

Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones Contables "Prof. Juan Alberto Arévalo"

***SINTESIS EN ESPAÑOL DE LAS "NORMAS
INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD" NUMEROS 1 A
40 Y MARCO CONCEPTUAL, EMITIDAS POR EL
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS
COMMITTEE.***

***Marco Conceptual y NIC 1 a 40
Traducción Libre del Autor***

***Javier Aníbal Labella
Supervisión: Mario Biondi***

Publicación "Contabilidad y Auditoría"
Año 6 Número 12 Diciembre de 2000

SINTESIS EN ESPAÑOL DE LAS “NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD” NUMEROS 1 A 40 Y MARCO CONCEPTUAL, EMITIDAS POR EL INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE.

Marco Conceptual y NIC 1 a 40
Traducción Libre del Autor

Javier Aníbal Labella
Supervisión: Mario Biondi

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros.....	145
Normas Internacionales de Contabilidad.....	145
NIC 1: Presentación de Estados Financieros (revisada en 1997).....	148
NIC 2: Inventarios (revisada en 1993).....	148
NIC 4: Depreciación Contable (revisada en 1994).....	149
NIC 7: Estados de Cambios en la Posición Financiera (revisada en 1992)..	149
NIC 8: Utilidad o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables (revisada en 1993).....	150
NIC 9: Gastos de Investigación y Desarrollo (revisada en 1993).....	150
NIC 10: Contingencias y Hechos Posteriores al Cierre (reformada en 1994).....	151
NIC 11: Contratos de Construcción (revisada en 1993).....	151
NIC 12: Impuestos a los Ingresos (revisada en 1996).....	152
NIC 14: Informes por Segmentos (revisada en 1997).....	153
NIC 15: Información que Refleja los Efectos de las Variaciones en los Precios (reformada en 1994).....	154
NIC 16: Propiedad, Planta y Equipos (revisada en 1998).....	155
NIC 17: Arrendamientos (revisada en 1997).....	156
NIC 18: Ingresos (revisada en 1993).....	158
NIC 19: Beneficios de los Empleados (revisada en 1998).....	158
NIC 20: Contabilización de las Subvenciones del Gobierno y Revelación Sobre Asistencia Gubernamental (reformada en 1994).....	159
NIC 21: Efectos de las Variaciones en Tipos de Cambio de Moneda Extranjera (revisada en 1993).....	160
NIC 22: Combinaciones de Negocios (revisada en 1993).....	161
NIC 23: Costos de Préstamos (revisada en 1993).....	162
NIC 24: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas (reformada en 1994).....	162
NIC 25: Contabilización de las Inversiones (reformada en 1994).....	162
NIC 26: Contabilización e Informes de Planes de Beneficio de Retiro (reformada en 1994).....	163
NIC 27: Estados Contables Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias (reformada en 1994).....	164
NIC 28: Contabilización de Inversiones en Asociadas (revisada en 1998)..	164
NIC 29: Informes Financieros en Economías Hiperinflacionarias (reformada en 1994).....	165
NIC 30: Revelaciones en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares (reformada en 1994).....	166
NIC 31: Informes Financieros de los Intereses en Joint Ventures	

(revisada en 1998).....	167
NIC 32: Instrumentos Financieros: Revelaciones y Presentación (revisada en 1998).....	168
NIC 33: Beneficios por Acción (aprobada en enero de 1997).....	169
NIC 34: Información Financiera de Períodos Intermedios (aprobada en febrero de 1998).....	171
NIC 35: Operaciones Discontinuas (aprobada en abril de 1998).....	172
NIC 36: Desvalorización de Activos (aprobada en abril de 1998).....	173
NIC 37: Provisiones y Activos y Pasivos Contingentes (aprobada en julio de 1998).....	175
NIC 38: Activos Intangibles (aprobada en julio de 1998).....	177
NIC 39: Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición (aprobada en diciembre de 1998).....	179
NIC 40: Inversión en Propiedades Inmuebles (aprobada en marzo de 2000).	181
Bibliografía	182

Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros

(Conceptual Framework For Preparation and Presentation of Financial Statements)

El Marco Conceptual del IASC no se encuentra en ninguna NIC determinada debido a que es un Marco Conceptual y no una norma. La sección en la cual se encuentra este marco se denomina: "Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros.

El Marco Conceptual es aplicable para Estados Financieros de uso externo de empresa comerciales e industriales; no es de aplicabilidad para entidades sin fines de lucro.

El objetivo de los Estados Financieros es brindar información acerca de la posición financiera, que sea útil para una gran variedad de usuarios en la toma de decisiones económicas.

El Marco tiene como conceptos fundamentales los conceptos de Devengado y de Empresa en Marcha.

Las características cualitativas que debe reunir la información contable son las siguientes: Comprensibilidad, Relevancia, Confiabilidad y Comparabilidad. A su vez existen conceptos limitativos a estos requisitos, como son los de Oportunidad y Equilibrio entre costos y beneficios.

Los elementos de los Estados Financieros son los Activos, Pasivos, Patrimonio Neto, Resultados, Ingresos y Gastos.

Para poder reconocer un elemento, este debe cumplir con la definición de un elemento determinado de los estados contables.

Este Marco no define cual es el capital a mantener, el cual debe ser escogido de acuerdo a las necesidades de los usuarios que utilizarán esta información, se puede optar entre Capital Financiero y Capital no Financiero(físico, económico, operativo, etc.); además queda subordinado a las normas específicas en caso de colisión.

Normas Internacionales de Contabilidad

(International Accounting Standards)

A continuación presentamos cuales son las normas internacionales de contabilidad que se encuentran vigentes en la actualidad (aunque hayan sido reformadas o revisadas) y cuales han sido reemplazadas por nuevos pronunciamientos.

NIC 1: Presentación de Estados Financieros (revisada en 1997)

(IAS 1: Presentation of Financial Statements – revised 1997)

NIC 2: Inventarios (revisada en 1993)

(IAS 2: Inventories – revised 1993)

NIC 3: Estados Contables Consolidados - Reemplazada por las Nic 27 y 28

(IAS 3: Consolidated Financial Statements – Superseded by IAS 27 and IAS 28)

NIC 4: Depreciación Contable (revisada en 1994)

(IAS 4: Depreciation Accounting – revised 1994)

NIC 5: Información que debe Revelarse en los Estados Financieros - Reemplazada por la Nic 1

(IAS 5: Information to be Disclosed in Financial Statements – Superseded by IAS 1)

NIC 6: Reemplazada por la Nic 15

NIC 7: Estados de Cambios en la Posición Financiera (revisada en 1992)
(IAS 7: Cash Flow Statements - revised 1992)

NIC 8: Utilidad o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables (revisada en 1993)
(IAS 8: Net Profit or Loss for the Period, Fundamental Errors and Changes in Accounting Policies – revised 1993)

NIC 9: Gastos de Investigación y Desarrollo (revisada en 1993)
(IAS 9: Research and Development Cost – revised 1993)

NIC 10: Contingencias y Hechos Posteriores al Cierre (reformada en 1994)
(IAS 10: Contingencies and Events Occurring After the Balance Sheet Date (reformatted 1994)

NIC 11: Contratos de Construcción (revisada en 1993)
(IAS 11: Construction Contracts – revised 1993)

NIC 12: Impuestos a los Ingresos (revisada en 1996)
(IAS 12: Income Tax – revised 1996)

NIC 13: Presentación de Activos y Pasivos Circulantes - Reemplazada por la Nic 1
(IAS 13: Presentation of Current Assets and Current Liabilities – Superseded by IAS 1)

NIC 14: Informes por Segmentos (revisada en 1997)
(IAS 14: Segment Reporting – revised 1997)

NIC 15: Información que Refleja los Efectos de las Variaciones en los Precios (reformada en 1994)
(IAS 15: Information Reflecting the Effects of Changing Prices – reformatted 1994)

NIC 16: Propiedad, Planta y Equipos (revisada en 1998)
(IAS 16: Property, Plant and Equipment – revised 1998)

NIC 17: Arrendamientos (revisada en 1997)
(IAS 17: Leases – revised 1997)

NIC 18: Ingresos (revisada en 1993)
(IAS 18: Revenue – revised 1993)

NIC 19: Beneficios de los Empleados(revisada en 1998)
(IAS 19: Employee Benefits – revised 1998)

NIC 20: Contabilización de las Subvenciones del Gobierno y Revelación Sobre Asistencia Gubernamental (reformada en 1994)
(IAS 20: Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance – reformatted 1994)

NIC 21: Efectos de las Variaciones en Tipos de Cambio de Moneda Extranjera (revisada en 1993)
(IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates – revised 1993)

NIC 22: Combinaciones de Negocios (revisada en 1993)

(IAS 22: Business Combinations – revised 1993)

NIC 23: Costos de Préstamos (revisada en 1993)

(IAS 23: Borrowing Costs – revised 1993)

NIC 24: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas (reformada en 1994)

(IAS 24: Related Party Disclosures – reformatted 1994)

NIC 25: Contabilización de las Inversiones (reformada en 1994)

(IAS 25: Accounting for Investments – reformatted 1994)

NIC 26: Contabilización e Informes de Planes de Beneficio de Retiro (reformada en 1994)

(IAS 26: Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans – reformatted 1994)

NIC 27: Estados Contables Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias (reformada en 1994)

(IAS 27: Consolidated Financial Statements and Accounting for Investments in Subsidiaries – reformatted 1994)

NIC 28: Contabilización de Inversiones en Asociadas (revisada en 1998)

(IAS 28: Accounting for Investments in Associated (revised 1998)

NIC 29: Informes Financieros en Economías Hiperinflacionarias (reformada en 1994)

(IAS 29: Financial Reporting in Hyperinflationary Economies – reformatted 1994)

NIC 30: Revelaciones en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares (reformada en 1994)

(IAS 30: Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions – reformatted 1994)

NIC 31: Informes Financieros de los Intereses en Joint Ventures (revisada en 1998)

(IAS 31: Financial Reporting of Interests in Joint Ventures – revised 1998)

NIC 32: Instrumentos Financieros: Revelaciones y Presentación (revisada en 1998)

(IAS 32: Financial Instruments: Disclosure and Presentation – revised 1998)

NIC 33: Beneficios por Acción (aprobada en enero de 1997)

(IAS 33: Earning Per Share – approved January 1997)

NIC 34: Información Financiera de Períodos Intermedios (aprobada en febrero de 1998)

(IAS 34: Interim Financial Reporting – approved February 1998)

NIC 35: Operaciones Discontinuas (aprobada en abril de 1998)

(IAS 35: Discontinuing Operations – approved April 1998)

NIC 36: Desvalorización de Activos (aprobada en abril de 1998)

(IAS 36: Impairment of Assets – approved April 1998)

NIC 37: Provisiones y Activos y Pasivos Contingentes (aprobada en julio de 1998)

(IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets – approved July 1998)

NIC 38: Activos Intangibles (aprobada en julio de 1998)

(IAS 38: Intangible Assets – approved July 1998)

NIC 39: Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición (aprobada en diciembre de 1998)

(IAS 39: approved December 1998)

NIC 40: Inversión en Propiedades Inmuebles (aprobada en marzo de 2000)

(IAS 40: Investment Property – approved March 2000)

❖ **NIC 1: Presentación de Estados Financieros** (revisada en 1997)

El objetivo de esta norma es dar las bases generales para la presentación de estados contables, para que puedan ser comparables, ya sea con los de otras empresas o con los de períodos anteriores. Esta norma es una guía para la estructura y los requisitos mínimos de los estados financieros.

Los estados financieros proveen información sobre activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, incluyendo ganancias y pérdidas y variaciones en los fondos.

Un juego completo de estados financieros está compuesto por el balance, el estado de resultados, de cambios en el patrimonio neto, de cambios en la posición financiera, políticas contables y notas aclaratorias.

❖ **NIC 2: Inventarios** (revisada en 1993)

El objetivo de esta norma es mostrar el tratamiento de los inventarios bajo el sistema del costo histórico. El costo de un inventario debe ser reconocido como un activo cuando tengan la posibilidad de generar ingresos futuros. Esta norma provee guías prácticas sobre la determinación del costo y su subsecuente reconocimiento como un gasto.

