



**atconsultores**

---

# INTRODUCCIÓN A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD *(noviembre, 2004)*

Paseo de Ronda, 26 -1º  
15011 A Coruña  
T: 981 145 333  
F: 981 279 333

[at@atconsultores.com](mailto:at@atconsultores.com)  
[www.atconsultores.com](http://www.atconsultores.com)



- ✓ Introducción: conceptos, cronología, legislación, órgano emisor
- ✓ Marco conceptual. Valor razonable
- ✓ NIC 1: Presentación de los estados financieros
- ✓ Puntos más significativos de otras NIC
- ✓ Impacto de las NIIF en la consolidación de cuentas

## Contenidos



**atconsultores**



**Introducción:  
conceptos,  
cronología,  
legislación,  
órgano emisor**



- **Globalización:** caída de las barreras para el comercio mundial
- Desarrollo del mercado de capitales con empresas **cotizadas en varios mercados**
- Introducción del **euro**
- Sofisticación y **complejidad de las transacciones** comerciales y utilización de instrumentos financieros
- **Nuevas formas de difusión de la información**

## Cambios en el entorno

- Obtención de **información relevante y fiable**
- **Conocimiento y control de riesgos**
- **Intensificación de la armonización** con la intención de obtener principios contables comunes e internacionalmente aceptados

## Necesidades

Las Normas Internacionales de Contabilidad (**NIC**) son elaboradas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC), con el objetivo de formular un **corpus único de normas mundiales** de contabilidad. A partir del 1 de abril de 2001, el nuevo Consejo pasa a denominarse Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC) y las futuras normas pasan a denominarse **Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**.

## Concepto



---

Las NIIF, desde que han sido publicadas en el DOCE forman un **conjunto normativo de aplicación obligatorio en la UE**, con cuya implantación se pretende la aplicación de un *corpus* **único de normas de gran calidad** para alcanzar una serie de objetivos:

- **Imagen fiel**
- **Calidad de la información** requerida, para que los estados financieros sean **útiles a los usuarios**
- Mayor grado de **transparencia**, las NIC se han elaborado desde la perspectiva del inversor
- Favorecer la **comparabilidad** de la información financiera

**2005 Obligación para grupos cotizados**

Optativo para grupos no cotizados (*si deciden aplicar tienen que mantenerlos hasta 2007*)

Sociedades cotizadas individuales, elaboración de anexo a la memoria con las diferencias entre NIC y normas españolas

**2007 Obligación para empresas no cotizadas**, seguirán existiendo cuentas abreviadas y más simples para micropymes

## Objetivos

## Calendario de implantación



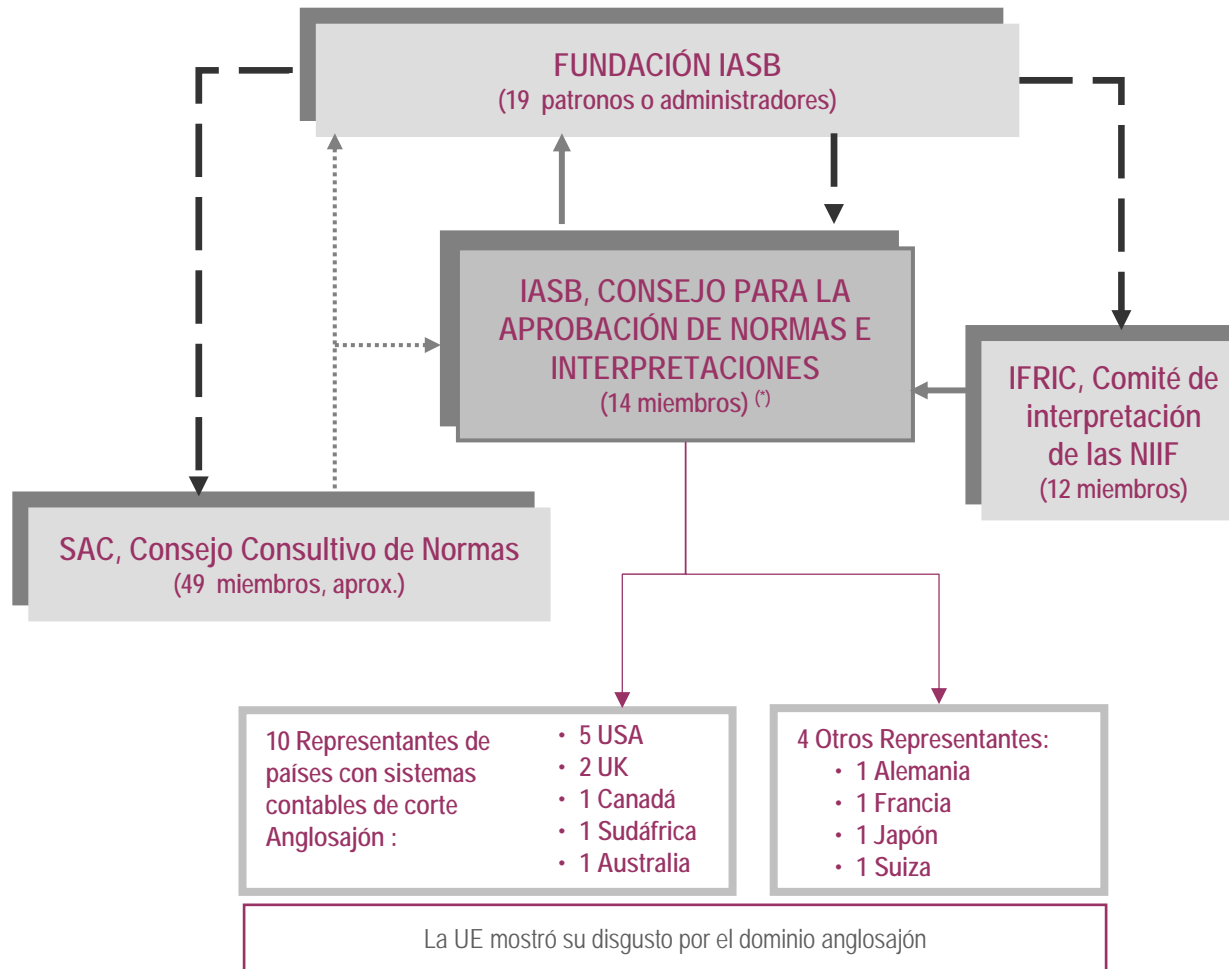
## Abreviaturas

AEE	Área (o espacio) Económica Europea (UE + Liechtenstein, Islandia y Noruega)
CE	Comisión Europea
EFRAG	Grupo Europeo de Asesoramiento sobre Información Financiera (órgano especializado de de la UE que asesora a la CE respecto a la aceptación de las nuevas NIIF)
FEE	Federación Europea de Expertos Contables (ICJCE, es el miembro por España)
FASB	Financial Accounting Standards Board (Consejo Norteamericano de Normas de Contabilidad Financiera, emisor de las US GAAP)
GAAP	Principios Contables Generalmente Aceptados
IASB (CNIC)	International Accounting Standards Board (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad)
IASC (CNIC)	International Accounting Standards Committee (Comité de Normas Internacionales de Contabilidad)
IFAC	Federación Internacional de Contables (son todos miembros del IASB)
IFRIC / CNIIF	Comité de Interpretación de las Normas Internacionales de Información Financiera del IASB
IFRS / NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera (nueva denominación del las NIC)
NIC / IAS	Normas Internacionales de Contabilidad
SEC	Securities and Exchange Commission (Comisión Norteamericana del Mercado de Valores)
SIC	Interpretaciones de las NIC emitidas por el Standing Interpretation Committee (Comité de Interpretación de IASB), con objetivo de interpretar y clarificar temas contables relacionados con las NIC donde hayan surgido controversias
UE	Unión Europea



## Cronología y legislación de la UE

- 1973 **Acuerdo fundacional del IASC**, rubricado por representantes de organismos profesionales de contabilidad de USA, Méjico, Alemania, Francia, Irlanda, Reino Unido, Canadá, Japón, Países Bajos y Australia.
- 1975 Publicación de las primeras NIC
- 1982 IFAC considera y reconoce al IASC como emisor de las NIC
- 1989 **Publicación del Marco Conceptual para la preparación de los EEEF por IASC**  
La FEE apoya la armonización internacional y una mayor participación europea de la IASC
- 1990 **Aprobación del PGC español actual (RD 1643/1990)**
- 1995 La Comisión Europea recomienda que las multinacionales de la UE adopten las NIC
- 1996 La SEC muestra su apoyo a los objetivos del IASC
- 1997 Constitución del Comité de Interpretación Permanente (SIC)
- 1998 **El IASC finaliza la elaboración de las normas fundamentales**
- 1999 Los ministros de Finanzas del G7 y FMI impulsan su apoyo a las NIC
- 2000 El IASC aprueba su reestructuración y la constitución de un nuevo IASC
- 2001 **El 1 de abril de 2001, el nuevo IASB asume las principales responsabilidades del IASC**, adoptando las principales NIC y SIC. Se constituye la Fundación de la IASC.  
*Directiva 2001/65 Normas de valoración en determinadas sociedades (valor razonable)*
- 2002 **Europa exige la publicación de las NIIF para las empresas que coticen en bolsa a partir de 2005 (Reglamento 1606/2002)**  
El Comité de Interpretación (SIC, Standing Interpretation Committee) pasa a denominarse IFRIC.  
El IASB y el FASB emiten un acuerdo de intenciones conjunto sobre la convergencia.
- 2003 **La Comisión (Reglamento 1725/2003) adopta todas las NIC en vigor (excepto la 32 y la 39)** tras la recomendación formulada por el Comité Regulador Contable de la UE.
- 2004 **Reglamento 707/2004: NIIF 1 (modificación de la SIC 8) Adopción por primera vez de las NIIF**

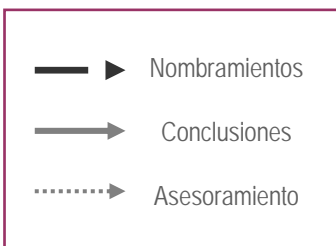


### Composición del Órgano Emisor de las NIC (IASB)

El IFAC es un organismo independiente y sin finalidad lucrativa que se constituye en Abril 2001 (asumiendo responsabilidades del IASC, fundado en 1973).

Tiene la sede en Londres

(\*) Órgano deliberante formado por expertos contables y financieros, que emite Proyectos de Norma





## Costes y beneficios

- Costes de implementación (asesoría, formación, informáticos, ...)
- Adaptación de los profesionales de la empresa
- Adaptación de los auditores
- Ahorro de costes futuros al no tener algunas empresas duplicar la información y mejorar la comparabilidad

## Principales sectores afectados:

- Bancos
- Compañías aseguradoras

## Impacto previsto de la implantación por países:

- *Alto:* España, Austria, Finlandia, Francia, Alemania y Grecia
- *Medio:* Bélgica, Italia, Luxemburgo y Portugal
- *Bajo:* Reino Unido, Irlanda, Dinamarca, Holanda y Suecia

## Incertidumbres

- Aprobación continua por parte del IASB de proyectos de mejora tras lo que será necesaria la aprobación de la UE para su aplicación
- Numerosos **tratamientos alternativos permitidos** que previsiblemente se irán reduciendo (p. ej. Valor adquisición / valor razonable) (TRATAMIENTO PREFERENTE Y ALTERNATIVOS PERMITIDOS)
- El ICAC pretende elaborar un **nuevo PGC aplicable en 2007** en consonancia con las NIC, del que apenas se sabe nada (**nueva normativa contable, aplicación directa de las NIC, aplicación obligatoria/voluntaria?**)
- Necesidad de **modificación de la legislación mercantil y fiscal** para incorporar aspectos de las NIC
- **La nueva contabilidad obligará a aplicar nuevas técnicas de auditoría**

## Efectos de la Implantación. Incertidumbres

De una forma u otra la reforma contable incorporará los criterios de las NIIF en vigor siendo su aplicación obligatoria



## Uso de las NIIF en los Estados Unidos

Una empresa extranjera registrada en la SEC puede presentar estados financieros elaborados de acuerdo con las NIIF, pero se exige una conciliación de los beneficios y del patrimonio neto con las cifras calculadas según los US GAAP. La posibilidad y forma de permitir la futura utilización de las NIIF a empresas extranjeras ante la extensión de su uso sigue estando en fase de estudio.

## Proyecto de convergencia NIIF y US GAAP

Como resultado de un acuerdo alcanzado en septiembre de 2002 entre FASB e IASB, se puso en marcha un proyecto consistente en eliminar las diferencias entre ambas normas. Se prevé que en 2005 se produzca la entrada en vigor de las propuestas.

