



FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

ASIGNATURA: Contabilidad Internacional y NIIF

CORPORACIÓN UNIVERSITARIA REMINGTON
DIRECCIÓN PEDAGÓGICA

Este material es propiedad de la Corporación Universitaria Remington (CUR), para los estudiantes de la CUR en todo el país.

2011

CRÉDITOS



El módulo de estudio de la asignatura Contabilidad Internacional y NIIF del Programa Negocios Internacionales es propiedad de la Corporación Universitaria Remington. Las imágenes fueron tomadas de diferentes fuentes que se relacionan en los derechos de autor y las citas en la bibliografía. El contenido del módulo está protegido por las leyes de derechos de autor que rigen al país.

Este material tiene fines educativos y no puede usarse con propósitos económicos o comerciales.

AUTOR

Henry Granada R

Especialistas en finanzas y dos diplomados en normas internacionales de contabilidad NIC/NIIF. Laboró 12 años en firmas multinacionales de Auditoría y Consultoría Empresarial. Docente de cátedra de las materias de revisoría fiscal y contabilidad hegrar@yahoo.com

Nota: el autor certificó (de manera verbal o escrita) No haber incurrido en fraude científico, plagio o vicios de autoría; en caso contrario eximió de toda responsabilidad a la Corporación Universitaria Remington, y se declaró como el único responsable.

RESPONSABLES

FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

Director Dr. Gonzalo Jiménez Jaramillo

Decano

Dr. Carlos Fredy Martínez Gómez
contaduria.decano@remington.edu.co

Director Pedagógico

Octavio Toro Chica
dirpedagogica.director@remington.edu.co

Coordinadora de Medios y Mediaciones

Angélica Ricaurte Avendaño
mediaciones.coordinador01@remington.edu.co

GRUPO DE APOYO

Personal de la Unidad de Medios y Mediaciones

EDICIÓN Y MONTAJE

Primera versión. Febrero de 2011.

Derechos Reservados



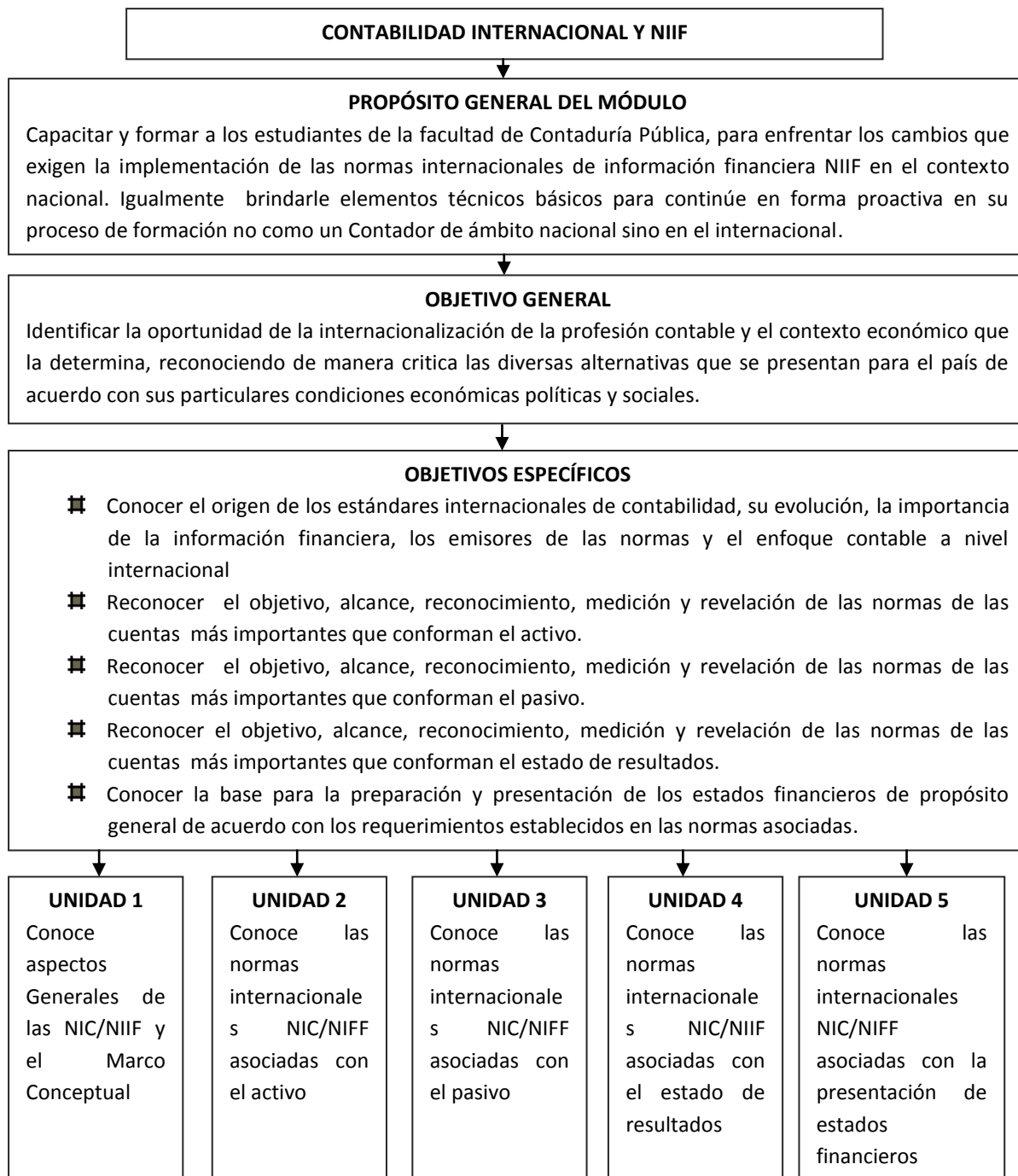
Esta obra es publicada bajo la licencia Creative Commons. Reconocimiento-No Comercial-Compartir Igual 2.5 Colombia.

TABLA DE CONTENIDO

1. MAPA DE LA ASIGNATURA.....	5
2. ASPECTOS GENERALES DE LAS NIC/NIIF Y EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	6
2.1. Prueba inicial.....	6
2.2. Aspectos generales de las NIIF.....	7
2.2.1. Estructura del IASB (Internacional Accounting Standard Board).....	7
2.3. Marco conceptual para preparación y presentación de los estados financieros.....	11
2.3.1. Propósito y objetivo del marco conceptual.....	11
3. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON EL ACTIVO	16
3.1. Prueba inicial.....	16
3.2. NIC -2 Inventarios.....	17
3.2.1. Objetivo de la norma.....	17
3.3. NIC 16 Propiedad, planta y equipo / inmovilizado material	24
3.3.1. Objetivo de la norma.....	24
3.4. NIC 28 Inversiones en asociadas	39
3.4.1. Objetivo de la norma.....	39
3.5. NIC 38 Activos intangibles.....	47
3.5.1. Objetivo de la norma.....	47
4. NORMAS INTERNACIONALES NIIF ASOCIADOS CON EL PASIVO	61
4.1. Prueba inicial.....	61
4.2. NIC 12 Impuesto a las ganancias e impuesto diferido	61
4.2.1. Objetivo de la norma.....	61
4.3. NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes	70
4.3.1. Objetivo de la norma.....	70
5. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON EL ESTADO RESULTADOS.....	78
5.1. Prueba inicial.....	78
5.2. NIC 18 Ingresos ordinarios	78

5.2.1. Objetivo de la norma.....	78
6. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	92
6.1. Prueba inicial.....	92
6.2. NIC 8 Políticas contables, cambios en estimados contables y errores	93
6.2.1. Objetivo de la norma.....	93
6.3. NIC 1 Presentación de los Estados Financieros.....	98
6.3.1. Objetivo de la norma.....	98
6.4. NIC 10 Eventos/Hechos posteriores a la fecha del balance	116
6.4.1. Objetivo de la norma.....	116
6.5. NIIF 1 Adopción por primera vez de las NIIFs	120
6.5.1. Objetivo de la norma.....	120
7. PISTAS DE APRENDIZAJE	128
8. GLOSARIO	129
9. BIBLIOGRAFÍA.....	129

1. MAPA DE LA ASIGNATURA



2. ASPECTOS GENERALES DE LAS NIC/NIIF Y EL MARCO CONCEPTUAL PARA LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

www.plancontable2007.com (esta página será la guía para que el estudiante del presente seminario)

OBJETIVO GENERAL

Conocer el origen de los estándares internacionales de contabilidad, su evolución, la importancia de la información financiera, los emisores de las normas y el enfoque contable a nivel internacional.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✚ Conocer la estructura organizacional del ente emisor de las normas internacionales.
- ✚ Analizar y comprender los requerimientos que establece el marco conceptual.

2.1. Prueba inicial

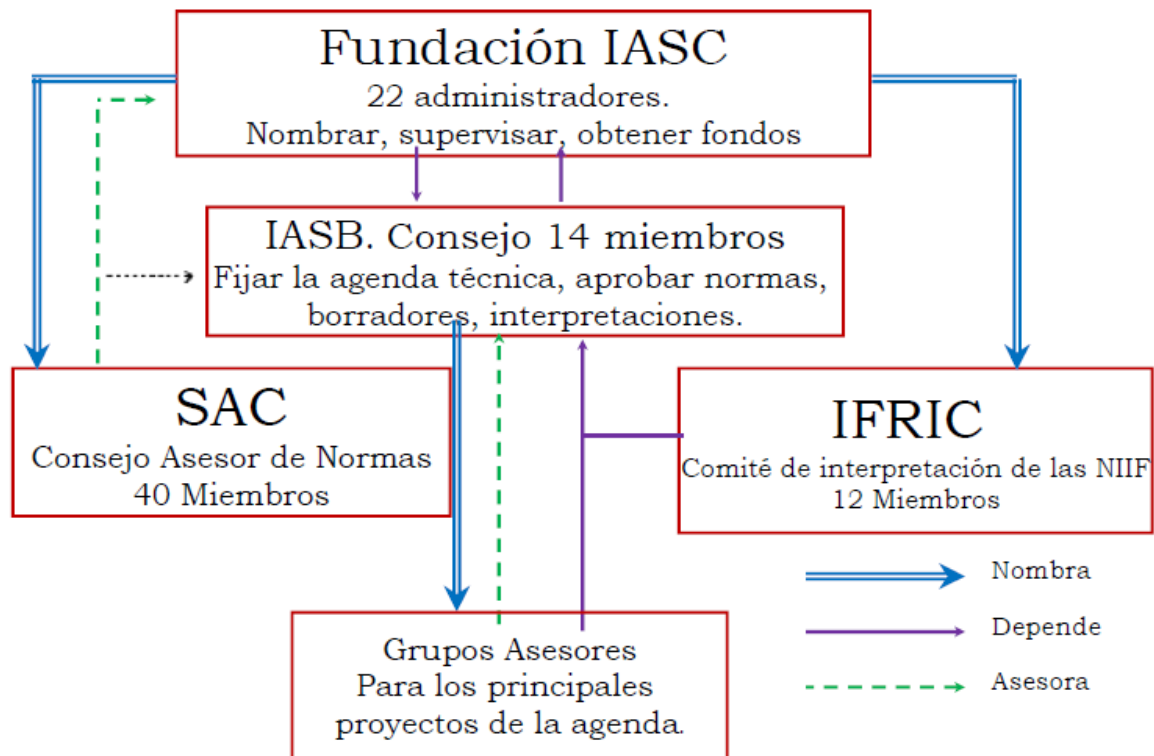
1. Haga un resumen de la historia del origen de la contabilidad y su evolución en el tiempo (teoría contable).
2. Explique los objetivos y cualidades de la información contable establecidos en el decreto 2649 de 1993.
3. Defina las siguientes normas básicas de la información contable Colombiana: Unidad de medida, valuación o medición, esencia sobre la forma, realización y asociación.
4. Analice cada una de las normas técnicas generales para: Entrada la información, procesamiento de datos y salida de datos, establecidos en el título segundo- capítulo I del decreto 2649 de 1993.

2.2. Aspectos generales de las NIIF

2.2.1. Estructura del IASB (Internacional Accounting Standard Board)

Es la entidad encargada de emitir las Normas internacionales de información financiera NIIF (IFRS por sus siglas en inglés), tiene su domicilio principal en la ciudad de Londres- Inglaterra.

A continuación presenta el organigrama de la fundación:



Tomada de la página web: Fundación IFRS.org

Los objetivos de la IASB son:

- Desarrollar un conjunto único de alta calidad, comprensible y aplicable a nivel mundial y que sean las normas internacionales aceptadas de información financiera (NIIF) a través de su organismo de normalización.
- Promover el uso y aplicación rigurosa de las normas emitidas

- Tener en cuenta las necesidades de información financiera de las economías emergentes y las pequeñas y medianas empresas (PYME), y Llevar a la convergencia de las normas contables nacionales y las NIIF a las soluciones de alta calidad.

Por lo regular los miembros de los comités técnicos pertenecen de académicos de prestantes universidades del mundo, Financieros de importantes empresas multinacionales de diferentes sectores económicos y representantes de firmas multinacionales de consultoría empresarial. A diferencia de las normas contables Colombianas que tienen una plena influencia e injerencia en el pronunciamiento de las normas el gobierno nacional primando lo fiscal sobre lo contable.

En la siguiente página web puede complementar y conocer más sobre el funcionamiento de la fundación: www.ifrs.org

1. Definición de una norma contable

Los estándares internacionales de contabilidad e información financiera, traducidos como "normas", son un conjunto de estándares de calidad para preparar y reportar información contable y financiera, compuestos por:

1. Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en inglés, IAS (International Accounting Standards).
2. Las interpretaciones de las NIC, denominadas SIC (Standards Interpretations Commite).
3. Las Normas internacionales de Información Financiera (NIIF), en inglés, IFRS (International Financial Reporting Standards).
4. Las Interpretaciones de las NIIF, denominadas IFRIC (Internacional Financial Reporting Interpretation Commite).

Actualmente la Fundación IASB emite son: NIIF/IFRS y sus interpretaciones son CINIIF/ IFRIC.

2. Fundamentos de las NIIF (Normas internacionales de información financiera)

1. Realidad económica prima sobre la forma de las transacciones. Esto significa que prima la esencia sobre la forma.
2. Mayor nivel de revelaciones en las Notas a los Estados Financieros. Incrementa la exigencia en la información que se le debe brindar al usuario de los estados financieros.
3. Uso de técnicas financieras para valorar los activos y pasivos. Exige que ciertas transacciones se value y registra por la determinación de su valor financiero. En este caso

es clave poseer muy buenos fundamentos de matemáticas financieras (VPN, Flujo de caja descontado, TIR)

4. Introduce el “Fair Value “o Valor Razonable. El cual lo define la NIC 16 en su sección de conceptos claves como el monto por el que puede intercambiarse un activo entre partes conocedoras y dispuestas, en una transacción en términos de igualdad.

Actualmente en nuestra contabilidad nacional se maneja los conceptos de:

- ✓ Valor del Costo.
- ✓ Valor de realización.
- ✓ Valor de reposición.
- ✓ Valor presente neto.

3. Estructura de la norma

Las NIC/NIIF poseen una serie de párrafos que tienen una numeración continua desde el 1 hasta n párrafos y consta de las siguientes partes o secciones:

- ✓ Objetivo de la norma.
- ✓ Alcance del estándar.
- ✓ Reconocimiento y medición inicial.
- ✓ Medición posterior.
- ✓ Presentación y divulgación/ información a revelar.

