuerdo conjunto es un acuerdo mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto. La IFRS define control conjunto como el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes (es decir, que afectan de forma significativa a los rendimientos del acuerdo) requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.

La IFRS clasifica los acuerdos conjuntos en dos tipos -operaciones conjuntas y negocios conjuntos. Una operación conjunta es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo (es decir, operadores conjuntos) tienen derecho a los activos y obligaciones con respecto a los pasivos, relacionados con el acuerdo. Un negocio conjunto es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto del acuerdo (es decir, participantes en un negocio conjunto) tienen derecho a los activos netos del acuerdo.

Una entidad determinará el tipo de acuerdo conjunto en el que está involucrada considerando sus derechos y obligaciones. Una entidad evaluará sus derechos y obligaciones considerando la estructura y forma legal del acuerdo, las cláusulas acordadas por las partes del acuerdo y, cuando corresponda, otros factores y circunstancias.

La IFRS requiere que un operador conjunto reconozca y mida los activos y pasivos (y reconozca los ingresos de actividades ordinarias y gastos) en relación su participación en el acuerdo según las IFRS relevantes aplicables a los activos, pasivos, ingresos de actividades ordinarias y gastos concretos.

La IFRS requiere que un participante en un negocio conjunto reconocerá una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos, a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación tal como se especifica en esa norma.

Los requerimientos de información a revelar por las partes con control conjunto de un acuerdo conjunto se especifican en la IFRS 12 Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades.

2.12 IFRS 12 – Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades

El objetivo de esta IFRS es requerir que una entidad revele información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar:

- (a) la naturaleza de sus participaciones en otras entidades y los riesgo asociados con éstas, y
- (b) los efectos de esas participaciones en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.

La IFRS se aplicará a entidades que tengan una participación en una subsidiaria, un acuerdo conjunto, una asociada o una entidad estructurada no consolidada.

La IFRS establece los objetivos de la información a revelar de acuerdo con los que una entidad revele información que permita a los usuarios de los estados financieros:

(a) comprender:

- (i) los juicios y supuestos significativos (y cambios en esos juicios y supuestos) realizados para determinar la naturaleza de su participación en otra entidad o acuerdo (es decir, control, control conjunto o influencia significativa), y para determinar el tipo de acuerdo conjunto en el que tiene una participación; y
- (ii) la participación que las participaciones no controladoras tienen en las actividades y flujos de efectivo del grupo;

(b) evaluar:

- (i) la naturaleza y alcance de restricciones significativas sobre su capacidad para acceder o utilizar activos, y liquidar pasivos, del grupo;
- (ii) la naturaleza de los riesgos asociados con su participación en entidades estructuradas consolidadas y los cambios en éstas;
- (iii) la naturaleza y alcance de sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas, y la naturaleza de los riesgos asociados con dichas participaciones y cambios en éstas;
- (iv) la naturaleza, alcance y efectos financieros de sus participaciones en acuerdos conjuntos y asociadas, y la naturaleza de los riesgos asociados con dichas participaciones;
- (v) las consecuencias de cambios en la participación en la propiedad de una controladora en una subsidiaria que no den lugar a una pérdida de control; y
- (vi) las consecuencias de la pérdida de control de una subsidiaria durante el periodo sobre el que se informa.

La IFRS especifica la información a revelar mínima que debe proporcionar una entidad. Si la información a revelar mínima requerida por la IFRS no es suficiente para cumplir el objetivo de la información a revelar, una entidad revelará cualquier otra información adicional que sea necesaria para alcanzar ese objetivo.

La IFRS requiere que una entidad considere el nivel de detalle necesario para satisfacer el objetivo de la información a revelar y cuánto énfasis poner en cada uno de los requerimientos de esta IFRS. Una entidad acumulará o desglosará información a revelar de forma que la utilidad de la información no se obstaculice por la inclusión de un gran volumen de detalles insignificantes o la acumulación de partidas que tengan diferentes características.

2.13 IFRS 13 – Medición del Valor Razonable

La IFRS 13:

- (a) define valor razonable;
- (b) establece en una sola IFRS un marco para la medición del valor razonable; y
- (c) requiere información a revelar sobre las mediciones del valor razonable.

Esta IFRS se aplicará cuando otra IFRS requiera o permita mediciones a valor razonable o información a revelar sobre mediciones a valor razonable (y mediciones, tales como valor razonable menos costos de venta, basados en el valor razonable o información a revelar sobre esas mediciones), excepto en circunstancias específicas.

Los requerimientos sobre medición e información a revelar de esta IFRS no se aplicarán a los elementos siguientes:

- (a) transacciones con pagos basados en acciones que queden dentro del alcance de la IFRS 2 Pagos basados en acciones;
- (b) transacciones de arrendamiento que queden dentro del alcance de la NIC 17 Arrendamientos; y
- (c) mediciones que tengan alguna similitud con el valor razonable pero que no sean valor razonable, tales como el valor neto realizable de la NIC 2 Inventarios o valor en uso de la NIC 36 Deterioro del valor de los Activos.

La información a revelar requerida por esta IFRS no se requiere para los siguientes elementos:

- (a) activos del plan medidos a valor razonable de acuerdo con la NIC 19 Beneficios a los Empleados;
- (b) inversiones en un plan de beneficios por retiro medidos a valor razonable de acuerdo con la NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de beneficio por Retiro; y
- (c) activos para los que el importe recuperable es el valor razonable menos los costos de disposición de acuerdo con la NIC 36.

La IFRS 13 define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición (es decir, un precio de salida). Esa definición de valor razonable enfatiza que el valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de una entidad. Al medir el valor razonable, una entidad utiliza los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo en condiciones de mercado presentes, incluyendo supuestos sobre el riesgo. En consecuencia, la intención de una entidad de mantener un activo o liquidar o satisfacer de otra forma un pasivo no es relevante al medir el valor razonable.

La IFRS explica que una medición del valor razonable requiere que una entidad determine lo siguiente:

- (a) el activo o pasivo concreto a medir;
- (b) para un activo no financiero, el máximo y mejor uso del activo y si el activo se utiliza en combinación con otros activos o de forma independiente;
- (c) el mercado en el que una transacción ordenada tendría lugar para el activo o pasivo; y
- (d) la(s) técnica(s) de valoración apropiadas a utilizar al medir el valor razonable. La(s) técnica(s) de valoración utilizadas deberían maximizar el uso de datos de entrada observables relevantes y minimizar los datos de entrada no observables. Los datos de entrada deben ser congruentes con los datos de entrada que un participante de mercado utilizaría al fijar el precio del activo o pasivo.