Los inventarios son activos que serán vendidos en el curso ordinario de los negocios, que se encuentran en el proceso de producción para su posterior venta y aquellos que se utilizarán en el proceso de producción (materias primas, materiales, etc.) y los consumidos en las prestaciones de servicios.

El valor neto de realización es el precio de venta estimado en el curso ordinario del negocio descontando los costos necesarios para producir dicha venta.

La valuación de un inventario debe ser el menor entre su costo y su valor neto de realización.

El costo de inventarios debe incluir todos los costos de compras, de producción y otros costos incurridos para ubicarlos y ponerlos en condiciones de ser vendidos/utilizados.

Un activo debe ser reconocido como gasto en el período en el cual el ingreso relacionado es reconocido.

❖ **NIC 4: Depreciación Contable** (revisada en 1994)

Esta norma debe ser aplicada en la contabilización de las depreciaciones de los activos excepto para propiedad planta y equipo (tratada en la NIC 16), para activos forestales similares recursos naturales regenerativos, gastos en exploración y extracción de minerales y recursos naturales similares no regenerativos, para gastos de investigación y desarrollo (ver NIC 9), y llave de negocio (NIC 22).

La depreciación puede tener un efecto significativo en la determinación y presentación de la posición financiera y resultado de empresas en las cuales estos activos depreciables representan una porción importante respecto del resto de los activos.

La depreciación de estos tipos de activos puede basarse en un sistema en el cual se contabilice la depreciación teniendo en cuenta el período de duración de la vida útil del bien. La vida útil de estos activos se puede calcular teniendo en cuenta la expectativa física del bien, su obsolescencia y la existencia de límites legales o de otro tipo sobre el uso del bien.

El método de amortización seleccionado debe ser aplicado hasta el período en el cual existan circunstancias que justifiquen un cambio. En el período contable en el cual el método deba ser cambiado, se debe mostrar el efecto que produce tal cambio y los motivos por los cuales se varía de método.

❖ **NIC 7: Estados de Cambios en la Posición Financiera** (revisada en 1992)

El objetivo de esta norma es requerir que se brinde información sobre las variaciones de efectivo y similares que se produzcan en la empresa, y se lo muestre a través de un estado de variación en la posición financiera donde se clasifiquen los motivos de las variaciones originadas en actividades operativas, actividades de inversión y actividades financieras. Este tipo de información es necesaria porque los usuarios, que toman decisiones económicas, deben conocer la capacidad de la empresa para generar los fondos y como los utiliza en el período.

❖ **NIC 8: Utilidad o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables** (revisada en 1993)

El objetivo de esta norma es prescribir la clasificación, revelación y el tratamiento contable de ciertos ítems del estado de resultados de forma que todas las empresas preparen y presenten estados de resultados sobre una base consistente, esto aumentaría la comparabilidad.

Esta norma define que es una partida ordinaria, una extraordinaria, que son los errores fundamentales y las políticas contables.

Las correcciones de un error fundamental que se refiere a períodos anteriores debe ser informada ajustando el saldo inicial de las utilidades retenidas. La información comparativa debe reestablecerse, a menos que fuera poco factible hacerlo. La empresa debe informar sobre: la naturaleza del error fundamental, la cantidad de la corrección por el período actual y por cada período anterior presentado, la cantidad de la corrección relativa a períodos

anteriores a aquellos incluidos en la información comparativa y sobre el hecho de que la información comparativa ha sido restablecida o de que no es factible hacerlo. Como tratamiento alternativo la corrección del error fundamental puede ser incluida en la determinación del resultado del período actual.

Un cambio en una política contable debe hacerse sólo si se requiere por alguna ley, o por un organismo emisor de normas de contabilidad, o si el cambio resultará en una presentación más adecuada de los eventos en los estados financieros de la empresa. Un cambio en las políticas contables debe ser aplicado retrospectivamente a menos que la cantidad de cualquier ajuste resultante que se relacione con períodos anteriores no sea determinable en forma razonable. Cualquier ajuste resultante debe ser informado como un ajuste al saldo inicial de los resultados retenidos. La información comparativa debe ser reestablecida. Como tratamiento alternativo, el ajuste resultante debe ser incluido en la determinación de la ganancia o pérdida neta por el período actual.

❖ **NIC 9: Gastos de Investigación y Desarrollo** (revisada en 1993)

El objetivo de esta norma es señalar el tratamiento contable de los costos de investigación y desarrollo. El tema principal es si estos deben ser reconocidos como un activo o como un gasto.

Cuando la empresa tiene actividades de investigación y desarrollo bajo un contrato para otra empresa, y esta le transferirá los costos a la otra, esta contabilizará los costos de investigación y desarrollo de acuerdo a la NIC 2 (Inventarios) o a la NIC 11 (Contratos de construcción). El receptor de los riesgos y beneficios contabiliza sus costos de acuerdo con la presente norma.

La asignación de los costos de investigación y desarrollo a diferentes períodos es determinada por la relación entre los costos y los beneficios que la empresa espera de estas actividades. Cuando es probable que los costos originen beneficios futuros y los costos puedan ser cuantificados confiablemente, estos costos pueden ser reconocidos como activos. La tarea de investigación tiene una naturaleza tal que no se puede saber si estas actividades originarán beneficios futuros, por lo tanto deben ser reconocidos como gastos en el período en que se incurren. Los costos de desarrollo, en cambio, por su naturaleza se puede saber si estos generarán o no futuros ingresos, por lo tanto, este tipo de actividad que genere beneficios futuros puede ser reconocido como un activo a los costos relacionados.

La cantidad de costos de desarrollo reconocida como un activo debe ser amortizada y reconocida como un gasto sobre una base que tenga en cuenta los beneficios económicos relacionados. Cuando un activo fue reconocido por actividades de desarrollo, y el valor residual ya no tenga la posibilidad de ser recuperado por los beneficios futuros esperados, este activo debe ser rebajado; la cantidad de la rebaja o cancelación debe ser reconocida como un gasto en el período en que ocurra la rebaja o cancelación.

❖ **NIC 10: Contingencias y Hechos Posteriores al Cierre** (reformada en 1994)*

* Sobre este tema ver NIC 37

Una contingencia es una condición o una situación que puede producir ingresos o pérdidas en el futuro, por hechos inciertos que pueden ocurrir o no ocurrir.

Los hechos posteriores al cierre son eventos favorables o desfavorables que ocurren entre la fecha de cierre del ejercicio contable y la fecha en la cual los estados contables son autorizados. Dentro de estos hechos encontramos un grupo de eventos que proporcionan una prueba adicional a las condiciones existentes a la fecha de cierre del ejercicio (estos hechos provocan un ajuste a los estados contables), y un grupo de circunstancias surgidas luego de finalizado el ejercicio (hechos que no provocan ajuste a los estados contables).

Una pérdida contingente debe reconocerse en el estado de resultados si es probable que sucesos futuros confirmen que se han desvalorizado activos o se ha incurrido en un pasivo a la fecha del balance y puede hacerse una cuantificación razonable de la pérdida que esta ocasiona.

Una ganancia contingente no debe ser reconocida como un ingreso o como un activo en los estados contables. Las ganancias contingentes deben ser reveladas en los estados financieros, por nota, solo si es probable que la ganancia se realice.

❖ **NIC 11: Contratos de Construcción** (revisada en 1993)

Esta norma tiene por objetivo señalar el tratamiento contable de los ingresos y costos relacionados con los contratos de construcción. En este tipo de actividades, generalmente, la fecha de inicio de un contrato y la finalización del mismo no recaen en un mismo ejercicio contable. Por tanto, el tema principal es la asignación de ingresos y costos del contrato a los períodos en los que se realiza el trabajo de construcción. Esta norma utiliza el criterio de reconocimiento establecido en el marco conceptual para determinar cuando un ingreso o un costo del contrato debe ser reconocido como tal en el estado de resultados.

Esta norma debe ser aplicada en la contabilización de los contratos de construcción en los estados financieros del contratante.

Un contrato de construcción es un contrato específicamente negociado para la construcción de un activo o una combinación de activos para ser estrechamente vinculado o interdependiente en terminos de su diseño, tecnología y función o su último propósito o utilización. Un contrato a precio fijo es un contrato de construcción en el cual el contratista conviene un precio fijo para el contrato, o fija un ratio por unidad producida, el cual en algunos casos está sujeta a cláusulas de escalación de costos. Un contrato a costo plus es un contrato de construcción en el que se reembolsa al contratista por costos permisibles o de otro modo definidos, más un porcentaje sobre estos costos o una cuota fija.

Los ingresos del contrato deben comprender el monto inicial establecido en el contrato, y las variaciones en el trabajo, los reclamos y los pagos de incentivos.

El ingreso del contrato es cuantificado al valor real de la prestación recibida o por recibir, lo cual se encuentra afectado por incertidumbres.

Los costos del contrato deben incluir los costos que se relacionen con el contrato específico, los que se puedan atribuir a la actividad del contrato y

puedan ser asignados al mismo y otros costos que puedan ser cargados específicamente al cliente bajo los términos del contrato.

Cuando el resultado de un contrato de construcción puede ser estimado confiablemente, los ingresos del contrato y los costos asociados deben ser reconocidos respectivamente por referencia a la etapa de terminación (conocido como el método de porcentaje de terminación) de la actividad del contrato en la fecha de los estados financieros. Una pérdida esperada en el contrato de construcción debería ser reconocida como un gasto inmediatamente.

En el caso de un contrato a precio fijo el resultado puede ser estimado confiablemente cuando se satisfacen todas las siguientes condiciones: el ingreso total puede cuantificarse, es probable que los beneficios económicos asociados con el contrato fluyan hacia la empresa, pueden cuantificarse los costos hasta la finalización del contrato, los costos incurridos pueden ser comparados con estimados previos.

En el caso de un contrato plus-costos más cantidad convenida, el resultado puede ser estimado confiablemente cuando: es probable que los beneficios económicos asociados con el contrato fluyan hacia la empresa, y los costos del contrato pueden ser identificados y cuantificados.

❖ **NIC 12: Impuestos a los Ingresos** (revisada en 1996)

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable para los impuestos a las rentas. El punto principal en la contabilización de estos impuestos es como contabilizar las consecuencias por impuestos actual y futuro de: la recuperación futura (liquidación) del valor de libros de activos (pasivos) que sean reconocidos en el balance, y las transacciones y otros sucesos del ejercicio al cual que sean reconocidos en los estados financieros.

El resultado contable es la utilidad o pérdida neta por un ejercicio antes de deducir gastos por impuestos. El resultado impositivo es la utilidad o pérdida de un ejercicio, determinada de acuerdo con las reglas establecidas por las autoridades tributarias, por los cuales son pagaderos (recuperables) los impuestos sobre la renta. El gasto por impuestos (o ingreso) es el monto incluido en la determinación del resultado del ejercicio respecto del impuesto actual o diferido. El impuesto actual es el monto de impuestos sobre la renta pagaderos (recuperables) respecto del resultado impositivo del ejercicio. El pasivo por impuesto diferido es el monto de impuestos sobre la renta pagaderos en ejercicios futuros respecto de diferencias temporales gravables. Los activos por impuestos diferidos son los montos recuperables en ejercicios futuros respecto de diferencias temporales deducibles, quebrantos por impuestos y créditos por impuestos no utilizados. Las diferencias temporales son aquellas entre el monto en libros de activos y pasivos en el balance y su base para impuestos.

El impuesto actual por el ejercicio actual y anteriores debe ser reconocido como un pasivo por impuesto a pagar si aún están sin pagar. Si el impuesto ya pagado por el ejercicio actual o anteriores (anticipos, pagos a cuenta, etc.) excede el impuesto determinado debe ser reconocido como un activo (crédito). El quebranto impositivo que puede aplicarse retroactivamente para recuperar el impuesto actual de un ejercicio previo deberá reconocerse como un activo.

Un pasivo por impuesto diferido deberá ser reconocido por todas las diferencias temporales gravables, a menos que el pasivo por impuesto diferido se origine de: una llave cuando la amortización no sea deducible a fines de impuesto, y del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios, y al momento de la transacción no afecte ni a la utilidad contable ni a la utilidad gravable (perdida fiscal).