4. Ley 1314 de 2009 “Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia “

A continuación doy a conocer algunos sustentos que promovieron la generación del proyecto o ley de la República:

- Como consecuencia del libre mercado y las integraciones regionales se ha advertido la necesidad de implementar esquemas monetarios, económicos, financieros y contables uniformes.
- En Colombia las Normas de Contabilidad han sido calificadas como obsoletas e indescifrables.
- En 1995 la Organización Mundial del Comercio (OMC) declaró la implementación y adopción de un modelo único de Estándares Internacionales de Contabilidad.
- El Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional realizaron un diagnóstico de la situación contable que presentaban varios países latinoamericanos y justificaron la necesidad de adoptar las NIC/NIIF

- De las 15.000 empresas registradas en la SEC (Security Exchange comisión), 1.100 no son Estadounidenses y la mayoría presentan su información financiera bajo NIC / NIIF

Características de la Ley:

1. Se establece que los emisores bajo la dirección de la Presidencia para expedir normas son la Contaduría General de la Nación para el sector público y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Ministerio de Comercio Industria y Turismo.
2. Habrá un solo estándar contable. Cedieron poderes las Superintendencias y la misma DIAN.
3. Se establece la obligación de crear un régimen simplificado con cierto grado de escalabilidad.
4. Separación de las normas contables de las tributarias.
5. Se establece un plazo para su puesta en marcha
6. Se dan poderes una vez reestructurado al Consejo Técnico de la Contaduría y con recursos para su funcionamiento como ente idóneo para redactar las normas.
7. Se establece que igualmente la Junta Central de Contadores podrá ser reestructurada.

Beneficios de la adopción hacia las NIC/NIIF:

- Mayor calidad y transparencia en los reportes contables y financieros en cuanto a su utilidad real para la toma de decisiones administrativas.
- Uniformidad y homologación de las políticas contables e información financiera de las Empresas bajo NIC - NIIF.
- La aceptación mundial de las Normas Internacionales de Contabilidad por parte de la banca multilateral.
- Acceso a los mercados financieros con la información financiera bajo Normas Internacionales de Contabilidad.
- Permitir la comparación de la información financiera (Benchmarking) con empresas del exterior que usen NIC – NIIF.
- Uso de técnicas de valoración para los activos y pasivos acorde con el mercado y la realidad económica de los negocios.

Se sugiere al estudiante consultar la ley antes mencionada de tal forma de complementarse su comprensión de la norma y valide sobre el grado de avance de la misma actualmente. Igualmente con ánimo académico realizar un debate entre los estudiantes si están de acuerdo o no con la implementación de las NIC/ NIIF en Colombia.

Ejercicio de autoevaluación

Estructura general NIIF

Ingresa a la página web: www.ifrs.org ; con el objetivo de ampliar el entendimiento sobre la fundación IASB; su estructura, los miembros que la conforma, taxonomía de las normas entre otros aspectos y acceder al documento traducido en español de algunas normas.

2.3. Marco conceptual para preparación y presentación de los estados financieros

2.3.1. Propósito y objetivo del marco conceptual

Los estados financieros son preparados por usuarios de muchas entidades en el mundo. Esta diversidad, ha originado que se use una gran variedad de definiciones de elementos de los estados financieros, criterios de reconocimiento y bases de medición. En este sentido, el marco conceptual fue una respuesta para acortar las diferencias, buscando armonizar las diferentes regulaciones, normas contables y procedimientos.

Objetivos del marco conceptual

1. Proporcionar una base para reducir el número de tratamientos contables alternativos permitidos por las NIIF.
2. Ayudar a aplicar las normas y tratar asuntos que todavía no son materia de una norma.
3. Ayudar a los usuarios a interpretar la información contenida en los estados financieros que han sido preparados de conformidad con las NIIF.

El marco conceptual es el soporte doctrinal y teórico de la normativa contable y por lo tanto el profesional contable debe tener claramente comprendidos de los fundamentos aquí expuestos, facilitando el cambio de unos preceptos locales a los internacionales.

El marco conceptual no es una norma internacional de contabilidad y de hecho, en caso de conflicto entre el marco conceptual y una norma, prevalecen los requisitos fijados en las normas. No obstante, provee las bases para el uso del juicio en la resolución de asuntos contables.

1. Objetivos de los estados financieros

Objetivo

¿Qué pretende?

Proporcionar información sobre la estructura financiera de la entidad (Balance General)

Proporcionar información sobre el desempeño financiero de la entidad (Estado de Resultados)

Proporcionar información sobre los cambios en la situación financiera.

1. Evaluar cambios potenciales en los recursos que la entidad controle.
2. Formar juicios en cuanto a la eficiencia con la cual la entidad controlará los recursos.

1. Útil para evaluar las actividades de inversión, financiación y operación en la entidad.

Supuestos básico de los estados financieros

Base de acumulación o devengo o causación:

Las transacciones se registran cuando ocurren y no cuando se recibe o paga efectivo u otro medio líquido.

La contabilidad de causación informa a los usuarios no solamente sobre operaciones pasadas que involucren el pago o recibo de efectivo, sino también, obligaciones de pagar efectivo y recursos que se recibirán en el futuro.

Negocio en marcha o empresa en funcionamiento:

Los estados financieros se preparan sobre la base de que la entidad está en funcionamiento y continuará sus actividades dentro del futuro previsible.

Si existe la intención de liquidar o reducir en forma material las operaciones de la Compañía, los estados financieros, deben ser preparados en una base diferente, y si es así, debe ser revelada.

Características de cualitativas de los estados financieros

Se destacan las siguientes características:

- **Comprensibilidad:** La información de los estados financieros, debe ser fácilmente entendible por sus usuarios. La información sobre temas complejos debe ser incluida y no deber ser omitida, por el hecho de ser difícil de comprender
- **Relevancia:** La información es relevante, cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan. La relevancia de la información, está afectada por su naturaleza y materialidad.
- **Confiabilidad:** La información es confiable cuando esté libre de errores materiales, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que se pretende representar. A su vez para que haya confiabilidad/ fiabilidad se requiere:
 - ✓ **Representación fiel:** La información ha de representar fielmente las transacciones.
 - ✓ **Neutralidad:** Esto significa libre de sesgo.
 - ✓ **Integridad:** La información debe ser precisa y completan dentro los límites de la importancia relativa.
 - ✓ **Esencia sobre la forma:** Las transacciones se deben presentar de acuerdo con su fondo y realidad económica y no meramente según su forma legal.
 - ✓ **Prudencia:** Es la inclusión de un cierto grado de precaución en el ejercicio de juicios para efectuar las estimaciones.
- **Comparabilidad:** Los usuarios de los Estados Financieros, deben ser capaces de:

Comparar los estados de una entidad a través del tiempo, para identificar tendencias en la situación financiera y su desempeño.

- Comparar los estados de diferentes entidades.

Los usuarios deben ser informados sobre las políticas contables empleadas en la preparación de los Estados Financieros y de cualquier cambio habido en tales políticas

- **Elementos básicos de los estados financieros**

El primer conjunto de elementos de los estados financieros son aquellos relacionados con la situación financiera en el balance general:

Activos:

1. Recurso controlado por la entidad, como resultado de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener beneficios económicos futuros.
2. La tangibilidad no es esencial para la existencia de un activo.
3. El derecho de propiedad no es esencial. Lo importante es el control de los beneficios económicos futuros.
4. Las transacciones que se espera ocurran en el futuro, no dan lugar por si mismas a activos.

Para el reconocimiento de un activo cuando cumple:

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

Pasivos:

1. Obligación presente que surge de eventos pasados, con cuya liquidación se espera la salida de recursos de la entidad.
2. Un pasivo no surge cuando existe un compromiso para el futuro de adquirir un activo.
3. En ocasiones es necesario realizar estimaciones.

Para el reconocimiento de un pasivo cumple:

- ✓ La definición de pasivo.
- ✓ Es probable que la empresa tenga que realizar un sacrificio.
- ✓ El importe de la obligación puede ser valorado con suficiente fiabilidad.

Patrimonio:

1. Residual de los activos, una vez deducidos los pasivos.

El segundo conjunto de elementos son aquellos relacionados con el desempeño financiero:

- ✓ **Ingresos:** Aumento del beneficio económico durante el período contable. Se produce en forma de entradas de recursos, aumento en los activos o disminución de los pasivos, los cuales dan como resultado un incremento en el patrimonio.

La definición de ingresos, comprende tanto los ingresos ordinarios como las ganancias.

Para el reconocimiento de un ingreso cuando cumple:

- La definición de ingreso.
 - Puede ser medido con fiabilidad.
 - La entrada del beneficio asociado al ingreso posee un grado de certidumbre suficiente.
-
- ✓ **Gastos:** Disminución del beneficio económico durante el período contable. Se produce en forma de salida de recursos, disminución en los activos o incremento de los pasivos, los cuales dan como resultado una disminución en el patrimonio.

Para el reconocimiento de un gasto cuando cumple:

- La definición de gasto.
- Puede ser medido con fiabilidad.
- Es probable que el sacrificio de beneficio asociado al gasto sale de la empresa.

Ejercicio de autoevaluación

Marco Conceptual

Consulte la definición los siguientes criterios para la medición de los elementos de los estados financieros: Costo histórico, Costo corriente o reposición, Valor realizable o liquidación, Valor presente, valor razonable. Con base en lo anterior realice un análisis crítico en qué momento a nivel financiero y contable se utiliza cada uno.

3. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON EL ACTIVO

www.plancontable2007.com (esta página será la guía para que el estudiante del presente seminario)

OBJETIVO GENERAL

Reconocer el objetivo, alcance, reconocimiento, medición y revelación de las normas de las cuentas más importantes que conforman el activo.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✚ Comprender el manejo y tratamiento contable de los inventarios.
- ✚ Asimilar sobre el proceso contable de las propiedades, planta y equipo e igualmente sobre manejo que debe aplicarse a la depreciación.
- ✚ Adquirir el conocimiento que establece la norma sobre el reconocimiento y medición de las inversiones en empresas asociadas.
- ✚ Identificar los requisitos para que un activo sea calificado y contabilizado con un intangible.

3.1. Prueba inicial

1. Defina que es un activo.
2. Mencione cinco activos y en qué consiste cada uno.
3. ¿Cuál es naturaleza contable de un activo?
4. En la presentación del balance general ¿cómo se clasifican los activos? ¿Qué condición define esta clasificación?

3.2. NIC -2 Inventarios

3.2.1. Objetivo de la norma

La NIC 2 suministra una guía práctica para la determinación de los costos de los inventarios y sus posteriores reconocimientos como un gasto del período, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

1. Alcance de la norma

La NIC 2 es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:

1. Los instrumentos financieros NIC 32 y 39
2. Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícola en el punto de cosecha o recolección NIC 41

2. Definición de inventarios

Son activos controlados por la empresa como resultado de sucesos pasados de los que la empresa espera obtener en el futuro beneficios económicos:

- a. Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación.
- b. En proceso de producción con vistas a esa venta.
- c. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

3. Medición de los inventarios

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

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

✚ Valoración inicial: costos de adquisición

$$\text{Costos de adquisición} + \text{Costos de transformación} + \text{Otros Costos*} = \text{Costo del Inventario}$$

Costos de adquisición = Precio de compra- cualquier descuento + Aranceles de importación + Impuestos no recuperables + transporte y almacenamiento + otros costos directos directamente atribuibles.

Lo impuestos no recuperables, son aquellos donde la empresa o contribuyente no lo puede solicitar en un futuro cercano como descontable ya sea en la declaración de IVA o de renta. Ejemplo el impuesto

En cuanto a los costos directos atribuibles, hace mención a erogaciones que incurre la empresa asociados con el manejo del inventario. Ejemplo alimentación del personal de bodega en jornada adicional para recepcionar la mercancía.

Ejemplo

La empresa XYZ ha adquirido 1.000kg de producto para su comercialización a un precio de \$5/kg. El proveedor realiza un descuento comercial del 1% y descuento por pronto pago del 2%. La empresa ha transportado el producto hasta sus almacenes teniendo un costo de transporte de \$300. Recordar que el IVA es del 16%.

Calcular el costo de las existencias:

- ✓ Compra \$ 5.000
- ✓ Rebaja promoción \$ 50
- ✓ Descuento pronto pago \$ 100
- ✓ Transporte\$ 300

Total costo existencias \$ 5.150

En el caso del IVA es un impuesto recuperable por tal razón no hace parte del costo del inventario.

✚ Valoración inicial: Costos de transformación



Materiales directos: Son aquellas materias primas que son esenciales en la manufactura del bien.

Mano de obra directa: Corresponde a nómina y las prestaciones legales y extralegales del personal de producción.

Costos indirectos de fabricación: Aquellas partidas tangibles e intangibles, que son necesarios incurrir para apoyar el proceso productivo. Ejemplo: depreciación de la planta y maquinaria, servicios públicos, materiales de empaque entre otros.

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del período en que han sido incurridos.

Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

Los costos de una empresa dedicada a la fabricación del producto X en un determinado periodo son:

- ✓ Materiales\$ 30.000
- ✓ Mano de obra directa\$ 10.000
- ✓ Costos indirectos de fabricación fijos\$ 6.000
- ✓ Costos indirectos de fabricación variables\$ 4.000
- ✓ Totales\$ 50.000

Calcular el costo de producción del período sabiendo que la capacidad de producción normal del período es de 25 unidades en tanto la producción real fue de 20 unidades.

Respuesta:

Costo indirecto de fabricación fijo $\$6.000/25 = \240

Cuantía de costos fijos a registrar s/n producción real= 20 unds x \$240 = \$ 4.800

- ✓ Consumo de Materiales \$ 30.000
- ✓ Mano de obra directa \$ 10.000
- ✓ Costos indirectos de fabricación fijos\$ 4.800
- ✓ Costos indirectos de fabricación variables\$ 4.000
- ✓ Totales\$ 48.800

Precio unitario es: $\$ 48.800 / 20 = \2.440

4. Costos que se excluyen de los inventarios

- Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción.
 - Los costos de almacenamiento, a menos que sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración ulterior.
 - Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicación actuales.
 - Los costos de venta o comercialización.
5. Los costos por intereses.(Excepto en las limitadas circunstancias en que indica la NIC 23 costo por intereses).

5. Inventarios de proveedores de servicios

El costo del inventario para prestador de servicios estará conformado por: mano de obra, costos directos de personal, personal de supervisión y otros costos indirectos distribuibles.

Ejemplo

La Firma de consultoría G. Los inventarios de dicha empresa incluirán las horas de trabajo no facturados en la fecha de información, relacionadas con contratos que incluyan un volumen alto de trabajo a llevarse a cabo.

En cuanto a los gastos de administración y ventas se debe considerar como gasto del período

6. Sistemas de medición de los costos

- **Real:** El costo real del proceso productivo.
- **Estándar:** Estos se establecerán a partir de niveles normales de consumos de materia prima, mano de obra, suministros, eficiencia y utilización de la capacidad productiva
- **Retail ó minorista:** Este se utiliza a menudo en el sector comercial, al por menor. Para la valoración de las existencias, cuando hay un gran número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares y para los cuales resulta difícil usar otros métodos de cálculo de costos.

Nota: Los dos anteriores deben ser lo más aproximado al costo real.

7. Fórmulas de costo

- **Identificación específica**

El costo de inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos. Método de primera entrada y primera salida (FIFO)

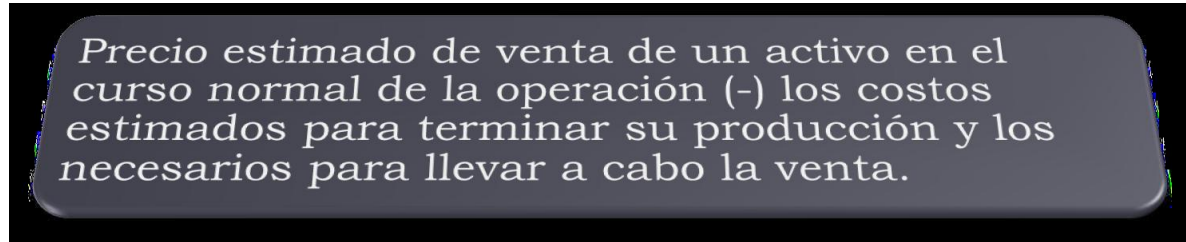
- **Método de primera entrada y primera salida (FIFO)**

- ✓ **Promedio ponderado**

Productos intercambiables entre sí, cuyo costo individual no puede ser identificado de forma específica.