2.13.1 Aplicación a pasivos e instrumentos de patrimonio propios de una entidad

Una medición a valor razonable supone que un pasivo financiero o no financiero o un instrumento de patrimonio propio de una entidad (por ejemplo participaciones en el patrimonio emitidas como contraprestación en una combinación de negocios) se transfiere a un participante de mercado en la fecha de la medición. La transferencia de un pasivo o un instrumento de patrimonio propio de una entidad supone que:

- (a) Un pasivo permanecería en circulación y se requeriría al participante de mercado receptor de la transferencia satisfacer la obligación. El pasivo no se liquidaría con la contraparte o extinguiría de otra forma en la fecha de la medición.
- (b) Un instrumento de patrimonio propio de una entidad permanecería en circulación y el participante de mercado receptor de la transferencia cargaría con los derechos y responsabilidades asociados con el instrumento. El instrumento no se cancelarían o extinguiría de otra forma en la fecha de la medición.

2.13.2 Jerarquía del valor razonable

Para incrementar la coherencia y comparabilidad de las mediciones del valor razonable e información a revelar relacionada, esta IFRS establece una jerarquía del valor razonable que clasifica en tres niveles los datos de entrada de técnicas de valoración utilizadas para medir el valor razonable. La jerarquía del valor razonable concede la prioridad más alta a los precios cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos y pasivos idénticos (datos de entrada de Nivel 1) y la prioridad más baja a los datos de entrada no observables (datos de entrada de Nivel de 3).

Los datos de entrada de Nivel 1 son precios cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos o pasivos idénticos a los que la entidad puede acceder en la fecha de la medición. Los datos de entrada de Nivel 2 son distintos de los precios cotizados incluidos en el Nivel 1 que son observables para los activos o pasivos, directa o indirectamente. Los datos de entrada de Nivel 3 son datos de entrada no observables para el activo o pasivo.

2.13.3 Información a revelar

Una entidad revelará información que ayude a los usuarios de sus estados financieros a evaluar los dos elementos siguientes:

- (a) Para activos y pasivos que se miden a valor razonable sobre una base recurrente o no recurrente en el estado de situación financiera después del reconocimiento inicial, las técnicas de valoración y los datos de entrada utilizados para desarrollar esas mediciones.
- (b) Para mediciones del valor razonable recurrentes utilizando datos de entrada no observables significativas (Nivel 3), el efecto de las mediciones sobre el resultado del periodo u otro resultado integral para el periodo.

3. Resumen Metodológica a Utilizar para la Elaboración de del Balance de Apertura [46] [47] [48]

3.1 Objetivo y Lineamientos de la Metodología

El objetivo global declarado por IFRS es asegurar que los primeros estados financieros bajo IFRS de una entidad contengan información de alta calidad que:

- Sea transparente para los usuarios y comparable sobre todos los periodos presentados
- Proporcione un punto de partida apropiado para contabilización bajo IFRS
- Pueda ser generada a un costo que no exceda los beneficios a los usuarios

La primera vez que una entidad adopta IFRS, deberá aplicar las normas e interpretaciones vigentes a la fecha de reporte con efecto retroactivo para todos los períodos presentados. Sin embargo, hay cuatro excepciones obligatorias, y además once exenciones voluntarias, al requerimiento de aplicación retroactiva total.

De esta forma, excepto en los casos en que IFRS 1 establezca una excepción (opcional u obligatoria), una entidad debe:

1. Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por IFRS
2. No reconocer ítems como activos o pasivos si IFRS no permite su reconocimiento
3. Reclassificar ítems que la entidad reconoce bajo GAAP anterior como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que se consideran otro tipo bajo IFRS
4. Aplicar IFRS en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos

Las excepciones voluntarias de aplicación retroactiva:

1. Combinaciones de negocios.
2. Costo atribuido.
3. Instrumentos financieros.
4. Beneficios a empleados
5. Diferencias de conversión acumuladas
6. Contratos de seguros
7. Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos
8. Pasivos por desmantelamiento incluidos en el costo de activo fijo
9. Arrendamientos (leasing)
10. Inversiones en subsidiarias, entidades controladas conjuntamente y asociadas (medido a costo)
11. Costos de financiamiento

IFRS 1 prohíbe la aplicación retroactiva de los siguientes casos:

- La baja de activos y pasivos financieros.
- Contabilidad de cobertura.
- Estimaciones.

3.2 Reconocimiento y/o Reclassificación

Excepto en los casos en que IFRS 1 establezca una excepción (opcional u obligatoria), una entidad debe:

- Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por IFRS.
- No reconocer ítems como activos o pasivos, si IFRS no permite su reconocimiento.

- Reclassificar ítems que la entidad reconoce bajo PCGA anterior como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que se consideran otro tipo bajo IFRS
- Aplicar IFRS en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos

3.3 Análisis del Efectivo y Equivalentes.

Actividad 1: Analizar sin excepción las siguientes partidas:

- Equivalentes de efectivo
- Partidas conciliatorias:
- Bancos en moneda extranjera
- Efectivo restringido
- Sobregiros bancarios
- Excluir cualquier inversión patrimonial del análisis

Todos ellos tienen que ser fácilmente convertibles en efectivo, en el corto plazo y la variación del valor es mínima. Como por ejemplo puede ser variación en intereses perdidos por retiro adelantado. A esto

Actividad 2: Identifique en las cuentas de inversiones las siguientes partidas:

- Certificados de depósito a término.
- Carteras colectivas del mercado monetario o abierto sin pacto de permanencia.
- Otros depósitos con un plazo menor a 90 días en condiciones de mercado en establecimientos bancarios.

Actividad 3: Evalúe si las inversiones anteriores cumplen con las siguientes características:

- Su vencimiento es de corto plazo por ejemplo 3 meses o menos, desde la fecha de adquisición
- Son de gran liquidez y fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo,
- Están sujetos a un riesgo poco significativo de cambios en su valor.
- Carteras colectivas del mercado monetario o abiertas sin pacto de permanencia
- Otros depósitos con un plazo menor en condiciones de mercado en establecimientos bancarios.

Actividad 4: Determine el valor de las anteriores inversiones bajo IFRS de la siguiente manera:

- Certificados de depósito a término: Corresponde al valor del costo amortizado del instrumento el cual en períodos menores a 1 año resulta inmaterial el descuento.
- Carteras colectivas y otros depósitos con un plazo menor Corresponde al valor de creación de la cartera colectiva y/o de los otros fondos.

Actividad 5: Determine el valor del ajuste bajo IFRS, que corresponderá al valor en libros bajo el PCGA local y el valor bajo IFRS determinado en el paso anterior, y reconozca cualquier diferencia con contrapartida a la utilidad retenida.

Actividad 6: Reclassifique las inversiones que cumplen la definición de equivalente de efectivo de la cuenta actual bajo el PCGA local, a la cuenta de efectivo y equivalente al efectivo bajo IFRS.