Un activo por impuesto diferido debe ser reconocido por todas las diferencias temporales deducibles cuando sea probable que exista utilidad gravable con la cual pueda ser utilizada la diferencia temporal deducible, a menos que dicha diferencia se origine por: una llave negativa, o el reconocimiento inicial de un activo o pasivo que no surja de una combinación de negocios y que al momento de la transacción no afecte ni a la utilidad contable ni a la utilidad gravable (perdida fiscal).

❖ **NIC 14: Informes por Segmentos** (revisada en 1997)

El objetivo de esta norma es el establecimiento de los principios para los informes presentados por segmentos -información sobre distintos tipos de productos y servicios y por diferentes áreas geográficas en las que opera- para auxiliar a los usuarios de los informes financieros. Información sobre los distintos tipos de productos y/o servicios de una empresa y sus operaciones en distintas áreas geográficas son relevantes para valorar el riesgo y el retorno de una empresa diversificada o multinacional. La información por segmentos es de gran importancia para las necesidades del conjunto de usuarios de los estados financieros. Esta norma debe ser aplicada al conjunto de los estados financieros para poder cumplir con esta norma.

Un segmento de negocios es una parte distinguible de una empresa que está comprometido en proveer productos o servicios individuales o un grupo de estos y que está sujeto a riesgos o retornos que son diferentes del resto de los segmentos. Un segmento geográfico es un componente identificable de una empresa que está comprometida a proveer productos o servicios en un ambiente económico particular y que está sujeto a riesgos o retornos que son diferentes del resto de los componentes operativos en otros ambientes económicos.

Un ingreso del segmento es un ingreso informado en el estado de resultados que es atribuible directamente a un segmento. Un gasto del segmento es un gasto resultante de las actividades operativas de un segmento que es directamente atribuible al mismo. El resultado del segmento es la diferencia entre los ingresos y los gastos del segmento. Los activos del segmento son aquellos activos operativos empleados en sus actividades operativas y son directamente atribuibles al segmento o bajo una base razonable. Los pasivos de un segmento son aquellos pasivos operativos resultantes de la actividad operativa del segmento y que pueden ser atribuidos al mismo directamente o bajo una base razonable. Las políticas contables del segmento son aquellas políticas contables adoptadas para la preparación y presentación de los estados financieros consolidados o de una empresa que son utilizados para brindar este tipo de información.

❖ **NIC 15: Información que Refleja los Efectos de las Variaciones en los Precios** (reformada en 1994)

Esta norma debe ser aplicada para reflejar los efectos de las variaciones de los precios sobre los criterios de valuación utilizados en la determinación los resultados operativos y la situación financiera de una empresa. Esta norma se aplica a las empresas en las cuales sus niveles de ingresos, ganancias, activos o empleados sean significativos en los ambientes económicos en los cuales desarrolla sus actividades.

En la mayoría de los países los estados contables se presentan sobre la base del sistema de costos históricos sin tomar en consideración los cambios en el nivel general de precios ni los cambios de los precios específicos.

Existen distintas formas para preparar la información financiera que muestre los efectos de las variaciones de los precios. Una manera es presentar información financiera desde el punto de vista del poder adquisitivo general, otra es mostrar la información a costos actuales en lugar de costos históricos, y una tercer manera surge de la combinación de las dos anteriores.

El enfoque del poder adquisitivo general implica la reexpresión de algunas o todas las partidas que integran los estados financieros para reflejar los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Bajo este método, las utilidades normalmente reflejan los efectos de los cambios en el nivel general de precios sobre depreciación, costo de ventas y partidas monetarias netas y se revelan después de mantener el poder adquisitivo general del capital contable.

El enfoque sobre costos actuales se encuentra en distintos métodos. En general se utiliza como criterio básico de valuación el costo de reposición. Sin embargo, si el costo de reposición supera el valor neto de realización y al valor presente, como medida de valuación se utilizará el valor neto de realización o el valor actual, el que fuere mayor.

❖ **NIC 16: Propiedad, Planta y Equipos** (revisada en 1998)

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable para propiedad, planta y equipo (bienes de uso). Los temas principales para la contabilización de estos bienes son el momento de reconocimiento de estos activos, la determinación de sus valores y los cargos por depreciación que deben ser reconocidos con relación a los mismos. Esta norma exige que propiedad, planta y equipo sea reconocida como un activo cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento según se expone en el Marco Conceptual.

Propiedad, planta y equipo son activos tangibles que son utilizados por una empresa en la producción o abastecimiento de bienes o servicios, para rentar a terceros o para propósitos administrativos, y su vida útil sea superior a un período. La Depreciación es la distribución sistemática del cargo por depreciación de un activo durante el transcurso de su vida útil. El Monto Depreciable es el costo de un activo menos el valor residual. La Vida Útil es el período de tiempo durante el cual espera una empresa utilizar un activo, o el número de unidades de producción que se espera tener de un activo. El Costo es el monto de efectivo o equivalentes a efectivo pagados o el valor justo de otra compensación entregada para adquirir un activo en el momento de su

adquisición o construcción. El Valor Residual es el monto neto que la empresa espera obtener por un activo al final de su vida útil. El Valor Justo es el monto por el cual partes informadas lo intercambiarán dentro del ámbito de un mercado de competencia perfecta. Una Pérdida por deterioro es el monto en que excede el valor de libros al valor recuperable del activo. El Valor de Libros es el monto por el cual un activo es reconocido en el balance general luego de ser deducidas las amortizaciones y las desvalorizaciones que correspondan.

Una partida de propiedad, planta y equipo debe ser reconocida como un activo cuando sea probable que en el futuro existan beneficios económicos asociados a esta partida y cuando el costo de este activo pueda ser cuantificado confiablemente.

Todo elemento de las propiedades, planta y equipo que cumpla con las condiciones para ser reconocido como activo debe ser medido, inicialmente, por su costo (precio de compra, aranceles de importación, impuestos indirectos no recuperables, y cualquier otro costo relacionado con la puesta en servicio del activo para el uso al que está destinado.

Con posterioridad al reconocimiento inicial como activo, como tratamiento punto de referencia, estas partidas deben ser contabilizadas por su costo histórico menos las amortizaciones acumuladas practicadas y el importe acumulado de pérdidas por deterioro. Como tratamiento alternativo, se permite contabilizar estas partidas por su valor revaluado menos la amortización acumulada practicada posteriormente y el importe acumulado de pérdidas por deterioro.

Siempre que se revalúa un determinado elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo, deben ser revaluados todos los componentes que pertenezcan a la misma clase de activos. Cuando aumenta un valor debido a una revaluación, dicho aumento debe ser acreditado directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento debe ser reconocido como ganancia del periodo en la medida en que exprese la reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente como pérdida. Cuando el valor es reducido por una revaluación, tal disminución debe ser reconocida como una pérdida del periodo. La disminución debe ser cargada contra cualquier superávit registrado anteriormente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo del superávit registrado.

La base depreciable de cualquier componente de las propiedades, planta y equipo debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. Dicho método de depreciación debe reflejar el patrón de consumo de los beneficios económicos que el activo incorpora.

❖ **NIC 17: Arrendamientos** (revisada en 1997)

Esta norma tiene por objetivo establecer las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros, tanto para arrendatarios como para arrendadores.

Un arrendamiento es un acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho de usar un activo durante un periodo de tiempo determinado. Será un arrendamiento financiero cuando se transfiere

sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo; y será un arrendamiento operativo cuando no se lo pueda calificar como arrendamiento financiero. Un arrendamiento no cancelable es cuando solo puede ser revocable cuando ocurriese alguna remota contingencia, con el permiso del arrendador, si el arrendatario realizase un nuevo arrendamiento para el mismo activo u otro equivalente con el mismo arrendador, o, pagando el arrendatario una cantidad adicional de forma que la continuación del arrendamiento quede asegurada con una certeza razonable. Los pagos mínimos por arrendamiento son aquellos pagos que, durante el arrendamiento, hace de hecho, o puede ser requerido para que haga, el arrendatario, excluyendo tanto las cuotas de carácter contingente, como los costos de los servicios y los impuestos pagaderos por el arrendador que puede repercutir al arrendatario, junto con: en el caso del arrendatario, cualesquiera importes garantizados por él mismo o por alguien relacionado con él, o en el caso del arrendador cualquier valor residual que se le garantice por parte del arrendatario, alguien relacionado con este o un tercero independiente que sea capaz financieramente de atender las obligaciones derivadas de la garantía prestada. Sin embargo, si el arrendatario posee la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea notablemente más reducido que el valor razonable del mismo, en el momento en que la opción sea ejercitable, de forma que, al inicio del arrendamiento, se puede prever con razonable certeza que la opción será ejercida, los pagos mínimos por el alquiler comprenderán además de los pagos mínimos a satisfacer en el plazo del mismo, el pago necesario para ejercitar esta opción de compra.

Al inicio de un arrendamiento financiero, este debe reconocerse, en el balance del arrendatario, registrando un activo y un pasivo del mismo importe, igual al valor razonable del bien alquilado, o al valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento, si este fuese menor. Cada una de las cuotas debe ser dividida en la parte que corresponde al arrendamiento y en la que corresponde a la carga financiera. La política de depreciación debe ser coherente con la seguida para el resto de los activos depreciables. Si no se tiene certeza de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo debe depreciarse totalmente en el periodo de vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cual sea menor. Los arrendatarios deben revelar, respecto de los arrendamientos financieros, el valor neto en libros de cada clase de activo a la fecha del balance, una conciliación ente el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor presente, las cuotas contingentes reconocidas en los resultados del periodo, el importe total de los pagos mínimos de subarrendamientos que se esperan recibir por los subarrendamientos financieros no cancelables que la empresa posea, y una descripción de las condiciones importantes de los contratos de arrendamiento financiero concluidos por el arrendatario.

Las cuotas derivadas de arrendamientos operativos deben ser reconocidas como gastos en el estado de resultados. Los arrendatarios deben revelar respecto de sus arrendamientos operativos, el total de pagos mínimos del arrendamiento derivados de contratos de arrendamientos operativos no cancelables; el importe total de los pagos mínimos por subarrendamientos que se esperan recibir por los subarrendamientos operativos no cancelables; las cuotas de subarrendamientos y arrendamientos operativos reconocidas como componentes del resultado del período revelando por separado los importes de

los pagos mínimos, las cuotas contingentes y las cuotas de subarrendamiento; una descripción general de los acuerdos de arrendamientos operativos concluidos por el arrendatario.

Los arrendadores (financieros) deben reconocer los activos que mantienen en arrendamiento financieros dentro del balance y presentarlos como una partida a cobrar por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento. Deben revelar una conciliación entre la inversión neta total en los arrendamientos y el valor presente de los pagos mínimos a recibir por los mismos, el saldo de los ingresos financieros no devengados, las cuotas contingentes reconocidas como ingresos en el período y una descripción general de las condiciones importantes de los contratos de arrendamiento financiero concluidos por el arrendador.

Los arrendadores de arrendamientos operativos deben presentar en el balance los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes. La depreciación del activo arrendado se efectuará de forma consistente con las políticas seguidas en activos similares. Así mismo deberán revelar para los activos, el valor en libros bruto, la depreciación acumulada y los deterioros de valor acumulados, el importe acumulado de los pagos mínimos futuros del arrendamiento correspondiente a los arrendamientos operativos no cancelables, el total de las cuotas de carácter contingentes reconocidas como ingreso, y una descripción de las condiciones de los arrendamientos operativos concluidos por el arrendatario.

Si el alquiler posterior a una venta resulta ser un arrendamiento financiero, no es apropiado reconocer el exceso del importe de la venta sobre el valor en libros del activo como un beneficio realizado; tal exceso de valor debe diferirse y amortizarse a lo largo del plazo del arrendamiento.

Si una venta con alquiler posterior resulta ser un arrendamiento operativo, cualquier resultado debe ser reconocido inmediatamente.

❖ **NIC 18: Ingresos** (revisada en 1993)

La cuestión principal en la contabilización de ingresos es determinar cuando deben ser reconocidos. Un ingreso es reconocido cuando es probable que los beneficios económicos futuros fluyan a la empresa y puedan ser medidos con fiabilidad. Esta norma se aplica a los ingresos provenientes de la venta de productos y servicios y al uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses (uso de efectivo y equivalentes o por el mantenimiento de deudas), regalías (utilización de patentes, marcas derechos de autor, etc.) y dividendos (distribuciones de ganancias a los poseedores de participaciones en la propiedad del ente, en proporción al porcentaje que supongan sobre el capital o sobre una clase particular del mismo).