La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares.

1. Valor neto realizable



Precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación (-) los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Se debe disminuir el valor de los inventarios hasta el valor neto realizable cuando:

1. Los inventarios estén dañados
2. Los inventarios se han vuelto parcial o totalmente obsoletos
3. El precio de mercado (venta) ha caído
4. Los costos estimados para la terminación o venta del inventario han aumentado.

Para ajustar el inventario a la realidad económica se utilizará una provisión por deterioro y posteriormente su castigo en el caso que las condiciones fisicoquímicas y comercialización del bien sean críticas.

No se rebajaran las materias primas y suministros, siempre que se espere que los productos terminados sean vendidos al costo o por encima del mismo.

✓ Revelaciones

1. Las políticas contables adoptadas para la medición y reconocimiento de los inventarios.
2. El importe total en libros de los inventarios y los importes parciales por clasificación de inventarios.
3. El importe en libros de los inventarios que se llevan al valor neto de realización.
4. El importe de los inventarios reconocido como gasto durante el período.
5. El importe de las rebajas de valor de los inventarios que se ha reconocido como gasto en el período.

6. El importe de las reversiones en las rebajas de valor.
7. Las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor.
8. El importe en libros de los inventarios pignorados en garantía.

Ejercicio de autoevaluación

La Compañía HS compra triciclos de varios países y las exporta a suroeste asiático. La Compañía ha incurrido en los siguientes costos durante el año 2010:

1. Costo de compra los triciclos (facturas del vendedor).
2. Descuentos comerciales en las compras por volumen.
3. Gastos de importación.
4. Transporte de mercancías y seguros en las compras.
5. Otros costos de despacho relativos a las importaciones.
6. Salarios del departamento de contabilidad.
7. Comisión a los agentes de aduana (SIA).
8. Comisiones de venta a pagar a la fuerza de ventas.
9. Costos de garantías después de las ventas.

Usted ha sido contratado por la Compañía para que los asesore y les defina que gastos son permitidos, según la NIC 2, para incluirse en el costo del inventario.

Luego de obtenida su respuesta confróntela con su compañero de clase y debatan con argumentos técnicos las diferencias en criterios que se presenten.

3.3. NIC 16 Propiedad, planta y equipo / inmovilizado material

3.3.1. Objetivo de la norma

Establecer el tratamiento contable del inmovilizado material, incluyendo:

- ✓ El momento de reconocimiento de los activos.
- ✓ La determinación de los valores en libros de los activos.
- ✓ Los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro.
- ✓ Los requerimientos de divulgación.

1. Alcance de la norma

La NIC 16 es de aplicación a las propiedades, planta y equipo, excepto a:

1. Las propiedades, planta y equipo disponible para la venta (NIIF 5).
2. Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y productos agrícola en el punto de cosecha o recolección NIC 41.
3. Derechos y reservas minerales, como petróleo o gas natural.
4. Recursos similares no renovables.

2. Definiciones

○ Costo

Es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados o el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción.

○ Depreciación/ amortización

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil

○ Activo fijo/tangible



- **Recurso controlado:** Esto significa que todos los riesgos inherentes del bien los administra la Compañía y que se tiene para la generación de renta

Nota: Tangible, que posee materia

- **Uso:** Se presume que dicha inversión se tiene para la generación de renta asociada con el desarrollo del objeto, éstos son para poseerlos por más un periodo contable (en Colombia un período contable es del 1 de enero a 31 de diciembre)
- **Importe depreciable**

Es el costo de un activo o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual/salvamento

En el contexto contable Colombiano son muy pocas las empresa que manejan el concepto de valor residual, pese a la norma actual lo contempla. Por lo regular son utilizados por empresas de arrendamiento operativo de vehículos o maquinaria

- **Valor o importe en libros**

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducida la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor.

- **Pérdida por deterioro**

Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable. Esto es si un bien tiene valor en libros de \$ 100 y luego de un avalúo técnico se determina que su valor razonable es de \$ 60, entonces estamos hablando de una pérdida de \$ 40

Para fines de mayor profundidad en el tema remitirse la NIC 36 “Deterioro del valor de los activos”

- **Valor específico para la entidad**

Es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera recibir por el uso continuado de un activo y por desapropiarse del mismo al término de su vida útil. En el caso de un pasivo, es el valor presente de los flujos de efectivo en que se espera incurrir para cancelarlo.

- **Valor razonable**

Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- **Valor residual/ salvamento**

Es el monto estimado que la empresa podría obtener actualmente por la enajenación o disposición por otra vía del activo, después de deducir los costos estimados por tal enajenación o disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

- **Vida útil:**

Es el período durante el cual se espera utilizar el activo depreciable por parte de la entidad o bien el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

○ **Reconocimiento**

Se reconocerá un elemento de propiedad planta y equipo, cuando:

Sea probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados del elemento de PPE

El costo del activo para la entidad puede ser valorado con fiabilidad

Puede ser pertinente reconocer una inversión en un elemento de Propiedad, planta y equipo a sus diferentes componentes, se reconocerá cada componente por separado. Ejemplo: componentes con vida útiles distintas. La vida útil de un motor de avión es diferente que el fuselaje del mismo.

Los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos conjuntamente.

Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se contabilizan habitualmente como inventarios y se reconocen en el resultado del período cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente que la empresa espere utilizar durante más de un período, cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como activos fijos.

• **Medición inicial**

✓ **Adquisición ordinaria- Compra**

Todo elemento de Propiedad, Planta y Equipo se valorará por su costo.

El costo de adquisición incluye:

- (+) Precio de adquisición
- (+) Aranceles de importación
- (+) Impuestos indirectos no recuperables
- (-) Descuento o rebaja del precio

(+) Costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para operar

(+) Estimación inicial de costos de desmantelamiento

Descuento o rebaja del precio:

Se deduce cualquier tipo de rebaja o descuento, incluyendo, los pronto pago por volumen. Este monto será menor valor del costo activo.

Ejemplo: La Cía P, adquiere una máquina de molienda por \$ 30.000 más respectivo IVA del 16%. Se pactó con el proveedor el pago de contado, concediendo un descuento por pronto pago del 1% del precio.

✓ Precio de venta	\$ 30.000
✓ Descuento 1%	(300)
✓ IVA 16%	<u>4.800</u>
✓ Costo adquisición	\$ 34.500

El IVA será mayor valor de la compra, si no se decide deducirlo de renta. Depende de la planeación fiscal ligada con el flujo de caja de la empresa.

- **Costos directamente relacionados:**

- 1. Costos de preparación del emplazamiento físico**

Un ejemplo son los costos relacionados con la adecuación del terreno. En el evento que haya una construcción antigua y se vaya a construir un nuevo edificio, el costo de la demolición se debe capitalizar en la nueva inversión.

- 2. Costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte**

- 3. Costos de instalación y montaje**

Un ejemplo es el costo incurrido en la construcción de una plataforma para fijar o anclar una máquina que requiere un alto nivel de aseguramiento. Igualmente los costos del montacargas o grúa que se requiera para ubicar la máquina.

- 4. Costos de comprobación de que el activo funciona**

Un ejemplo son los materiales, combustibles y mano de obra en el proceso de ensayo del bien.

5. Honorarios profesionales

Un ejemplo son los honorarios de un personal calificado, que debe realizar unos diseños específicos para el montaje de una maquina o para construir un campo de golf.

- **Costos de desmantelamiento:**

Consiste en el costo o gasto estimado a valor de hoy (VPN) que puede incurrir la empresa en el proceso de desmonte de una planta o máquina. Ejemplo de esto sería que la una empresa para instalar una maquina necesita construir una plataforma en hormigón para sustentación, la cual al termino de 3 o 5 años deberá ser demolida. Otro ejemplo en el sector minero el costo de desmontar el campamento y planta por terminación del contrato de concesión o la beta que era sujeta a explotación.

El costo inicial se registra como costo de adquisición y su actualización mensual de la provisión se registra contra resultados.

Primer año:

Db/ Maquinaria \$ XXX

 ❏ Cr/ Provisión desmantelamiento \$ XXX

Años siguientes (actualización provisión):

Db/ Gasto provisión \$ X

Cr/ Provisión desmantelamiento \$ X

Igualmente al momento de registrar la provisión se debe calcular el impuesto diferido a la tarifa de impuesto de renta vigente. Igualmente en la medida que la provisión es actualizada, por lo tanto se debe realizar lo mismo con impuesto diferido.

4. Permutas

Para la medición inicial de las permutas o es adquirido en intercambio de otro activo (ya sea de naturaleza similar o diferente) el costo de dicho activo inmovilizado se medirá por su valor razonable, a menos que:

1. La transacción de intercambio no tenga carácter comercial
2. No pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado.

Si la partida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado

Una permuta tiene carácter comercial cuando:

- La configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido, ó
- El valor específico para la entidad de la parte de sus actividades afectada por la permuta se ve modificado como consecuencia del intercambio.

Ejemplo: Una empresa manufacturera tiene entre sus activos fijos una maquina cuyo costo de adquisición fue de \$ 50.000 y a 31 de diciembre una depreciación acumulada de \$10.000. Esta empresa realiza una permuta de esta máquina por un terreno cuyo valor razonable asciende \$55.000.

Se requiere:

Definir qué tipo de permuta es.

Determinar el costo de los activos adquiridos

Solución:

Es una permuta comercial, debido a que se tiene claramente definido fiablemente el valor razonable

Determinación del costo:

- ✓ Valor razonable activo recibido (terreno) \$55.000
- ✓ Valor neto contable activo entregado (maquinaria) = \$50.000-10.000=\$ 40.000
- ✓ Beneficio a reconocer= Activo recibido \$55.000- activo entregado \$40.000= \$15.000

○ **Contabilización:**

Cuenta	Débito	Crédito
Terrenos	55.000	
Maquinaria		50.000
Depreciación	10.000	
Beneficio por operación		15.000

5. Desembolsos posteriores

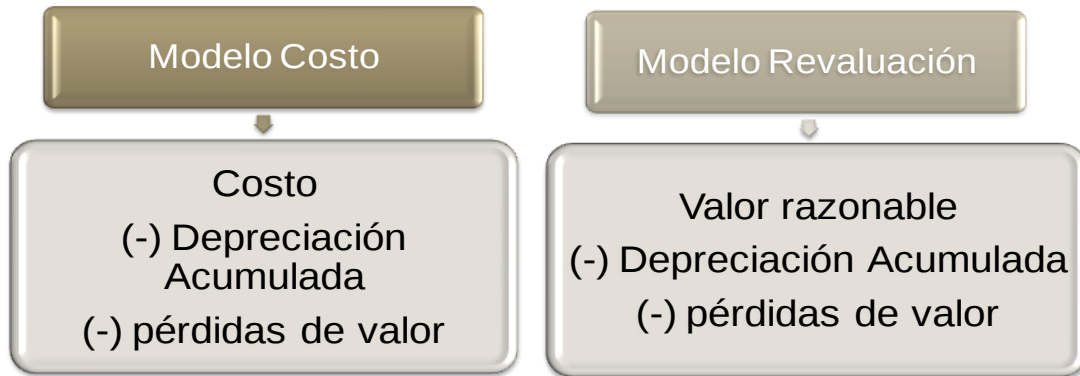
Los desembolsos posteriores podrán ser capitalizables siempre y cuando cumplan el criterio de reconocimiento:

Sea probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros y el costo del activo para la entidad pueda ser medido con fiabilidad.

Los costos derivados del mantenimiento diario de los elementos se reconocerán en el estado de resultados como un gasto. Los demás desembolsos posteriores que se realicen que no impliquen beneficios económicos adicionales futuros se reconocerán como un gasto en el periodo en que se incurren.

6. Medición posterior

Con posterioridad al reconocimiento inicial, una entidad debe elegir entre:



Como su política contable para los elementos de propiedad, planta y equipo y debe aplicar la política elegida a la clase o grupo homogéneo en forma completa. No se permite tratamientos mezclados.

- **Modelo costo**

El valor en libros de un elemento de PPE es su costo menos la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro posteriores.

- **Modelo de revaluación**

Exigencias de la norma:

1. El valor razonable debe poder ser medido fiablemente.
2. Si se revalúa un elemento de propiedades, planta y equipo, se revaluarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase.
3. Los elementos pertenecientes a una clase se revaluarán simultáneamente, con el fin de evitar revaluaciones selectivas.
4. Las revaluaciones se harán con regularidad, para asegurar que el importe en libros no difiera significativamente del valor razonable.
5. La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de la Propiedad, planta y equipo.

- **Tratamiento contable como resultado de aplicar el modelo de revaluación:**
 - ✓ **Incremento del valor del activo:** El aumento se registra directamente en la cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto.
 - ✓ **Disminución del valor del activo:** La disminución se registra directamente en el estado de resultados o en la cuenta de superávit de revaluación si previamente se hubiera reconocido un superávit en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la cuenta de superávit de revaluación.
 - ✓ **Cuando se revalué un elemento de PPE, la depreciación acumulada puede ser tratada de dos maneras:**

1). Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado.

2). Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se Reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo.

Ejemplo: La Cía XY posee propiedades, planta y equipo comprado hace 4 años por \$20.000. La vida útil es de 10 años y se utiliza el método de línea recta. Al cierre del ejercicio 2010, se opta por utilizar el valor razonable como base de medición. Un perito independiente determina los activos fijos en \$18.000.

Se solicitan los registros contables a luz de norma, bajo los dos enfoques antes descritos:

Opción a) Reexpresión proporcional del importe en libros

Propiedades, plantas y equipo	\$20.000
Depreciación acumulada $(20.000/10)*4$ años	8.000
Valor neto en libros.	12.000
Valor razonable del activo	18.000
Revaluación neta	6.000

La revaluación representa el 50% del valor neto en libros ($6.000/12.000=50\%$). Esto significa que incremento el valor del activo en un 50 % sobre la base de \$ 20.000 y a su vez es mismo porcentaje la depreciación acumulada, balanceado la ecuación contable con la revaluación:

Cuenta	Débito	Crédito
PPEs	10.000	
Depreciación		4.000
Superávit de revaluación		6.000

Los saldos contables después de ajuste serán:

Vr. Activos fijos	\$30.000
Depreciación acumulada	12.000
Valor neto en libros.	18.000
Superávit por revaluación	6.000

Observamos como que el valor neto en libros igualó el valor razonable de \$18.000, determinado por el perito.

Opción b) Eliminando la depreciación acumulada

Cuenta	Débito	Crédito
Depreciación acumulada	4.000	
PPE		4.000

Cuenta	Débito	Crédito
Propiedad, planta y equipo	6.000	
Superávit de revaluación		6.000

Los saldos contables después de ajuste serán:

Vr. Activos fijos	\$18.000
Depreciación acumulada	0
Valor neto en libros.	18.000
Superávit por revaluación	6.000

6. Depreciación

Conceptos generales

El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del período, salvo que se haya incluido en libros de otro activo.

La vida útil de un activo se definirá en términos de la utilidad que se espere que aporte a la entidad.

El valor residual y la vida útil de un activo se revisaran, como mínimo, al término de cada período anual. Todo cambio en estimaciones se contabilizara de acuerdo con la NIC 8.

El importe depreciable de un activo se determinará después de deducir su valor residual.

Si se han definido componentes identificables en un elemento de PPE que tengan distintas vidas útiles, se debe de depreciar cada uno de ellos separadamente.

• Métodos de depreciación

Método Lineal	• Cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie.
Método de suma de dígitos	• Da lugar a un cargo que ira disminuyendo a lo largo de su vida útil.
Método de las unidades de producción	• Da lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. (Unidades producidas, horas maquina, horas hombre).