**Comentarios introductorios al borrador de propuesta sobre “*La venta de activos no corrientes y Presentación de Operaciones discontinuadas*” de Sir David Tweedie (presidente del IASB), 8 de octubre de 2003.**

*“La publicación de éste borrador de propuesta demuestra el importante cometido de ambas FASB (Financial Accounting Standards Board) e IASB (International Accounting standards Board) de trabajar hacia el objetivo de la consecución de una única normativa contable global. Estamos ahora empezando a acercarnos a las diferencias existentes entre las US GAAPS y las IFRS. La convergente iniciativa ha progresado rápidamente, y en los próximos meses veremos al FASB haciendo cambios en la normativa y acercando a EE.UU. a la línea de la práctica internacional. En el futuro, esperamos llegar juntos a soluciones comunes de cara a: evitar afrontar diferencias y conseguir eliminar aquellas que actualmente están operativas.”*

**Estado de la  
relación IASB / FASB:**  
Avanzando hacia un  
*corpus* único  
de normas contables  
mundiales



ANEXO

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NIC 1:	Presentación de estados financieros (revisada en 1997)
NIC 2:	Existencias (revisada en 1993)
NIC 7:	Estado de flujos de efectivo (revisada en 1992)
NIC 8:	Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables
NIC 10:	Hechos posteriores a la fecha del balance (revisada en 1999)
NIC 11:	Contratos de construcción (revisada en 1993)
NIC 12:	Impuesto sobre las ganancias (revisada en 2000)
NIC 14:	Información financiera por segmentos (revisada en 1997)
NIC 15:	Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios (párrafos reordenados en 1994)
NIC 16:	Inmovilizado material (revisada en 1998)
NIC 17:	Arrendamientos (revisada en 1997)
NIC 18:	Ingresos ordinarios (revisada en 1993)
NIC 19:	Retribuciones a los Empleados (revisada en 2002)
NIC 20:	Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas (párrafos reordenados en 1994)
NIC 21:	Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera (revisada en 1993)
NIC 22:	Combinaciones de negocios (revisada en 1998)
NIC 23:	Costes por intereses (revisada en 1993)
NIC 24:	Información a revelar sobre partes vinculadas (párrafos reordenados en 1994)
NIC 26:	Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por retiro (párrafos reordenados en 1994)
NIC 27:	Estados financieros consolidados y contabilización de inversiones en dependientes (revisada en 2000)
NIC 28:	Contabilización de inversiones en empresas asociadas (revisada en 2000)
NIC 29:	Información financiera en economías hiperinflacionarias (párrafos reordenados en 1994)
NIC 30:	Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares (párrafos reordenados en 1994)
NIC 31:	Información financiera de los intereses en negocios conjuntos (revisada en 2000)
NIC 33:	Ganancias por acción (1997)
NIC 34:	Información financiera intermedia (1998)
NIC 35:	Explotaciones en interrupción definitiva (1998)
NIC 36:	Deterioro del valor de los activos (1998)
NIC 37:	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes (1998)
NIC 38:	Activos inmateriales (1998)
NIC 40:	Inmuebles de inversión (2000)
NIC 41:	Agricultura (2001)

NIC

INTERPRETACIONES DEL COMITÉ PERMANENTE DE INTERPRETACIÓN

SIC-1:	Uniformidad — Diferentes fórmulas para el cálculo del coste de las existencias
SIC-2:	Uniformidad — Capitalización de los costes por intereses
SIC-3:	Eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas en transacciones con asociadas
SIC-6:	Costes de modificación de los programas informáticos existentes
SIC-7:	Introducción del euro
SIC-8:	Aplicación, por primera vez, de las NIC como base de contabilización
SIC-9:	Combinaciones de negocios — Clasificación como adquisiciones o como unificación de intereses
SIC-10:	Ayudas públicas — Sin relación específica con actividades de explotación
SIC-11:	Variaciones de cambio en moneda extranjera — Capitalización de pérdidas derivadas de devaluaciones muy importantes
SIC-12:	Consolidación — Entidades con cometido especial
SIC-13:	Entidades controladas conjuntamente — Aportaciones no monetarias de los partícipes
SIC-14:	Inmovilizado material — Indemnizaciones por deterioro del valor de las partidas
SIC-15:	Arrendamientos operativos — Incentivos
SIC-18:	Uniformidad — Métodos alternativos
SIC-19:	Moneda de los estados financieros — Valoración y presentación de los estados financieros según las NIC 21 y 29
SIC-20:	Método de la participación — Reconocimiento de pérdidas
SIC-21:	Impuesto sobre las ganancias — Recuperación de activos no depreciables revalorizados
SIC-22:	Combinaciones de negocios — Ajustes posteriores de los valores razonables y del fondo de comercio informados inicialmente
SIC-23:	Inmovilizado material — Costes de revisiones o reparaciones generales
SIC-24:	Ganancias por acción — Instrumentos financieros y otros contratos que pueden ser cancelados en acciones
SIC-25:	Impuesto sobre las ganancias — Cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas
SIC-27:	Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento
SIC-28:	Combinación de negocios — Fecha de intercambio y valor razonable de los instrumentos de capital
SIC-29:	Información a revelar — Acuerdos de concesión de servicios
SIC-30:	Moneda en la que se informa — Conversión de la moneda de valoración a la moneda de presentación
SIC-31:	Ingresos ordinarios — Permutas que comprenden servicios de publicidad
SIC-32:	Activos Inmateriales — Costes de Sitios Web
SIC-33:	Consolidación y método de la participación — Derechos de voto potenciales y distribución de participaciones en la propiedad

Nota: Ningún apéndice a estas normas e interpretaciones se considerará como parte de las mismas, por lo que no se reproducirá.

SIC

Publicación permitida en el Espacio Económico Europeo. Todos los derechos reservados fuera del EEE, a excepción del derecho de educación para uso personal u otra finalidad lícita. Puede obtenerse más información del IASB en [www.iasb.org.uk](http://www.iasb.org.uk).

NIC y SIC en vigor

CONTENIDO ESTANDAR:

- Objetivo
- Alcance
- Definiciones
- Reconocimiento
- Valoración
- Información a revelar
- Fecha de vigencia

El IASB ha emitido una serie de ED (exposure draft) o propuestas para modificar o sustituir algunas Normas e Interpretaciones.



atconsultores

---



Marco conceptual.  
Valor razonable

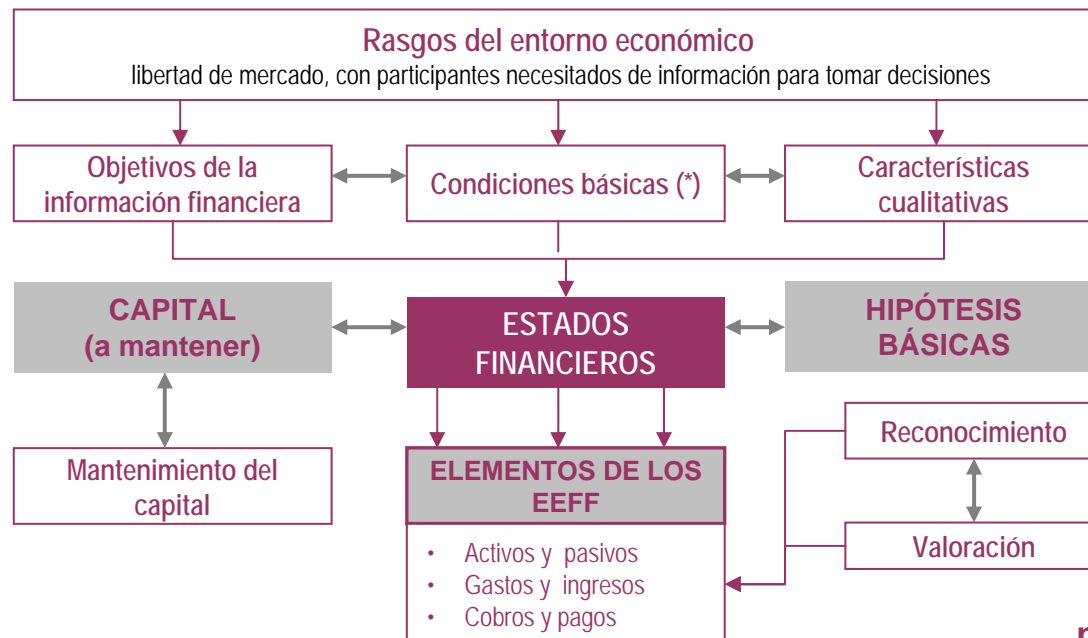


## Introducción

- La normalización española tiene un **planteamiento inductivo**: se basa en la codificación de principios contables a partir de la práctica habitual de las empresas, la influencia fiscal y la planificación iniciada en 1973.
- Las NIIF tienen un **planteamiento lógico deductivo**: el Marco Conceptual es una especie de Constitución que les da sustento racional, en el que se recogen los objetivos, valores, hipótesis que debe tener presente la información contable.

## Marco conceptual: Introducción y contenido

### Contenido del Marco Conceptual



(\*)

- La información se emite regularmente por imperativo legal
- Tiene un carácter eminentemente financiero



## Propósito

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros (IASC, 1989) (\*) establece los fundamentos conceptuales en los que se basa la información financiera, al objeto de dotar de sustento racional a las normas contables y con ello ayudar a los organismos normalizadores en su labor de desarrollo o interpretación de las NIC, a los usuarios de la información para su adecuada interpretación y a los **auditores en el proceso de formarse una opinión sobre si los estados financieros se preparan de conformidad con las NIC.**

## Usuarios y necesidades de información *(la información ha de ser útil para tomar decisiones):*

- **Inversionistas:** evaluar la capacidad de la empresa para pagar dividendos.
- **Empleados:** evaluar la capacidad de la empresa para afrontar las remuneraciones
- **Acreeedores comerciales** evaluar si las cantidades adeudadas serán pagadas
- **Clientes** evaluar la continuidad de la empresa
- **Organismos públicos** subvenciones, distribución de recursos ...

## Marco conceptual (\*): Propósito y usuarios de la información financiera

(\*) En caso de conflicto con alguna NIC, prevalece esta última

La AECA ha emitido en 1999 dentro de su serie Principios Contables el Documento denominado Marco Conceptual para la Información Financiera, prácticamente coincidente con el de IASC



Objetivos de los Estados Financieros. ofrecer información acerca de

Marco conceptual:  
Estados Financieros

Situación financiera	Actividad	Flujos de fondos
Balance de situación	Estado de resultados	Estado de cambios de posición financiera

#### Prioridades en la información financiera:

- Si actualmente la información financiera está supeditada a una correcta determinación del resultado, en el Marco Conceptual la prioridad es la **correcta determinación de la situación financiera**.
- La **valoración de la situación financiera se produce al incorporar elementos al balance de situación o al modificar su valor**.
- El **estado de resultados** muestra las variaciones de partidas del balance de situación en relación con actividades ordinarias o no
- En el **estado de flujos de efectivo** se muestra las variaciones de determinadas partidas del balance
- La **evaluación de la capacidad económica y financiera** de la empresa está asociada a la información contenida en el conjunto de los estados financieros



Hipótesis  
fundamentales:

**Base de acumulación o devengo**

Registro e información de los hechos en el período en el que ocurren

**Negocio en marcha**

Empresa en funcionamiento

**Marco conceptual:**  
Hipótesis fundamentales y características cualitativas de los EEFF

**Características cualitativas de los Estados Financieros:**

- **Comprensibilidad**
- **Relevancia** (la información es relevante cuando puede influir sobre las decisiones)
  - **Importancia relativa:** la relevancia de la información está afectada por su naturaleza (por ejemplo nuevo segmento) e importancia relativa.
- **Fiabilidad** (información libre de error material, y de sesgo o prejuicio)
  - Representación fiel (a veces difícil por identificación o medición)
  - La esencia sobre la forma (por ejemplo venta de activo con continuidad de uso por el vendedor)
  - Neutralidad (libre de sesgo o prejuicio)
  - **Prudencia** (activos no sobrevalorados y pasivos no infravalorados)
  - Integridad (información completa, teniendo en cuenta importancia relativa y coste)
- **Comparabilidad** (información sobre políticas contables aplicadas. No confundir con mera uniformidad, ni impedirá la introducción de normas contables mejoradas)

NIC 1

**Restricciones a la información relevante y fiable**

- Oportunidad (información a tiempo (útil) frente a información fiable)
- Equilibrio coste / beneficio
- Equilibrio entre características cualitativas (importancia relativa según juicio profesional)

**Imagen fiel / Presentación razonable** (consecuencia de la aplicación de las características cualitativas y normas contables adecuadas)