La medición de los ingresos debe realizarse en base al valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

Los ingresos por venta de bienes deben reconocerse cuando se ha transferido al comprador los riesgos y ventajas derivados de la propiedad del bien, cuando la empresa no retiene el control sobre los mismos, cuando el importe puede ser medido con fiabilidad, cuando es probable que se reciban beneficios económicos asociados con la transacción y cuando los costos relacionados pueden ser medidos con fiabilidad.

Los ingresos por la prestación de servicios deben ser reconocidos, cuando puedan ser estimados con fiabilidad, teniendo en cuenta el grado de

terminación de la prestación a la fecha de los estados contables y cuando los costos puedan ser medidos con fiabilidad.

Los ingresos por intereses deben reconocerse en base a la proporción de tiempo transcurrido, las regalías en base al devengamiento, y los dividendos cuando se establezca el derecho a recibirlos.

La empresa debe revelar las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos, la cuantía de cada categoría significativa de ingresos, y el importe de los ingresos producidos por intercambios de bienes o servicios incluidas en las distintas categorías.

❖ **NIC 19: Beneficios de los Empleados** (revisada en 1998)

Esta norma debe ser aplicada por los empleadores al contabilizar los beneficios de los empleados.

La empresa debe reconocer, por los servicios prestados por los empleados (beneficios a corto plazo), un pasivo una vez descontados cualquier importe ya satisfecho. Si el importe pagado es superior al importe sin descontar debe reconocer un activo por la diferencia en la medida que pueda reconocerlo como un pago anticipado. También deberá reconocerlo como un gasto del período. Así mismo, también debe reconocer de la misma forma las ausencias remuneradas.

La empresa debe reconocer el costo esperado de la participación en ganancias o de los planes de incentivos por parte de los empleados cuando tiene una obligación presente, legal o asumida, de hacer tales pagos como consecuencia de sucesos ocurridos en el pasado y puede realizar una estimación fiable del valor de la obligación.

El ente debe clasificar un plan multi-patronal (cuando se juntan activos de varias empresas para brindar servicios a los empleados de las distintas empresas) como plan de aportaciones definidas o de beneficios definidos. Si el plan es de beneficios definidos debe contabilizar su parte proporcional de la obligación por razón de los beneficios definidos, de los activos del plan y de los costos asociados con el mantenimiento del mismo; en caso de no encontrarse disponible la información necesaria, deberá tratárselo como un plan de aportaciones definidas (es similar a los beneficios a corto plazo, pero son una vez finalizada la vida activa del empleado).

Esta norma también legisla sobre como deben reconocerse y exponerse beneficios asegurados (plan de beneficios post-empleo financiado mediante el pago de primas de pólizas de seguros), beneficios por terminación, beneficios de compensación en acciones.

❖ **NIC 20: Contabilización de las Subvenciones del Gobierno y Revelación Sobre Asistencia Gubernamental** (reformada en 1994)

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

Una ayuda gubernamental es la acción del sector público con el objeto de brindar beneficios económicos específicos a una empresa o tipo de empresas. Las subvenciones del gobiernos son ayudas del sector público en forma de transferencias de recursos a una empresa en contrapartida del cumplimiento de

ciertas condiciones relativas a sus actividades de operación. Las subvenciones relacionadas con activos son subvenciones del gobierno cuya concesión implica que la empresa beneficiaria debe comprar, construir o adquirir de otra forma activos fijos. Las subvenciones relacionadas con los ingresos son distintas de aquellas que se relacionan con activos. Los préstamos condonables son aquellos en los que el prestamista se compromete a renunciar al reembolso, bajo ciertas condiciones establecidas.

Las subvenciones del gobierno no deben ser reconocidas hasta que exista la seguridad que la empresa cumplirá con las obligaciones y que se recibirán las subvenciones. Cuando se reconozcan como ingreso, debe hacerse a lo largo de los períodos necesarios para compensarlas con los costos relacionados, lo recibido en concepto de tales subvenciones no será acreditado directamente al patrimonio neto.

Las subvenciones del gobierno relacionadas con activos deben reconocerse en el balance como partidas de ingresos diferidos o como deducciones del valor de los activos con los que se relacionan.

Toda estimación que se convierta en reembolsable debe tratarse contablemente como revisión de una estimación contable (ver Nic 8). La devolución de una subvención relacionada con los ingresos, debe tener como contrapartida cualquier ingreso diferido anotado en relación con la subvención. En la medida que el reembolso supere la cuantía del citado ingreso diferido, o si éste no existe, la contrapartida del reembolso será un cargo inmediato a resultados. La devolución de una subvención relacionada con activos ha de registrarse teniendo como contrapartida un aumento del valor en libros del activo correspondiente, o reduciendo el saldo de la partida de ingresos diferidos por el importe de la cuantía a reembolsar.

Se debe revelar información sobre las políticas contables adoptadas en relación con las subvenciones del gobierno, incluyendo los métodos de presentación adoptados en los estados financieros, la naturaleza y alcance de las subvenciones reconocidas en los estados financieros y las contingencias incumplidas y otras contingencias relacionadas con las ayudas gubernamentales que se hayan contabilizado.

❖ **NIC 21: Efectos de las Variaciones en Tipos de Cambio de Moneda Extranjera** (revisada en 1993)

Los principales problemas con los que se enfrenta la contabilidad, en el caso de las transacciones en moneda extranjera y de las operaciones en el extranjero, son los de decidir qué tasa de cambio utilizar para la conversión y cómo proceder al reconocimiento, en los estados financieros, de los efectos de las diferencias de cambio en moneda extranjera.

Esta norma se aplica al contabilizar operaciones en moneda extranjera y al convertir los estados financieros de una empresa que actúa en el exterior, para incluirlos en los estados financieros consolidados .

Toda transacción en moneda extranjera debe ser registrada en la misma moneda de los estados financieros.

A la fecha de los balances, las partidas monetarias en moneda extranjera deben ser valuadas utilizando la tasa al cierre; las partidas no monetarias establecidas originalmente en moneda extranjera, que se contabilizan a costo histórico, deben ser valorados utilizando la tasa de cambio en el momento en

que fue realizada la transacción, y las partidas no monetarias establecidas originalmente en moneda extranjera, que se contabilicen por su valor razonable, deben ser valoradas utilizando las tasas de cambio existente en el momento en que se determinó tal valor razonable.

Las diferencias de cambios surgidas por variaciones en los tipos de cambio deben ser reconocidas como resultados del período, salvo que se trate de las derivadas de una partida monetaria que forma parte de la inversión neta realizada por la empresa en una entidad extranjera y las diferencias de cambios derivadas de un pasivo a largo plazo que se trata contablemente como una cobertura para la inversión neta de la empresa en una entidad extranjera que deben ser clasificadas como componentes del patrimonio neto hasta que se produzca la desapropiación de la inversión (momento en el cual se reconocerán como resultado).

Los estados financieros de las operaciones en el extranjero que son parte integrante de las operaciones de la empresa que informa deben ser convertidos como si las transacciones de las operaciones hubieran sido realizadas por la empresa informante.

Al convertir los estados financieros de una entidad extranjera, la informante debe convertir los activos y pasivos según el tipo de cambio al cierre, las partidas de resultados deben ser convertidas al tipo de cambio de la fecha de las respectivas transacciones (salvo que se trate de una economía hiperinflacionaria donde debe utilizarse el tipo de cambio al cierre), y las diferencias de cambio resultantes deben ser incorporadas como partidas del patrimonio neto hasta la desapropiación de la inversión. Los estados financieros de una entidad extranjera que presenta información en la moneda de una economía hiperinflacionaria, deben ser reexpresados de acuerdo a la NIC 29 antes de realizar la conversión.

La empresa debe revelar el importe de las diferencias de cambio que se han incluido en el resultado del período, las que se han clasificado como parte integrante del patrimonio neto, y las que se han incorporado en el valor de libros de los activos.

❖ **NIC 22: Combinaciones de Negocios** (revisada en 1993)

Esta norma trata tanto el caso en que una empresa compra a otra como el caso de fusiones donde no se pueda establecer cual es la continuadora, lo cual implica determinar el costo de la adquisición, distribuir el mismo entre los activos y pasivos identificables de la empresa adquirida y contabilizar la llave (tanto negativa como positiva).

Las combinaciones de negocios por adquisición deben ser contabilizadas mediante el método de la compra. Las adquisiciones deben ser registradas por su costo a lo que se le sumará cualquier costo atribuible en forma directa a la adquisición. Los activos y pasivos identificables reconocidos deben ser medidos según el importe que resulte de sumar el valor razonable de los mismos en función de la porción de la propiedad adquirida por el comprador en el acuerdo de intercambio y la proporción de los intereses minoritarios del valor en libros de los activos y pasivos identificables de la subsidiaria. Todo el exceso del costo de adquisición sobre la participación de la adquirente debe ser calificado como una llave comprada y reconocida como un activo. La llave adquirida debe ser contabilizada por su costo menos la amortización

acumulada y la pérdida acumulada por deterioro en su valor; la amortización debe ser reconocida como un gasto en el estado de resultados. Todo exceso de la proporción adquirida en el valor del libro sobre el costo de adquisición debe ser reconocido como una llave negativa, siempre que la llave negativa no se relacione con pérdidas o futuros gastos esperados que puedan ser medidos en forma fiable, debe procederse a reconocerse como ingreso en el estado de resultados, lo cual será en forma sistemática en el caso de que el importe no supere los valores de los activos identificable de carácter monetario, y en forma inmediata el importe que exceda sobre los activos identificables de carácter no monetario.

Las unificaciones de intereses deben ser tratadas a través del método de la unificación de intereses. Cualquier diferencia entre el importe registrado por las acciones o participaciones emitidas, más cualquier contraprestación adicional en forma de efectivo u otros activos, y el importe registrado como acciones o participaciones adquiridas, debe ser llevada directamente a las cuentas del patrimonio neto. Los gastos incurridos, en relación con la unificación de intereses, deben ser reconocidos como gastos del período en que hayan tenido lugar.

En todo caso, se debe revelar los nombres y descripciones de las empresas combinadas, el método utilizado para su contabilización, la fecha de la combinación para efectos contables las partes de la empresa combinada que se ha decidido desapropiar. Cuando se trate de una adquisición debe informarse, además, el porcentaje de acciones con voto adquiridas y el costo de la adquisición. Respecto de la llave, debe informarse el período para amortizarla y una explicación del método utilizado en caso que no se amortice en forma lineal.

❖ **NIC 23: Costos de Préstamos** (revisada en 1993)

Esta norma establece que los intereses deben ser reconocidos como gastos, pero permite como tratamiento alternativo que se incluyan en los costos los que se relacionen directamente con la adquisición, construcción o producción de algunos activos que cumplan con determinadas condiciones, a saber que requieran necesariamente de un período de tiempo sustancial antes de estar listo para su utilización o para su venta; la capitalización de los costos por intereses se debe suspender durante los períodos en los que se dejan de realizar las actividades, si estas se extienden de manera significativa en el tiempo. La capitalización debe finalizar cuando se han completado todas las actividades necesarias para preparar el activo para su uso o venta.

Se debe revelar información sobre las políticas contables adoptadas con relación a los costos por intereses, el importe de los costos capitalizados en el período.

❖ **NIC 24: Información a Revelar sobre Partes Relacionadas** (reformada en 1994)

Esta norma no exige que se informe sobre transacciones en los estados financieros consolidados respecto de operaciones internas del grupo, en los estados de la controlante en el caso que los presente acompañados del consolidado, en los estados financieros de una subsidiaria si ésta tiene

personalidad jurídica en el mismo país y publica en éste los estados financieros consolidados y en los estados financieros de las empresas controladas por el sector público.

Cuando exista control se debe revelar la identidad de las partes relacionadas, con independencia de la ocurrencia o no de operaciones entre las mismas. En el caso que hubieran existido operaciones entre las mismas, se debe informar la naturaleza de las relaciones existentes con partes relacionadas y los tipos de transacciones y el resto de los elementos que sean necesarios para comprender los estados financieros.