El método de depreciación se revisará como mínimo, al término de cada período anual, cualquier cambio en estimación se contabilizara de acuerdo con la NIC 8

- **Método lineal**

Este método se aplica cuando el activo es utilizado de manera regular y uniforme en cada período contable y consiste en determinar una alícuota periódica constante que se obtiene de dividir el valor o costo del activo entre la vida útil estimada

Ejemplo: La Cia XY adquiere un vehículo por \$ 100.000 y estima una vida útil de 5 años.

- ✚ Determinar el gasto de depreciación por cada año.

Gasto depreciación= \$100.000/ 5 años = \$ 20.000/año

Cuenta	Débito	Crédito
Gasto depreciación	20.000	
Depreciación acumulada		20.000

- **Método de suma de dígitos**

Es un sistema de depreciación acelerada, según el cual los activos fijos se deprecian más durante los primeros años de vida y menos durante los últimos años. La fórmula utilizada es: depreciación es igual al costo del activo multiplicado por el factor de depreciación. El factor de depreciación es una fracción cuyo numerador representa los años de vida que le quedan al activo y el denominador representa la suma de los años de vida útil probable, el cual es constante para cualquier año en que se calcule la depreciación.

Ejemplo: Tomemos el caso anterior un vehículo cuyo costo es \$ 100.000, con vida útil, pero el método de depreciación es la suma de dígitos.

- ✚ Determinar el factor de depreciación para los 5 años.
- ✚ Calcular la depreciación para el primer año.

Suma de los dígitos= $1+2+3+4+5=15$ (denominador)

Factor de depreciación es:

Año 1 = $5/15$ (33,33%)

Año2 = $4/15$ (26,67%)

Año3 = $3/15$ (20%)

Año 4= $2/15$ (13,33%)

Año 5= $1/15$ (6,6%)

Depreciación del año 1 = $\$100.000 / (5/15) = \33.333

- **Método de las unidades de producción**

Este método se basa en la capacidad de producción estimada del activo y consiste en dividir el costo o valor del activo entre el número de unidades de producción u horas de trabajo estimadas. El valor de la depreciación se obtiene de multiplicar la tasa unitaria obtenida por el número de unidades producidas u horas trabajadas.

Ejemplo: Continuemos con nuestro vehículo de \$ 100.000, pero con una vida útil de 250.000 kilómetros. Informa la empresa que en el primer año recorrió 45.000 kilómetros.

- ✚ Determinar el factor de depreciación
- ✚ Calcular la depreciación del primer año

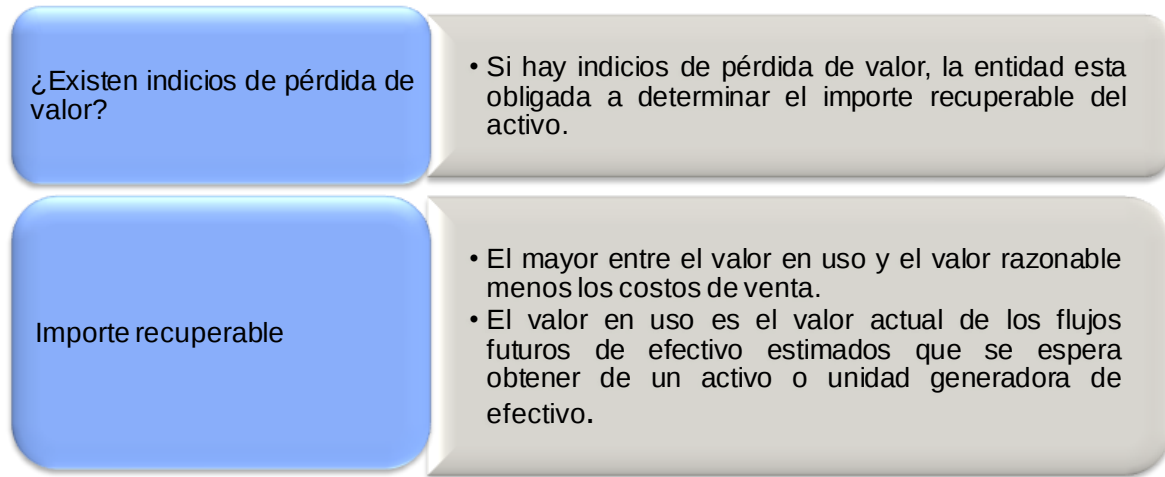
Factor depreciación = $45.000/250.000 = 18\%$

Depreciación año 1= $\$100.000 \times 18\% = \18.000

- **Pérdida de valor**

En lo referente a este aspecto es muy exigente, que la Empresa debe estar monitoreando e interpretando cualquier señal que sugiera un cambio material el valor razonable de los activos tangibles.

En el siguiente esquema se presenta los requerimientos de la norma:



Activo valorado al costo: reconocimiento en resultados

Activo valorado a valor razonable: decremento de la revalorización, hasta el límite del importe de la reserva de revalorización.

En la NIC 36 se establecen las reglas de aplicación

1. Información a revelar

Para cada clase de Propiedad, planta y equipo:

- 1) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- 2) Los métodos de depreciación utilizados.
- 3) Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados.
- 4) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada al principio y final de período.
- 5) Conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, detallando PPE dados en garantía.
- 7) El importe de los desembolsos reconocidos en libros para PPE y equipo en curso de construcción.
- 8) El importe de los compromisos de adquisición de PPE.
- 9) La depreciación del período y la depreciación acumulada al término del período.

10) La naturaleza y efecto del cambio en una estimación contable, que tenga incidencia significativa en el período actual o siguiente.

Ejercicio de autoevaluación

La Compañía La Fortuna S.C.A, está instalando una nueva planta en su departamento de producción y ha incurrido en los siguientes costos:

1. Costo de la planta (incluye impuestos) \$ 2.500.000
2. Costos de entrega y manejo \$ 200.000
3. Costo de preparación del sitio \$ 600.000
4. Consultores para el asesoramiento en la adquisición de la planta \$700.000
5. Intereses pagados al proveedor de la planta por un crédito diferido \$200.000
6. Costos estimados de desmantelamiento a ser incurridos después de 7 años \$ 300.000
7. Pérdidas de explotación antes de la producción comercial \$ 400.000

Usted como consultor en NIIF/NIC, ha sido contratado por la Compañía para que los asesore y les defina qué costos son capitalizables, según la NIC 16.

Luego de obtenida su respuesta confróntela con su compañero de clase y debatan con argumentos técnicos las diferencias en criterios que se presenten.

3.4. NIC 28 Inversiones en asociadas

3.4.1. Objetivo de la norma

Es la reducción de alternativas en la aplicación del método de participación y en la contabilización de las inversiones en entidades asociadas en los estados financieros individuales.

1. Alcance de la norma

- Identificación y requerimientos para la prueba de influencia significativa.
- Establecimiento del método contable de patrimonio para las asociadas.

- Aplica a todas las inversiones en las cuales un inversionista tiene influencia importante pero no control o control conjunto excepto para: Las inversiones tenidas por una organización de capital de riesgo, fondo mutuo, fideicomiso, y entidad similar que (por elección o requerimiento) sea contabilizada según la NIC 39 a valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en utilidad o pérdida.

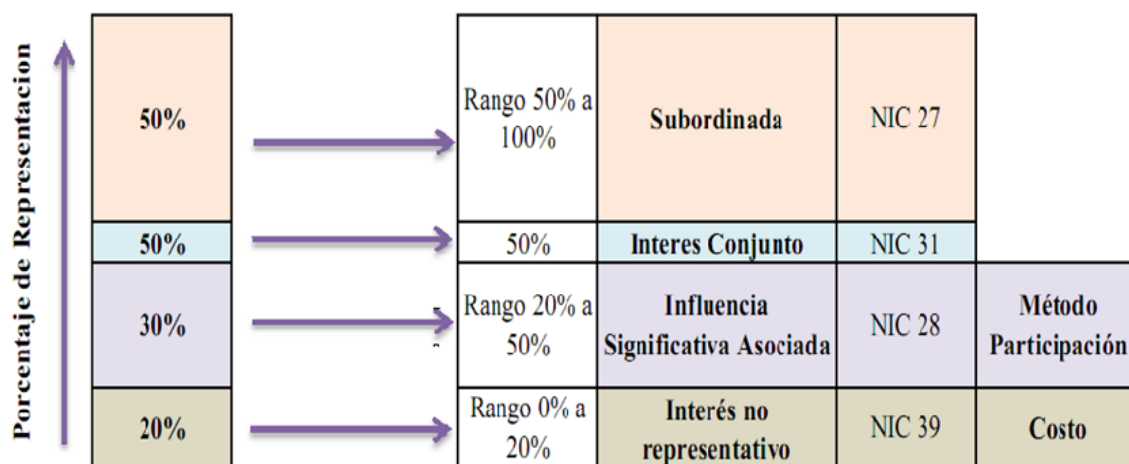
2. Definiciones

Asociada: Una empresa en la cual el inversionista tiene influencia importante pero no control o control conjunto.

Influencia importante: Poder para participar en las decisiones sobre políticas financieras y de operación pero no para controlarlas.

Método de participación: Método de contabilidad mediante el cual la inversión se registra inicialmente al costo y subsiguientemente se ajusta para reflejar la participación que el inversionista tiene en la utilidad o pérdida neta de la asociada (entidad en la cual se invierte).

Identificación de una inversión asociada:



En el anterior gráfico, deducimos y precisamos de acuerdo al control o la influencia que se tenga en una inversión define que normas de contabilidad se deben aplicar. En nuestro caso nos centramos en inversiones influencia significativa (entre un 20% a 50%), pero no tiene control y por lo tanto no requiere adicionalmente aplicar la NIC 27 de consolidación de estados financieros. Sin embargo puede existir un inversionista con una participación inferior del 20%, pero si se logran materializar alguna de las siguientes condiciones de poder e influencia, de forma inmediata la

inversión que tenía la Empresa valorado al costo ó bajo NIC 39, se aplicará de forma inmediata la NIC 28:

- La tenencia del 20% o más del poder de voto (directamente o a través de subsidiarias) señalará influencia importante a menos que se pueda demostrar claramente lo contrario. Si la tenencia es menor al 20%, se presumirá que el inversionista no tiene influencia importante a menos que tal influencia se pueda demostrar claramente.
- La existencia de influencia importante por parte de un inversionista usualmente está evidenciada por una o más de las siguientes maneras:
 - ✓ Representación en la junta de directores o cuerpo de gobierno equivalente de la entidad en la cual se invierte;
 - ✓ Participación en el proceso de elaboración de políticas;
 - ✓ Transacciones materiales entre el inversionista y la entidad en la cual se invierte;
 - ✓ Intercambio de personal directivo; o
 - ✓ Suministro de información técnica esencial.

Nota: Los derechos de voto potenciales son un factor a ser considerado cuando se decide si existe influencia importante.

3. Tratamiento contable

Las inversiones en asociadas, cuando se elaboran estados financieros individuales o consolidados del inversionista se le aplican el método de participación patrimonial.

- **Principio básico.**

La inversión se registra inicialmente al costo y subsiguientemente se ajusta para reflejar la participación que el inversionista tiene en la utilidad o pérdida neta de la asociada.

En este caso la dinámica contable cuando la inversión reporta utilidad:

Db/ Inversión permanente \$ X

Cr/ Ingreso no operacional- \$ X (utilidad Cía donde se tiene la inversión por % de participación)

En el caso reporta pérdida del ejercicio:

Db/ Gasto no operacional \$ X (pérdida Cía donde se tiene la inversión por % de participación)

Cr/ Inversión permanente \$ X

- **Distribuciones y otros ajustes al valor en libros.**

Las distribuciones recibidas de la entidad donde se tiene la inversión reducen el valor en libros de la inversión. También se pueden requerir ajustes al valor en libros, los cuales surgen de los cambios del patrimonio de la entidad donde se tiene la inversión y que no han sido incluidos en el estado de resultados (por ejemplo, revaluaciones).

En este caso, la dinámica contable para reflejar la participación en las variaciones del patrimonio donde se tiene la inversión, se dan como:

- **Variaciones positivas:**

Db/ Inversión permanente \$ X

Cr/ Superávit por método participación \$ X (variación patrimonial por % de participación)

- **Variaciones negativas:**

Db/ Superávit por método de participación \$ X (variación patrimonial por % de participación)

Cr/ Inversión permanente \$ X

Cuando el inversor recibe dividendos de la empresa donde tiene la inversión, el valor recibido disminuye la inversión y aumenta el disponible:

Db/ Bancos \$ X (en el monto recibido)

Cr/ Inversión permanente \$ X

- **Transacciones con asociadas.**

Si una asociada se contabiliza usando el método del patrimonio, las utilidades y pérdidas no-realizadas resultantes del flujo de transacciones de la asociada hacia el inversionista y del inversionista a la asociada se deben eliminar en la extensión del interés que el inversionista tiene en la asociada. Sin embargo, las pérdidas no-realizadas no deben ser eliminadas en la extensión en que la transacción ofrezca evidencia de un deterioro del activo transferido.

- **Fecha de los estados financieros de la asociada.**

Al aplicar el método del patrimonio, el inversionista debe usar los estados financieros de la asociada para la misma fecha de los estados financieros del inversionista a menos que ello no sea posible. Si no es posible, se deben usar los estados financieros más recientes de la asociada de los cuales se disponga, haciendo ajustes por los efectos de cualesquiera transacciones o eventos importantes que ocurran entre los finales de los períodos de contabilidad. Sin embargo, la diferencia entre la fecha de presentación de reportes de la asociada y del inversionista no puede ser mayor de tres meses.

- **Suspensión de aplicación del método de patrimonio.**

El uso del método del patrimonio debe cesar desde la fecha en que cesa la influencia importante. El valor en libros de la inversión en esa fecha se debe considerar como una nueva base de costo.

4. Pérdidas en el exceso de la inversión

Se debe tener en cuenta los siguientes aspectos que afectan el tratamiento contable de la inversión asociada:

- Si la participación que el inversionista tiene en las pérdidas de una asociada se hace igual o excede su “interés en la asociada”, el inversionista deja de reconocer su participación en las pérdidas futuras.
- El “interés en una asociada” es el valor en libros de la inversión en la asociada según el método de patrimonio junto con cualesquiera intereses de largo plazo que, en sustancia, hagan parte de la inversión neta que el inversionista tiene en la asociada. Luego que el interés del inversionista se reduce a cero, las pérdidas adicionales se reconocen mediante una provisión (pasivo) solamente en la extensión en que el inversionista haya incurrido en obligaciones legales o constructivas o haga pagos a nombre de la asociada.
- Si subsiguientemente la asociada reporta utilidades, el inversionista reanuda el reconocimiento de su participación en esas utilidades solamente después que su participación de las utilidades sea igual a la participación de las pérdidas que no se reconocieron.

5. Pérdidas por deterioro de valor de las inversiones

Luego de aplicado el método de participación y se hayan reconocido las pérdidas de la asociada, el inversor aplicará los requerimientos de la NIC 39 para determinar si es necesario reconocer pérdidas por deterioro adicionales.

Si se señala el deterioro, la cantidad se calcula por referencia a la NIC 36, deterioro del valor de los activos. La cantidad recuperable de una inversión en una asociada se valora para cada asociada individual, a menos que la asociada no genere independientemente flujos de efectivo.

Ejercicio

La Compañía XY ha invertido un total de \$63.500 en la adquisición del 35% de las acciones de la Compañía H. La transacción se ha realizado en fecha 1 de enero de 2003, en ese momento el patrimonio neto de compañía H ascendía a \$ 140.000 y el valor razonable de dicha compañía era de \$ 160.000. En la fecha del 31 de diciembre de 2004, dicho patrimonio neto se había convertido en \$ 185.000, de los cuales \$ 15.000 era el resultado del ejercicio, sin que existan variaciones adicionales en el patrimonio de H.

Se pide:

- ✚ Los registros al momento de la compra de la inversión.
- ✚ Los registros asociados a valoración de la inversión en diciembre de 2004.

Desarrollo del ejercicio.

Al momento de la compra.