### Elementos de los Estados Financieros:

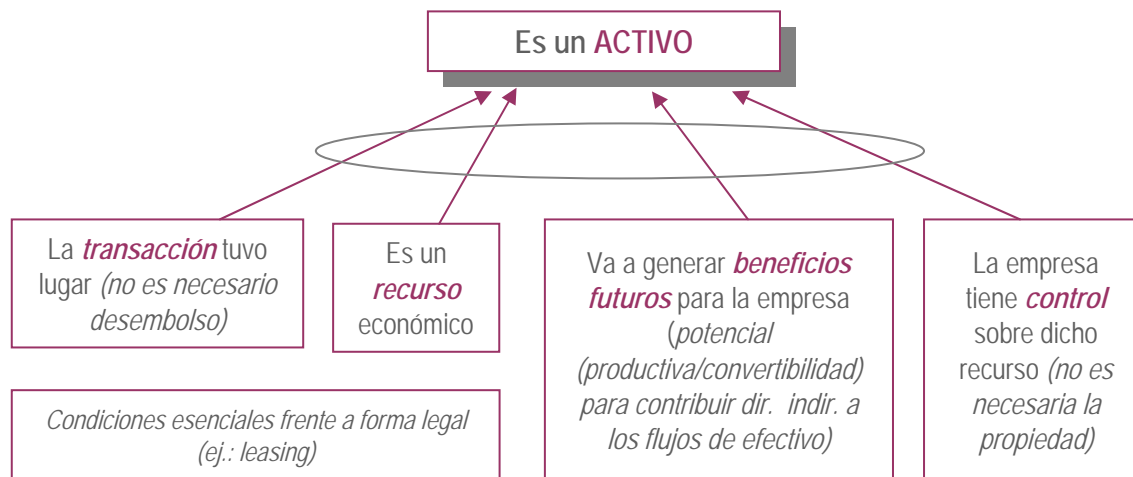
- **Situación Financiera: Activos y Pasivos.** El **Patrimonio Neto**, no tiene definición autónoma, es la parte residual de los activos de la empresa una vez deducidos sus pasivos.
- **Desempeño: Ingresos y Gastos.**  
No hay una definición autónoma ni una medición independiente de ingresos y gastos. Se deben localizar y valorar atendiendo al nacimiento o cambio del valor de los activos y los pasivos
- **Flujos de fondos de efectivo:** recoge, como cobros y pagos, elementos del estado de resultados y cambios en el balance.
- **Ajustes por mantenimiento de capital:** ingresos y gastos considerados como variaciones del patrimonio neto y que no se incluyen en el estado de resultados.

**Reconocimiento:** proceso de incorporación a los estados financieros de un elemento. Cuando no es posible reconocer un elemento debe recurrirse a la información en las notas.

**Medición** de los elementos de los estados financieros: importes monetarios por los que se reconocen.

### Marco conceptual:

Elementos de los estados financieros



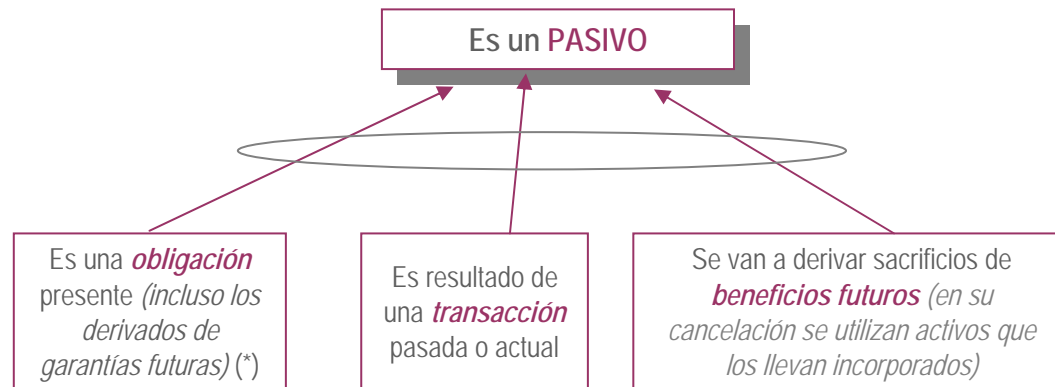
Marco conceptual:  
Activo, concepto y reconocimiento

No puede haber activos ni pasivos con los propietarios en su condición de tales, serán componentes positivos o negativos de los fondos propios: **No son activos los desembolsos pendientes ni las acciones propias.**

Reconocimiento, cuando cumple

- La **definición** de activo
- Es probable que la empresa obtenga **beneficios económicos futuros** derivados del mismo
- El coste del activo para la empresa puede ser **valorado con suficiente fiabilidad**

*Las condiciones abarcadas se deben cumplir simultáneamente*

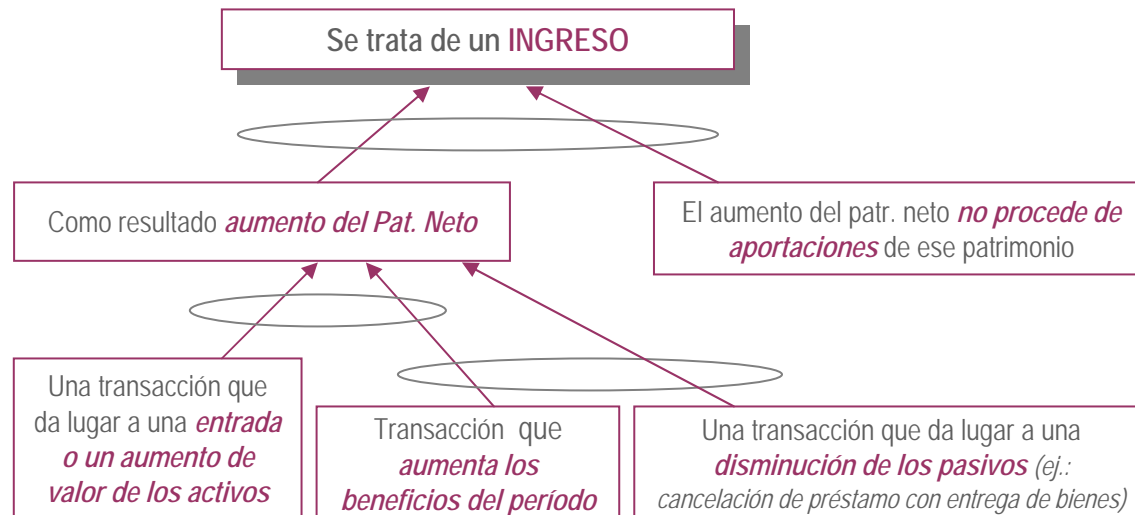


### Marco conceptual: Pasivo, concepto y reconocimiento

(\*) Si la cancelación se va a producir de forma diferida, la valoración se hará por VAN utilizando como tasa el interés a que se financia la empresa.

#### Reconocimiento, cuando cumpla

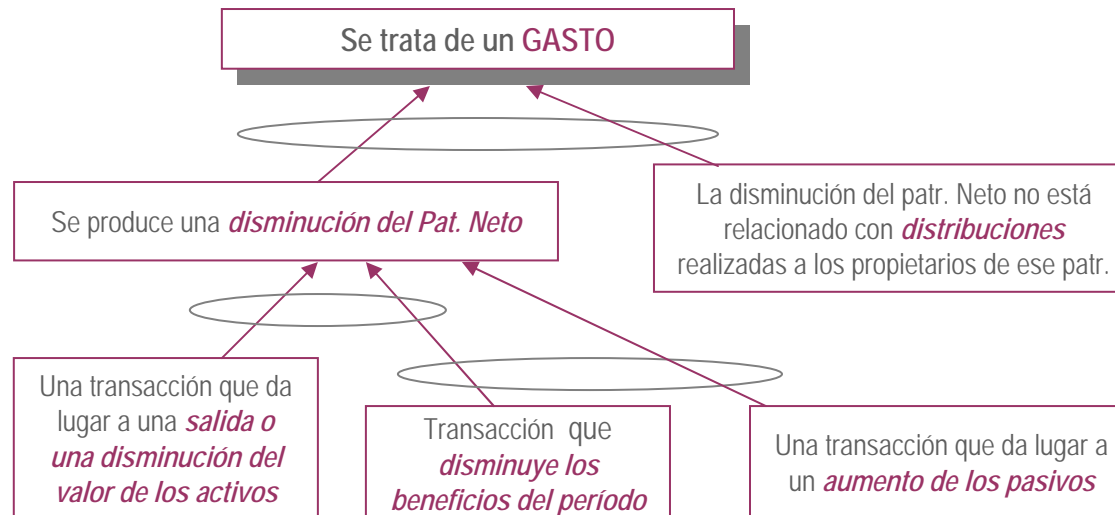
- La **definición** de pasivo
- Es probable que la empresa tenga que realizar un **sacrificio beneficios económicos futuros** derivados del mismo
- El importe de la obligación puede ser **valorado con suficiente fiabilidad**



Marco conceptual:  
Ingreso, concepto y reconocimiento

Reconocimiento, cuando cumpla

- La **definición** de ingreso
- Puede ser medido con **fiabilidad**
- La entrada del bfº asociado al ingreso posee un grado de **certidumbre suficiente**



Marco conceptual:  
Gasto, concepto y reconocimiento

Reconocimiento, en base a la *correlación* de ingresos y gastos cuando cumpla

- La *definición* de gasto
- Puede ser medido con *fiabilidad*
- Es probable que es *sacrificio de beneficio* asociado al gasto salga de la empresa



ELEMENTO	ACTIVO	PASIVO	
<b>COSTE HISTÓRICO</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Importe pagado</li><li>✓ Valor razonable de la contrapartida entregada</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Valor del producto recibido</li><li>✓ Cantidad que se espera pagar para satisfacer la deuda (p.ej. Impuestos)</li></ul>	PASADO
<b>COSTE CORRIENTE (reposición)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Importe que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo o equivalente</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Importe (sin descontar) que se precisaría para pagar el pasivo en el momento actual</li></ul>	Entradas PRESENTE Salidas
<b>VALOR REALIZABLE (liquidación)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Importe que podría obtenerse, en el momento presente, por la venta no forzada de los activos</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Importe (sin descontar) que se espera pueda pagar las deudas en el curso normal de la operación</li></ul>	
<b>VALOR PRESENTE (actual neto)</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Descuento de las entradas netas de efectivo que se espera genere el activo, en el curso normal de la operación</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ Descuento de las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación</li></ul>	FUTURO

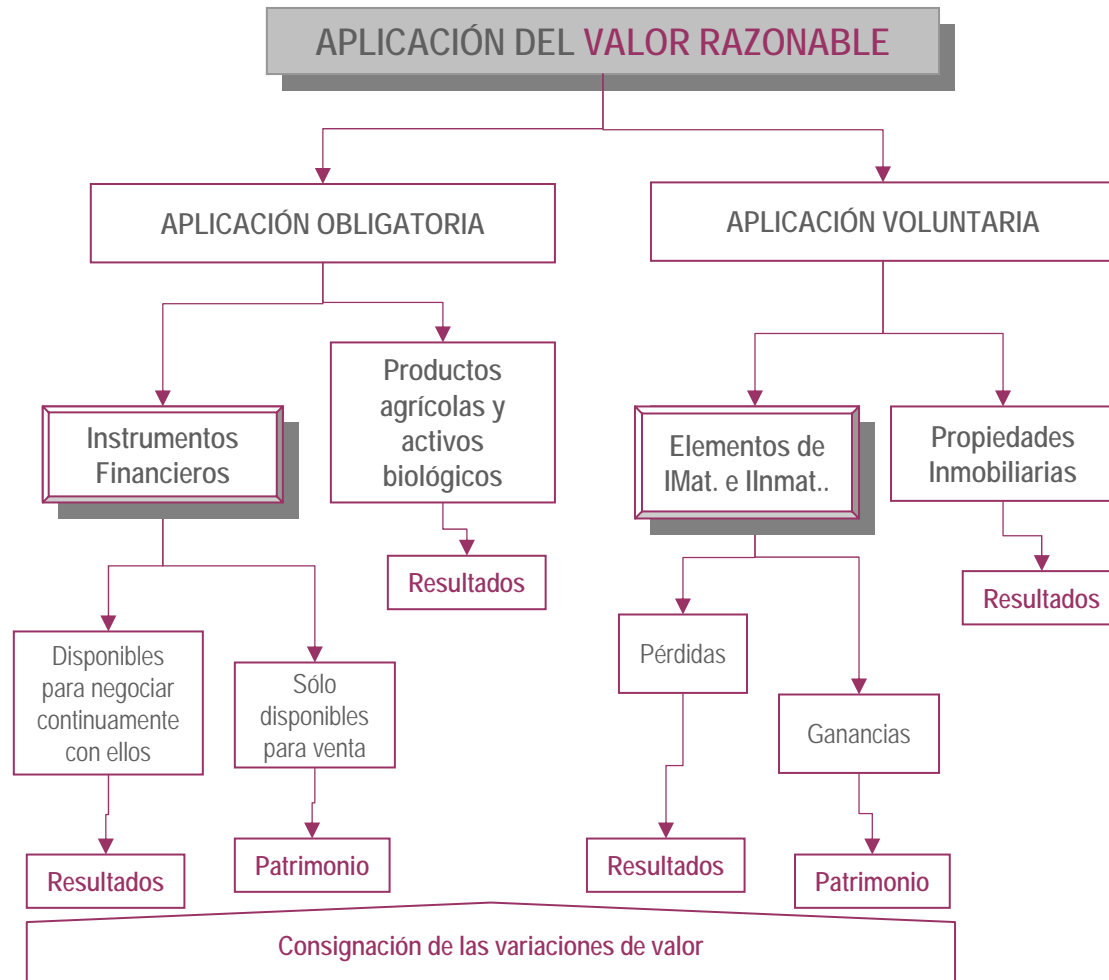
### Marco conceptual:

Criterios de valoración para la medición de los elementos de los EEEF

Valor razonable

#### Ejemplos de utilización:

- *Más utilizado:* coste histórico
- *Inventarios:* al menor del coste histórico o valor realizable
- *Cambios de precios en activos no monetarios:* coste corriente
- *Obligaciones por pensiones:* valor presente



## Valor razonable

Aplicación en las NIIF

**Valor razonable:**  
Importe por el que podría ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes independientes y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.