En relación con las cuentas mencionadas en la actividad 1, se puede especificar:

Partidas conciliatorias:

1. Identifique las siguientes partidas originadas en las conciliaciones bancarias:
 - Cheques girados no entregados (custodia de la empresa)
 - Consignaciones sin identificar.
2. Realice el ajuste contable para reconocer nuevamente el efectivo, puesto que sigue cumpliendo la definición de activo según el marco conceptual de las IFRS

Bancos en moneda extranjera

1. Identifique las cuentas de banco en el exterior creadas con otro tipo de cambio diferente a la funcional utilizada, con su respectivo saldo en moneda extranjera.
2. Verifique la tasa de cambio de cierre la cual corresponde es la tasa de cambio de contado existente al final del periodo sobre el que se informa. La tasa de cambio de contado es la tasa de cambio utilizado en las transacciones con entrega inmediata.
3. Calcule el saldo de las de las cuentas de bancos en moneda extranjera utilizando la tasa de cambio identificada en el numeral anterior multiplicando por el saldo en moneda extranjera.
4. Determine el valor del ajuste a realizar comparando el saldo local con el saldo calculado en el saldo bajo IFRS y realice el ajuste contable.

Efectivo Restringido

1. Obtener el valor en libros bajo el PCGA local de los fondos especiales, dado que estos fondos se miden por el valor informado por la entidad financiera de acuerdo a los rendimientos obtenidos durante el periodo, mantenga el mismo valor bajo IFRS, y reclasifíquelo en la cuenta de fondos especiales restringidos.

Sobregiros bancarios

1. Identifique el valor de los sobregiros bancarios bajo el PCGA local, y reclasifíquelos como un pasivo financiero de corto plazo.

3.4 Cuentas por Cobrar

3.4.1 Reconocimiento Inicial

Actividad 1: Identificar la siguiente información a la fecha de balance:

- Bienes entregados por concepto de ventas sin facturas.
- Servicios prestados para el desarrollo del objeto social de la empresa, sin facturación.

Actividad 2: Evalúe la fecha en que se transfieren riesgos y beneficios asociados a la venta de bienes y/o prestación de servicios.

Actividad 3: Calcule el valor a reconocer en las cuentas por cobrar y su respectivo concepto

3.4.2 Costo Amortizado

Actividad 1: Identifique las partidas de cuentas por cobrar de largo plazo (más de 360 días)

Actividad 2: Obtenga la siguiente información de las cuentas por cobrar de largo plazo:

- Plazo de financiación
- Número de cuotas pactadas
- Fecha de inicio de financiación (día/mes)

- Tipo de cuenta por cobrar (corto, mediano y largo plazo),

Actividad 3: Identifique la siguiente información de las cuentas por cobrar de "largo plazo":

- Tipo de cuenta por cobrar
- Método de financiación
- Tasa de interés
- Cuotas pendientes de pago
- Cuotas facturadas
- Valor de la cuota

Actividad 4: Determine los flujos de caja de la cuenta o grupos de cuentas por cobrar, que corresponderán a los conceptos de interés y capital. Los flujos contractuales consideran todos los términos y las condiciones pactadas con el tercero e incluye el método de la financiación, el plazo, la tasa de interés contractual del crédito y los abonos adicionales.

Actividad 5: Obtenga las tasas de mercado de acuerdo al tipo de crédito.

Actividad 6: Identifique la tasa mayor entre la tasa pactada y tasa de mercado

Actividad 7: Determine el valor presente de las cuentas por cobrar que corresponde al descuento de todos los flujos de efectivo futuros contractuales estimados descontados a la tasa de valoración determinada en el paso anterior.

Actividad 8: Obtenga el valor en libros de las cuentas por cobrar bajo normatividad local.

Actividad 9: Establezca la diferencia entre el valor presente de la cuenta por cobrar y el valor en libros de la cuenta o grupos por cobrar y los intereses causados a la fecha del estado de situación financiera de apertura bajo el PCGA local.

Existe también otra casuística contable recurrente, y es la de "Cuentas por Cobrar a Empleados". Para esta se debe realizar:

Actividad 1: Reconozca la diferencia determinada en el paso anterior como un menor valor de la cuenta por cobrar en la cuenta auxiliar de ajuste del costo amortizado de acuerdo a la naturaleza de la cuenta por cobrar con contrapartida a las utilidades retenidas.

Actividad 2: Reconozca la diferencia determinada en el paso 9 como un menor valor de la cuenta por cobrar en la cuenta auxiliar de ajuste del costo amortizado de acuerdo a la naturaleza de la cuenta por cobrar con contrapartida al gasto pagado por anticipado.

3.4.3 Deterioro de la Cuentas por Cobrar.

Actividad 1: Obtenga un detalle tercero por tercero de la cartera actual de la compañía, incluyendo, cualquier préstamo a particulares o terceros que clasifique como activo financiero.

Actividad 2: Verifique la fecha de creación y registro de la cuenta por cobrar correspondiente, así como sus condiciones generales de plazo, tasa, flujos de caja, etc.

Actividad 3: Verifique la atomización o dispersión de la cartera, es decir, que tanto volumen de clientes compone el rublo de cartera y si alguno o algunos de estos, son significativos respecto del total de la cuenta.

Actividad 4: Para los clientes significativos realice un análisis detallado, tercero por tercero, de la probabilidad de recuperación de la cartera, considerando todos los aspectos como el riesgo de crédito de la contraparte, los incumplimientos ya ocurridos, los pagos por fuera del plazo, etc.

Actividad 5: Para los clientes no significativos, realice evaluaciones colectivas, considerando los mismos aspectos mencionados anteriormente.

Actividad 6: Para los clientes (significativos y no significativos) de los cuales se espera que no sean recuperables, realice el correspondiente castigo por deterioro de cartera, disminuyendo el saldo del activo contra las utilidades retenidas.

Actividad 7: Elimine cualquier provisión de cartera previamente reconocida bajo los PCGA, utilizando como contrapartida las utilidades retenidas en el patrimonio en la cuenta de efectos de adopción por primera vez.

3.5 Reconocimiento de Inventarios

3.5.1 Materias Primas

Actividad 1: Obtener un detalle de los conceptos o rubros que componen la cuenta de inventarios.

Actividad 2: Verifique que los conceptos reconocidos bajo normatividad local en la cuenta de inventarios cumplan la definición de inventarios, la cual indica que los inventarios son activos:

- Mantenedos para la venta en el curso normal de las operaciones;
- En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Actividad 3: Identifique los conceptos que no cumplen la definición de inventarios según el numeral anterior y clasifíquelos según corresponda

Actividad 4: Identifique los conceptos reconocidos en inventarios bajo norma local que cumplen la definición de propiedades, planta y equipo.

Actividad 5: Realice el ajuste contable para reclasificar a las cuentas de propiedades, planta y equipo y a otras cuentas según corresponda, los conceptos que no cumplen la definición de inventarios.

3.5.2 Productos en Proceso

Actividad 1: Identifique las importaciones en tránsito a la fecha del balance de apertura

Actividad 2: Verifique la fecha de reconocimiento contable de las importaciones en curso

Actividad 3: Evalúe e identifique la fecha en la que reciben los riesgos y beneficios asociados a los bienes de inventario de acuerdo a los términos de negociación

Actividad 4: Realice el reconocimiento contable de la importación en las que ya se cumplieron los términos de negociación y que no han sido reconocidas bajo norma local

3.5.3 Productos Terminados

Actividad 1: Determinar el precio de venta para cada referencia de inventario para la comercialización de bienes o para la prestación de servicios.