Db/ Inversión asociada controlada	\$ 63.500
Cr/ Bancos	\$ 63.500

A 31 de diciembre de 2004

- ✚ Patrimonio de H $\$ 185.000 - 140.000 = \$ 45.000$ (incremento)
- ✚ Determinación utilidades acumuladas de H = $\$ 45.000$ menos utilidad del ejercicio 2004 $\$ 15.000 = \$ 30.000$
- ✚ Ajustes a la inversión en la contabilidad XY:
- ✚ $\$ 15.000 \times 35 \% = \$ 5.250$

Db/ Inversión asociada controlada H \$ 5.250

Cr/ Ingresos en inversiones (por método de participación) \$ 4.250

$$\text{₱ } \$ 30.000 \times 35\% = \$ 10.500$$

Db/ Inversión asociada controlada H \$ 10.500

Cr/ Patrimonio (en Puc Colombia sería Superávit por método participación)

6. Información a revelar

Se requieren las siguientes revelaciones:

- Valor razonable de las inversiones en asociadas para las cuales hay cotizaciones de precios publicadas.
- Información financiera resumida de las asociadas, incluyendo las cantidades agregadas de activos, pasivos, ingresos ordinarios, y utilidad o pérdida.
- Explicaciones cuando las inversiones de menos del 20% se contabilizaron por el método de patrimonio o cuando las inversiones de más del 20% no se contabilizaron por el método de patrimonio.
- Uso de una fecha de presentación de reportes de los estados financieros de una asociada, que sea diferente a la del inversionista.
- Naturaleza y extensión de cualesquiera restricciones importantes sobre la capacidad de las asociadas para transferirle fondos al inversionista en la forma de dividendos en efectivo, o reembolso de préstamos o avances.
- Participación no-reconocida de las pérdidas en una asociada, tanto para el período como acumulada, si el inversionista ha dejado de reconocer su participación en las pérdidas de una asociada.
- Explicación relacionada con cualquier asociada que no sea contabilizada usando el método de patrimonio.
- Información financiera resumida de las asociadas, ya sea individualmente o en grupos, que no se contabilizando usando el método de patrimonio, incluyendo las cantidades de activos totales, pasivos totales, ingresos ordinarios, y utilidad o pérdida.

- **Presentación:**

- Las inversiones según el método de patrimonio se tienen que clasificar como activos no-corrientes.
- La participación que el inversionista tiene en los cambios que se reconocen directamente en el patrimonio de la asociada también se reconocen directamente en el patrimonio del inversionista, con revelación en el estado de cambios en el patrimonio tal y como lo requiere la NIC 1 Presentación de estados financieros.

Ejercicio de autoevaluación

“Aplicación del método de participación”

El 1 de enero de 2009, la Compañía XY compró acciones de la Compañía W por valor de \$ 20 la acción. En esa fecha el balance de la compañía W era el siguiente:

Activo:

Bancos	\$ 40.000
Cuentas por cobrar	10.000
Inventarios	30.000
Activos fijos	<u>20.000</u>
Total activo	\$100.000

Pasivo y Patrimonio

Cuentas por pagar	\$ 15.000
Capital social	50.000 (5.000 acciones a \$10 vr. Nominal)
Reservas	35.000

Total pasivo y patrimonio \$ 100.000

A 31 de diciembre de 2009, la Compañía Z presentó una utilidad del ejercicio de \$ 20.000 y abonó dividendo en efectivo por \$ 8.000.

Calcule los montos que se han de registrar en los libros de contabilidad de la Compañía XY, en las fechas establecidas, teniendo en cuenta que adquirió el 30 % de la acciones.

- ✚ Asiento para registrar la adquisición de la inversión 1 enero de 2009
- ✚ Asiento para registrar las utilidades reportadas por W (dic.2009)
- ✚ Asiento para registrar los dividendos pagados por W (marzo 2010)

3.5. NIC 38 Activos intangibles

3.5.1. Objetivo de la norma

Consiste en permitir a las entidades identificar y reconocer por separado el valor de los activos intangibles en el balance general, siempre y cuando se satisfagan ciertas condiciones

1. Alcance de la norma

Esta norma aplica a todos los activos intangibles que no tratan específicamente en otra norma. Esta norma no aplica para:

- Activos financieros definidos en la NIC 32 y 39.
- Derechos minerales y costos de exploración y desarrollo incurridos para compañías mineras NIIF 6.

2. Definiciones

- **Activo intangible**

Son aquellos bienes inmateriales o sin apariencia física, que puedan identificarse, controlarse, de cuya utilización o explotación pueden obtenerse beneficios económicos futuros o un potencial de servicios y su medición monetaria sea confiable. Es un activo no monetario identificable.

Activo identificable se refiere cuando es separable (esto es, capaz de ser separado y vendido, transferido) ó surge de derechos contractuales o legales de otro tipo. Ejemplo una concesión para la explotación de una mina de esmeraldas

En cuanto a lo no monetario, hace mención que no está relacionado en forma constante con el intercambio de flujos de efectivo.

El control es cuando la empresa supervisará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que proceden de la explotación del mismo. Un ejemplo es un contrato con los derechos deportivos de un jugador de fútbol.

- **Investigación:**

Estudio original y planificado, emprendido con la finalidad de obtener nuevos conocimientos científicos o tecnológicos.

- **Desarrollo:**

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 producción o uso comercial.

- **Importe depreciable:**

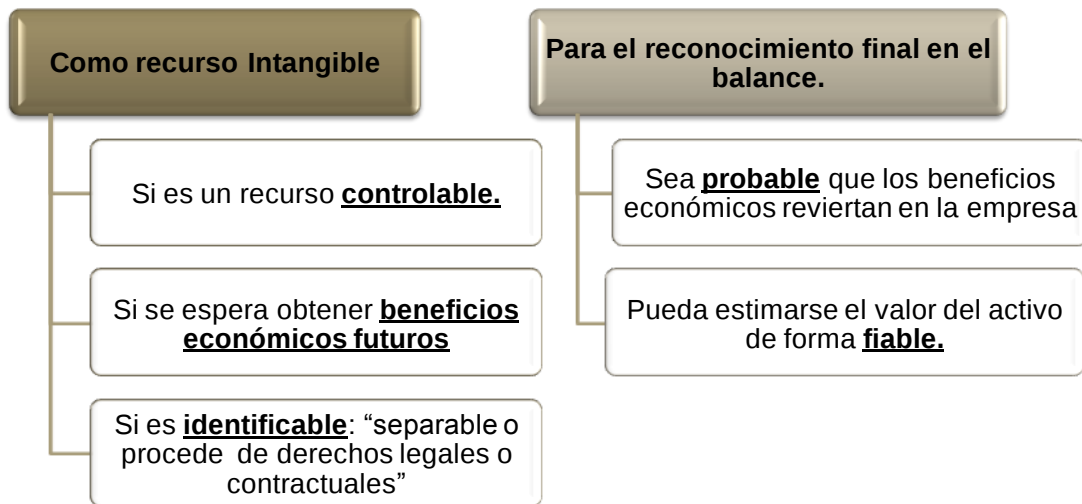
El coste histórico o la cantidad que lo sustituya en los estados financieros, una vez se ha deducido el valor residual.

- **Valor residual:**

Es el importe neto que la empresa espera obtener de un activo al final de su vida útil.

3. Criterios de reconocimiento

Los activos Intangibles deben cumplir con los cinco (5) requisitos para su reconocimiento en el balance: Controlable, beneficios económicos futuros, identificable, probable y fiable. En caso que falta por cumplir alguno no se puede reconocer como intangible.



No se reconocerán, en ningún caso, los gastos ocasionados con motivo del establecimiento, de las marcas, cabeceras de periódicos o revistas, los sellos, listas de clientes u otras partidas similares que se hayan generado internamente (creación de la empresa)

A continuación citas algunos ejemplos para precisar si cumple o no los requisitos del reconocimiento de un intangible:

- a) Una licencia de radio.
- b) Una base de datos de clientes.
- c) Un pedido cancelable originado por un contrato.
- d) Contratos de servicio a clientes, si existe una cláusula que impide la transferencia separada del activo (sólo se puede transmitir con la entidad entera).

4. Reconocimiento inicial

La norma general difiere según la forma de adquisición del activo intangible:



- **Reconocimiento en activos adquiridos**

De estas adquisiciones existen tres modalidades.

- **Adquisición de forma separada:**

Costo= Precio de adquisición + desembolsos adicionales

Ejemplos de los costes directamente atribuibles:

- ✓ Los costes de los beneficios para empleados, que surgen directamente de la puesta en marcha del activo.
- ✓ Honorarios profesionales surgidos directamente de poner el activo en sus condiciones de uso.
- ✓ Los costes de comprobación del funcionamiento adecuado del activo.

- **Intercambio de activos:**

- ✓ Costo= Valor razonable del activo entregado.

- ✓ Si los activos NO son de naturaleza similar:

El coste del activo adquirido será valorado según el valor razonable del activo recibido, que será equivalente al valor razonable del activo entregado a cambio, ajustado en su caso por los importes de efectivo o equivalentes líquidos transferidos en la operación.

- ✓ Si los activos son de naturaleza similar:

Es decir, tienen un uso parecido en la misma línea de actividad productiva, y un valor razonable similar. El activo adquirido será valorado por el importe en libros del activo entregado. No obstante, si del valor razonable del activo recibido se desprende la existencia de una pérdida por deterioro del valor en esta categoría de activos, se reconocerá la pérdida por deterioro y el activo adquirido será valorado al nuevo importe en libros del activo entregado

- **Activos procedentes de una subvención del gobierno** (subvención ó subsidio, ayuda económica)

Costo= Valor razonable del activo recibido ó Valor Simbólico.

Reconocimiento inicial en activos generados internamente



Un activo intangible surgido del desarrollo en un proyecto interno, se reconocerá como tal sí, si la empresa puede demostrar los siguientes aspectos:

- ✓ Técnicamente es posible completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o venta.
- ✓ Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible
- ✓ La forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro

- ✓ La empresa debe demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el caso que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la empresa.
- ✓ La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo.
- ✓ Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo

Como podemos ver la norma es bastante estricta y exigente para conformar un activo intangible, esto requiere de una plena diferenciación entre las etapas de investigación y desarrollo.

Costo de un activo intangible generado internamente= Desembolsos incurridos del momento en que el elemento cumple las condiciones (antes mencionadas) para su reconocimiento.

➤ **Costos directos imputables al valor del activo:**

- ✓ Los desembolsos en los materiales y servicios utilizados o consumidos en la generación del activo intangible.
- ✓ Los sueldos y salarios, así como otros costos similares, del personal encargado directamente de la generación del activo.
- ✓ Los desembolsos directamente atribuibles a la generación del activo como los honorarios de registro de la propiedad, la amortización de las licencias o patentes necesarias en su desarrollo.

• **No se considerarán imputables al activo intangible generado internamente:**

- ✓ Los desembolsos por gastos administrativos, de venta u otros gastos indirectos de carácter general para la empresa, salvo que su importe pueda ser atribuido directamente a la preparación del activo para el uso al que va destinado.

- ✓ Los costos derivados de las ineficiencias y las pérdidas en las que se incurre antes de que el activo alcance el rendimiento normal esperado.
- ✓ Los gastos de formación del personal que ha de trabajar con el activo.

Ejemplos de actividades de desarrollo:

- El diseño, construcción y prueba, preliminar a la producción o utilización, de modelos y prototipos.
- El diseño de herramientas, troqueles, moldes y plantillas que conlleven tecnología nueva.
- El diseño, construcción y operación de una planta piloto, que no tenga una escala económicamente rentable para la producción comercial.
- El diseño, construcción y prueba de una solución ya escogida de nuevos o sustancialmente mejorados, materiales, aparatos, productos, procesos, sistemas o servicios.

EJERCICIO:

La Cía. XY Inc. Un fabricante de automotores, tiene una división de investigación que trabajó en los siguientes proyectos durante el año:

Proyecto 1:

El diseño e investigación de un mecanismo de dirección de un vehículo que no opera como un volante convencional, sino que reacciona a los impulsos desde los dedos del conductor.

Proyecto 2:

El diseño de un aparato de soldadura que es controlado electrónicamente y no mecánicamente.

A continuación es un resumen de los gastos del departamento particular:

Concepto	Gastos generales	Proyecto 1	Proyecto 2
Material y servicios	128	935	620
Mano obra directa	-	620	320
Salario del jefe depto.	400	-	-
Personal adtivo.	725	-	-
Directos	-	340	410
Indirectos	270	110	60

El jefe del departamento gasto el 15 % de su tiempo en el proyecto 1 y en el proyecto 2 un 10%.

Cuál será la capitalización de los costos de desarrollo para el año en cada proyecto?

Solución:

Proyecto 1: La actividad es clasificada como investigación y todos los costos son reconocidos como gastos del período.

Proyecto 2: $(620 + 320 + (10\% \times 400) + 410 + 60) = \$ 1.450$.

➤ **Medición posterior**

Con posterioridad al reconocimiento inicial, la empresa debe elegir entre el modelo del costo o del modelo de revaluación como su política contable para activos intangibles.

➤ **Modelo del costo:**

Tras el reconocimiento inicial, los elementos del activo intangible deben ser contabilizados por su costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, que les hayan podido afectar.

➤ **Modelo de revaluación:**

Tras el reconocimiento inicial, los elementos de los activos intangibles deben ser contabilizados por sus valores revalorizados, que es, su valor razonable en la fecha de la revalorización, menos la amortización acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor del activo.

Las revalorizaciones deben realizarse por referencia a un mercado activo. No obstante, la propia norma añade que no es común encontrar mercados para los activos intangibles. La frecuencia de las revalorizaciones dependerá de la volatilidad de los valores razonables de los activos intangibles que son objeto de revalorización. Si no pudiera seguir determinándose el valor razonable de un activo intangible, el activo quedará reconocido por el importe en la última fecha de revalorización menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor. El importe de la revalorización se llevará a una reserva de revalorización. No obstante, será reconocida como ingreso si se trata de la reversión de un deterioro de valor del activo.

➤ **Al revalorizar un activo intangible, la amortización acumulada debe ajustarse:**

- ✓ Proporcionalmente al cambio del valor en libros bruto experimentado por el activo, de forma que el valor en libros final para el activo intangible, tras la revalorización, sea igual al importe revaluado que se quiere conseguir, o bien
- ✓ Eliminándola por compensación con el valor en libros bruto del activo, de forma que sea el saldo neto resultante es el que se revaloriza.

• **Determinación de la vida útil y amortización**

La entidad valorará si la vida útil de un activo intangible es finita o indefinida. La entidad considerará que un activo intangible tiene vida útil indefinida cuando, sobre la base de un análisis de todos los factores relevantes no existe un límite previsible al período a lo largo del cual el activo generará beneficios económicos.

Factores a tener en cuenta en su determinación:

- 1) El uso esperado para el activo y los ciclos de vida del producto.
- 2) La obsolescencia técnica, tecnológica o de otro tipo.
- 3) La estabilidad de la industria y de la demanda del mercado en la que se va a operar el activo, así como las actuaciones esperadas de los competidores.
- 4) Los desembolsos necesarios para mantener y conseguir los beneficios económicos esperados del activo.
- 5) El período de control sobre el activo.
- 6) Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la empresa. Si el control sobre los beneficios económicos futuros de un Activo intangible se ha logrado a través de la consecución de derechos legales, obtenidos por un período limitado de tiempo, la vida útil del activo en cuestión no debe exceder del período cubierto por tales derechos, a menos que:
 - a) Los derechos sean renovables, y
 - b) La renovación de los mismos sea prácticamente segura

- **Amortización y método de amortización:**

- 1) Los activos intangibles con vida útil indefinida no se amortizan.
- 2) El método de amortización debe reflejar el patrón de consumo de los beneficios económicos derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, deberá adoptarse el método lineal de amortización.
- 3) La cuota de amortización debe cargarse como gasto del ejercicio, salvo que otra norma permita, o exija, que se incluya en el valor en libros de otros activos.