**Revisiones de valor:**  
En cada fecha de balance, excepto IM e Inmat. que debe hacerse regularmente y depreciados y amortizados a partir de valores revisados.



El **modelo contable** utilizado para la preparación de los estados financieros estará determinado por la selección de la base de medida y el concepto de mantenimiento de capital

### Marco conceptual: Conceptos de capital y de mantenimiento de capital

concepción	CAPITAL FINANCIERO	CAPITAL FÍSICO (*)
Definición	✓ Activos netos o patrimonio neto de la empresa (unidades monetarias nominales o unidades de poder adquisitivo constante)	✓ Capacidad operativa de la empresa
Mantenimiento	✓ Se obtiene ganancia si el importe financiero de los activos netos al final del período excede al del inicio	✓ Se obtiene ganancia si la capacidad de la empresa en términos físicos al final del período excede la del inicio
Base de medición contable	✓ No se requiere ninguna en particular	✓ Coste corriente
Resultado	✓ Aumento del capital nominal ✓ Aumento de la capacidad adquisitiva invertida	✓ Aumento de la capacidad productiva

(\*) En desuso.  
Puede ser importante en  
servicios públicos regulados.



El Marco Conceptual contempla el contenido de los principios contables vigentes actualmente a lo largo de su texto sin aludir a los mismos con esa denominación. **Se trata de una cuestión de presentación y no de cambios sustanciales.**

## Los Principios Contables actuales y el Marco Conceptual

Principio contable	Equivalencia en el Marco Conceptual
Empresa en Funcionamiento	Hipótesis Básica
Uniformidad	Consecuencia de la característica cualitativa de la Comparabilidad
Importancia Relativa	Variable asociada a la característica cualitativa de la Relevancia
Afectación de la Transacción	Criterios de reconocimiento de los elementos de los EEFF
Registro	Criterios de reconocimiento de los elementos de los EEFF
Correlación de Ingresos y gastos	Criterios de reconocimiento de los elementos de los EEFF
Devengo	Hipótesis Básica
Prudencia valorativa	Característica cualitativa asociada a la fiabilidad
Precio de adquisición	Criterios de valoración posibles



**atconsultores**

---

## NIC 1: Presentación de los estados financieros





- Se abandona la supremacía del **principio de prudencia**, a favor del principio del **devengo y de empresa en funcionamiento**. Las pérdidas se han de reconocer si se corresponden con obligaciones actuales cuantificables, en caso contrario información en notas.
- Se introducen dos **estados financieros nuevos**: estado de cambios de patrimonio neto y estado de flujos de efectivo
- Se da **prioridad al balance**, reflejándose directamente en él algunos gastos e ingresos
- Los **balances** se adaptan a los formatos internacionales **agrupando las partidas menos relevantes**.
- **Agrupación optativa** en balance entre activos / pasivos **corrientes / no corrientes**
- **Se permite la modificación** de la denominación, orden y formato de los componentes del balance
- La **cuenta de resultados** adopta un **formato vertical** permitiendo el desglose de gastos por función o naturaleza
- Aumenta la **información de la memoria**: empresa en funcionamiento, hechos posteriores, autocartera, etc. de cara a la transparencia informativa
- Aunque se delimita su contenido el **informe de gestión es optativo**
- La **compensación de activos y pasivos/ ingresos y gastos** sólo está permitido si así está dictaminado por una NIC
- En caso de cambios de criterios en la presentación o clasificación se obliga a **cambiar los importes del año anterior** para preservar la uniformidad y la **comparabilidad**
- Aumenta el **plazo de formulación a 6 meses**

## NIC 1: Presentación de estados financieros

Aspectos más significativas

- Mayor requerimiento de información, de calidad
- Menos requisitos formales
- Para favorecer la comparabilidad se establece un contenido mínimo de los EEEF



### Alcance

- Presentación de **todo tipo de estados financieros** con propósito de información general
- Aplicable a **todo tipo de empresas**

### Finalidad

- **Representación estructurada** de la situación financiera y de las transacciones llevadas a cabo por la empresa
- **Útil** para una amplia variedad de usuarios en su toma de decisiones económicas
- Dar información acerca de los siguientes **elementos**: *activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, y flujos de efectivo*

### Responsabilidad de la elaboración y presentación

- Órgano de administración o equivalente

### Plazo máximo de formulación

- 6 meses

### Componentes de los estados financieros

- Balance
- Cuenta de resultados
- Estado de cambios del patrimonio neto
- Estado de flujos de efectivo
- Políticas contables utilizadas y notas explicativas
- **Se aconseja**: Informe financiero de los administradores

## NIC 1: Presentación de estados financieros

Conceptos básicos (1/2)



### Presentación razonable y cumplimiento de las NIC

- La aplicación correcta de las NIC dará lugar, en la práctica totalidad de los casos, a estados financieros que presentan la **imagen fiel**
- Para declarar que los estados financieros siguen las NIC debe cumplir con **todos los requisitos** de cada Normas
- **De no seguirse algún requisito**, debe informarse de ello, indicando la norma que se ha dejado de cumplir y el impacto financiero en el balance, los resultados y flujos de efectivo.

### NIC 1: Presentación de estados financieros Conceptos básicos (2/2)

### Políticas contables:

- La **Gerencia de la Empresa debe seleccionar** y aplicar políticas contables que aseguren que los estados financieros cumplen con todos los requisitos de las NIC
- Las políticas contables adoptadas **han de asegurar** una información

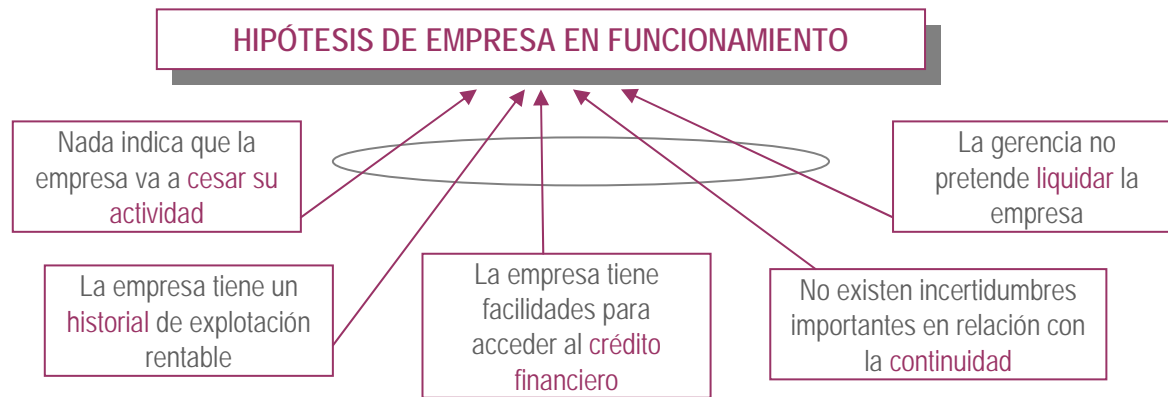
MARCO Con

#### ▪ RELEVANTE

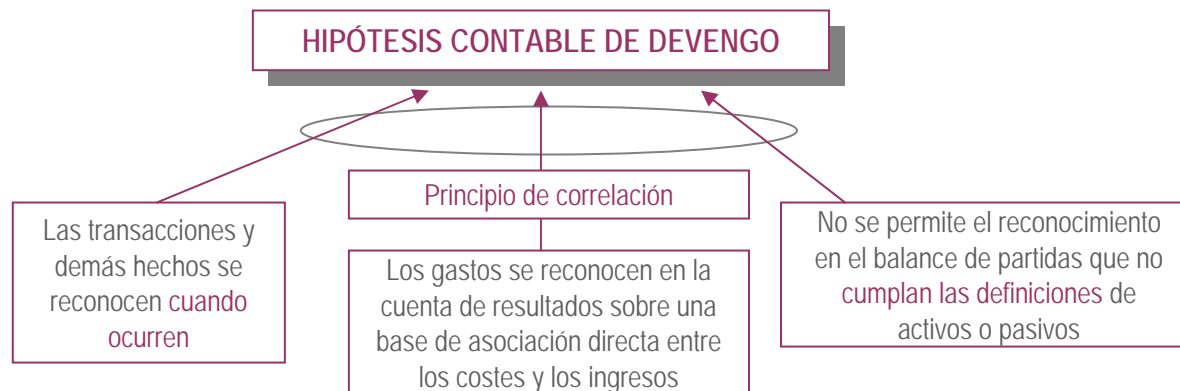
- Comparable
- Completa
- Clara
- Sustancia frente a forma
- Identificable (con las transacciones o sucesos que reflejan)

#### ▪ FIABLE, los EF

- Presentan la imagen fiel
- Reflejan el fondo económico de los hechos o transacciones
- Son neutrales (libres de prejuicios o sesgos)
- Son prudentes
- Están completos en los extremos significativos



NIC 1: Presentación de estados financieros  
Hipótesis fundamentales





### Uniformidad

- Se obliga a cambiar los **importes de los años procedentes** en caso de cambios significativos para preservar la uniformidad de la presentación

### Importancia relativa y agrupación de datos

- Cada partida con la suficiente importancia relativa deber ser presentada de **forma separada**
- Las partidas de importes poco significativos se deben **agrupar con otras de similar naturaleza** o función

### Compensación

- Cuando sea **explícitamente dictaminado** por una NIC tanto para el activo (gasto) como para el pasivo (ingreso)
- Tanto el activo (gasto) como el pasivo (ingreso) **no son significativos**

### Información comparativa

- En general, **toda la información numérica** incluida en los estados financieros (incluidas las notas) del ejercicio debe acompañarse de las **cifras comparativas del año anterior**

## NIC 1: Presentación de estados financieros

Otros aspectos a tener en cuenta

#### ED de mejora:

Una entidad estará exenta de corregir la información comparativa (NIC 1 y NIC 8) cuando ello suponga esfuerzos desproporcionados.



### Clasificación

- La empresa puede presentar o no los activos **corrientes** y los pasivos corrientes como categorías separadas
- Cuando no se efectúe la clasificación anterior los activos y pasivos se presentarán según su **grado de liquidez**

### Activos corrientes

- Se trata de efectivo u otro **medio líquido** equivalente cuya utilización no está restringida
- Su saldo se espera realizar, o se tiene para su venta o consumo, en el transcurso del **ciclo normal de la explotación** de la empresa
- Se mantiene fundamentalmente por **motivos comerciales**, o para un plazo corto de tiempo, y se espera realizar dentro del plazo de **12 meses** desde la fecha del balance

### Pasivos corrientes

- Se espera liquidar en el **curso normal de la explotación** de la empresa
- Debe liquidarse dentro del período de **12 meses** desde la fecha del balance (*en caso de préstamos a largo plazo los vencimientos a corto se considerarían como no corrientes si hay acuerdo para refinanciación antes de la formulación de de los EF*)

## NIC 1: Presentación de estados financieros Balance

### ED de mejora:

La clasificación entre corriente y no corriente, será la norma, dejando de ser de libre elección



### Información a revelar

- Ingresos ordinarios [Resto según desglose elegido] *Resultado de explotación*
- Gastos financieros, resultados con asociadas, impuesto. *Resultado actividades ordinarias*
- Resultados extraordinarios, ingresos minoritarios. *Resultado del ejercicio*

### Desglose de los gastos

- Según **naturaleza o función**
- Si se opta por desglose por función de debe proporcionar información desglose por naturaleza de, al menos, personal y amortización

#### Clasificación según la naturaleza

- Ingresos ordinarios
- Otros ingreso de explotación
- Variación de existencias de PT
- Consumo de MP
- Gastos de personal
- Gastos por amortización
- Otros gastos de explotación
- **Resultado de explotación**