❖ **NIC 25: Contabilización de las Inversiones** (reformada en 1994)

Esta norma no se ocupa de las inversiones contempladas en otras normas internacionales como son los derechos de patente, dividendos y rentas producidas por tales inversiones (Nic 18 y Nic 17), inversiones en subsidiarias (Nic 27), en asociadas (Nic 28) y en negocios conjuntos (Nic 31), activos intangibles, etc.

Las inversiones corrientes se deben valorar al valor de mercado o al menor entre el costo y el valor de mercado.

Las inversiones no corrientes deben valuarse al costo, a su valores revaluados o, en el caso de títulos negociables, al menor entre el costo y el valor de mercado. Si se deciden practicar revaluaciones, debe determinarse una política determinada en cuanto a la frecuencia de revaluación.

En los casos que las inversiones corrientes se valúen al valor de mercado, las variaciones en los resultados podrán tratarlas como resultados del período o acreditarlas en una cuenta de patrimonio neto.

Los incrementos de valores como consecuencia de revaluaciones en las inversiones a largo plazo, y cuando se opte por registrar las variaciones de las inversiones corrientes como cuentas de patrimonio, deberán acreditarse al patrimonio como un superávit de revaluación. En la medida que una disminución en el valor en libros compense incrementos previos para la misma inversión, siempre que ya hayan sido acreditados y no hayan sido objeto de reversión ni utilización, tal disminución deberá ser cargada al superávit. En el resto de los casos las disminuciones de valor deben ser cargados al resultado del ejercicio.

Las empresas especializadas en inversiones, que tengan prohibido distribuir las ganancias procedentes de las ventas de las mismas, pueden excluir del resultado las variaciones en el valor de las inversiones, estén o no realizadas, siempre y cuando valúen las citadas inversiones a su valor razonable. Tales empresas deben incluir, en los estados financieros, un resumen de todos los movimientos habidos en el valor de sus inversiones durante el periodo.

Se debe revelar información respecto de las políticas contables utilizadas para la determinación de los valores en los libros el tratamiento de los cambio en el valor de mercado de las inversiones y el tratamiento de los superávit por revaluaciones; las partidas significativas incluidas en el estado de resultados; el valor de mercado de las inversiones realizables; el valor razonable.

❖ **NIC 26: Contabilización e Informes de Planes de Beneficio de Retiro** (reformada en 1994)

Esta norma debe aplicarse cuando se preparen informes de planes de beneficio por retiro, en este caso trata sobre la contabilización y la información del plan a todos los participantes como un grupo.

El informe de un plan de contribuciones definidas debe contener un estado de los activos netos que se encuentran disponibles para cubrir las aportaciones y una descripción de la política relativa a las aportaciones al fondo.

El informe de un plan de beneficios definidos debe contener un estado que muestre los activos netos disponibles para beneficios, el valor presente actuarial de las promesas de beneficios al retiro y el resultado en exceso o faltante; o un estado de activos netos disponibles para beneficios incluyendo una nota que revele el valor presente actuarial de las promesas por beneficios al retiro o una referencia a esta información en el reporte actuarial que se acompaña.

Las inversiones del plan de retiro se deben presentar a su valor justo, de no ser posible estimarse el mismo, debe revelarse la razón por lo cual no es posible.

El informe debe incluir un estado de cambios en los activos netos, un resumen de las políticas contables importantes y una descripción del plan y de los efectos de cualquier cambio al mismo hecho en el período.

❖ **NIC 27: Estados Contables Consolidados y Contabilización de Inversiones en Subsidiarias** (reformada en 1994)

Esta norma se aplica a la preparación y presentación de estados contables consolidados, así mismo trata sobre la contabilización de inversiones en subsidiarias en los estados financieros individuales de la controlante.

El control es el poder para gobernar las políticas financieras y de operación de una empresa con el fin de obtener beneficios en sus actividades. La subsidiaria es una empresa que está controlada por otra denominada como tenedora o controlante. El interés minoritario es la parte del resultado neto de las operaciones y de los activos netos de una subsidiaria atribuible a los intereses que la tenedora no posee.

Una empresa tenedora debe presentar los estados financieros consolidados; salvo que se trate de una tenedora que a su vez es controlada por otra, en cuyo caso la obligación queda en el ente que controla a todo el grupo económico. El ente que controla a una subsidiaria pero que a su vez es controlado por otro y no presenta los estados consolidados, debe revelar los motivos por el cual no los presenta junto con las bases sobre las que se contabilizaron las subsidiarias en sus estados financieros individuales y el nombre y domicilio legal de su tenedora que publica los estados financieros consolidados.

La tenedora que presente estados contables consolidados, debe consolidar a todas las subsidiarias, extranjeras y nacionales, excepto las que se mantienen con la intención de su venta en el futuro cercano.

Los saldos y transacciones intergrupales, al igual que los resultados no realizados se deben eliminar completamente. Cuando los estados financieros utilizados para la consolidación han sido preparados en diferentes fechas, deben ajustarse los mismos para incluir las transacciones significativas u otros

eventos que ocurran entre dichas fechas; en cualquier caso, la diferencia entre las fechas no puede superar los tres meses.

Para realizar la consolidación, los estados contables deben realizarse utilizando políticas contables uniformes.

Los intereses minoritarios se deben presentar en el balance general separados de los pasivos y del capital. Los intereses minoritarios en la utilidad del grupo también deben presentarse por separado.

Deberá revelarse además, una lista de las subsidiarias importantes incluyendo nombre, país de constitución o residencia, proporción en la propiedad del interés y la participación en el poder del voto.

❖ **NIC 28: Contabilización de Inversiones en Asociadas** (revisada en 1998)

Esta norma debe ser aplicada en la contabilización de inversiones en asociadas.

Una asociada es una empresa en la cual se tiene una influencia significativa y no es una subsidiaria ni forma parte de un Joint Venture del Inversor. La influencia significativa existe cuando el inversor tiene poder de participar en las decisiones sobre políticas financieras y operativas de la compañía en la cual invierte, pero no posee control sobre dicha empresa.

El método de participación es aquel por el cual la inversión se registra inicialmente al costo y se ajusta posteriormente por los cambios subsecuentes a su adquisición en los activos netos de la compañía en la cual se invierte. El método de costo es aquel por el cual la inversión se registra al costo y el estado de resultados refleja la utilidad por la inversión solo hasta el importe de las distribuciones de ganancias que la inversora recibe.

La inversión en una asociada debe registrarse en los estados consolidados bajo el método de participación, salvo que la inversión se adquiera y se mantenga exclusivamente con la intención de enajenarla en un futuro cercano, en cuyo caso se registrará por el método de costo.

El inversionista debe discontinuar el uso del método de participación a partir de la fecha en que se deje de tener influencia significativa o cuando el uso del método de participación ya no sea adecuado porque la asociada opera bajo restricciones severas a largo plazo que afectan considerablemente a su capacidad para transferir fondos al inversionista.

❖ **NIC 29: Informes Financieros en Economías Hiperinflacionarias** (reformada en 1994)*

Esta norma debe aplicarse a los estados financieros básicos, incluyendo los estados consolidados, de cualquier empresa que informa en la moneda de una economía hiperinflacionaria.

La hiperinflación se identifica por características del ambiente económico de un país que incluyen, pero no se limitan, a las siguientes:

- a) la población en general prefiere mantener su riqueza en activos no monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable. Los importes

* Nota del supervisor: Esta norma debería ser urgentemente modificada en razón que el único elemento de ponderación objetivo (inflación acumulada en tres años: 100%) es totalmente inapropiada a las realidades económicas de los países. Sobre este tema ver Nic 15

- que se mantienen en moneda local se invierte inmediatamente para mantener su poder adquisitivo;
- b) la población en general considera los importes monetarios no en términos de la moneda local sino en términos de una moneda extranjera relativamente estable. Puede ser que los precios se coticen en esa moneda;
 - c) las ventas y las compras a crédito se efectúan a precios que compensan las pérdidas esperadas en el poder adquisitivo durante el periodo de crédito, aun cuando éste sea corto;
 - d) las tasas de interés, los salarios y los precios están atados con un índice de precios; y
 - e) la tasa acumulada de inflación sobre tres años se aproxima o supera al 100%.

Los estados financieros de una empresa que informa en la moneda de una economía hiperinflacionaria, ya sea que se basen en un enfoque de costos históricos o de valores corrientes, deben presentarse en términos de la unidad de medida monetaria de poder adquisitivo a la fecha en la que se presentan los estados contables. La ganancia o pérdida por posición monetaria neta debe incluirse en la utilidad neta y revelarse por separado.

Las cifras del balance general que aún no estén expresadas en términos de la unidad de medida de poder adquisitivo a la fecha de los estados contables, deben ser reexpresadas aplicando un índice general de precios.

El importe reexpresado de una partida no monetaria se reduce cuando excede al importe recuperable de su uso futuro.

Esta norma requiere que todas las partidas incluidas en el estado de resultados se expresen en términos de la unidad de medida de poder adquisitivo a la fecha de los estados contables, por ende, es necesario reexpresar todos los importes aplicando los cambios habidos en el índice general de precios desde las fechas en las que se registran inicialmente las partidas de ingresos y gastos en los estados financieros.

❖ **NIC 30: Revelaciones en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares** (reformada en 1994)

Esta norma se aplica a los estados contables de las entidades bancarias e instituciones financieras. A los fines de esta norma se entenderá como sinónimos “bancos” e “instituciones financieras”.

Este tipo de instituciones debe revelar en el estado de resultados los ingresos y los gastos agrupados por su naturaleza. Así mismo, también deben revelar las partidas sobre: Intereses y otros gastos similares, Gastos por intereses y cargos similares, Intereses por dividendo, Ingresos por honorarios y comisiones, Ganancias por honorarios y comisiones, Ganancias menos pérdidas originadas por valores negociables, Ganancias menos pérdidas originadas por valores de inversión, Ganancias menos pérdidas originadas por operaciones en moneda extranjera, Otros ingresos de operación, Pérdidas sobre préstamos y anticipos, Gastos generales de administración, Otros gastos operativos. Las partidas de ingresos y gastos no deberán compensarse, salvo que estén relacionadas con coberturas y con activos y pasivos que hayan sido compensados.

En el estado de situación patrimonial los activos y los pasivos deben agruparse por su naturaleza, y presentarse en un orden que muestre su

liquidez relativa. Entre los rubros deben existir los siguientes conceptos: Efectivo y saldos con el banco central, Certificados de tesorería y otros instrumentos elegibles para redescuento con el banco central; Valores del gobierno y otros mantenidos para fines de negocios; Colocaciones con, y préstamos y anticipos a otros bancos; Otras colocaciones en el mercado de dinero; Préstamos y anticipos a clientes; Valores de inversión; Depósitos de otros bancos; Otros depósitos en el mercado de dinero; Montos a favor de otros depositantes; Certificados de depósito; Pagarés y otras obligaciones evidenciadas por papeles; Otros fondos obtenidos en préstamos. El monto que cualquier activo o pasivo esté mostrado en el balance general no debe ser compensado por la deducción de otros pasivos o activos, a menos que exista un derecho legal para realizar tal compensación. Se debe revelar el valor de mercado de los valores negociables y valores de realización inmediata si dichos valores son diferentes de los montos en libros mostrados en los estados financieros.

El banco debe revelar las siguientes contingencias y hechos posteriores al cierre: la naturaleza y monto de los compromisos para extender los créditos que son irrevocables porque no pueden ser retirados a discreción del banco sin el riesgo de incurrir en multas o gastos significativos, y, la naturaleza y monto de contingencias y compromisos derivados de partidas fuera del balance.

Estas entidades deben revelar cualquier concentración significativa de sus activos, pasivos y partidas fuera del balance, también debe revelar el monto de las exposiciones de divisas extranjeras netas significativas.

Este tipo de entidades debe mostrar la política contable que describe la base sobre la cual se reconocen como gastos y se cargan a resultados los préstamos y anticipos no recuperables; los detalles de los movimientos en la estimación para pérdidas en préstamos y anticipos durante el periodo; el monto total de las estimaciones para pérdidas en préstamos y anticipos.