Actividad 2: Determinar los costos asociados a la venta de bienes o la prestación de servicios para cada referencia de inventario

Actividad 3: Determinar el valor neto de realización para cada referencia del inventario, como el precio estimado de venta de la referencia menos los costos necesarios para realizar la venta

Actividad 4: Obtener el saldo contable bajo normatividad local para cada referencia de inventario

Actividad 5: Comparar el valor neto realizable para el inventario con el valor en libros de cada referencia del inventario. En caso que el valor neto realizable exceda el valor en libros del inventario, ajuste el valor del inventario reconociendo esta diferencia en ganancias retenidas.

3.5.4 Inventarios Obsoletos

Actividad 1: Obtener un informe de la nómina de inventario por cada referencia.

Actividad 2: Realizar una inspección física y determinar el estado del inventario por cada referencia, clasificándolo en el sistema de información o en un archivo control en:

- Obsoleto
- Con daño físico
- En buen estado

Actividad 3: Generar un informe de rotación del sistema por cada referencia y clasificar el inventario según su rotación en:

- Inventario con rotación superior a un año
- Inventario con rotación inferior a un año

Actividad 4: Determinar las acciones a realizar con el inventario obsoleto, daño físico y rotación superior a un año clasificándolo en:

- Dar de baja
- Reparable/Usar
- Conservar en estado actual

Actividad 5: Para los inventarios obsoletos, con daño físico y rotación superior a un año a los cuales se les dará de baja, se deberá reconocer una baja en cuentas del inventario por su valor en libros contra utilidades retenidas.

Actividad 6: Para los inventarios con daño físico que se repararán, se deberá determinar si este proceso es posible realizarlo antes del estado de situación financiera de apertura de tal forma que se pueda determinar un nuevo valor recuperable del mismo. En caso contrario se deberá reconocer una baja en cuentas del inventario por su valor en libros contra ganancias acumuladas.

Actividad 7: Para los inventarios, con rotación superior a un año se deberá determinar si estos se van a usar o no en la Empresa de tal forma que se pueda determinar un nuevo valor recuperable del mismo. En caso contrario se deberá reconocer una baja en cuentas del inventario por el valor en libros contra ganancias retenidas.

3.6 Reconocimiento de Propiedades, Plantas y Equipos (PPE).

3.6.1 PPE - Reconocimiento y Aspectos a Analizar

Actividad 1: Identificar los activos que no cumplen con los criterios de reconocimiento de un elemento de propiedad planta y equipo: Generación de beneficios económicos, medición fiable del valor y control sobre el activo.

Actividad 2: Dar de baja en cuentas los elementos de propiedad planta y equipo que no cumplan con los criterios de reconocimiento de propiedad planta y equipo, con efecto en la cuenta auxiliar de utilidades retenidas.

Actividad 3: Identificar si existen activos que deben ser clasificados como propiedades de inversión, exclúyalos del alcance de este especial.

Actividad 4: Identifique los activos que según el criterio y el juicio de la administración que requieran la separación por componentes. Considere la vida útil de cada componente y la participación de su valor sobre el activo principal. Realizar esta desagregación en los registros de los activos fijos.

Actividad 5: Estimar la vida útil técnica remanente de los activos fijos, teniendo en cuenta el tiempo en el cual la Empresa espera obtener beneficios económicos por la actividad de los activos fijos en sus operaciones.

Actividad 6: Estimar el valor residual para los activos que esperan ser recuperados por un valor al final de la vida útil técnica.

Actividad 7: Identifique los activos fijos que tienen una obligación legal o contractual de desmantelamiento y/o reestructuración y rehabilitación de lugar donde están construidos.

Actividad 8: Seleccione la opción de la IFRS 1 (valor razonable, valor revaluado o valor reexpresado) para el tratamiento de cada activo fijo en el estado de situación financiera de apertura bajo IFRS.

3.6.2 PPE - Propiedades, planta y equipo - Estimación de Valor Razonable

Actividad 1: Solicite el avalúo técnico realizado para los activos seleccionados. Verifique que la metodología aplicada por el evaluador está de acuerdo con los criterios establecidos en IFRS 13 Valor razonable o valoración bajo IVS (International Valuation Standards). El avalúo considerará la vida útil remanente del activo analizado, que será utilizada después del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 2: Incremente el costo del activo hasta su valor razonable con ajuste a las ganancias retenidas

Actividad 3: Valide que el ajuste a las ganancias retenidas corresponda a la diferencia del valor neto en libros (no incluya valorización ni el superávit por valorización) del activo y su valor razonable, y que el valor del costo del activo sea igual al valor razonable.

Actividad 4: Reverse las partidas asociadas a los activos bajo PCGA local correspondiente a las valorizaciones, con cargo al respectivo superávit por valorización.

3.6.3 Propiedades, planta y equipo - Estimación Costo Revaluado:

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de propiedad planta y equipo que fueron objeto de avalúo técnico bajo PCGA local en el período actual o años anteriores. Indique el valor del avalúo y la fecha en que éste fue realizado.

Actividad 2: Verifique que los avalúos técnicos realizados sobre los activos listados, se encuentran registrados en los libros de contabilidad.

Actividad 3: Obtenga el saldo IFRS de los elementos de propiedad, planta y equipo a su costo revaluado (incluida las capitalizaciones posteriores).

Actividad 4: Elimine los siguientes componentes del activo con un ajuste a las ganancias retenidas:

- Ajustes por inflación.
- Depreciación acumulada del ajuste por inflación
- Provisión del activo

Actividad 5: Incremente o disminuya el costo del activo bajo el PCGA local hasta el costo del activo bajo IFRS con ajuste a las ganancias retenidas.

Actividad 6: Reverse las partidas asociadas a los activos bajo PCGA local correspondiente a las valorizaciones, con cargo al respectivo superávit por valorización

3.6.4 Propiedades, planta y equipo – Estimación de Costo Re Expresado

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de propiedad planta y equipo que serán reexpresados.

Actividad 2: Identifique los conceptos capitalizados en dichas cuentas que no cumplen la definición de activo y elimínelos.

Actividad 3: Obtenga la vida útil técnica de los activos objeto de reexpresión desde la fecha de adquisición con el apoyo de profesionales técnicos conocedores de los activos. La vida útil deberá considerar, las adiciones y mejoras realizadas al activo capitalizadas y que le generan un incremento.

Actividad 4: Reexprese la depreciación de los activos por componente, de acuerdo al método de depreciación definido, considerando la vida útil técnica estimada y la depuración de los costos realizados.

Actividad 5: Obtenga el saldo IFRS de los elementos de propiedad planta y equipo reexpresados a la fecha de transición y compárelo con el costo histórico en libros de los activos locales e identifique el valor del ajuste por componente de activo.

Actividad 6: Reverse las partidas asociadas a los activos bajo PCGA local correspondiente a las valorizaciones, con cargo al respectivo superávit por valorización.