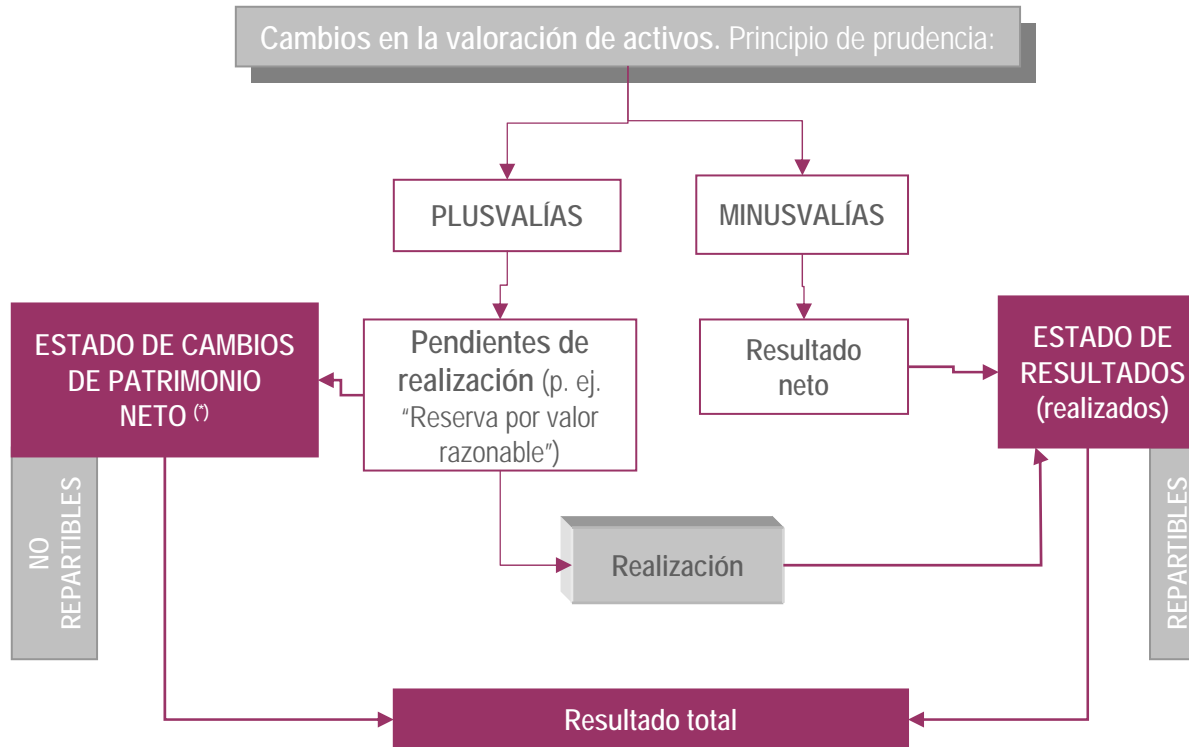
#### Clasificación según la función

- Ingresos ordinarios
- Coste de las ventas
- Margen bruto
- Otros ingresos de explotación
- Gastos de distribución
- Gastos de administración
- Otros gastos de explotación
- **Resultado de explotación**

## NIC 1: Presentación de estados financieros Cuenta de resultados (1/3)



Resultado total y resultado realizado:



### NIC 1: Presentación de estados financieros

Cuenta de resultados (2/3)

(\*) Pueden llevarse a patrimonio neto:

- Plusvalías por revalorización
- Errores de períodos anteriores o cambios
- Diferencias de conversión
- Variación de valor de activos financieros disponibles para la venta



**Proyectos del IASB:**

Se pretende que **todos los cambios** que se produzcan en el activo y en el pasivo, no derivados con transacciones con propietarios, deberán presentarse en una sola cuenta. La estructura sugerida es la siguiente:

**NIC 1: Presentación de estados financieros**  
Cuenta de resultados (3/3)

	Columna 1 Total (2+3)	Columna 2 Ingresos y Gastos Distintos de Remedaciones	Columna 3 Ingresos y Gastos Derivados de Remedaciones
Operaciones			
Financiación			
Impuesto sobre beneficios			
Resultado neto			



### Estado de cambios en el patrimonio neto

- Resultado neto
- Gastos, ingresos o resultados cargados directamente a patrimonio
- Efecto del cambio de políticas contables o de errores importantes
- Operaciones de capital, resultados, dividendos y reservas

### Estado de flujos de efectivo (NIC 7)

- **Utilidad:** Permite evaluar la capacidad de la empresa para generar efectivo y determinar las necesidades de liquidez
- **Presentación:**
  - Actividades de explotación
  - Actividades de inversión
  - Actividades de financiación
- **Métodos permitidos:**
  - *Método directo:* Cobros y pagos por categorías en términos brutos
  - *Método indirecto:* se presenta el resultado neto procediendo a su posterior corrección
- **Información adicional** sobre restricciones a la disposición o cualquier otra de interés

### Notas a los estados financieros, en ellas la empresa debe:

- Presentar información acerca de las **bases para la elaboración** de los EEFF y **políticas contables** seleccionadas y aplicadas en las transacciones
- Presentar información exigida por las NIC y **no incluida en otros componentes** de los EEFF
- Presentar **información adicional** que sea necesaria para reflejar la imagen fiel
- Presentar las **notas a los EEFF de forma sistemática** (refª cruzada con balance y c/rtdos)

### NIC 1: Presentación de estados financieros

Otros componentes de los estados financieros

Modelo estados



atconsultores

---

Aspectos más  
significativos  
de otras NIC





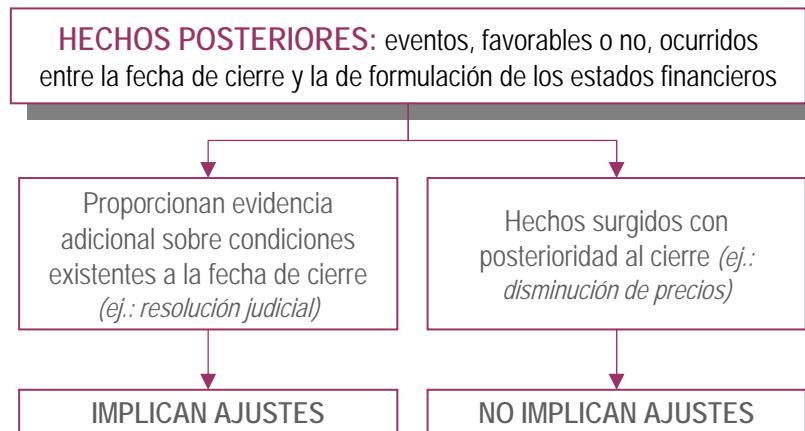
- El tratamiento de referencia ante un **cambio en los criterios contables o errores importantes** es el de registrar el efecto acumulado del cambio *ajustando el saldo de reservas iniciales* (\*) (del período más alejado en el tiempo sobre el que se presenta información), recalculando la información comparativa *siempre que sea posible* (los estados financieros se presentan como si el error hubiese sido corregido en el ejercicio en que ocurrió).
- El **tratamiento alternativo** permitido es registrar el efecto en la cuenta de resultados del ejercicio no modificando los estados financieros de ejercicios anteriores (presentar aparte información adicional corregida).
- Son **partidas extraordinarias** aquellas que por su naturaleza tienen **carácter excepcional**, tales como terremotos o expropiaciones. Se debe informar sobre el importe y la naturaleza de cada partida por separado en los estados financieros, desglosando su importe en la cuenta de resultados o en la memoria.
- Informar de forma separada en aquellas partidas de **ingresos o gastos procedentes de actividades ordinarias** que por razones cualitativas o cuantitativas tengan una incidencia significativa en los resultados de la entidad.
- Deben **revisarse las estimaciones** de partidas como deudas incobrables, obsolescencia de existencias o cálculo de vida útil cuando surjan cambios en las circunstancias que originaron las estimaciones, registrando el cambio en los resultados del ejercicio corriente y ejercicios futuros (no corrección retroactiva)

## NIC 8: Ganancia o pérdida neta del ejercicio, errores fundamentales y cambios en las políticas contables

(\*) En la normativa actual española los ajustes se realizan contra resultados extraordinarios

### ED de mejora:

- Eliminar la clasificación de partidas extraordinarias
- Obligación de desglosar la naturaleza y efecto de las nuevas NIC, *aunque todavía no sean obligatorias*



- La **distribución de dividendos** propuesta con posterioridad a la fecha de cierre no debe ser reconocida como pasivo a la fecha del balance. Se requiere desglose.
- No se debe aplicar el principio de **empresa en funcionamiento** si existen hechos posteriores al cierre que indican que esta asunción no es apropiada.
- Se requiere indicar la **fecha de formulación** y quién la realiza

## NIC 10: Hechos posteriores a la fecha del balance

Aunque la normativa española está menos desarrollada el tratamiento es similar

### ED de mejora:

Aclarar porque un pasivo por dividendos aprobado después del cierre no constituye una obligación actual



- Contabilización de los impuestos diferidos según el **método del balance**: contempla las diferencias entre las valoraciones contable y fiscal de los elementos de activo y pasivo exigible. Estas diferencias se denominan **temporarias**. El **enfoque basado en la cuenta de resultados** contempla las diferencias entre ingresos y gastos contables y fiscales que pueden ser temporales (*todas son temporarias*) o permanentes.

- Definiciones:

- Activos por impuestos diferidos** son las cantidades de impuestos a recuperar en ejercicios futuros, relacionados con diferencias temporarias deducibles, compensación de pérdidas o créditos de ejercicios anteriores.
- Pasivos por impuestos diferidos** son las cantidades de impuestos a pagar en ejercicios futuros, relacionados con diferencias temporarias imponibles.
- Las **diferencias temporarias** son divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo y el valor que constituye su base fiscal. Las diferencias temporaria surgen por diferencias temporales, revalorización contable sin ajuste fiscal similar, etc.
- La **base fiscal de un activo** es el importe que será deducible (no tributa) a efectos fiscales cuando se recupere su importe en libros (*Ej.: La base fiscal de los intereses a cobrar es 0, al ser los ingresos financieros objeto de tributación cuando se cobren. La base fiscal de los dividendos a cobrar de una dependiente coinciden con su valor en libros al no tributar los dividendos*)
- La **base fiscal de un pasivo** es igual a su importe en libros menos cualquier importe que resulte deducible en ejercicios futuros (*Ej.: La base fiscal de la deuda por gastos devengados es cero, al ser deducibles los gastos cuando se paguen. Las deudas por sanciones tienen una base fiscal igual a su importe en libros al no ser deducibles fiscalmente*)

## NIC 12: Impuesto sobre ganancias (1/3)



CUADRO RESUMEN	Elemento que produce la diferencia temporaria:	
	de <i>activo</i>	de <i>pasivo exigible</i>
Valor contable <i>mayor</i> que la base fiscal	DIFERENCIA TEMPORARIA <b>IMPONIBLE:</b> Pasivo por impuesto diferido	DIFERENCIA TEMPORARIA <b>DEDUCIBLE:</b> Activo por impuesto diferido
Valor contable <i>menor</i> que la base fiscal	DIFERENCIA TEMPORARIA <b>DEDUCIBLE:</b> Activo por impuesto diferido	DIFERENCIA TEMPORARIA <b>IMPONIBLE:</b> Pasivo por impuesto diferido

## NIC 12: Impuesto sobre ganancias (2/3)

- Se debe reconocer un pasivo por diferimiento de impuestos por causa de cualquier diferencia temporaria imponible **excepto** (entre otros):
  - *Fondo de comercio* (si la amortización no es deducible fiscalmente) y fondos de comercio negativos que se traten como ingresos diferidos.
  - *Reconocimiento inicial de un activo* (pasivo) en una transacción distinta a una combinación de negocios, que no afecta ni al resultado contable ni al fiscal (aún en el caso de que tengan subvenciones asociadas)

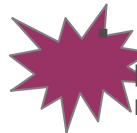


- Se debe reconocer un **activo por diferimiento** de impuestos por causa de cualquier diferencia temporaria en la medida en que **resulte probable** que pueda ser deducible en un futuro.
- A la fecha de cierre de cada ejercicio la empresa procederá a efectuar una **revisión de los activos por impuestos diferidos**, reduciéndolos si no los espera recuperar o registrándolos en caso de un cambio de circunstancias que posibilitan su recuperación.
- Los activos y pasivos por impuestos diferidos **no deben ser descontados** (*actualizados*)
- Los pasivos (activos) por diferimiento de impuestos deben **determinarse aplicando el tipo impositivo** que se espera aplicar en el ejercicio que se prevean liquidar.
- **Los impuestos (corrientes o diferidos) se reconocen como gasto o ingreso en la cuenta de resultados**, **excepto si han surgido por una transacción que se ha reconocido contra patrimonio neto** (*revalorización de inmovilizado, ajuste del saldo inicial de reservas por errores fundamentales, diferencias de cambio por conversión de estados financieros de sociedades extranjeras, etc.*)
- Se pueden **compensar activos y pasivos** diferidos si la empresa está legalmente amparada para ello

## NIC 12: Impuesto sobre ganancias (3/3)

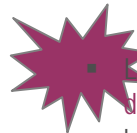


- El **reconocimiento inicial** del inmovilizado material ha de realizarse al coste (**en caso de permuta VR**) (la **capitalización de los gastos financieros se permite únicamente como tratamiento alternativo**).
- Los **desembolsos posteriores** a la adquisición se activarán cuando resulte probable que de los mismos se deriven beneficios futuros, en caso contrario se reconocerán como gasto del período en que se incurran.
- En caso de activos depreciables, su **amortización** se determinará mediante el método que refleje de forma más adecuado su depreciación efectiva
- **Valoración posterior** al reconocimiento inicial:
  - **Tratamiento preferente:** coste de adquisición, menos depreciación acumulada y pérdidas por deterioro



**Tratamiento alternativo permitido:** **valor razonable** menos amortización acumulada practicada posteriormente y pérdidas por deterioro. El valor razonable de terrenos y edificios será el de mercado, determinado por tasación.