- **El valor residual de un activo intangible será nulo a menos que:**

- a) Exista un compromiso, por parte de un tercero para comprar el activo al final de su vida útil; o bien que
- b) Hay a un mercado activo para la clase de activo intangible en cuestión, y además:
 - b.1) Pueda determinarse el valor residual con referencia a este mercado, y
 - b.2) Sea probable que tal mercado subsista al final de la vida del mismo.

Revisiones: Tanto el período como el método de amortización utilizados deben ser objeto de revisión, como mínimo, al final de cada período contable.

EJERCICIO:

Se dispone de la siguiente información sobre la empresa XY S.A.:

El día 1 de julio de 20X1 la empresa ha adquirido una franquicia mediante el pago de un importe inicial de 160.000€. Esta franquicia tiene un plazo de 8 años. Así mismo, los gastos en publicidad en los que la empresa ha incurrido ascienden a 300.000 € relativos a varios productos. Según el departamento de comercialización, estos gastos podrían generar ingresos durante un período de 4 años.

En el ejercicio 20X1 la empresa ha incurrido en unos gastos jurídicos de 40.000€ como consecuencia de la defensa de una patente, cuyo resultado ha sido infructuoso. Esta patente se adquirió a principios del ejercicio 20X0 por 150.000€, y se estaba amortizando en un plazo de 5 años. Como resultado del litigio, a finales de 20X1 la patente se consideró sin valor.

La empresa ha incurrido en unos costes como consecuencia del desarrollo de un nuevo proceso productivo de 150.000€ durante el ejercicio 20X1. De estos gastos 80.000€ corresponden a mano de obra y 70.000€ a amortización de las instalaciones y equipos utilizados en la realización del proyecto de desarrollo. La empresa es capaz de demostrar que el proceso de producción cumple los requisitos exigidos para el reconocimiento de un activo intangible, y ha decidido su amortización en un plazo de 5 años. Además se estima al cierre de este ejercicio que el importe recuperable del conjunto de conocimientos incluidos en el proceso asciende a 190.000€.

Se pide Indique el impacto de estas informaciones en el balance y en la cuenta de resultados en el ejercicio 20X1, de acuerdo con las normas internacionales de contabilidad.

Solución

- La franquicia se reconoce como un inmovilizado inmaterial, valorándose por su precio de adquisición (160.000€).

Db/ Franquicia (Inmovilizado Inmaterial) 160.000

Cr/ Bancos 160.000

- ✚ Esta franquicia se amortiza por el sistema lineal a lo largo de su vida útil (8años), si bien el gasto por amortización corresponde únicamente a 6 meses (desde el 1 de julio al 31 de diciembre).

Db/ Gasto Amortización de inmovilizado inmaterial 10.000 $(160.000 \times 1/8 \times 1/2)$
Cr/ Amortización Acumulada de inmovilizado inmaterial 10.000

- ✚ Los gastos en publicidad no se consideran un activo intangible, a pesar de su capacidad de generar beneficios económicos futuros, por lo que se llevan a la cuenta de resultados en el momento en que se incurren.

Db/ Gastos en publicidad \$300.000
Cr/ Bancos \$300.000

- ✚ Los gastos jurídicos como consecuencia de la defensa de la patente de 40.000€ se contabilizan como gasto del ejercicio.

Db/Gastos jurídicos \$ 40.000
Cr/ Bancos \$40.000

- ✚ La pérdida de la patente se recoge por su valor neto de 90.000€ [precio de adquisición (150.000€)-amortización acumulada correspondiente a dos cuotas anuales de 20X0 y 20X1 (30.000€x2)], dando de baja la patente y su amortización acumulada.

Db/ Pérdida de patente (gasto) \$ 90.000
Db/ Amortización Acumulada de Inmovilizado inmaterial \$ 60.000
Cr / Patente (Inmovilizado Inmaterial $150.000 \times 1/5 \times 2$) \$150.000

- ✚ La empresa registra los costos del proyecto de desarrollo como gastos del ejercicio.

Db/ Gastos de personal \$ 80.000
Cr/ Bancos \$ 80.000

Db/ Gasto Amortización de inmovilizado \$ 70.000
Cr/ Amortización Acumulada de Inmovilizado Material \$ 70.000

- ✚ Como la empresa cumple todas las condiciones para la capitalización de los gastos de desarrollo, el coste total del proyecto se debe traspasar a una cuenta de activo inmaterial. Para lo cual existen dos posibilidades:

(a) abonar las cuentas de gastos originales

Db/ Gastos de I+D activados (Inmovilizado Inmaterial) \$ 150.000

Cr/ Gastos de personal (Gasto) \$ 80.000

Cr/ Amortización de inmovilizado material (Gasto) \$ 70.000

(b) crear una cuenta de ingresos (gastos de desarrollo capitalizados)

Db/ Gastos de I+D activados (Inmovilizado Inmaterial) \$150.000

Cr/ Gastos de desarrollo capitalizados (Ingreso) \$ 150.000

- ✚ La amortización se calcula distribuyendo de forma sistemática el importe depreciable a lo largo de los años de su vida útil (5 años).

Db/ Gasto Amortización de inmovilizado inmaterial $(150.000 \times 1/5)$ \$30.000

Cr/ Amortización Acumulada de Inmovilizado Inmaterial \$30.000

Como al cierre del ejercicio 20X1 el importe recuperable del proyecto de desarrollo (190.000€) es mayor que su valor en libros (150.000-30.000), no hay que reconocer ninguna pérdida de valor por deterioro de este activo intangible.

- **Información a revelar**

Para cada clase de activo intangible, distinguiendo entre los activos que se han generado internamente y los demás:

- 1) Si la vida útil es indefinida o definida, la vida útil o porcentajes de amortización utilizados.
- 2) Los métodos de amortización.
- 3) El valor en libros bruto y la amortización acumulada (a la que se sumará, el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor).
- 4) Las partidas, del estado de resultados, en las que está incluida la amortización.
- 5) Una conciliación de los valores contable al inicio y al final del período.

➤ **Además:**

- 1) Si el activo tiene vida útil indefinida, el importe de dicho activo y las razones para concluir que tiene vida útil indefinida.
- 2) Descripción, importe en libros, período restante de amortización de cualquier activo intangible significativo en los Estados financieros.
- 3) Información sobre los activos intangibles adquiridos a través de una subvención del gobierno, el método elegido para su valoración.
- 4) Activos intangibles cuya titularidad tiene alguna restricción o que sirven como garantías de deudas

➤ **Activos intangibles revalorizados, la empresa debe revelar:**

- 1) La fecha de la revalorización.
- 2) El valor en libros de los activos intangibles revaluados y el importe utilizando el método del coste.
- 3) Los saldos y movimientos de la reserva de revalorización al principio y final del período.
- 4) Informar sobre la estimación del valor razonable.

➤ **Además:**

- 1) Importe de los desembolsos por I&D reconocidos en el estado de resultados durante el período.
- 2) Intangibles totalmente amortizados pero que aún son utilizados por la empresa.

Ejercicio de autoevaluación

Consulte las definiciones de los siguientes conceptos: Programas de computador, películas de cine, lista de clientes, franquicias, licencias, patentes, derechos de mercadeo, good will. Valide si puede tener la connotación de intangible.

4. NORMAS INTERNACIONALES NIIF ASOCIADOS CON EL PASIVO

www.plancontable2007.com (esta página será la guía para que el estudiante del presente seminario)

OBJETIVO GENERAL

Reconocer el objetivo, alcance, reconocimiento, medición y revelación de las normas de las cuentas más importantes que conforman el pasivo.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Comprender el manejo y tratamiento contable del impuesto a las ganancias.
- Adquirir el conocimiento que establece la norma sobre el reconocimiento y medición del impuesto diferido.

4.1. Prueba inicial

1. Defina que es un pasivo.
2. Mencione cinco pasivos y en qué consisten cada uno.
3. Cual es naturaleza contable de un pasivo.
4. Explique qué son pasivos corrientes y no corrientes.
5. Explique cómo se determina la renta líquida gravable.

4.2. NIC 12 Impuesto a las ganancias e impuesto diferido

4.2.1. Objetivo de la norma

Determinar el procedimiento contable para el registro de impuesto de renta, considerando el principal problema que se presenta es este manejo, es el referente al tratamiento de las consecuencias fiscales actuales y futuras de la recuperación o liquidación futura del valor reconocido en activos o pasivos.

- **Alcance de la norma**

Esta norma se refiere a todo tipo de impuestos, nacionales o extranjeros, que se relacionen con utilidades sujetas a tributación.

- **Definiciones**

- **Reconocimiento del Impuesto corriente**

Importe a pagar a la Hacienda Pública en un ejercicio por impuesto sobre las sociedades. Esta cantidad está afectada por:

Pasivos por Impuestos Diferidos: Impuestos no pagados en el ejercicio actual o ejercicios anteriores, que se pagan en el Futuro: DIFERENCIA TEMPORARIA IMPONIBLE.

Activos Por Impuestos Diferidos: Importes pagados anticipadamente en el Ejercicio corriente o anterior: DIFERENCIA TEMPORARIA DEDUCIBLE.

- **Diferencias temporarias**

Son las divergencias que existen entre el importe en libros de un activo o un pasivo y el valor que constituye la base fiscal de los mismos. (Son las temporales (P/L), más las que no derivan de diferencias en resultados).

Las diferencias temporarias pueden ser:

- ✓ **Diferencias temporarias imponibles:** las que dan lugar a incrementos en los importes sujetos a tributación al determinar el beneficio (pérdida) fiscal correspondiente a períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o se consuma o el del pasivo sea liquidado.

Ejemplo: Ingreso contable que se grava cuando se cobre.

- ✓ **Diferencias temporarias deducibles:** las que dan lugar a importes que se deducirán para la determinación del beneficio (pérdida) fiscal de períodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o se consuma o el del pasivo sea liquidado.

Ejemplo: Provisión contable no deducible por dotación

Algunas diferencias temporarias surgen como consecuencias de criterios distintos de imputación temporal de ingresos y gastos para efectos contables y fiscales y que por lo tanto, revierten en ejercicios futuros. Estas diferencias se denominan temporales y en todos los casos, se consideran diferencias temporarias.

Por lo tanto, todas las diferencias temporales son a su vez temporarias, pero no al revés. Ejemplos de temporarias, que no son temporales.

- Activos que se revalúen contablemente, sin hacer un ajuste similar a efectos fiscales.
- Subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos que no hayan distribuido todas sus ganancias a la controladora.

➤ **Pasivos por impuestos diferidos**

Son las cantidades de impuesto sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.

➤ **Base fiscal**

Es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo. La base fiscal es clave para la aplicación de esta norma, porque:

- ✓ Las divergencias entre la base fiscal y el valor en libros de los activos y pasivos exigibles originan las diferencias temporarias (imponibles o deducibles).
- ✓ Aplicando la tasa respectiva a las diferencias temporarias se determinan los pasivos y activos por impuesto diferido.

➤ **Base fiscal de un activo**

Es el importe que será deducible, para efectos fiscales de los recursos económicos gravables que entrarán en la empresa cuando esta recupere el importe en libros de ese activo.

Base fiscal de un activo = Valor contable del activo – importe que será gravado cuando se recupere el activo + importe que será fiscalmente deducible cuando se recupere el activo.

Ejemplo: Una maquina X se adquirió por \$100. Para efectos fiscales su costo de adquisición fue también de \$ 100 y se permite la depreciación fiscal de todo este importe. A la fecha del balance, ya se encuentra depreciada fiscalmente por un monto de \$ 30. La base fiscal de la máquina es \$ 70, pues esa es la cantidad que será deducible de los recursos económicos gravables que entrarán en la empresa cuando esta recupere el valor contable del activo.

➤ **Base fiscal de un pasivo**

Es igual a su importe en libros menos cualquier importe relacionado con tal partida que sea deducible fiscalmente en ejercicios futuros.

Base fiscal de un pasivo = Valor contable del pasivo – importes que serán deducibles fiscalmente + importes que serán gravados fiscalmente cuando se pague el pasivo

Ejemplo: Entre los pasivos a corto plazo figuran unos ingresos financieros cobrados por anticipado por importe de \$ 300, que se imputarán a resultados en ejercicios siguientes. Sin embargo, esos ingresos financieros ya han tributado, pues fiscalmente se gravan con criterio de caja.

➤ **Impuestos diferidos**

La norma identifica como un problema a resolver el tratamiento a las consecuencias fiscales, actuales y futuras, de la recuperación de un activo o la liquidación de un pasivo que está reconocido en el balance de una empresa, así como transacciones del período corriente, ya sea que se encuentren registradas en cuentas del balance o de resultados.

La norma exige reconocer como un activo el impuesto diferido que surge de las diferencias temporarias que sean deducibles en años futuros (mayor renta imponible actual y menor en el futuro). Del mismo modo, reconocer como un pasivo el impuesto sobre diferencias temporarias que en el futuro resulten gravables (menor renta imponible en el año actual y mayor en el futuro)

Los impuestos diferidos surgen no sólo sobre las diferencias temporarias, deducibles o gravables en el futuro, sino sobre las pérdidas fiscales y excesos de renta presuntiva sobre renta ordinaria que se utilizarán en compensación de la renta gravable en años futuros.

➤ **Reconocimiento de impuestos diferidos pasivos**

El principio general de la NIC 12 es que los pasivos tributarios diferidos se deben reconocer para todas las diferencias temporales sujetas a impuestos. Hay tres excepciones al requerimiento de reconocer el pasivo tributario diferido, como sigue: [NIC 12.15]

1. Pasivos que surgen de la plusvalía adquirida (fondo de comercio) para la cual la amortización no es deducible para propósitos tributarios.
2. Pasivos que surgen del reconocimiento inicial del activo/pasivo diferente que en una combinación de negocios que, en el momento de la transacción, no afecta la utilidad ni contable ni tributaria.
3. Pasivos que surgen de utilidades no distribuidas provenientes de inversiones donde la empresa es capaz de controlar la oportunidad de la reversa de la diferencia y es probable que la reversa no ocurrirá en el futuro previsible.

Ejemplo de impuesto diferido pasivo la empresa adopta una depreciación acelerada, así:

Año	Depreciación contable	Depreciación fiscal	Diferencia
1	\$20	\$33,33	(13,33)
2	\$20	33,33	(13,33)
3	\$20	33,33	(13,33)
4	\$20	0	20
5	\$20	0	20
Total	\$100	\$100	

Por los tres primeros años debe registrar un impuesto diferido pasivo de: $\$ 13,33 \times 33\% = \$4,39$

Db/ Gasto impuesto de renta año 1 \$ 4,39 (esto significa que este año va a pagar menos, administración de flujo de caja)

Cr/ Impuesto diferido pasivo (depreciación acelerada fiscal) \$ 4,39

Al término del tercer año tiene un saldo \$13,19 de impuesto diferido. El cual debe empezar a amortizar a partir del cuarto y quinto año.

Db/ Impuesto diferido pasivo \$ 6,59

Cr/ Gasto impuesto de renta \$ 6,59 (esto significa que esta año debe desembolsar más dinero)

➤ **Reconocimiento de impuestos diferidos activos**

Los activos tributarios diferidos por las diferencias tributarias deducibles que surgen de inversiones en subsidiarias, asociadas, ramas y contratos de riesgo compartido (negocios conjuntos) deben ser reconocidos en la extensión en que sea probable que la diferencia temporal será reversada en el futuro previsible y que la utilidad tributaria estará disponible y contra la cual será utilizada la diferencia temporal. [NIC 12.44].

La cantidad cargada de los activos tributarios diferidos debe ser revisada en cada fecha del balance y reducida en la extensión en que ya no sea probable que suficiente utilidad tributaria esté disponible para permitir el beneficio de parte o de todos los activos tributarios diferidos a ser utilizados. Cualesquiera tales reducciones deben ser subsiguientemente reversadas en la extensión en que sea probable que estará disponible suficiente utilidad tributaria. [NIC 12.37].