3.7 Activos Intangibles

3.7.1 Reconocimiento y Aspectos a Analizar:

Actividad 1: Identificar los activos que no cumplen con los criterios de reconocimiento de un elemento de un activo intangible: Generación de beneficios económicos, medición fiable del valor y control sobre el activo.

Actividad 2: Dar de baja en cuentas los elementos de intangibles que no cumplan con los criterios de reconocimiento de intangibles, con efecto en la cuenta de utilidades retenidas.

Actividad 3: Estimar la vida útil técnica remanente de los activos intangibles, teniendo en cuenta el tiempo en el cual la Empresa espera obtener beneficios económicos por la actividad de los activos.

Actividad 4: Estimar el valor residual para los activos que esperan ser recuperados por un valor al final de la vida útil técnica.

Actividad 5: Seleccione la opción de la IFRS 1 (valor razonable, valor revaluado o valor reexpresado) para el tratamiento de cada activo fijo en el estado de situación financiera de apertura bajo IFRS.

3.7.2 Activos Intangible – Valor Razonable:

Actividad 1: Determine el valor razonable para los activos seleccionados. Verifique que la metodología aplicada está de acuerdo con los criterios establecidos en IFRS 13 Valor razonable. El resultado considerará la vida útil remanente del activo analizado, que será utilizada después del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 2: Incremente el costo del activo hasta su valor razonable con ajuste a las ganancias retenidas

Actividad 3: Valide que el ajuste a las ganancias retenidas corresponda a la diferencia del valor neto en libros del activo y su valor razonable, y que el valor del costo del activo sea igual al valor razonable.

3.7.3 Activos Intangibles – PCGA Local revaluado:

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de los activos intangibles que fueron objeto de avalúo técnico bajo PCGA local en el período actual o años anteriores. Indique el valor del avalúo y la fecha en que éste fue realizado.

Actividad 2: Verifique que los avalúos técnicos realizados sobre los activos listados, se encuentran registrados en los libros de contabilidad (cuenta 19 valorizaciones)

Actividad 3: Obtenga el saldo IFRS de los intangibles a su costo revaluado (incluida las capitalizaciones posteriores).

Actividad 4: Elimine los siguientes componentes del activo con un ajuste a las ganancias retenidas:

- Ajustes por inflación.
- Amortización acumulada del ajuste por inflación
- Provisión del activo

Actividad 6: Incremente o disminuya el costo del activo bajo el PCGA local hasta el costo del activo bajo IFRS con ajuste a las ganancias retenidas.

Actividad 7: Reverse las partidas asociadas a los activos bajo PCGA local correspondiente a las valorizaciones, con cargo al respectivo superávit por valorización.

3.7.4 Activos Intangibles – Costo Re Expresado

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de intangibles que serán reexpresados.

Actividad 2: Identifique los conceptos capitalizados en dichas cuentas que no cumplen la definición de activo y elimínelos.

Actividad 3: Obtenga la vida útil técnica de los activos objeto de reexpresión desde la fecha de adquisición con el apoyo de profesionales técnicos conocedores de los activos. La vida útil deberá considerar, las adiciones y mejoras realizadas al activo capitalizadas y que le generan un incremento.

Actividad 4: Re exprese la amortización de los activos por componente, de acuerdo al método de amortización definido, considerando la vida útil técnica estimada y la depuración de los costos realizados.

Actividad 5: Obtenga el saldo IFRS de los activos intangibles re expresados a la fecha de transición y compárelo con el costo histórico en libros de los activos locales e identifique el valor del ajuste por componente de activo.

3.8 Costo Amortizado de las Obligaciones Financieras.

Obligaciones financieras – Costo amortizado

Actividad 1: Identifique las partidas de obligaciones financieras de largo plazo (mas de 360 días)

Actividad 2: Obtenga la siguiente información de las obligaciones financieras de largo plazo:

- Comisiones pagadas a los agentes, asesores o intermediarios: apertura, estudio, etc.
- Pagos de interés.
- Honorarios jurídicos, legales y contables a los asesores.

Actividad 3: Identifique la siguiente información de las obligaciones financieras de largo plazo:

- Calificaciones de riesgo.
- Tasas establecidas por las agencias reguladoras y bolsas de valores.
- Impuestos no recuperables y otros derechos que recaigan sobre la obligación.

Actividad 4: Determine los flujos contractuales de las obligaciones financieras, que corresponderán a los conceptos de interés y capital. Los flujos contractuales consideran todos los términos y las condiciones pactadas con el tercero e incluye el método de la financiación, el plazo, la tasa de interés contractual del crédito y los abonos adicionales.

Actividad 5: Determine la tasa de interés efectiva del pasivo financiero, que corresponde a la tasa de interés efectiva que iguala los flujos estimados futuros del instrumento con el valor de reconocimiento inicial (este valor corresponde al valor razonable del pasivo financiero menos los costos directamente relacionados con la obtención del pasivo).

Actividad 6: Determine el valor presente de los flujos estimados futuros con base en las condiciones contractuales del crédito usando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva. El valor del instrumento al costo amortizado será el resultado de la sumatoria de los valores presentes de cada flujo calculados en este paso.

Actividad 7: Obtenga el valor en libros de las obligaciones financieras bajo normatividad local.

Actividad 8: Establezca la diferencia entre el valor presente del pasivo financiero bajo IFRS y el valor en libros bajo PCGA local a la fecha del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 9: Reconozca la diferencia determinada en el paso anterior como un menor valor del pasivo financiero en la cuenta auxiliar de acuerdo a la naturaleza del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.

Actividad 10: Eliminar cualquier prima o descuento reconocido bajo el PCGA local por la emisión del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.

3.9 Valoración de las Provisiones.

3.9.1 Actividades de Reconocimiento

Actividad 1: Verifique si los conceptos reconocidos localmente cumplen la definición de provisión la cual indica que una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

Actividad 2: Evalúe cuales conceptos no cumplen la definición de provisión pero sí cumplen la de otros pasivos

Actividad 3: Identifique aquellos conceptos que no cumplen la definición de pasivo del marco conceptual y por lo tanto no cumple la de provisión.

3.9.2 Actividades de Valoración

Actividad 1: Obtener un informe de los abogados de la Empresa sobre las demandas en contra de la empresa, dicho informe debe contener los siguientes datos los cuales son necesarios para el reconocimiento y medición de las provisiones bajo Normas Internacionales de Información Financiera. El informe debe contener como mínimo la siguiente información:

- Número del proceso
- Demandante
- Tipo de litigio (litigio laboral, litigio fiscal, litigio civil)
- Fecha inicial del proceso
- Tipo de moneda
- Información de reembolsos para cubrir los valores provisionados
- Monto de las pretensiones
- Naturaleza (clase) y descripción de las pretensiones
- Estado del proceso
- Fecha estimada de pago
- Valor estimado a pagar

Actividad 2: Evaluar la probabilidad de ocurrencia del evento teniendo en cuenta los criterios y la confirmación de los expertos y aplicar la acción para el reconocimiento.