❖ **NIC 31: Informes Financieros de los Intereses en “Joint Ventures”** (revisada en 1998)

Esta norma es de aplicación para la contabilización de los “Joint Ventures” y los informes sobre activos, pasivos, ingresos y gastos del joint venture en los estados financieros de los inversionistas conjuntos.

La consolidación proporcional es un método de contabilización por el cual la participación del inversionista conjunto se combina sobre la base de línea por línea con partidas similares en los estados financieros del inversionista o se reporta como partidas en renglones separados de los estados de dicho inversor.

Respecto a sus intereses en las operaciones controladas conjuntamente el inversionista debe reconocer en sus estados financieros separados, y por consiguiente, en sus estados consolidados: los activos que controla y los pasivos en que incurre; y los gastos en que incurre y su participación en las utilidades que obtiene por la venta de bienes o servicios del negocio conjunto.

Con respecto a los activos controlados conjuntamente debe reconocer en sus estados financieros, y en sus consolidados: su participación en los activos controlados conjuntamente; cualquier pasivo en que haya incurrido; su participación en cualquier pasivo incurrido conjuntamente con otros inversionistas en relación con el Joint Venture; cualquier ingreso derivado de la

venta o utilización de su participación en el rendimiento del negocio conjunto, junto con su participación de cualquier gasto incurrido por el joint venture; y cualquier otro gasto en que se haya incurrido respecto de su interés en el negocio.

Como tratamiento punto de referencia, en sus estados consolidados, el participante, debe informar sus intereses en la entidad controlada conjuntamente utilizando uno de los dos formatos de los informes para la consolidación proporcional.

Uno de los formatos permite que los activos, pasivos y resultados de una entidad controlada conjuntamente correspondientes al inversor se integren con rubros similares en los estados consolidados en base a un sistema línea por línea.

El otro formato es utilizado para mostrar el efecto de la consolidación proporcional en una sola línea, de modo tal que se compensan los activos y pasivos de la entidad controlada conjuntamente correspondientes al participante y lo mismo sucede con los resultados.

El tratamiento alternativo permitido es el de la aplicación del valor patrimonial proporcional (ver Nic 28).

❖ **NIC 32: Instrumentos Financieros: Revelaciones y Presentación** (revisada en 1998)

Esta norma tiene por objetivo enriquecer la comprensión de los usuarios de los estados financieros sobre la importancia de los instrumentos financieros, en o fuera del estado de situación patrimonial, para la posición financiera, resultados y flujos de efectivo de una empresa.

Las normas de presentación tratan de la clasificación de instrumentos financieros entre pasivos y capital, la clasificación del interés, dividendos, pérdidas y ganancias relativas, y las circunstancias en las que los activos y pasivos financieros deberán compensarse. Las normas de revelación tratan de la información sobre factores que afectan el monto, oportunidad y certeza de los flujos de efectivos futuros de una empresa relacionados con los instrumentos financieros y de las políticas contables aplicadas a los instrumentos.

Esta norma se debe aplicar al presentar y revelar información sobre todos los tipos de instrumentos financieros, salvo los que son tratados específicamente por otra norma internacional (Nics19, 26, 27, 28, 31, etc.)

Un instrumento financiero es cualquier contrato que dé origen tanto a un activo como a un pasivo financiero de una empresa o instrumento de capital de otra empresa.

Un activo financiero es cualquier activo que sea efectivo, un derecho contractual para recibir de otra empresa efectivo u otro activo financiero, un derecho contractual para intercambiar instrumentos financieros con otra empresa bajo condiciones que son potencialmente favorables, o, un instrumento de capital de otra empresa.

Un pasivo financiero es cualquier pasivo que sea una obligación contractual para entregar efectivo u otro activo financiero a otra empresa, o, intercambiar instrumentos financieros con otra empresa bajo condiciones que son potencialmente desfavorables.

El emisor de un instrumento financiero deberá clasificarlo como un pasivo o como capital según la sustancia del convenio contractual. Cuando un mismo instrumento contenga tanto elementos de pasivo como de capital deberá clasificarse las partes componentes en forma separada.

El interés, dividendos, las pérdidas y ganancias relativos a un instrumento clasificado como pasivo (o la parte que corresponda a esta clasificación) deben informarse en el estado de resultados, mientras que la parte (o el instrumento) clasificado como capital debe ser cargado directamente al capital del emisor.

Un activo y un pasivo financiero deben ser compensados cuando una empresa tiene un derecho exigible legalmente a compensar las cantidades y cuando tiene la intención de liquidar sobre una base neta, o realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

Para cada activo, pasivo o instrumento de capital (instrumentos financieros) la empresa debe revelar información sobre el grado y la naturaleza del instrumento, incluyendo los términos y condiciones que puedan afectar el monto, oportunidad y certeza de los futuros flujos de efectivo y las políticas contables y métodos adoptados.

También debe revelarse información sobre la exposición al riesgo en la tasa de interés donde se incluyan las fechas contractuales de nueva fijación de precio o de vencimiento y las tasas efectivas de interés.

Del mismo modo debe revelarse información respecto del riesgo de crédito mostrándose la cantidad que mejor presente su básica exposición al riesgo de crédito en la fecha del balance y las concentraciones importantes de riesgo del crédito.

A su vez, debe revelarse información sobre el valor justo (cantidad por la cual se pueden intercambiar en condiciones de libre competencia).

Cuando la empresa haya contabilizado el instrumento como una cobertura de riesgos asociados con transacciones futuras anticipadas deberá revelar una descripción de las transacciones anticipadas, incluyendo el tiempo hasta que se espera que ocurra; una descripción de los instrumentos de cobertura; y el monto de cualquier resultado diferido o no reconocido y la programación esperada de reconocimiento como ingreso o gasto.

❖ **NIC 33: Beneficios por acción** (aprobada en enero de 1997)

El objetivo de esta Norma es establecer los principios para la determinación y presentación de la cifra de beneficios por acción de las empresas, cuyo efecto será el de mejorar las comparaciones de la rentabilidad entre diferentes empresas en el mismo ejercicio, así como entre diferentes ejercicios para la misma empresa.

Esta norma debe ser aplicada por aquellas empresas que cotizan sus acciones en bolsa de comercio u por aquellas, que sin cotizar, muestran en sus informes financieros cual es su utilidad por acción.

Los beneficios por acción básicos deben ser calculados dividiendo el resultado neto atribuibles a los accionistas ordinarios (habiendo deducido los dividendos preferentes), por el número medio ponderado de acciones en circulación durante el ejercicio.

En una emisión de derechos de suscripción preferente, el precio de ejercicio es frecuentemente menor que el valor razonable de las acciones, por ende, tal emisión de derechos incluye una rebaja en el precio. El número de

acciones ordinarias que deben usarse para calcular los beneficios básicos por acción, para todos los períodos anteriores a la emisión de los derechos, es el número de acciones ordinarias en circulación con anterioridad a tal emisión, multiplicado por el siguiente factor **Valor razonable de la acción anterior al ejercicio de los derechos/ Valor teórico razonable de la acción ex-derecho**.

El valor teórico razonable de la acción ex-derecho se calcula añadiendo al valor agregado de todas las acciones, inmediatamente anterior al ejercicio de los derechos, el importe obtenido por el ejercicio de los mismos, y dividiendo esta suma por el número de acciones en circulación con posterioridad al momento de ejercicio del derecho de suscripción.

Para proceder al cálculo de los beneficios por acción diluidos, el beneficio atribuible a los accionistas ordinarios, así como el promedio ponderado de las acciones en circulación, debe ajustarse por el efecto de las siguientes partidas, computadas teniendo en cuenta el efecto impositivo correspondiente: los dividendos, pertenecientes a las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos, que hubieren sido deducidos para llegar al beneficio neto atribuible a los accionistas ordinarios; los intereses reconocidos en el ejercicio a favor de las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos, y cualesquiera otros cambios en los ingresos o gastos que pudieran resultar de la conversión de las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos.

Para proceder al cálculo de los beneficios por acción diluidos, el número de acciones ordinarias debe ser igual al promedio ponderado de acciones ordinarias más el promedio ponderado de las acciones ordinarias que serían emitidas si se convirtieran todas las acciones ordinarias potenciales con efectos dilusivos en acciones ordinarias de la entidad.

Para proceder al cálculo de los beneficios por acción diluidos, la empresa debe suponer que se ejercitan las opciones con efecto dilusivo, así como las demás acciones ordinarias potenciales que posean tal efecto en la empresa. Debe asimismo considerarse que los hipotéticos ingresos procedentes de tales emisiones se han recibido valorados según el valor razonable de las acciones. La diferencia entre el número de acciones emitidas efectivamente, y el número de acciones que habrían sido emitidas por su valor razonable, debe ser tratada como una emisión de acciones ordinarias a título gratuito.

Si el número de acciones ordinarias en circulación aumenta como resultado de una emisión de acciones liberadas o una partición de acciones, o bien disminuye como resultado de una operación de concentración de acciones, los cálculos de los beneficios por acción diluidos, para todos los ejercicios sobre los que se informe, deben ser ajustados. Si estos cambios tienen lugar con posterioridad a la fecha del balance, pero antes de la emisión de los estados financieros, los cálculos por acción correspondientes a los estados financieros de ese ejercicio y los anteriores, deben basarse en el nuevo número de acciones. Cuando los cálculos por acción se hagan teniendo en cuenta el efecto de los cambios en el número de acciones, este hecho ha de ser puesto de manifiesto. Además, las cifras de beneficios por acción, en su

versión básica o diluida, para todos los ejercicios sobre los que se informe, deben estar ajustados por los efectos de los errores materiales, así como los efectos de los cambios en los criterios contables y los efectos de una combinación de empresas que se califique como unificación de intereses.

La empresa debe presentar las cifras de beneficios por acción, tanto en su versión básica como diluidos, en el cuerpo principal del estado de resultados, para cada clase de acciones ordinarias que tienen diferentes derechos en lo que se refiere al reparto del beneficio neto del ejercicio. La empresa debe presentar las cifras de ganancias por acción, básicas o diluidas, con el mismo detalle para todos los ejercicios sobre los que ofrezca información.

❖ **NIC 34: Información Financiera de Períodos Intermedia** (aprobada en febrero de 1998)

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 valoración que deben ser seguidos en los estados financieros intermedios.

En esta Norma no se establece qué empresas deben publicar estados financieros intermedios ni la frecuencia con la que deben hacerlo. Esta Norma es de aplicación tanto si la empresa es obligada a publicar este tipo de información, como si ella misma decide publicar estados financieros intermedios.

En beneficio de la oportunidad y el costo de la información, así como para evitar la repetición de datos anteriormente publicados, la empresa puede estar obligada, o decidir por sí misma, a la publicación de menos información en los períodos intermedios que la que suministra en sus estados financieros anuales.

La información financiera intermedia debe contener, como mínimo, un balance de situación abreviado, estado de resultados abreviado, un estado de carácter abreviado que muestre todos los cambios habidos en el neto patrimonial o los cambios en el neto patrimonial distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios, y un estado de flujos de fondos abreviado, y notas explicativas seleccionadas.

Si la empresa publica un conjunto de estados financieros completos en su información financiera intermedia, estos deben cumplir las exigencias establecidos en la NIC 1.

En el estado de resultados para el período intermedio, ya sea completo o abreviado, deben incluirse las cifras de beneficios por acción, tanto en su versión básica como diluidos.

La información financiera intermedia será consolidada si los estados financieros más recientes de la empresa también se prepararon de forma consolidada.