El activo tributario diferido debe ser reconocido para la pérdida tributaria no usada anticipada o para los créditos tributarios no usados sí, y solo si, se considera probable que habrá suficiente utilidad tributaria futura contra la cual se pueda utilizar la pérdida o el anticipo. [NIC 12.34]

• **Medición de los activos y pasivos tributarios diferidos**

Los activos y pasivos tributarios diferidos deben ser medidos a las tarifas tributarias que se espera apliquen para el período cuando se realice el activo o se liquide el pasivo (método de pasivos), con base en las tarifas/leyes tributarias que hayan sido promulgadas o sustancialmente promulgadas para la fecha del balance. [NIC 12.47].

La medición debe reflejar las expectativas de la entidad, a la fecha del balance, respecto de la manera como la cantidad cargada de sus activos y pasivos será recuperada o liquidada. [NIC 12.51]

En el cuadro siguiente se observa el tratamiento contable que le da actualmente las normas Colombianas vs IFRS sobre las diferencias temporarias:

CUENTAS	COLOMBIA	NIC - IFRS
Método Utilizado	Diferido P&G	Diferido Pasivo
Tasa Aplicable	Actual	Esperada anunciada
Reconocimiento de activos diferidos	Sólo si es probable	Sólo si es probable
Método de revaluación de activos	No	Si
Provisión Cartera	Si	Si
Depreciación - Amortización	Si	Si
Provisión de Inventarios	Depende	Si
Pasivos estimados	Si	Si
Ajustes por inflación (Depreciables)	No	Si
Pérdidas Fiscales	No	Si
Exceso de renta presuntiva	No	Si
Cargos Diferidos	No	Si

- **Reconocimiento de gastos o ingresos tributarios**

El impuesto actual y diferido debe ser reconocido como ingreso o gasto e incluido en la utilidad o pérdida neta del período, excepto en la extensión en que el impuesto surja de: [NIC 12.58]

1. Una transacción o evento que se reconoce directamente en el patrimonio; o
2. Una combinación de negocios contabilizada como adquisición.

Si el impuesto surge de una combinación de negocios que es una adquisición, debe ser reconocido como un activo o pasivo identificable a la fecha de adquisición de acuerdo con NIIF 3 Combinaciones de negocios (afectando por lo tanto la plusvalía adquirida / fondo de comercio o la plusvalía adquirida negativa / fondo de comercio negativo).

Ejercicio: Una empresa XY presenta al 31 de diciembre de 2007 (primer año actividad) el siguiente balance previo a la liquidación del impuesto de renta

Activo	Saldo contable	Pasivo	Saldo contable
Maquinaria	20.000	Capital	10.000
Terrenos	5.000	Utilidad antes de impuestos	5.000
Depreciación	(2.000)	Reservas	5.000
Clientes	3.000	Deudas L.plazo	5.000
Disponible	4.000	Deudas C. plazo	5.000
Total	\$30.000		\$30.000

Sabemos que la depreciación de la maquinaria se está realizando al 10 % anual sobre la base \$ 20.000. La depreciación fiscal es del 25% anual (por ser una entidad nueva, la ley fiscal le permite depreciar en 4 años)

También se conoce que entre las deudas a corto plazo figura una sanción de \$500, que se tendrá que pagar el próximo año.

La tasa de impuesto del año 30%

- Determinar el impuesto de renta a pagar en el año 2007.
- Realizar los registros contables que haya lugar.

Cálculo de las diferencias temporarias:

Activo Maquinaria	Saldo contable	Vr. fiscal	Diferencia
Costo	20.000	\$20.000	0
Depreciación	(2.000)	(5.000)	(3.000)
Vr. Libros	\$18.000	\$15.000	(3.000)

Esta diferencia origina un impuesto diferido pasivo:

Db/ Gasto impuesto de renta: $\$3.000 \times 30\% = \900

Cr/ Impuesto diferido pasivo \$ 900

En cuanto a la sanción de \$500, debido a que las sanciones y multas no son partidas deducibles por tanto es una partida permanente, que no origina impuesto diferido

Pasivo sanción	Saldo contable	Vr. fiscal	Diferencia
Costo	\$500	\$500	0

Cálculo del impuesto de renta año 2007:

Utilidad antes impuestos	\$ 5.000
-Exceso gasto depreciación fiscal	(3.000)
+Gasto no deducible	<u>500</u>
Renta líquida gravable	\$2.500
Tarifa impuesto renta	<u>30%</u>
Impuesto de renta	\$750

Db/ Gasto impuesto de renta año 2007 \$ 750

Cr/ Impuesto de renta por pagar (pasivo) \$ 750

En la presentación del estado de resultados se debe presentar así:

Utilidad antes impuestos \$ 5.500

Impuesto de renta (\$ 1.650) de los \$ 900 son impuesto diferido pasivo

Como puede observar el neto del impuesto de renta son los mismos \$750 presentados en la depuración de la renta líquida.

- **Presentación**

Los activos tributarios corrientes y los pasivos tributarios corrientes deben ser compensados en el balance solamente si la empresa tiene el derecho legal y la intención de liquidarlos sobre una base neta. [NIC 12.71].

- **Información a revelar**

1. Activos tributarios corrientes.
2. Pasivos tributarios corrientes.
3. Activos tributarios diferidos (clasificados siempre como no-corrientes).
4. Pasivos tributarios diferidos (clasificados siempre como no-corrientes).
5. Gastos tributarios (ingresos tributarios) relacionados con la utilidad o pérdida proveniente de actividades ordinarias (tienen que presentarse en la cara del estado de ingresos/resultados).
6. Principales componentes de los gastos tributarios (ingresos tributarios).
7. Impuesto agregado corriente y diferido relacionado con los elementos que se reporten directamente en el patrimonio.
8. Impuesto relacionado con elementos extraordinarios.

9. Explicación de la relación entre gastos (ingresos) tributarios y el impuesto que se esperaría mediante la aplicación de la tarifa tributaria actual a la utilidad o pérdida contable (esto se puede presentar como una conciliación de las cantidades de los impuestos o una conciliación de la tarifa de los impuestos).
10. Cambios en las tarifas tributarias.
11. Cantidades y otros detalles de las diferencias temporales deducibles, pérdidas tributarias no-usadas, y créditos tributarios no-usados.

Ejercicio de autoevaluación

Consulte en qué consiste

- ✚ La conciliación contable del patrimonio vs patrimonio fiscal.
- ✚ La depuración de renta líquida

4.3. NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes

4.3.1. Objetivo de la norma

Consiste en asegurar que las provisiones solamente se reconozcan cuando se satisfagan los criterios establecidos en cuanto a confiabilidad de la obligación.

- **Alcance de la norma**

La norma debe ser aplicada por todas las entidades, al proceder a contabilizar sus provisiones e informar sobre activos y pasivos de carácter contingente, excepto:

- ✓ Aquellos que se deriven de contratos pendientes de ejecución, excepto cuando el contrato es oneroso.
- ✓ Aquellos de los que se ocupe alguna otra norma internacional de contabilidad.

Esta norma no es de aplicación a los instrumentos financieros (incluyendo las garantías) que caen en el alcance de la NIC 39

- **Definiciones**

- **Provisión:**

Es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.

- **Pasivo:**

Obligación presente como resultado de eventos pasados. Su liquidación se espera que resulte en una salida de recursos (pago)

- **Pasivo contingente:**

Una obligación posible que depende de si ocurre algún evento futuro incierto, o una obligación presente pero cuyo pago no es probable o la cantidad no se puede medir confiablemente

- **Activo contingente:**

Un activo posible que surge de eventos pasados, y cuya existencia será confirmada solamente por la ocurrencia o no-ocurrencia de uno o más eventos futuros inciertos que no están completamente dentro del control de la empresa.

- **Obligación legal:**

Es la que se deriva de:

1. un contrato (ya sea a partir de sus condiciones explícitas o implícitas).
2. La legislación.
3. Otra causa de tipo legal.

Reconocimiento de una provisión

- **Una empresa tiene que reconocer una provisión sí, y solamente sí:**

- 1.) Ha surgido una obligación presente (legal o constructiva) como resultado de un evento pasado (el evento obligante)
- 2) El pago es probable ('más probable que no')
- 3) La cantidad puede ser estimada confiablemente.

Ejemplo:

En la noche del fin de semana se produce un incendio en un edificio en rehabilitación quedando totalmente destruido. Analizadas las causas del incendio, se barajan varias posibilidades: un corto circuito, una negligencia de los trabajadores o abandono de su puesto de trabajo del personal de vigilancia del edificio.

Los propietarios del inmueble demandan a la empresa constructora y a la empresa de vigilancia, reclamándoles el importe de los daños sufridos.

¿Deberían dotar las mencionadas empresas una provisión, o por el contrario se trata de un pasivo contingente?

Cada una de las empresas mencionadas de acuerdo con la evidencia de que dispongan en relación con los hechos ocurridos (para lo que habrán tenido en cuenta, por ejemplo, la opinión de sus representantes legales):

A) Reconocerá una provisión (suponiendo que se cumplan las tres condiciones necesarias para su reconocimiento como tal) siempre que la probabilidad de existencia de la obligación presente, en la fecha del balance, sea mayor que la probabilidad de no existencia.

B) Informará en las notas de la existencia de un pasivo contingente, siempre que la probabilidad de que exista la obligación presente sea menor que la probabilidad de que no exista, salvo en el caso de que sea remota la posibilidad de que tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos.

- **Evento obligante/ Obligación legal**

Es un evento que crea una obligación legal o implícita y, por consiguiente, resulta en que la empresa no tiene otra alternativa que liquidar la obligación.

Ejemplo: cuando se ha causado un daño medioambiental, puede no haber obligación de afrontar las consecuencias (por ejemplo, las explotaciones de carbón a cielo abierto hasta fechas recientes estaban permitidas). Sin embargo, la aparición de un ley nueva (en el caso mencionado, un estado obliga a cerrar las minas a cielo abierto, así como a reparar los daños causados) puede ser el suceso del que se derive la obligación.

○ **Obligación implícita**

Surge si la práctica pasada o por declaraciones públicas suficiente detalladas, crea una expectativa válida por parte de un tercero.

Ejemplo: Una tienda al detal que tiene una política de larga duración de permitirle a los clientes devolver la mercancía dentro de, dígame, un período de 30 días.

Ejemplo: La venta de automóviles no da lugar al nacimiento de una obligación, pero si posteriormente se detecta que una determinada partida, serie o gama incorpora un defecto de fabricación que implica la sustitución de una pieza, asumiendo la empresa vendedora los costos de la mencionada sustitución, previa declaración y comunicado a todos y cada uno de los afectados, nos encontraríamos ante un suceso del que se deriva una obligación. (En el año 2010 pasa esta situación con una línea de carros vendidos en Estados Unidos por la Toyota con un defecto en el acelerador).

✓ **Una obligación posible (un pasivo contingente):**

Se revela en las notas a los estados financieros pero no se causa. Sin embargo, no se requiere la revelación si el pago es remoto.

○ **Provisiones y pasivos contingentes**

Análisis de la evidencia disponible	Provisión	Pasivo Contingente
Probabilidad de existencia de la obligación actual > 50%	Si la estimación es fiable, se reconocerá la provisión	Si la estimación no es fiable, se informará en notas
Probabilidad de existencia de la obligación actual < 50%	No se reconocerá la provisión	Se informará en las notas
Probabilidad de existencia de la obligación actual remota	No se reconocerá la provisión	Puede informarse en las notas

Procedimiento de chequeo para conocer si una provisión debe reconocerse como tal:

1. Pregunta: ¿Es un pasivo?

- ✓ Obligación actual.
- ✓ Surgió como ocurrencia de eventos pasados.
- ✓ Se espera la salida de recursos para liquidarlo.
- ✓ El valor de los recursos a entregar se puede medir fiablemente.

2. Pregunta: ¿Es un pasivo calificable como provisión?

- ✓ Es indeterminado respecto a su importe o a la fecha de cancelación.
- ✓ Viene determinado por una disposición legal, contractual, o por una obligación implícita.

Si la respuesta a las dos preguntas anteriores es Sí: Se trata de una provisión (a corto o largo plazo) y figurará en el pasivo del balance.

Si la respuesta a las dos preguntas anteriores es NO: y se trata de una obligación solamente posible, o presente, surgida como consecuencia de sucesos pasados, y que no es probable que haya que desprenderse de recursos para extinguirla, o que no pueda valorarse con fiabilidad:

- Se trata de una contingencia y no figurará en el pasivo del balance.
- Se informará en las notas en los estados financieros, salvo que la existencia de la obligación actual sea remota.
- **Medición de provisiones**

La cantidad reconocida como provisión debe ser el mejor estimado del desembolso que se requiere para liquidar la obligación presente a la fecha del balance general.

Esto es, la cantidad que una empresa racionalmente pagaría para liquidar la obligación a la fecha del balance general o para transferirlo a un tercero.

Las provisiones para eventos únicos se miden a la cantidad más probable.

Las provisiones para grandes poblaciones de eventos (garantías, devoluciones de clientes) se miden a la probabilidad ponderada esperada.

Ambas mediciones se descuentan a valor presente usando una tasa de descuento antes de impuestos que refleje los valores actuales del mercado respecto del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos para el pasivo.

Al medir la provisión considere los eventos futuros tal y como sigue:

1. Pronostique los sucesos futuros, que puedan afectar a la cuantía necesaria para cancelar la obligación.
2. Las ganancias esperadas por la disposición de activos no deben ser tenidas en cuenta al evaluar el importe de la provisión.
3. Considere los cambios en la legislación solamente si es virtualmente cierto que será promulgada
4. Re-medición de las provisiones.
5. Revise y ajuste las provisiones a cada fecha de balance general. Si las salidas ya no son probables, reverse la provisión para ingresos.

Ejemplo: La empresa La Fortuna vende sus productos con garantía, de forma que los compradores tienen cubierto el coste de las reparaciones de cualquier defecto de fabricación que pueda aparecer hasta tres meses después de la compra. Si se detectaran defectos menores en todos los productos vendidos, los costes de reparación de todos ellos ascenderían a \$ 200.000. En el caso de que se detectaran defectos importantes en todos los productos vendidos, los costes correspondientes de reparación ascenderían a \$ 800.000. La experiencia de la empresa en el pasado, junto con las expectativas futuras, indican que, para el año próximo, no aparecerán defectos en el 70% de los artículos, se detectarán defectos menores en el 20% y en el restante 10% aparecerán defectos importantes.

■ Analizar si procedente la provisión y en el caso afirmativo, calcularla:

Condición	Reconocimiento
Obligación presente como consecuencia de un suceso pasado que ha dado origen a la misma.	El suceso que da origen a la obligación es la venta de los productos con garantía de tres meses, produciéndose una obligación de tipo legal, puesto que está incluida en las condiciones del contrato de compraventa.
Una salida de recursos que incorporan beneficios económicos.	Necesaria para hacer frente a la reparación de los productos.
Es probable que se tenga que hacer frente a la reparación de algunos productos.	Como así lo pone de manifiesto la experiencia de la empresa.
Existe incertidumbre.	en cuanto a la cuantía y fecha exacta de realización
Conclusión.	Se contabilizará una provisión por el importe de la mejor estimación de los costes de reparación.
Importe de la provisión (valor esperado).	$(70\% \text{ de } 0) + (20\% \text{ de } 200.000) + (10\% \text{ de } 800.000) = 120.000.$

- **Provisiones por re-estructuración**

Las provisiones por re-estructuración deben ser causadas como sigue:

- Venta de la operación.
- Cause la provisión solamente luego de un acuerdo de venta. Si el acuerdo de venta es después de la fecha del balance general, revele pero no cause.

- **Cierre o reorganización**

Cause solamente después que se adopte y anuncie públicamente un plan detallado formal. No es suficiente la decisión de la junta directiva.