Actividad 3: Mantener contablemente las provisiones que no requieren ajustes en su clasificación y/o en el valor bajo las IFRS. Para esto la Empresa deberá verificar:

- Si las estimaciones bajo PCGA local son consistentes con las requeridas bajo IFRS: el valor del pasivo es igual al valor como fue reconocido anteriormente bajo PCGA local. Bajo IFRS, el valor de la provisión es el valor presente que se espera pagar por las obligaciones (provisiones).
- Si las estimaciones bajo PCGA local contienen errores: realizar el estimado en la fecha de transición a las IFRS, el valor del pasivo es igual al valor determinado bajo la nueva estimación. Bajo IFRS, el valor de la provisión es el valor presente que se esperan a pagar por las obligaciones (provisiones).
- Si las estimaciones bajo PCGA local no contienen errores, pero hay diferencias en las políticas contables bajo PCGA local con las requeridas bajo IFRS: El valor del pasivo es igual al valor como fue reconocido anteriormente bajo PCGA local ajustado por la diferencia en políticas contables.

- Actividad 4: Dar de baja contablemente las provisiones que no cumplen con los requerimientos de reconocimiento bajo las IFRS, pero que fueron reconocidos anteriormente bajo PCGA local. Se deberá contabilizar como débito de la provisión (disminución del pasivo) y un crédito de las utilidades retenidas como su contrapartida (incremento del patrimonio).
- Actividad 5: Reconocer a nivel contable los conceptos que cumplen con los requerimientos de reconocimiento bajo las IFRS como provisión, las cuales no fueron reconocidos anteriormente bajo PCGA local. Se deberá diligenciar reconocimiento como crédito de la provisión (incremento del pasivo) y débito de las utilidades retenidas como su contrapartida (disminución del patrimonio). El valor de la provisión es la mejor estimación del desembolso requerido para liquidar la obligación presente.
- Actividad 6: Reclasificar a nivel contable las provisiones que cumplen con los requerimientos para reconocimiento bajo las IFRS, pero que requieren una clasificación distinta a la designada en PCGA local. Se deberá diligenciar la reclasificación como débito (si no es una provisión) o crédito (si es una provisión) en la plantilla de provisiones y en la plantilla de los ajustes por reclasificación de adopción por primera vez.
- Actividad 7: En la medición del valor de la provisión se deberá tener en cuenta, que la mejor estimación es el valor que la Empresa pagaría para liquidar la obligación, en la fecha del balance de apertura, teniendo en cuenta los riesgos e incertidumbres asociados.
- Actividad 8: Para las demandas y litigios cuya probabilidad de pérdida es "probable", obtener del listado de litigios y demandas el valor estimado de la obligación por pagar. Verificar con los abogados que confirmaron dicho valor que efectivamente corresponda a la mejor estimación del valor a pagar al tercero.
- Actividad 9: Calcular el valor presente para los litigios o demandas cuya probabilidad de ocurrencia sea probable y que tienen la fecha estimada del pago después de los doce meses siguientes a la fecha del balance de apertura.
- Actividad 10: Las provisiones para los litigios o demandas que se espera sean pagadas durante los siguientes doce meses a la fecha del balance de apertura, se deberán reconocer a corto plazo al valor estimado en el informe.
- Actividad 11: Se deberá realizar el reconocimiento como un crédito de la provisión (incremento del pasivo) y un débito de las utilidades retenidas como su contrapartida (disminución del patrimonio).
- Actividad 12: Cuando se trate de provisiones a largo plazo, es decir, que la liquidación de la obligación se espere realizar doce meses después del cierre del periodo contable, se deberá descontar la provisión por su valor presente. Para hacerlo la Empresa deberá establecer una tasa de descuento libre de riesgo (TES).
- Actividad 13: La diferencia entre el valor de la obligación reconocido inicialmente bajo PCGA local y el valor presente de la obligación bajo IFRS se reconocen en las utilidades retenidas como su contrapartida (incremento del patrimonio).

3.10 Reconocimiento de los Arrendamiento.

- Actividad 1: Evaluar los contratos de arrendamiento vigentes a la fecha de transición.
- Actividad 2: Clasificar los contratos en arrendamiento financiero o arrendamiento operativo de acuerdo a la transferencia de riesgos y beneficios asociados al activo objeto del contrato
- Actividad 3: Para los contratos que eran clasificados bajo normatividad local como operativos que cumplen la clasificación de financiero bajo IFRS, determine:
- El valor razonable del activo a la fecha del balance de apertura
 - Construir la tabla de amortización del pasivo
 - Calcular el valor presente de los flujos pendientes a la fecha de transición teniendo en cuenta la tasa implícita del arrendamiento o la tasa de interés incremental en caso de ser necesario.

- Realice el ajuste contable para reconocer los arrendamientos financieros (activo y obligación financiera) de acuerdo a los datos obtenidos, la contrapartida para reconocer el activo y el pasivo, será las utilidades retenidas.

Actividad 4. Para los contratos que anteriormente se clasificaban como arrendamiento financiero y bajo IFRS continúan con esta clasificación, realice:

- Evalúe la vida útil con la que se está depreciando el activo, en caso que cambie la vida útil, reexpresé la depreciación acumulada y determine el saldo a la fecha de transición
- Calcule el valor presente de los flujos de caja pendientes y ajuste el valor de la obligación.

3.11 Patrimonio.

Actividad 1: Identifique las partidas reconocidas bajo normatividad local en las cuentas de patrimonio.

Actividad 2: Evalúe aquellas partidas que no deben continuar en el rubro de patrimonio debido requisitos de algunas normas en cuanto a definición, reconocimiento inicial y medición posterior.

Actividad 3: Realice el ajuste contable para eliminar las partidas identificadas en el numeral anterior.

3.12 Propiedades de Inversión.

3.12.1 Actividades de Reconocimiento

Actividad 1: Identificar los activos que no cumplen con los criterios de reconocimiento de un elemento de propiedades de inversión: Generación de beneficios económicos, medición fiable del valor y control sobre el activo.

Actividad 2: Dar de baja en cuentas los elementos de propiedades de inversión que no cumplan con los criterios de reconocimiento de activo, con efecto en la cuenta de utilidades retenidas.

Actividad 3: Estimar la vida útil técnica remanente de las propiedades de inversión, teniendo en cuenta el tiempo en el cual la Empresa espera obtener beneficios económicos por la actividad de los activos.

Actividad 4: Estimar el valor residual para los activos que esperan ser recuperados por un valor al final de la vida útil técnica.

Actividad 5: Seleccione la opción de la IFRS 1 (valor razonable, valor revaluado o valor reexpresado) para el tratamiento de cada activo fijo en el estado de situación financiera de apertura bajo IFRS.

3.12.2 Propiedades de Inversión – Valor Razonable

Actividad 1: Determine el valor razonable para los activos seleccionados. Verifique que la metodología aplicada está de acuerdo con los criterios establecidos en IFRS 13 Valor razonable. El resultado considerará la vida útil remanente del activo analizado, que será utilizada después del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 2: Incremente el costo del activo hasta su valor razonable con ajuste a las ganancias retenidas

Actividad 3: Valide que el ajuste a las ganancias retenidas corresponda a la diferencia del valor neto en libros del activo y su valor razonable, y que el valor del costo del activo sea igual al valor razonable.