En este caso la revalorización ha de realizarse regularmente y se realizará para todos los activos de la misma clase (terrenos, maquinaria, ...) **Valor razonable**



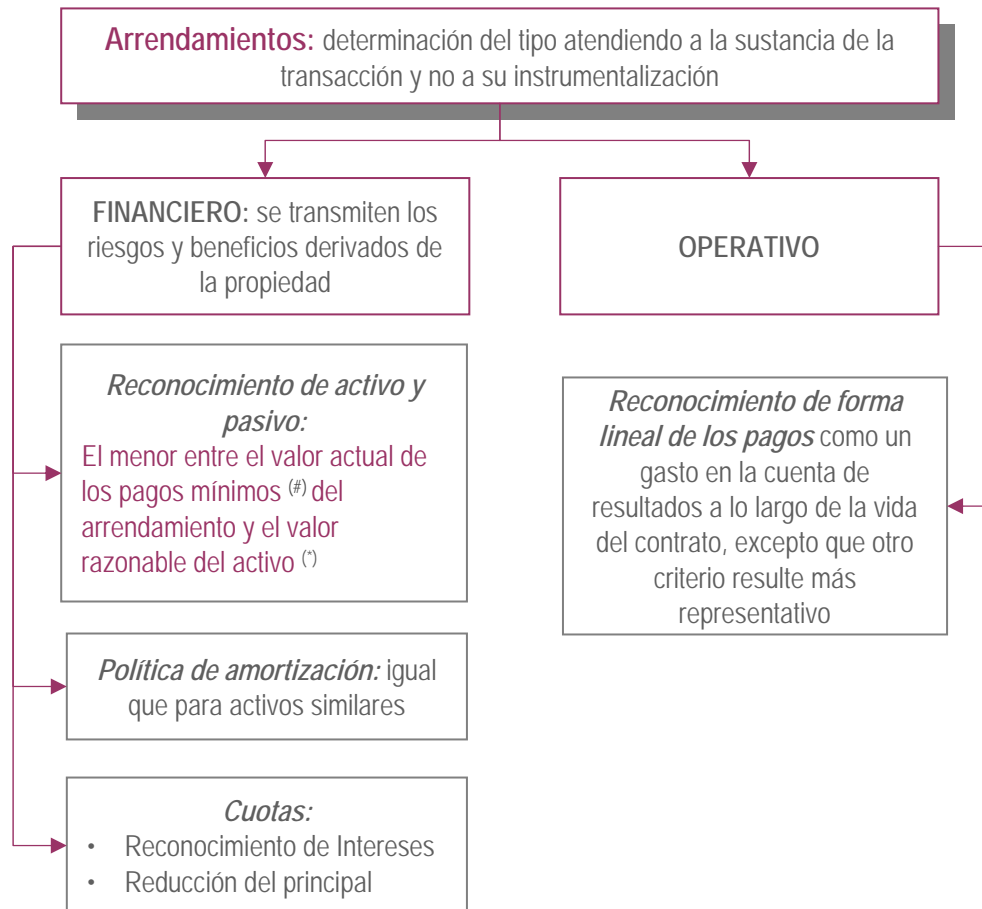
- Los **cambios en la revalorización** en el valor del activo revalorizado (beneficio o pérdida) **se registran directamente contra patrimonio neto**, excepto cuando el valor contable se reduce por debajo del coste histórico neto de amortización.
- **Inmuebles de inversión** (destinados al alquiler o a la obtención de plusvalías): se pueden valorar posteriormente al coste o valor razonable (el modelo ha de aplicarse a todo el inmovilizado de este tipo):
  - **Valor razonable:** los cambios se contabilizan directamente en resultados. Los activos no continúan amortizándose. Si no es posible utilizarlo para una propiedad concreta puede utilizar, para ella, el modelo del coste hasta la venta de la propiedad.
  - **Coste:** valor neto contable, corregido por pérdidas por deterioro, *debiendo revelarse el valor razonable* de estos bienes.

## NIC 16: Inmovilizado material

## NIC 40: Inmuebles de inversión

### ED de mejora:

Los desembolsos posteriores sólo pueden considerarse como coste del activo si permiten aumentar la capacidad de generación de beneficios por encima de la que había antes de efectuar el desembolso.



## NIC 17: Arrendamientos

(#) Pagos que van a ser requeridos, excluyendo costes contingentes, y el pago para ejercitar la opción de compra

(\*) Además de dejar de utilizarse el valor de coste / reembolso, desaparecen los gastos a distribuir al no incorporar el pasivo inicial los gastos financieros derivados de las cuotas futuras





- **Reconocimiento:** únicamente cuando exista seguridad razonable de que se cumplirán los requisitos y que ésta será recibida.
- **Valoración:** subvenciones no dinerarias por valor razonable, aunque permitido reconocerlas por valor nominal (*ahora menor entre valor venal y precio de mercado*)
- **Tratamiento contable:** Si bien hay dos alternativas
  - *Método de la renta:* Reconocimiento como ingresos sobre una base sistemática a lo largo de los ejercicios necesarios para compensarlas con los costes relacionados
  - *Método del capital:* Contabilización directamente en el patrimonio neto

la NIC establece el *método de la renta como el adecuado* para el reconocimiento de los ingresos

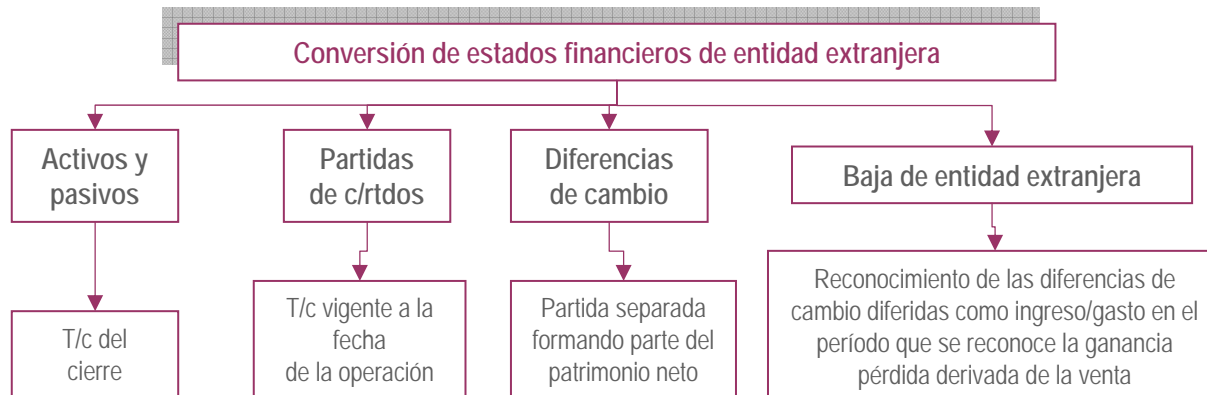
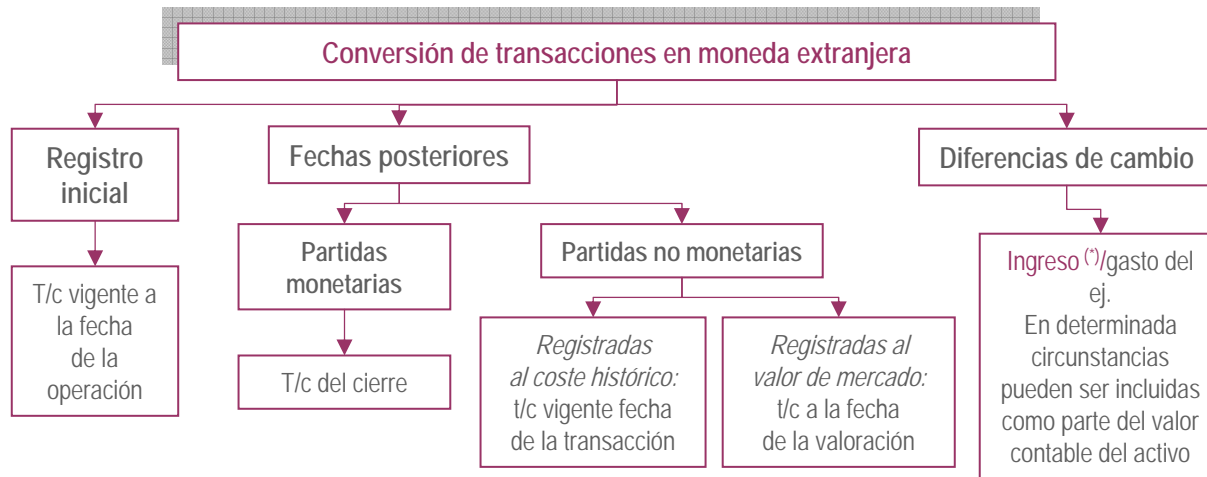
- **Activos no depreciables:** las subvenciones se reconocen como ingresos en los mismos ejercicios en los que se soporten los gastos necesarios para cumplir las obligaciones (*ej.: subvención terreno vinculada a construcción nave, s/amortización nave*)
- **Compensación de gastos o pérdidas ocurridas** o apoyo financiero, sin costes posteriores: resultados extraordinarios en el momento en que sea exigible

representación en estados financieros:

- *Asociadas a activos:* ingreso diferido o menor valor neto del activo relacionado
- *Relacionadas con ingresos:* ingresos o deducción de los costes asociados
- **Devolución de subvenciones reembolsables,** revisión de estimación contable (NIC 8):
  - *Relacionada con ingresos:* cargando ingresos diferidos y resto a resultados
  - *Relacionada con activos:* aumento del valor del activo (la amortización no dotada cargo a resultados) o cargando ingresos diferidos.

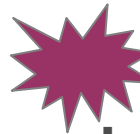
## NIC 20: Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas

Los ingresos diferidos sólo se permiten en las subvenciones de capital.  
El resto de ingresos diferidos se tratan como ingresos (dif. + de cambio) o como cuentas correctoras de las partidas a las que se refieren (gastos financieros diferidos: las partidas recogen únicamente los devengados a la fecha)



## NIC 21: Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera

(\*) En la normativa actual, los ingresos en caso de no estar realizados se consideran como ingresos a distribuir



**Pérdida por deterioro:** es la cantidad en la que el valor neto contable de un activo excede a su importe recuperable

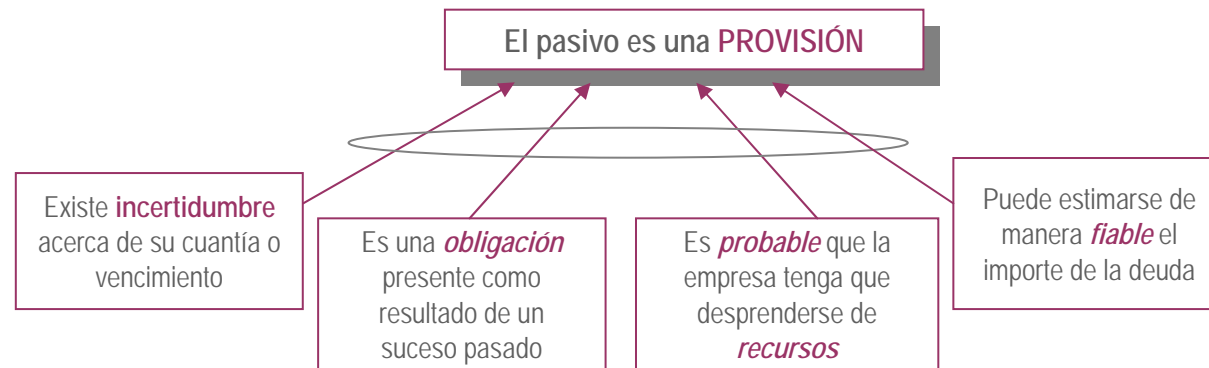
- **Importe recuperable:** el mayor entre el precio de venta neto y el valor de uso. Si no es posible determinar el importe recuperable para un activo, habría que determinarlo para la unidad generadora de efectivo en la que se incluye ese activo (en este caso también están los activos comunes).
- **Precio de venta neto:** el que se puede obtener por la venta en una transacción libre
- **Valor de uso:** valor actual de los flujos de caja esperados por el uso continuado del activo y de su enajenación al final de su vida útil.
- **Tipo de descuento:** es la tasa que refleja la valoración actual del mercado en función del **valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo**. La tasa de descuento no debería reflejar riesgos ya incluidos en la determinación de los flujos de caja y debería coincidir con la tasa de retorno que un tercero exigiría a una inversión que generase unos flujos de efectivo equivalentes a los previstos para dicho activo.
- **Identificación de los activos que pueden haber deteriorado el valor:** la empresa debe evaluar, *en cada fecha de cierre del balance*, si existe algún indicio de deterioro del valor de los activos considerando:
  - *Fuentes externas de información:* disminución inusual del valor de mercado, cambios significativos, aumento significativo del interés de mercado (disminución del importe recuperable)
  - *Fuentes internas de información:* evidencia sobre obsolescencia, cambios en el uso del activo, rendimiento peor que el esperado
- **Reconocimiento (para Reversión, lo figurado entre paréntesis)**
  - *Activos registrados al coste:* gasto (ingreso) en la cuenta de resultados
  - *Activos revalorizados:* disminución (aumento) de la reserva de revalorización
  - *Amortización:* ajuste con objeto de distribuir el nuevo valor a lo largo de la vida útil restante
- **Información:** se deben desglosar las pérdidas / reversiones por deterioro por clases de activo.