Debe incluirse como mínimo, en las notas de la información financiera intermedia, siempre que sea de importancia relativa y no haya sido ofrecida en ninguna otra parte de los estados intermedios: una declaración de que se han mantenido los mismos criterios y métodos contables que en los informes

anuales, o una declaración sobre la naturaleza y los efectos producidos por los cambios que existieren; comentarios explicativos acerca carácter cíclico de las transacciones del período intermedio; la naturaleza e importe de las partidas que no sean usuales por su naturaleza, cuantía o incidencia; la naturaleza y cuantía de los cambios en las estimaciones de partidas de períodos intermedios anteriores, dentro del mismo ejercicio contable, o los cambios en las estimaciones de los importes presentados para ejercicios anteriores, siempre que unos u otros cambios tengan un efecto significativo en el período intermedio sobre el que se esté informando; emisiones, rescates y reembolsos de valores representativos de la deuda o la propiedad de la empresa; dividendos pagados separando los correspondientes a las acciones ordinarias y a otros tipos de acciones; ingresos y resultados de los segmentos en los que opere la empresa, según cual sea el formato principal utilizado por la empresa para elaborar su información segmentada; hechos posteriores al cierre del período intermedio de carácter significativo; el efecto de los cambios en la composición de la empresa durante el período intermedio, incluyendo combinaciones de empresas, adquisiciones o ventas de filiales o inversiones financieras permanentes, reestructuraciones y explotaciones no continuadas.

❖ **NIC 35: Operaciones Discontinuas** (aprobada en abril de 1998)

El objetivo de esta norma es establecer principios para la preparación de informes sobre operaciones discontinuas, lo cual aumentará la posibilidad de los usuarios de realizar proyecciones sobre los flujos de fondos, la posibilidad de generación de beneficios y de la posición financiera futura.

Esta norma es de aplicación para las empresas que presentan estados financieros y que realizan actividades discontinuas.

Se denomina explotación interrumpida (discontinuada) a cualquier componente de una empresa que la entidad, siguiendo un plan específico, está enajenando totalmente o bien escindiendo o segregando la titularidad del componente en favor de los propietarios de la entidad, enajenando por partes, o bien finalizando por abandono de las operaciones que tal componente empresarial venía realizando; que representa una parte importante y separable de alguna de las líneas de actividad o de las áreas geográficas y que puede ser objeto de separación desde el punto de vista de la explotación y para propósitos de información financiera.

El suceso que provoca la información inicial es la ocurrencia de algún acuerdo formal para la venta total de los activos atribuibles a la explotación interrumpida, o bien que el consejo de administración de la empresa, u órgano similar de gobierno de la misma (i) haya aprobado un plan formal y detallado para la interrupción de las operaciones, y (ii) haya difundido públicamente la existencia de dicho plan.

Al objeto de decidir cómo y cuándo reconocer y valorar los cambios, que la existencia de una explotación interrumpida ocasiona en los activos, pasivos, gastos, ingresos y flujos de tesorería la empresa debe aplicar los criterios de reconocimiento y valuación establecidos en otras Normas Internacionales de Contabilidad.

Comenzando por el ejercicio en el que se produzca el suceso la empresa debe incluir en sus estados financieros información relativa a la explotación interrumpida, incluyendo en ella los siguientes extremos: una descripción de la

explotación interrumpida; el segmento o segmentos en los que se incluía la explotación; la fecha en que se produjo y la naturaleza correspondiente al suceso que provocó la información inicial; la fecha o el período de tiempo en el que se esperan concluir las operaciones correspondientes al traspaso, liquidación o abandono de la explotación; el valor contable de los activos y pasivos totales que se van a enajenar; los importes que correspondan a los ingresos, gastos y pérdidas o ganancias antes de impuestos, atribuibles a las actividades ordinarias de la explotación interrumpida durante el ejercicio del que se está informando, así como el gasto por el impuesto sobre beneficios relativo a la misma; el importe de los flujos netos de tesorería atribuibles a las actividades ordinarias, de inversión y de financiación de la explotación interrumpida.

❖ **NIC 36: Desvalorización de Activos** (aprobada en abril de 1998)

El objetivo de esta norma es establecer los procedimientos que una empresa debe aplicar para asegurar que el valor de sus activos no supera al valor recuperable de los mismos.

Esta Norma se aplicará en la contabilización de la pérdida inesperada de valor en cualquier clase de activos, salvo los siguientes: existencias; activos surgidos de los contratos de construcción; activos por impuestos diferidos; activos procedentes de prestaciones comprometidas con los empleados; y, activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la NIC 32 (Instrumentos financieros: presentación e información complementaria).

Esta Norma es de aplicación a los activos que se llevan contablemente por su valor revalorizado (valor razonable).

El valor recuperable de un activo es el mayor entre su precio de venta neto y su valor de uso.

El valor de uso de un activo es el valor actual de los flujos de tesorería futuros estimados que se esperan, tanto de su funcionamiento continuado en el tiempo, como de su eventual enajenación al final de la vida útil.

El precio de venta neto de un activo es el importe que se puede obtener por la venta del mismo en una transacción libre una vez deducidos los costes de la enajenación.

La pérdida inesperada de valor es la cuantía en que excede al valor recuperable de un activo su valor contable.

El valor contable de un activo es el importe por el que tal elemento aparece en el balance de situación, una vez deducida la amortización o depreciación acumulada y las pérdidas inesperadas de valor que eventualmente le correspondan.

Amortización o depreciación es la distribución sistemática del valor amortizable de un activo entre los años de su vida útil estimada.

El valor amortizable de un activo es su costo histórico, o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual del mismo.

Una unidad generadora de tesorería es el más pequeño grupo identificable de activos, cuya funcionamiento continuado genera entradas de tesorería a favor de la entidad que son independientes de los flujos producidos por otros activos o grupos de activos.

Si no hubiese razón para creer que el valor de uso del activo excede de forma significativa a su precio de venta neto, puede tomarse este último precio como valor recuperable del mismo.

El valor recuperable se calcula para cada activo individualmente, salvo que los activos no generasen entradas de tesorería que fueran independientes de las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este es el caso, el valor recuperable se determinará para la unidad generadora de tesorería.

Para estimar el valor de uso: las proyecciones de los flujos de tesorería deben estar basadas en hipótesis razonables; las proyecciones de flujos líquidos deben estar basadas en los presupuestos o previsiones de tipo financiero más recientes, que hayan sido aprobadas por la dirección de la empresa, deben cubrir como máximo un período de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor; las proyecciones de flujos líquidos posteriores al período cubierto por los presupuestos o previsiones de tipo financiero más recientes, deben estimarse extrapolando las proyecciones anteriores, a partir de tales presupuestos o previsiones, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa de crecimiento constante o decreciente, salvo que se pueda justificar el uso de una tasa creciente en el tiempo.

Las estimaciones de los flujos de tesorería futuros deben incluir los siguientes elementos: proyecciones de cobros procedentes del funcionamiento continuado del activo; proyecciones de los pagos en los que sea necesario incurrir para generar los cobros anteriores; y, los flujos netos que, en su caso, se recibirían o pagarían por la enajenación del activo al final de su vida útil. Estas estimaciones no deben incluir las entradas o salidas de tesorería por actividades financieras, ni los pagos o cobros por el impuesto sobre beneficios.

El valor contable de un activo debe ser reducido hasta que alcance su valor recuperable si, y sólo si, este valor recuperable es menor que el valor contable. Tal reducción se designa como pérdida de valor.

La pérdida de valor debe ser reconocida inmediatamente como un gasto en el estado de resultados, a menos que el activo en cuestión se contabilice por su valor revaluado. Las pérdidas inesperadas de valor en los activos revaluados deben tratarse como una disminución de la revalorización practicada siguiendo la Norma Internacional de Contabilidad pertinente.

Debe procederse a la reversión de la pérdida de valor reconocida para el activo en ejercicios anteriores si, y sólo si, se ha producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el valor recuperable del mismo, desde que se reconoció por última vez dicha pérdida. El valor contable del activo debe ser aumentado hasta que alcance su valor recuperable. Tal incremento se designa como reversión de la pérdida de valor.

En los estados financieros se debe poner de manifiesto, para cada clase o grupo de activos, el importe de las pérdidas inesperadas de valor reconocidas en el estado de resultados durante el ejercicio, así como la partida o partidas en las que tales cargos están incluidos; el importe de las reversiones de

anteriores pérdidas inesperadas de valor que se han reconocido en el estado de resultados durante el ejercicio, así como la partida o partidas en que tales abonos están incluidos; el importe de las pérdidas inesperadas de valor reconocidas directamente en las cuentas de neto patrimonial durante el ejercicio, y el importe de las reversiones de anteriores pérdidas inesperadas de valor reconocidas directamente en las cuentas de neto patrimonial durante el ejercicio.

❖ **NIC 37: Provisiones y Activos y Pasivos Contingentes** (aprobada en julio de 1998)

El objetivo de este Pronunciamiento es asegurar que se utilizan las bases apropiadas para el reconocimiento y la valoración de las provisiones y otros activos y pasivos de carácter contingente, así como que se suministra la información complementaria suficiente, por medio de las notas a los estados financieros.

Cuando alguna otra Norma Internacional de Contabilidad se ocupe de un tipo específico de provisión, o bien con otros activos o pasivos de carácter contingente, la empresa aplicará esa Norma en lugar de la presente (NIC 11: Contratos de construcción; NIC 12: El impuesto sobre beneficios; NIC 19: Retribuciones a los empleados).

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

Un pasivo es una deuda actual de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El suceso origen de la obligación es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o efectivo, de forma que a la empresa no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Una obligación legal es aquélla que se deriva de: un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas); la legislación, u otra causa de tipo legal.

Una obligación asumida de forma efectiva es aquélla que se deriva de las actuaciones de la propia empresa, en las que: debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a un compromiso actual suficientemente concreto, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y como consecuencia de lo anterior, la empresa haya creado una expectativa válida, ante aquéllos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.

Un pasivo contingente es: una obligación posible, surgida 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 empresa, o bien una obligación actual, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido porque: 1)

no es probable que la empresa tenga que satisfacerla, desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos, o bien 2) el importe de la obligación no pueda ser valorado con la suficiente fiabilidad.

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 empresa.

Un contrato de carácter oneroso es todo aquel contrato en el cual los costes inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva, exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

Una reestructuración es un programa de actuación, planificado y controlado por la dirección de la empresa, cuyo efecto es un cambio significativo: en el cometido llevado a cabo por la empresa, o en la manera de llevar la gestión de su actividad.

Debe reconocerse una provisión cuando se den las siguientes condiciones: la empresa tiene una obligación actual como resultado de un suceso pasado; es probable que la empresa tenga que desprenderse de recursos, que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación, y puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación.

La empresa no debe proceder a reconocer ningún activo contingente.

Las provisiones deben ser objeto de revisión en cada fecha de cierre, y ajustadas en su caso para reflejar la mejor estimación existente en ese momento. En el caso de que no sea ya probable la salida de recursos, que incorporen beneficios económicos, para cancelar la obligación correspondiente, se procederá a desdotar o revertir la provisión

Si la empresa tiene un contrato de carácter oneroso, las obligaciones que se deriven del mismo deben ser valoradas y reconocidas, en los estados financieros, como provisiones.

La provisión por reestructuración debe incluir sólo los desembolsos que surgen de la reestructuración, que en forma simultánea son necesariamente impuestos por la reestructuración, y no asociados con las actividades que continúan en la empresa.

La empresa debe dar información, por cada tipo de provisión, sobre los siguientes extremos: (1) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como el calendario esperado de las salidas de beneficios económicos, producidos por la misma; (2) Una indicación acerca de las incertidumbres relativas al importe o al calendario de las salidas de recursos que producirá la provisión; (3) El importe de cualquier eventual reembolso, informando además de la cuantía de los activos que hayan sido reconocidos para recoger reembolsos esperados.

❖ **NIC 38: Activos Intangibles** (aprobada en julio de 1998)

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los activos intangibles que no se encuentren tratados en ninguna otra norma, así como también la manera para determinar el valor contable de los inmovilizados inmateriales, y exige que se proporcionen ciertas informaciones

complementarias, en las notas a los estados financieros, que hagan referencia estos elementos.

Esta Norma se aplica, entre otros elementos, a los gastos de publicidad, a los formación del personal, a los de puesta en marcha de la actividad, y a las actividades de investigación y desarrollo.

Un activo intangible (inmovilizado inmaterial) es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se tiene para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad.

Investigación es todo aquel estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

Desarrollo es la puesta a punto de la investigación o de cualquier otro tipo de conocimiento científico, por medio de un plan para la producción de materiales, productos, métodos, procesos o sistemas nuevos, o sustancialmente mejorados, antes del comienzo de su explotación comercial.

Entre los beneficios económicos futuros que pueden proceder de un activo intangible se incluyen los ingresos procedentes de la venta de productos o servicios, los ahorros de coste y otros rendimientos que se deriven del uso del activo por parte de la empresa.