3.12.3 Propiedades de inversión – PCGA Local Revaluado

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de las propiedades de inversión que fueron objeto de avalúo técnico bajo PCGA local en el período actual o años anteriores. Indique el valor del avalúo y la fecha en que éste fue realizado.

Actividad 2: Verifique que los avalúos técnicos realizados sobre los activos listados, se encuentran registrados en los libros de contabilidad

Actividad 3: Obtenga el saldo IFRS de las propiedades de inversión a su costo revaluado (incluida las capitalizaciones posteriores).

Actividad 4: Elimine los siguientes componentes del activo con un ajuste a las ganancias retenidas:

- Ajustes por inflación.
- Depreciación acumulada del ajuste por inflación
- Provisión del activo

Actividad 5: Incremente o disminuya el costo del activo bajo el PCGA local hasta el costo del activo bajo IFRS con ajuste a las ganancias retenidas.

Actividad 6: Reverse las partidas asociadas a los activos bajo PCGA local correspondiente a las valorizaciones, con cargo al respectivo superávit por valorización.

3.12.4 Propiedades de Inversión– Costo Reexpresado

Actividad 1: Obtenga el detalle de los elementos de propiedades de inversión que serán reexpresados.

Actividad 2: Identifique los conceptos capitalizados en dichas cuentas que no cumplen la definición de activo y elimínelos.

Actividad 3: Obtenga la vida útil técnica de los activos objeto de reexpresión desde la fecha de adquisición con el apoyo de profesionales técnicos conocedores de los activos. La vida útil deberá considerar, las adiciones y mejoras realizadas al activo capitalizadas y que le generan un incremento.

Actividad 4: Reexpresé la depreciación de los activos por componente, de acuerdo al método de amortización definido, considerando la vida útil técnica estimada y la depuración de los costos realizados.

Actividad 5: Obtenga el saldo IFRS de las propiedades de inversión reexpresados a la fecha de transición y compárelo con el costo histórico en libros de los activos locales e identifique el valor del ajuste por componente de activo.

3.13 Cuentas por Pagar y Proveedores

3.13.1 Cuentas por pagar – Reconocimiento inicial

Actividad 1: Verifique la integridad del rubro de proveedores, acreedores y cuentas por pagar

Actividad 2: Evalúe si cumplen con la definición de pasivo del marco conceptual la cual indica:

- Obligación presente
- Surgida de sucesos pasados
- Se espera desprenderse de recursos que traen a la empresa beneficios económicos futuros

Actividad 3: Evalúe si dichos conceptos cumplen con los criterios de reconocimiento de pasivo del marco conceptual el cual indica:

- Se pueden medir fiablemente
- Es probable que la empresa se desprenda de recursos que están incorporando beneficios económicos a la empresa.

3.13.2 Cuentas por Pagar – Costo amortizado

Actividad 1: Identifique las partidas de cuentas por pagar de largo plazo (más de 360 días)

Actividad 2: Obtenga la siguiente información de las cuentas por pagar de largo plazo:

- Comisiones pagadas a los agentes, asesores o intermediarios: apertura, estudio, etc.
- Pagos de interés.

- Honorarios jurídicos, legales y contables a los asesores.

Actividad 3: Identifique la siguiente información de las cuentas por pagar de largo plazo:

- Calificaciones de riesgo.
- Tasas establecidas por las agencias reguladoras y bolsas de valores.
- Impuestos no recuperables y otros derechos que recaigan sobre la obligación.

Actividad 4: Determine los flujos contractuales de las cuentas por pagar, que corresponderán a los conceptos de interés y capital. Los flujos contractuales consideran todos los términos y las condiciones pactadas con el tercero e incluye el método de la financiación, el plazo, la tasa de interés contractual del crédito y los abonos adicionales.

Actividad 5: Determine la tasa de interés efectiva del pasivo financiero, que corresponde a la tasa de interés efectiva que iguala los flujos estimados futuros del instrumento con el valor de reconocimiento inicial (este valor corresponde al valor razonable del pasivo financiero menos los costos directamente relacionados con la obtención del pasivo).

Actividad 6: Determine el valor presente de los flujos estimados futuros con base en las condiciones contractuales del crédito usando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva. El valor del instrumento al costo amortizado será el resultado de la sumatoria de los valores presentes de cada flujo calculados en este paso.

Actividad 7. Obtenga el valor en libros de las cuentas por pagar bajo normatividad local.

Actividad 8. Establezca la diferencia entre el valor presente del pasivo financiero bajo IFRS y el valor en libros bajo PCGA local a la fecha del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 9: Reconozca la diferencia determinada en el paso anterior como un menor valor del pasivo financiero en la cuenta auxiliar de acuerdo a la naturaleza del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.

Actividad 10: Eliminar cualquier prima o descuento reconocido bajo el PCGA local por la emisión del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.

3.14 Inversiones - Instrumentos financieros.

Inversiones - Instrumentos Financieros - Clasificación

Actividad 1: Clasifique las inversiones de acuerdo al modelo de negocio de la entidad para gestionar los activos financieros y las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero en:

- Inversiones a valor razonable con cambios en resultados
- Inversiones en títulos de deuda a costo amortizado

El test de modelo de negocio consiste en determinar si el activo se mantiene con el objetivo de obtener los flujos de efectivo contractuales más que para vender los instrumentos antes del vencimiento.

Inversiones - Instrumentos Financieros - Valoración

Actividad 1: Determine el valor razonable de las inversiones en títulos de deuda en la fecha del estado de situación financiera de apertura

Actividad 2: Determine el valor en libros bajo el PCGA local de las inversiones en títulos de deuda en la fecha del estado de situación financiera de apertura

Actividad 3: Determine la diferencia entre numerales anterior y ajuste la inversión al valor razonable con contrapartida en las utilidades retenidas.

Para las inversiones clasificadas a costo amortizado:

Actividad 1: Determine el valor razonable de la inversión, que normalmente es el precio de la transacción en la fecha de reconocimiento de la inversión. En todo caso se debe verificar que el valor pagado corresponda a su valor razonable, aplicando los métodos de valoración establecidos.

Actividad 2: Identificar los costos de comisiones u otros costos de transacción asociados a la compra de las inversiones.

3.15 Manejo de los Ingresos Recibidos para Terceros.

Actividad 1: Verifique la integridad del rubro ingresos recibidos para terceros.

Actividad 2: Evalúe si cumplen con la definición de pasivo del marco conceptual para la empresa, la cual indica:

- Obligación presente
- Surgida de sucesos pasados
- Se espera desprenderse de recursos que traen a la empresa beneficios económicos futuros.

Actividad 3: Evalúe si dichos conceptos cumplen con los criterios de reconocimiento de pasivo del marco conceptual el cual indica:

- Se pueden medir fiablemente
- Es probable que la empresa se desprenda de recursos que están incorporando beneficios económicos a la misma.