## NIC 36: Deterioro del valor de los activos

Esta NIC es aplicable a todos los activos, excepto:

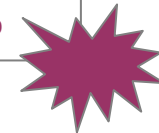
- Inventarios (NIC 2)
- Activos en construcción (NIC 11)
- Activos por impuestos diferidos (NIC 12)
- Activos relacionados con bños. a empleados (NIC 19)
- Activos Financieros (NIC 32)
- Propiedades inmobiliarias y activos biológicos valorados a valor razonable (NIC 40 y 41)

Si con las NIC la pérdida por deterioro se aplica directamente al activo, en la normativa actual se hace así para las pérdidas irreversibles, mientras que para las reversibles se dota una provisión

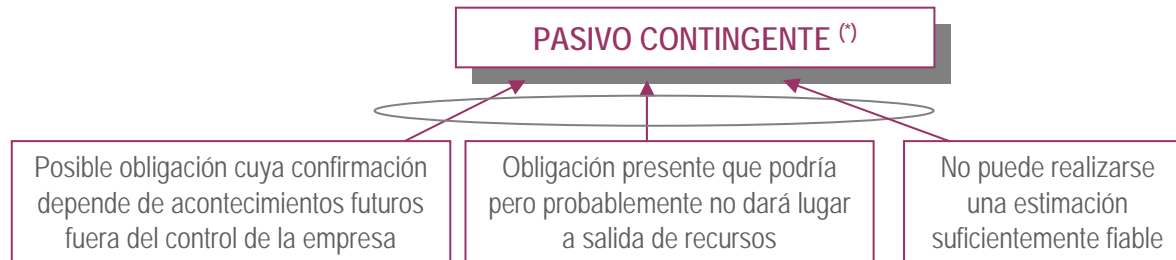


## NIC 37: Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes (1/2)

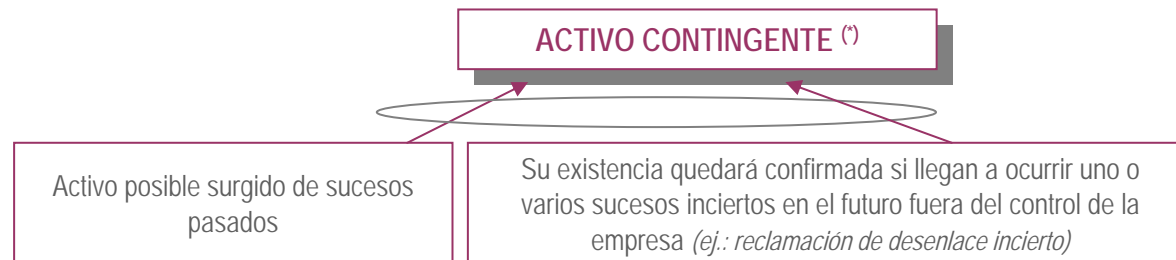
Desaparecen las  
provisiones de activo:  
Pérdidas por deterioro



- El importe registrado constituye la **mejor estimación** del desembolso a realizar a fecha del balance, teniendo en cuenta los riesgos e incertidumbres que rodean a estos sucesos
- Se requiere **revisar** las provisiones en cada cierre con objeto de ajustarlas por cambio en las estimaciones
- La **utilización** de las provisiones deben limitarse a los propósitos para los que se constituyeron
- **Ejemplos:** contratos onerosos (implican contraprestación, *ej.: contratos de compra con penalización por incumplimiento*), reestructuraciones (las condiciones son bastante restrictivas. Se establece la información a revelar), garantías, reembolso y rehabilitación de terrenos (no por pérdidas futuras derivadas de las explotaciones: pérdidas por deterioro).
- Cuando existan **reembolsos ligados a las provisiones** (*ej.: garantías cubiertas por seguros*) se reconocerán única y exclusivamente cuando su recepción sea prácticamente segura. En tal caso el reembolso se tratará como activo independiente, en la cuenta de resultados el gasto relacionado con la provisión puede presentarse neto del reembolso a recibir.



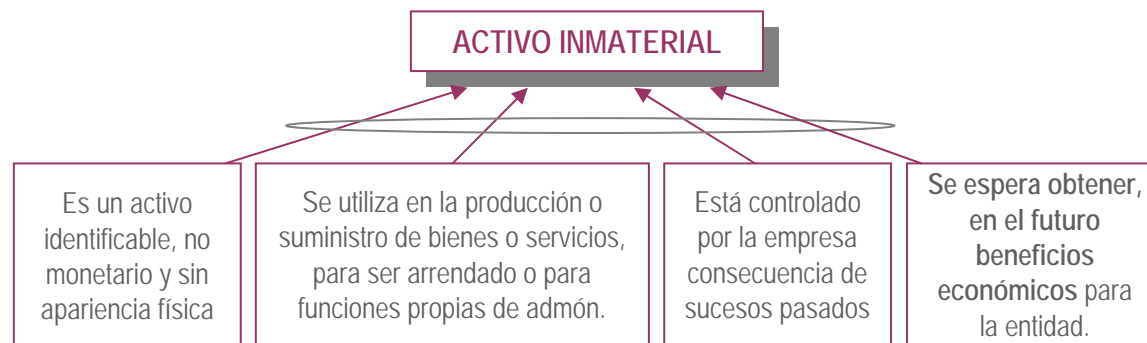
- No se permite su registro, pero se obliga a su **desglose** (tampoco se realizará en caso de obligación remota)



- No se permite su registro, pero se obliga a su **desglose**
- Cuando la **realización del ingreso resulte cierta**, el activo dejará de ser contingente y deberá registrarse

### NIC 37: Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes (2/2)

(\*) Los activos contingentes no están regulados actualmente, los pasivos contingentes poco.



## NIC 38: Activos Intangibles (1/2)

Los **programas informáticos** para un ordenador, que no puede funcionar sin un programa específico, será parte integrante del equipo y serán tratados como elementos del inmovilizado material. Lo mismo para el sistema operativo. Cuando los programas no son parte integrante del equipo serán tratados como activos intangibles.

Los **gastos de ampliación de capital** se contabilizarán como una reducción del patrimonio neto (SIC 17, NIC 32)

- **Reconocimiento (a precio de coste)**, adquirido o desarrollado internamente cuando cumple
  - La **definición** de activo intangible
  - Es probable que **beneficios económicos futuros**, atribuidos al mismo, entren en la empresa
  - El coste del activo para la empresa puede ser valorado de forma **fiable**

- **No deben registrarse como activos:**

- Gastos de puesta en marcha
- Costes de formación
- Costes de publicidad
- Costes de reubicación
- Fondos de comercio generados internamente
- Marcas comerciales
- Cabeceras de periódicos
- Sellos o denominaciones editoriales
- Listas de clientes

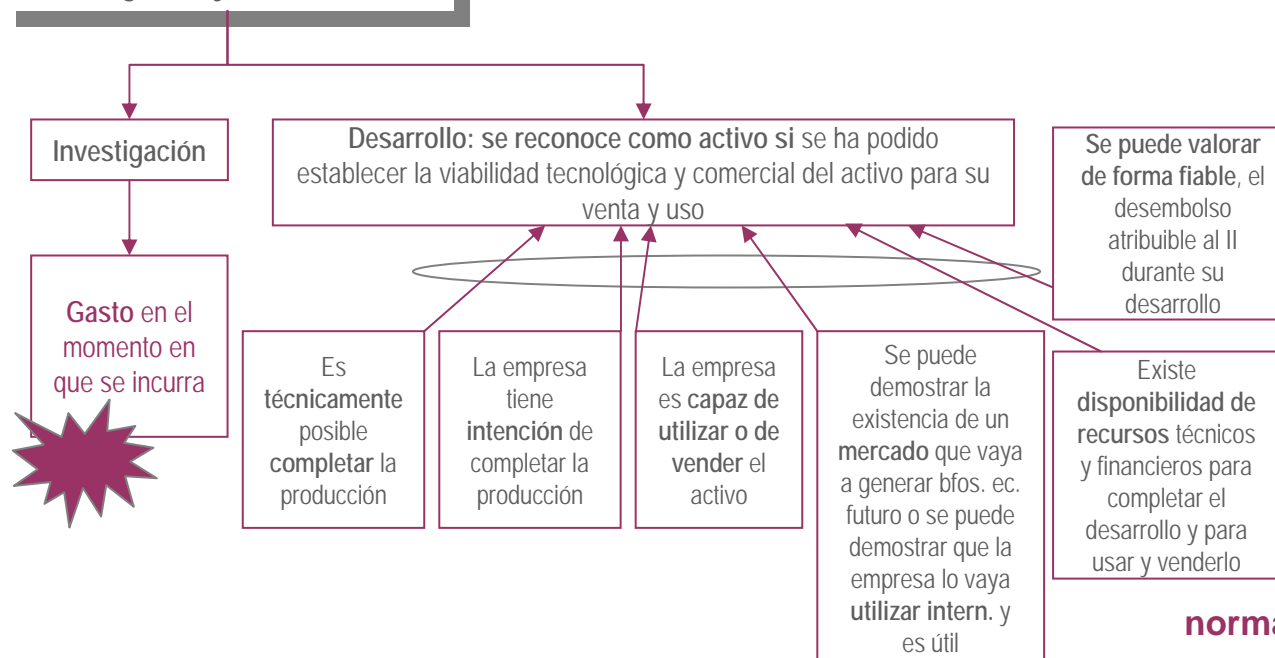
- Los **gastos incurridos con posterioridad** a la adquisición o finalización del desarrollo se contabilizarán como gasto, pudiendo capitalizarse si se cumple:
  - Mejoren los beneficios esperados del activo
  - Se puede cuantificar y asignar razonablemente el importe al activo intangible



- **Valoración posterior al reconocimiento inicial:**
  - *Preferente:* coste, menos amortización acumulada y pérdidas por deterioro
  - *Alternativo permitido, sólo si existe un precio en un mercado organizado:* valor razonable, menos amortización acumulada y pérdidas por deterioro
- **Amortización:** en la vida útil (presumiblemente no superior a 20 años) basándose en un modelo de beneficios esperados (por defecto amortización lineal)
- **Pérdidas por deterioro:** NIC 36

## NIC 38: Activos Inmateriales (2/2)

### • Investigación y desarrollo



**ED de mejora:**  
Eliminación de la presunción de vida útil máxima. Los activos con vida útil indefinida deberían estar exentos de amortización debiendo someterse a pruebas de deterioro al final de cada ejercicio



- **Entrada en vigor:** períodos que comienzan a partir del 1 de enero de 2004
- **Objetivo:** Establece la preparación de los estados financieros de acuerdo con los requisitos de las NIIF que se encuentran en vigor en el momento de la adopción



- **Información comparativa:** El balance de apertura del primer ejercicio comparativo (1-1-04) deberá expresarse de manera retrospectiva aplicando la normativa NIIF de la fecha de cierre del ejercicio al que se refieren los EEFF (31-12-05)

- **Excepciones en la 1ª aplicación de las NIIF, si la empresa opta por ello:**
  - No es necesaria la aplicación retrospectiva de la NIC 22 Combinación de negocios
  - Utilización del valor razonable o valor resultante de revalorizaciones como coste de referencia
  - Las diferencias de conversión a la fecha de transición pasarán a tener valor cero.
- **Ajustes requeridos para traspasar los EEFF desde la normativa contable nacional a la NIIF en el momento de la 1ª aplicación:**
  - No reconocimiento de activos / pasivos que no tengan la calificación de tales, o, en su caso, reconocimiento de los que la tengan.
  - Valoración aplicando las normas NIIF
  - Los ajustes derivados del cambio se reconocerán directamente en el saldo de reservas
  - Etc.