El reconocimiento de una partida como intangible exige que el elemento cumpla tanto con la definición de activo inmaterial, como con los criterios para su reconocimiento establecidos.

Un activo intangible debe ser objeto de reconocimiento como activo si, y sólo si: es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo lleguen a la empresa, y el coste del activo puede ser valorado de forma fiable.

La empresa utilizará su juicio para evaluar el grado de certidumbre asociado al flujo de beneficios económicos futuros, que se han atribuido al uso del activo, a partir de la evidencia disponible en el momento de proceder al reconocimiento inicial.

La valoración inicial del activo inmaterial debe hacerse por su coste histórico de adquisición o producción.

El fondo de comercio generado internamente no debe ser reconocido como activo.

No se procederá a reconocer activos intangibles surgidos de la investigación. Los gastos de investigación deben reconocerse como gastos del ejercicio en el que se incurra.

Un activo inmaterial, surgido del desarrollo, debe ser reconocido como tal si, y sólo si, la empresa puede demostrar todos y cada uno de los extremos siguientes: (1) La posibilidad técnica de completar la producción del activo inmaterial, de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta; (2) Su intención de completar el activo en cuestión, para usarlo o venderlo; (3) Su intención de utilizar o vender el activo inmaterial; (4) La forma en que el activo inmaterial vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro. La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para usar o vender el activo inmaterial; (5) Su capacidad para evaluar, de forma fiable, el gasto atribuible al activo inmaterial durante su desarrollo.

No deben ser reconocidos como activos las marcas, las cabeceras de periódicos o revistas, los derechos editoriales, las listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente

Los gastos posteriores a la adquisición de un activo inmaterial, en los que se incurra tras su adquisición o terminación por parte de la empresa, deben ser tratados como cargos al estado de resultados del ejercicio en el que se incurra en ellos, salvo que sea probable que tales gastos permitan al activo generar beneficios económicos, en el futuro, adicionales a los inicialmente previstos para el rendimiento normal del mismo, y los mismos puedan ser valorados y atribuidos al activo de forma fiable.

Tras el reconocimiento inicial, los elementos del inmovilizado inmaterial deben ser contabilizados por su coste menos la amortización acumulada y las pérdidas inesperadas de valor, acumuladas, que le hayan podido afectar.

Como alternativa en la valuación, los activos intangibles pueden ser contabilizados por sus valores revaluados, esto es, deben ser llevados contablemente por su valor razonable en la fecha de la revaluación, menos la amortización acumulada practicada con posterioridad y cualquier pérdida inesperada en el valor del activo posterior a la revaluación.

La base amortizable de cualquier activo intangible debe ser distribuida, de forma sistemática, sobre los años que componen su vida útil. Existe una presunción, que puede ser rechazada en ciertos casos justificados, de que la vida útil de un inmovilizado inmaterial no puede exceder de veinte años.

Debe suponerse que el valor residual de un intangible es nulo a menos que exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil; o bien que haya un mercado activo para la clase de activo inmaterial en cuestión, y pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado, y que tal mercado exista al final de la vida del mismo.

En los estados financieros se debe brindar la siguiente información:

- (a) las vidas útiles o los porcentajes de amortización utilizados;
- (b) los métodos de amortización utilizados;
- (c) el valor contable bruto y la amortización, tanto al principio como al final del ejercicio;
- (d) la rúbrica o rúbricas, del estado de resultados, en las que está incluida la amortización practicada a los inmovilizados inmateriales;
- (e) una conciliación de los valores contables al inicio y al final del ejercicio.

❖ **NIC 39: Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición** (aprobada en diciembre de 1998)

El objetivo de esta norma es establecer los principios para el reconocimiento, medición y valoración y presentación de información referente a los instrumentos financieros.

Un instrumento derivado es un instrumento financiero cuyo valor cambia en función a los cambios en un tipo de interés, de un precio de acciones, de un precio de mercancías, de un tipo de cambio de divisas, de un índice o de un indicador de precios, de una clasificación o de un índice crediticio o de una variable similar a las anteriores (que a menudo se denomina “subyacente”); que requiere, al principio, una inversión neta muy pequeña o nula, respecto a otro

tipo de contratos que incorporan una respuesta similar ante cambios en las condiciones de mercado, y que se liquidará en una fecha futura.

Costo amortizado de un activo o de un pasivo de carácter financiero es el importe al que fue valorado inicialmente menos los reembolsos del principal, más o menos, según el caso, la imputación o amortización acumulada de cualquier diferencia existente entre el importe inicial y el valor de reembolso en el momento del vencimiento, considerando además, para el caso de los activos financieros, la posible minusvalía que se pudiera derivar de la pérdida de valor inesperada o de la insolvencia del deudor

El método del interés efectivo es un método según el cual se calcula la imputación del interés a un activo financiero, o la amortización del interés correspondiente a un pasivo financiero, utilizando el tipo de interés efectivo. Este tipo de interés efectivo es la tasa de descuento que iguala exactamente la corriente esperada de pagos futuros hasta el vencimiento, o bien hasta la fecha en que se realice la próxima valoración según los precios de mercado, con el valor neto contable del activo o pasivo financiero. Este cálculo debe incluir todas las comisiones y costes a pagar o recibir por las partes que han efectuado el contrato.

Costos de transacción son los costes incrementales que son atribuibles directamente a la adquisición o venta de los activos o pasivos de carácter financiero.

Un compromiso en firme es un acuerdo irrevocable para intercambiar una cantidad especificada de recurso a un precio determinado, en una fecha o fechas futuras prefijadas.

Operación de cobertura significa, contablemente, diseñar uno o más instrumentos de cobertura, de forma que el cambio que experimente su valor razonable compense, total o parcialmente, el cambio en el valor razonable o en los flujos de caja procedentes de la rúbrica objeto de cobertura.

Una partida cubierta es un activo, pasivo, compromiso en firme o una transacción esperada en el futuro que (a) expone a la empresa a un riesgo de cambio en el valor o en los flujos de tesorería futuros y que (b) para los propósitos de cobertura contable, ha sido señalado explícitamente como objeto de cobertura.

Un instrumento de cobertura, contablemente, es un derivado u otro activo o pasivo financiero, que ha sido señalado con este propósito, y del que se espera que los cambios en el valor razonable o flujos de tesorería generados cubran las diferencias en el valor o los flujos, respectivamente, que procedan de la rúbrica que se considera cubierta por el mismo.

Cuando se separa, contablemente, un instrumento financiero incorporado de su contrato principal, éste último debe ser tratado contablemente: (a) según lo establecido en esta Norma si es, por sí mismo, un instrumento financiero, o bien (b) de acuerdo con otra Norma Internacional de Contabilidad en el caso de que no lo sea.

La empresa debe proceder a reconocer un activo financiero o un pasivo financiero, en su balance de situación, cuando y sólo cuando la entidad se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión; la empresa deberá reconocer como activos o pasivos, en el balance de situación, todos sus derechos y obligaciones contractuales, respectivamente.

Cualquier compra de activos financieros por la “vía ordinaria” debe ser reconocida contablemente utilizando el método de la fecha de negociación o el de la fecha de liquidación. Todas las ventas de activos financieros por la “vía ordinaria” deben ser reconocidas utilizando la contabilización de la fecha de liquidación.

La fecha de negociación es el momento en el tiempo en que la empresa se ha comprometido a comprar el activo. El método contable de la fecha de negociación hace referencia al reconocimiento del activo a recibir y del pasivo a pagar por él en el mismo instante de negociar el acuerdo.

La fecha de liquidación es el momento en el que se entrega el activo a la empresa. El método contable de la fecha de liquidación hace referencia al reconocimiento del activo el mismo día en que éste se transfiere a la empresa. La empresa contabilizará los cambios en el valor razonable del activo a recibir, durante el período que va desde la fecha de negociación a la de liquidación. Lo anterior equivale, en la práctica, a no reconocer los cambios de valor en el caso de los activos contabilizados al coste histórico o al coste amortizado, a reconocerlos como parte de los beneficios netos o las pérdidas netas en el caso de los activos clasificados como negociables y, por último, a reconocerlo en los resultados del ejercicio o en el neto patrimonial en el caso de los activos clasificados como disponibles para su venta.

La empresa debe cesar en el reconocimiento de un activo financiero, o de una porción del mismo, cuando pierda el control de los derechos contractuales en los que está incluido el activo financiero en cuestión, o la porción relevante del mismo.

Al cesar en el reconocimiento de un activo financiero, debe procederse a reconocer como resultado neto la diferencia entre el valor contable del activo transferido a un tercero, y la suma de los importes recibidos o por recibir y cualesquiera ajustes previos para reflejar el valor razonable de tal activo, que hubieran sido llevados al neto patrimonial.

La empresa debe dar de baja un pasivo financiero en su balance de situación cuando, y sólo cuando, se haya extinguido.

Cuando un activo o un pasivo financiero es reconocido inicialmente, la empresa deberá incorporarlos por su valor de costo.

Tras el reconocimiento inicial, la empresa debe valorar los activos financieros, incluyendo los derivados, a sus correspondientes valores razonables

Los activos financieros excluidos de la valoración a su valor razonable, si tienen un plazo fijo de vencimiento, deben ser valuados a su costo amortizado, utilizando el método del interés efectivo. En el caso de que no tengan plazo fijo de vencimiento, deberán ser valuados al costo.

Tras el reconocimiento inicial, la empresa debe valorar todos los pasivos financieros por su coste amortizado, salvo los pasivos mantenidos para su negociación y los instrumentos derivados que tengan la condición de pasivos los cuales deben ser valuados a su valor razonable.

❖ **NIC 40: Inversión en Propiedades** (aprobada en marzo de 2000)

Esta norma reemplaza a la Nic 25 respecto de las inversiones en propiedades. El objetivo de esta norma es establecer el tratamiento contable

para la inversiones en propiedades. Esta norma debe ser aplicada para el reconocimiento, medición y exposición de las inversiones en propiedades.

La norma define la inversión en propiedades como la propiedad mantenida con la finalidad de obtener una renta o de mantener el valor del capital. La definición no comprende las propiedades utilizadas en el proceso productivo o con fines administrativos ni la propiedad mantenida para la venta en el curso ordinario de las operaciones.

Una inversión en propiedades debe ser reconocida como un activo cuando es probable que en el futuro genere beneficios económicos y su costo pueda ser medido razonablemente.

Inicialmente, este tipo de activos debe ser valuado por su costo.

Luego del reconocimiento inicial, el ente puede optar por aplicar un modelo basado en el costo o por uno que se base en los valores verdaderos.

En el período en que exista una variación en el valor corriente del bien, esta diferencia debe incluirse en el resultado neto del ejercicio.

Si la empresa escoge el modelo basado en valores corrientes, y no es frecuente la existencia de un mercado con transacciones comparables, y tampoco son frecuentes las estimaciones alternativas de dicho valor, la empresa deberá aplicar para valorar este tipo de inversiones el tratamiento punto de referencia enunciado en la Nic 16.

Así mismo, si la empresa opta por el modelo basado en el costo, debe valorar la inversión, utilizando el tratamiento punto de referencia de la Nic 16, como el costo menos las amortizaciones acumuladas.

Si una partida mantenida como inversión en propiedades varía su "finalidad" (por ejemplo como bienes de cambio), desde ese momento debe tratarse como el rubro específico (inventarios, propiedad planta y equipo).

Las inversiones en propiedades deben ser eliminadas del balance cuando el bien es retirado permanentemente de su utilización y no genere beneficios futuros para la empresa.

Esta norma también introduce algunas modificaciones en las siguientes normas internacionales de contabilidad: Nic 8 (Utilidad o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en Políticas Contables), Nic 12 (Impuestos a los Ingresos), Nic 16 (Propiedad, Planta y Equipos), Nic 17 (Arrendamientos), Nic 34 (Información Financiera Intermedia) y Nic 36 (Desvalorización de Activos).

Bibliografía:

- ❖ International Accounting Standards 1999
International Accounting Standards Committee
Paginas 35 a 1103
- ❖ International Accounting Standard: Investment Property
International Accounting Standards Committee
Paginas 3 a 63