Actividad 4: Verifique que realmente sean recaudos para terceros y no recaudos propios de la empresa.

Ingresos recibidos para terceros– Efectivo restringido.

Actividad 1: Evalúe si los recursos recibidos presentan alguna restricción de uso mientras se devuelve el dinero al tercero.

Actividad 2: Presente en su balance el efectivo identificado en el numeral anterior como efectivo restringido.

Ingresos recibidos para terceros– Comisiones por recaudo

Actividad 1: Identifique si en la transacción de intermediarios se obtiene algún beneficio por concepto de comisiones.

Actividad 2: Verifique la imputación contable realizada en transacciones donde se generan comisiones por recaudos a favor de terceros teniendo en cuenta que dicho concepto debe reconocerse como ingreso del período en el que se recibió para la empresa en calidad de recaudadora.

3.16 Revelaciones y conciliaciones a tener en cuenta al momento del Balance de Apertura.

Información comparativa

- Se debe presentar al menos 1 año de información comparativa (IAS 1)
- IAS 1 R exige presentación del balance de apertura en los primeros estados financieros bajo IFRS
- Requerimientos de IAS 8 sobre revelaciones de cambios en las políticas contables: no aplican a los primeros estados financieros bajo IFRS.
- Exenciones de presentación comparativa (IFRS 6, IFRS 7, etc.) no aplican, refieren a fechas de adopción anteriores a 2006.
- Explicación de transición a IFRS

Explicar efectos de la transición a IFRS sobre posición y desempeño financiero y flujos de caja

Exige reconciliaciones:

- Patrimonio reportado bajo PCGA anterior a patrimonio reportado bajo IFRS:
- A la fecha de transición a IFRS
- Al término del último período en que el PCGA anterior fue usado
- Resultados reportados bajo PCGA anterior a resultados reportados bajo IFRS, para el último período en que PCGA anterior fue usado
- Estado de flujo de efectivo: explicación de los ajustes materiales
- Explicación de transición a IFRS

Ajustes realizados a la fecha de transición:

- Revelar con suficiente detalle para que lector entienda de donde provienen
- Corrección de errores a la fecha de transición se deben separar de los ajustes por transición a IFRS
- Otras revelaciones
- Deterioro de activos:
- Presentar todas las revelaciones requeridas por IAS 36 con respecto a pérdidas por deterioro reconocidas o reversadas en el balance de apertura bajo IFRS
- Valor justo o revalorización como costo atribuido:
- Si se utiliza esta opción, revelar, para cada rubro:
- La suma de estos valores justos
- La suma de los ajustes a los valores libros reportados bajo el PCGA anterior
- Otras

3.17 Beneficios a los Empleados - Balance de Apertura:

Beneficios a los empleados – clasificación

Actividad 1: Obtener el listado de todos los beneficios que otorga la Empresa a sus empleados con los registros contables bajo PCGA local. Así como aquellos beneficios que no han sido registrados bajo el PCGA local.

Actividad 2: Clasificar los beneficios (monetarios y no monetarios) de acuerdo con los conceptos de definiciones de un beneficio a corto plazo, beneficios a largo plazo, beneficios post-empleo (beneficios definidos y aportaciones definidas) y beneficios por terminación.

Beneficios a los empleados – Valoración

Actividad 1: Evaluar si las imputaciones realizadas de los beneficios no monetarios de corto plazo, se reconocen en cuentas de resultados asociadas a gastos de personal.

Actividad 2: Identificar los beneficios de largo plazo y post empleo (beneficios definidos) que requieran una valoración actuarial.

Actividad 3: Calcular el ajuste a realizar comparando el valor reconocido localmente (si hubiese) con el valor a reconocer según el informe actuarial.

3.18 Deterioro de valor de los activos – Balance de apertura.

Actividad 1: Establezca indicadores de deterioro de fuentes internas y externas, que serán evaluados para determinar la ejecución de pruebas de deterioro de valor de los activos

Actividad 2: Identifique la existencia de indicios de deterioro sobre los activos y estime el valor en uso de los activos para determinar la pérdida por deterioro de valor.

Actividad 3: Si existen indicios de deterioro, calcule el valor en uso de los activos donde fueron encontrado estos indicios.

Actividad 4: Obtenga el valor en libros de la UGE a la fecha de la prueba de deterioro.

Actividad 5: Compare el valor en libros el activo con el valor en uso y verifique si hay pérdida de deterioro (exceso del costo de los activos bajo IFRS con respecto a su valor en uso).

Actividad 6: Disminuir el valor de los activos bajo IFRS por el valor de la pérdida de deterioro. El valor de la pérdida por deterioro se reconocerá con contrapartida de ganancias retenidas.

3.19 Papeles comerciales - Balance de apertura.

Actividad 1: Identifique las partidas de los papeles comerciales (bonos) de largo plazo (más de 360 días)

Actividad 2: Obtenga la siguiente información de los papeles comerciales (bonos) de largo plazo:

- Comisiones pagadas a los agentes, asesores o intermediarios: apertura, estudio, etc.
- Pagos de interés.
- Honorarios jurídicos, legales y contables a los asesores.

Actividad 3: Identifique la siguiente información de los papeles comerciales (bonos) de largo plazo:

- Calificaciones de riesgo.
- Tasas establecidas por las agencias reguladoras y bolsas de valores.
- Impuestos no recuperables y otros derechos que recaigan sobre la obligación.

Actividad 4: Determine los flujos contractuales de los papeles comerciales (bonos), que corresponderán a los conceptos de interés y capital. Los flujos contractuales consideran todos los términos y las condiciones pactadas con el tercero e incluye el método de la financiación, el plazo, la tasa de interés contractual del crédito y los abonos adicionales.

Actividad 5: Determine la tasa de interés efectiva del pasivo financiero, que corresponde a la tasa de interés efectiva que iguala los flujos estimados futuros del instrumento con el valor de reconocimiento inicial (este valor corresponde al valor razonable del pasivo financiero menos los costos directamente relacionados con la obtención del pasivo).

Actividad 6: Determine el valor presente de los flujos estimados futuros con base en las condiciones contractuales del crédito usando como tasa de descuento la tasa de interés efectiva. El valor del instrumento al costo amortizado será el resultado de la sumatoria de los valores presentes de cada flujo calculados en este paso.

Actividad 7: Obtenga el valor en libros de los papeles comerciales (bonos) bajo normatividad local.

Actividad 8: Establezca la diferencia entre el valor presente del pasivo financiero bajo IFRS y el valor en libros bajo PCGA local a la fecha del estado de situación financiera de apertura.

Actividad 9: Reconozca la diferencia determinada en el paso anterior como un menor valor del pasivo financiero en la cuenta auxiliar de acuerdo a la naturaleza del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.

Actividad 10: Eliminar cualquier prima o descuento reconocido bajo el PCGA local por la emisión del pasivo financiero con contrapartida a las utilidades retenidas.