## NIIF 1: Primera adopción de las Internacionales de Información Financiera (antes SIC 8)



## Aspectos destacables de otras NIC

- **NIC 11, Contratos de construcción.** Regula el tratamiento contable a aplicar a los ingresos y costes asociados a contratos de construcción en los estados financieros del constructor
- **NIC 14, Información financiera por segmentos.** Principios para preparar la información por líneas de negocio o áreas geográficas. *Aplicable sólo a empresas con acciones que cotizan públicamente.*
- **SIC 23, Inmovilizado material (NIC 16)-Costes de revisiones o reparaciones generales.** En el caso especial de las provisiones para reparaciones extraordinarias, las NIC establecen no dotar provisión y registrarlo como gasto en el ejercicio en que se incurra. Excepción: se permite cuando la sociedad contabiliza los distintos elementos que componen el activo por separado y amortiza estos con sus respectivas vidas útiles con el fin de reflejar el consumo de los beneficios asociados a la inspección mayor.
- **NIC 24, Información a revelar sobre partes vinculadas.** Se debe informar de su existencia **aún sin operaciones** cuando existen elementos de control o influencia significativa. Habrá que dar información sobre las relaciones existentes y tipos de transacciones con los elementos de las mismas.
- **SIC 16, Capital emitido-Recompra de instrumentos de capital (acciones propias) (NIC 32).** Nunca son activos, sino disminuciones del patrimonio neto. Los resultados por operaciones con acciones propias son variaciones del patrimonio, con independencia de su carácter y propósito.
- **NIC 33, Ganancias por acción.** Principios para su determinación y presentación. *Aplicable sólo a empresas con acciones que cotizan públicamente.*
- **NIC 34, Información financiera intermedia.** Regula el contenido mínimo a incluir en la información financiera para períodos intermedios



- 
- Modificación de las NIC 32 y 39
  - Retribución en forma de acciones
  - Combinaciones de negocios
  - Cuenta de resultados totales
  - Convergencia NIIF y US GAAP
  - Conceptos de Ingresos, Pasivos y Patrimonio Neto
  - Consolidación
  - **Industrias extractivas**
    - Criterios de valoración de activos relacionados con las actividades extractivas
    - Reconocimiento de los ingresos
  - Aplicación de las NIIF a PYMES

## Proyectos actuales del IASB

Proyectos IASB



- NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación e información a revelar
- NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y valoración

NIC pendientes de aprobación

CLASIFICACIÓN Y CONTABILIZACIÓN DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

Finalidad	Denominación	Valoración (posterior a la compra)	Imputación de cambios de valor
PARA CONSERVAR	Préstamos y cuentas a cobrar originados por la empresa	Coste amortizado <sup>(*)</sup>	Resultados
	Mantenidos hasta el vencimiento	Coste amortizado <sup>(*)</sup>	Resultados
PARA VENDER	Para negociar (compras y ventas continuas)	Valor razonable	Resultados
	Disponibles para la venta (cuando se presente la ocasión)	Valor razonable	Resultados o patrimonio (en la venta resultados)

Valor razonable

<sup>(\*)</sup> Coste histórico más intereses acumulados a la fecha del balance. | Como son derechos de cobro hay que considerar el posible deterioro. Este criterio se aplicará al resto de activos financieros no negociables en los que la determinación del VR resulte inapropiada o muy costosa.



**atconsultores**

---

## Impacto de las NIIF en la consolidación de cuentas





**Definición de grupo.** En la normativa internacional se habla de entidades y no de empresas, y de órgano de gobierno frente a órgano de administración.

**Perímetro de consolidación.** Actualmente, la normativa española permite consolidar por puesta en equivalencia aquellas sociedades en las que se posee más de un 3% si cotizan en bolsa o más de un 20% si no cotizan. Las NIC elevan este límite hasta una cuantía de un 20%, cotice o no en bolsa la participada, al considerar que existes influencia significativa con un porcentaje único de participación.

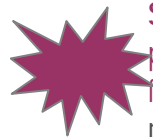
## Novedades de las NIC en la preparación de las cuentas consolidadas

**NIC 22:** Combinaciones de negocios

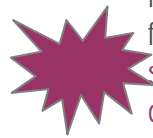
**NIC 27:** EEFF consolidados

**NIC 28:** Contabilización de inversiones en asociadas

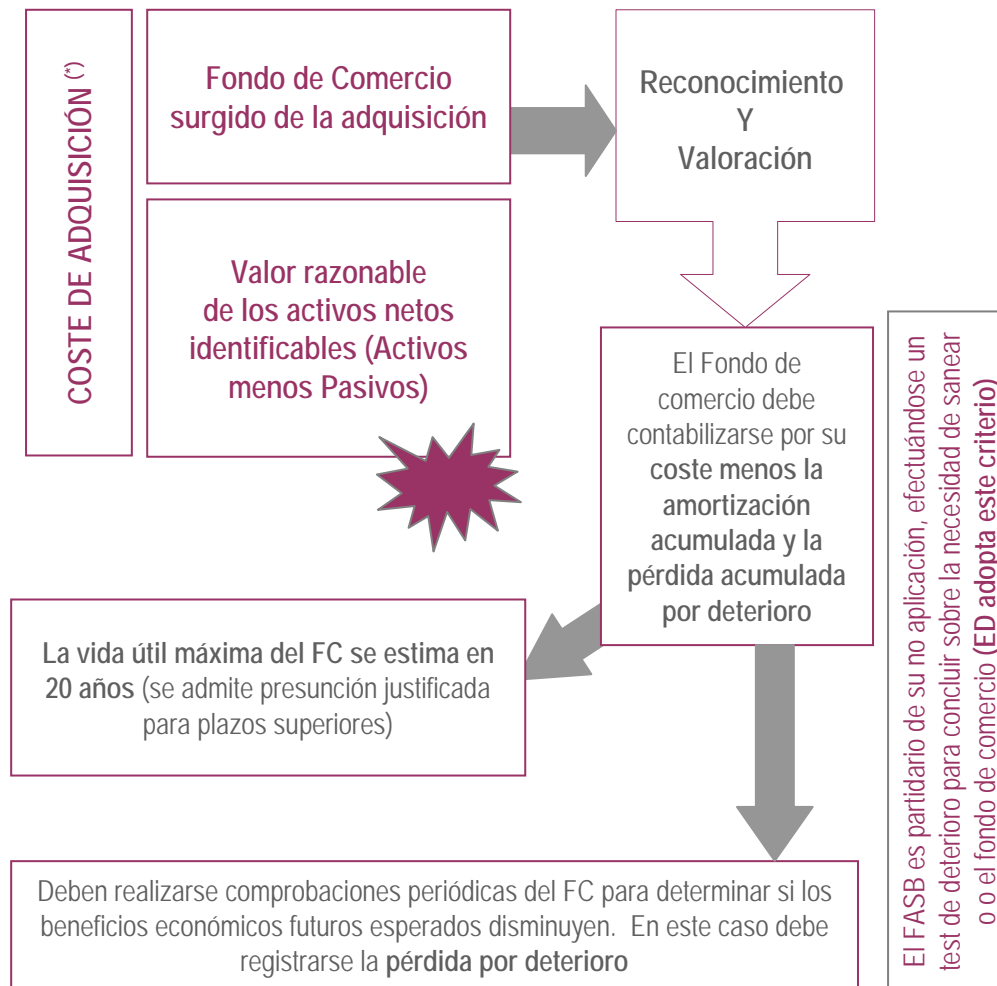
**NIC 31:** Inf. Fin. sobre los intereses en negocios conjuntos



**Sociedad dependiente.** Se supone control cuando se demuestra el poder de dirigir las políticas financieras y operativas de la empres (ya incorporado a la normativa española) frente al control determinado por la mayoría de los derechos de voto. El concepto de grupo no solamente se basa en el control accionarial sino en la unidad de decisión.



**Entidades con Cometido Especial (ECE o SPE).** Las entidades creadas, bajo cualquier forma jurídica, para alcanzar un objetivo concreto y definido de antemano (un arrendamiento financiero, una actividad de I+D, la titulación de un activo financiero, etc) y en las que la sociedad que consolida ostenta una participación bajo cualquier modalidad (instrumento de deuda o de capital, un derecho de participación en excedentes o en un arrendamiento, etc.) deben ser consolidadas si se presume la existencia de control, si se participa en el proceso de fijación de políticas y estrategias, si se realizan transacciones de importancia, si hay intercambio de personal directivo o si hay suministro de información técnica esencial.

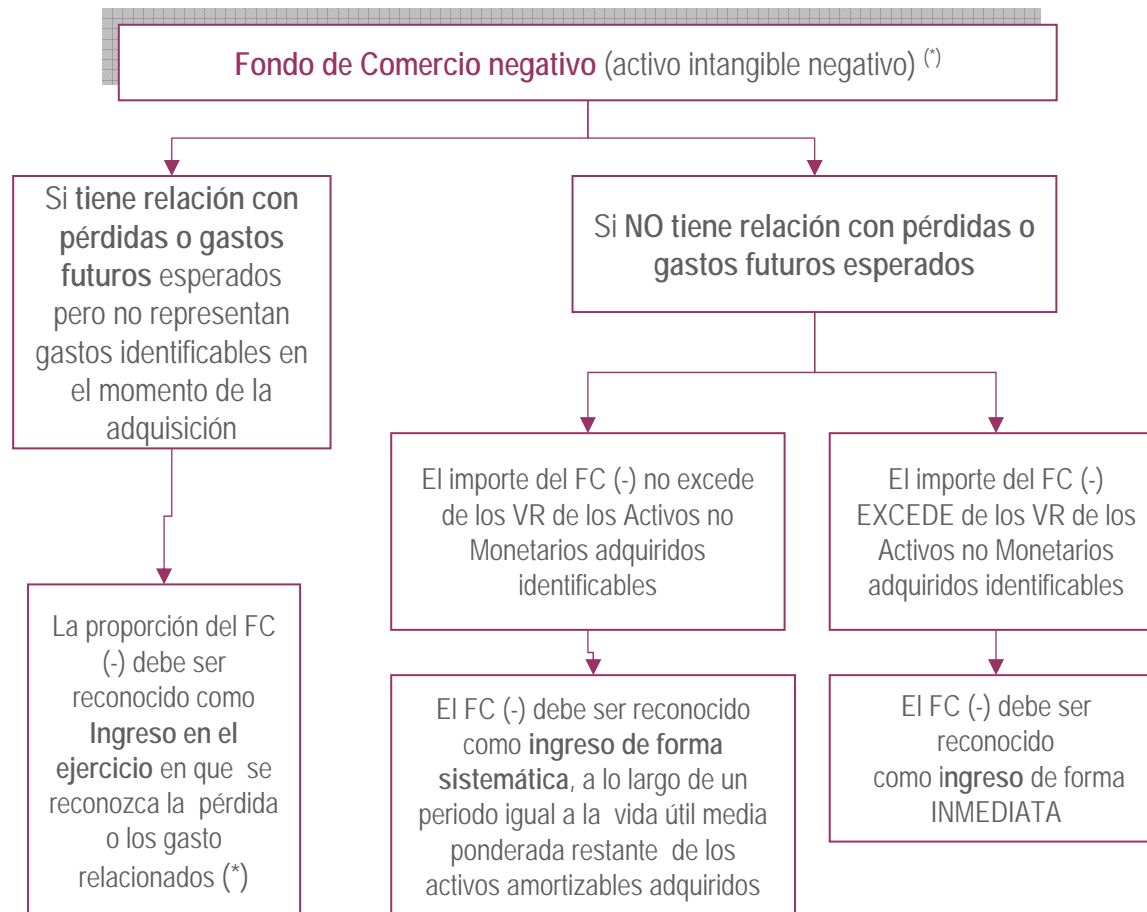


## NIC 22: Combinaciones de Negocios (1/2)

En las NIC se presume que todas las fusiones son de adquisición (cuando una empresa obtiene el control de la otra) (en la norma española que son uniones de intereses), valorándose activos y pasivos a valor razonable. En caso de ser fusión de intereses (marginal), valoración de balance según valores contables.

Unificación de intereses, en este caso no hay un adquirente, los accionistas se unen en un acuerdo igualitario, compartiendo el control (ED suprime)

(\*) Fecha de adquisición: Es la fecha a partir de la cual se obtiene el control efectivo para dirigir las políticas de explotación y financieras



## NIC 22: Combinaciones de Negocios (2/2)

(\*) Actualmente se incluye en el pasivo como diferencia negativa de consolidación, imputándose a ingresos con este criterio

**ED de mejora:**  
El fondo de comercio negativo que permanezca una vez realizada la asignación a activos y pasivos se considerará ingreso de forma inmediata.