- **Pérdidas futuras de operación**

No se deben reconocer provisiones por las pérdidas futuras de operación, aún en una re-estructuración

- **Provisión por re-estructuración en la adquisición (fusión):**

Cause provisión por terminación de empleados, cierre de instalaciones, y eliminación de líneas de producto, solamente si se anunció la adquisición y, entonces solamente si 3 meses después de la adquisición se adoptó un plan formal detallado.

Las provisiones por re-estructuración deben incluir solamente los desembolsos directos causados por la re-estructuración, no los costos que están asociados con las actividades continuas de la empresa.

- **Información a revelar**

- ✓ **Para cada clase de provisión:** Una breve descripción, naturaleza, oportunidad incertidumbres, supuestos, reembolsos.
- ✓ **Conciliación para cada clase de provisión:** Saldo de apertura, Adiciones, utilizaciones de las provisiones (cantidades cargadas contra la provisión), liberadas (reveladas), saldo de cierre.

Ejercicio de autoevaluación

Analice el siguiente caso y defina si debe registrar una provisión

Varios empleados a los que se les ha rescindido su contrato indefinido han interpuesto una demanda por despido improcedente a la empresa HS. SenC. Los asesores laborales de la Compañía opinan que existe un alto grado de probabilidad que el fallo judicial resulte desfavorable y condenatorio y que las pretensiones de los trabajadores despedidos sean reconocidas. El costo calculado es de \$ 200.000. Aún está pendiente el fallo del juez laboral.

5. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON EL ESTADO RESULTADOS

OBJETIVO GENERAL

Reconocer el objetivo, alcance, reconocimiento, medición y revelación de las normas de las cuentas más importantes que conforman el estado de resultados.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✚ Comprender el manejo y tratamiento contable de los ingresos.

5.1. Prueba inicial

1. Defina que un ingreso, costo y un gasto.
2. Mencione cuentas que hagan parte de ingresos.
3. ¿Cuál es naturaleza de cuenta de ingreso, costo y gasto?
4. Diga cuentas que conforman los gastos.

5.2. NIC 18 Ingresos ordinarios

5.2.1. Objetivo de la norma

Establecer el tratamiento contable de los ingresos ordinarios que surgen de ciertos tipos de transacciones y otros eventos.

- **Alcance de la norma**

Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar los ingresos ordinarios procedentes de las siguientes transacciones y sucesos: (a) La venta de productos; (b) La prestación de servicios; y (c) El uso, por parte de terceros, de activos de la empresa que produzcan intereses, regalías y dividendos.

- **Excepciones.**

Algunos contratos para la prestación de servicios se relacionan directamente con contratos de construcción. Los ingresos ordinarios derivados de tales contratos no son abordados en esta Norma, sino que se contabilizan de acuerdo con los requisitos que se especifican en la NIC 11, Contratos de Construcción

- ✓ Contratos de arrendamiento financiero (NIC 17).
- ✓ Dividendos provenientes de inversiones financieras contabilizadas según el método de la participación (NIC 28).
- ✓ Contratos de seguro realizados por compañías aseguradoras NIIF 4.
- ✓ Cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros, o productos derivados de su venta (NIC 39).
- ✓ Reconocimiento inicial y cambios en el valor razonable de los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola y reconocimiento inicial de los productos agrícolas (NIC 41).
- ✓ Extracción de minerales en yacimientos NIIF 6.

- **Definiciones**

Venta de productos:

El término “productos” incluye tanto los producidos por la empresa para ser vendidos, como los adquiridos para su reventa, tales como las mercaderías de los comercios al por menor o los terrenos u otras propiedades que se tienen para revenderlas a terceros.

- **Prestación de servicios:**

La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la empresa, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único ejercicio o a lo largo de varios ejercicios.

- **Uso de activos por terceros:**

El uso, por parte de terceros, de activos de la empresa, da lugar a ingresos ordinarios que adoptan la forma de:

- (a) Intereses – cargos por el uso de efectivo, de otros medios equivalentes al efectivo o por el mantenimiento de deudas con la empresa;
- (b) Regalías – cargos por el uso de activos a largo plazo de la empresa, tales como patentes, marcas, derechos de autor o aplicaciones informáticas; y
- (c) Dividendos – distribuciones de ganancias a los poseedores de participaciones en la propiedad de las empresas, en proporción al porcentaje que tal participación suponga sobre el capital o sobre una clase particular del mismo.

Ingreso ordinario:

Es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el ejercicio, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una empresa, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio neto. Los ingresos ordinarios comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir, por parte de la empresa, por cuenta propia. Las cantidades recibidas por cuenta de terceros, no constituyen entradas de beneficios económicos para la empresa y no producen aumentos en su patrimonio neto. Por tanto, estas entradas se excluirán de los ingresos ordinarios.

- **Valoración de los ingresos ordinarios**

La valoración de los ingresos ordinarios debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, derivada de los mismos.

El importe de los ingresos ordinarios derivados de una transacción se determina, normalmente, por acuerdo entre la empresa y el vendedor o usuario del activo.

Se valorarán por el valor razonable de la contrapartida recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento, bonificación o rebaja comercial que la empresa pueda otorgar.

En la mayoría de los casos, la contrapartida revestirá la forma de efectivo u otros medios equivalentes al efectivo, y por tanto el ingreso ordinario se mide por la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes recibidos o por recibir.

- **Entrada de efectivo o equivalente, diferida.**

Cuando la entrada de efectivo u otros medios equivalentes se difiera en el tiempo, el valor razonable de la contrapartida puede ser menor que la cantidad nominal de efectivo cobrada o a cobrar.

Por ejemplo: La empresa puede conceder al cliente un crédito sin intereses o acordar la recepción de un efecto comercial, cargando un tipo de interés menor que el del mercado como contrapartida de la venta de bienes. Cuando el acuerdo constituye efectivamente una transacción financiera, el valor razonable de la contrapartida se determinará por medio del descuento de todos los cobros futuros, utilizando un tipo de interés imputado para la actualización.

Nota: El tipo de interés imputado a la operación será, entre los dos siguientes, el que mejor se pueda determinar:

(a) El tipo vigente para un instrumento similar cuya calificación financiera sea parecida a la que tiene el cliente que lo acepta;

1. El tipo de interés que iguala el nominal del instrumento utilizado, debidamente descontado, al precio al contado de los bienes o servicios vendidos.

La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso financiero por intereses.

Valoración de las permutas

(a) De bienes o servicios de naturaleza similar:

No se considerará como una transacción que produce ingresos ordinarios.

(b) De bienes o servicios de naturaleza diferente:

Se considera como una transacción que produce ingresos ordinarios.

Estos ingresos ordinarios se valoran por el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, ajustado en el importe de la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes transferidos en la operación.

En el caso de no poder valorar con fiabilidad el valor de los bienes o servicios recibidos, los ingresos ordinarios se valorarán según el valor razonable de los bienes o servicios entregados, ajustado igualmente en el importe de la cantidad de efectivo u otros medios equivalentes al efectivo transferidos en la operación.

- **Reconocimiento inicial de los ingresos ordinarios**

Como norma general, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos se aplicará por separado a cada transacción.

En determinadas circunstancias es necesario aplicar el criterio de reconocimiento por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar el fondo económico de la operación.

Por ejemplo: Cuando el precio de venta de un producto incluye una cantidad identificable a cambio de algún servicio futuro, tal importe se diferirá y reconocerá como ingreso ordinario en el intervalo de tiempo durante el que el servicio será ejecutado.

○ **Reconocimiento de ingresos por venta de bienes reglas para el reconocimiento**

1. La empresa ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
2. La empresa no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
3. El importe de los ingresos ordinarios puede ser valorado con fiabilidad; 4. Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción, y
4. Los costes incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser valorados con fiabilidad.

○ **Traspaso de los riesgos y ventajas de la propiedad:**

- ✓ La transferencia de los riesgos y ventajas de la propiedad puede coincidir o no con el momento de la transferencia de la titularidad legal o el traspaso de la posesión de los bienes.
- ✓ Si la empresa retiene riesgos significativos de la propiedad, la transacción no será una venta, y por tanto no se reconocerán los ingresos ordinarios.
- ✓ Si una empresa conserva sólo una parte insignificante de los riesgos y ventajas derivados de la propiedad la transacción es una venta y procede reconocer los ingresos ordinarios.
- ✓ Ejemplos en los que la entidad puede conservar los riesgos y beneficios.
- ✓ La empresa asume obligaciones derivadas del funcionamiento insatisfactorio de los productos, que no entran en las condiciones normales de garantía.
- ✓ La recepción de los ingresos ordinarios de una determinada venta es de naturaleza contingente, al depender de que el comprador obtenga ingresos ordinarios por la venta posterior de los bienes.
- ✓ Los bienes se venden junto con la instalación de los mismos, y ésta no ha sido completada por la empresa, considerándose ello parte sustancial del contrato.

- ✓ El comprador tiene el derecho de rescindir la operación y la empresa tiene incertidumbre acerca de la posibilidad de que esto ocurra.

- **Incetidumbre en la cobrabilidad de venta bienes**

(a) La entrada de los beneficios económicos puede no ser probable hasta que se reciba la contraprestación o desaparezca una determinada incertidumbre.

Por ejemplo, en una venta a otro país puede existir incertidumbre acerca de la autorización del gobierno extranjero para enviar la contraprestación. Cuando se conceda el permiso, la incertidumbre desaparece y se reconoce el ingreso ordinario.

(b) Cuando aparece una incertidumbre relacionada con el cobro de un saldo incluido previamente entre los ingresos ordinarios, la cantidad incobrable o la cantidad cuyo cobro ha dejado de ser probable se reconocerá como un gasto, en lugar de ajustar el ingreso ordinario originalmente reconocido.

- **Fiabilidad en la estimación en la venta bienes**

(a) Los ingresos ordinarios y gastos que se relacionan con una misma transacción o evento se reconocen de forma simultánea. Este proceso se denomina con el nombre de correlación de gastos con ingresos. Los gastos, junto con las garantías y otros costes a incurrir tras la entrega de los bienes, pueden ser valorados con fiabilidad cuando las otras condiciones para el reconocimiento de los ingresos ordinarios se hayan cumplido.

(b) Los ingresos ordinarios no pueden reconocerse cuando los gastos correlacionados no puedan ser valorados con fiabilidad. En tal caso, cualquier contraprestación recibida por la venta de bienes se registrará como un pasivo.

Ejemplo de ventas bienes:

Se vende mercancías valoradas al costo en \$ 60.000. El precio habitual de venta de esta mercancía es de \$100.000, aunque suele conceder una rebaja del 5% si el comprador acepta pagar al contado.

El comprador emite un pagaré a 60 días (plazo habitual) por \$ 100.000

Se pide los registros contables de la transacción

Solución:

El ingreso se mide por la cantidad de efectivo o medios equivalentes por recibir y se considera inmediatamente como ganancia la diferencia íntegra entre ese importe y el costo total del inventario vendido. Los asientos son:

Db/ Costo de ventas \$ 60.000

Cr/ Inventarios de mercancías \$ 60.000

Db/ Documentos por cobrar \$ 100.000

Cr/ Ingresos por venta \$ 100.000

○ **Reconocimiento de ingresos por Prestación de servicios**

✓ **Reglas para el reconocimiento**

1. El importe de los ingresos ordinarios pueda valorarse con fiabilidad;
2. Es probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción;
3. El grado de realización de la transacción, en la fecha del balance, pueda ser valorado con fiabilidad; y
4. Los costes ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos ordinarios asociados con la operación deben reconocerse, considerando el grado de realización de la prestación a la fecha del balance.

El reconocimiento de los ingresos ordinarios por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización

Según este método, los ingresos ordinarios se reconocen en los ejercicios en los cuales tiene lugar la prestación del servicio.

El reconocimiento de los ingresos ordinarios con esta base suministrará información útil sobre la medida de la actividad de servicio y su ejecución en un determinado ejercicio

✓ **Incertidumbre en la cobrabilidad en la prestación de servicios**

Los ingresos ordinarios se reconocen sólo cuando es probable que la empresa reciba los beneficios económicos derivados de la transacción. No obstante, cuando surge alguna incertidumbre sobre el grado de recuperación de un saldo ya incluido entre los ingresos ordinarios, la cantidad incobrable o la cantidad respecto a la cual el cobro ha dejado de ser probable, se reconoce como un gasto, en lugar de ajustar el importe del ingreso ordinario originalmente reconocido.

✓ **Fiabilidad en la estimación en la prestación de servicios**

Una empresa será, por lo general, capaz de hacer estimaciones fiables después de que ha acordado, con las otras partes de la operación, los siguientes extremos:

(a) Los derechos exigibles por cada uno de los implicados, acerca del servicio que las partes han de prestar o recibir;

(b) La contrapartida del intercambio; y

(c) La forma y los términos del pago. Normalmente, también es necesario para la empresa disponer de un sistema presupuestario financiero y un sistema de información que sean efectivos.

La empresa revisará y, si es necesario, modificará las estimaciones del ingreso ordinario por recibir, a medida que el servicio se va prestando.

✓ **Porcentaje de realización en la prestación de servicios**

El porcentaje de realización de una transacción puede determinarse mediante varios métodos. Cada empresa usa el método que mide con más fiabilidad los servicios ejecutados. Métodos dependiendo de la naturaleza de la operación:

(a) La inspección de los trabajos realizados;

(c) La proporción de los servicios realizados hasta la fecha como porcentaje del total de servicios a prestar; o

(c) La proporción que los costes incurridos hasta la fecha suponen sobre el coste total estimado de la operación, calculada de manera que sólo los costes que reflejen servicios ya ejecutados se incluyan entre los costes incurridos hasta la fecha y sólo los costes que reflejan servicios ejecutados o por ejecutar se incluyan en la estimación de los costes totales de la operación

A efectos prácticos, en el caso de que los servicios se presten a través de un número indeterminado de actos a lo largo de un período de tiempo especificado, los ingresos ordinarios se podrán reconocer de forma lineal a lo largo del intervalo de tiempo citado, a menos que haya evidencia de que otro método representa mejor el porcentaje de realización en cada momento. Cuando un acto específico sea mucho más significativo que el resto de los actos, el reconocimiento de los ingresos ordinarios se pospondrá hasta que el mismo haya sido ejecutado.

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

Ejemplo de ingresos por servicios

Una firma dedicada al desarrollo de aplicaciones informáticas vende una licencia de uso para antivirus. El precio es de \$ 2.000, incluye un cargo de \$ 600 por el derecho de recibir actualizaciones mensuales durante un año.

El precio de venta total se divide en dos partes a efectos de su reconocimiento como ingresos. El precio de las actualizaciones mensuales se distribuye como ingreso sobre una base lineal. El resto se reconoce como ingreso, puesto que al propietario no le quedan actuaciones sustanciales que ejecutar a partir de ese momento para ganar esa fracción del precio.

Los asientos serían:

Db/ efectivo \$ 2.000
Cr/ Ingresos por venta productos \$1.400
Cr/ Anticipos recibidos clientes \$ 600 (pasivo)

Y cada mes durante 12 meses:

Db/ Anticipos recibidos clientes \$ 50
Cr/ Ingresos por servicios $\$600/12 = \50

- **Intereses, regalías y dividendos**

- ✓ **Reglas para el reconocimiento**

1. Sea probable que la empresa reciba los beneficios económicos asociados con la transacción
2. El importe de los ingresos ordinarios pueda ser valorado de forma fiable.

Los ingresos ordinarios deben reconocerse de acuerdo con las siguientes bases:

- (a) Los intereses deben reconocerse sobre la base de la proporción de tiempo transcurrido, teniendo en cuenta el rendimiento efectivo del activo.

En base a la proporción del tiempo transcurrido y teniendo en cuenta el rendimiento efectivo del activo.

El rendimiento efectivo de un activo es el tipo de interés que iguala la corriente descontada de cobros futuros, esperados a lo largo de la vida del mismo, con el importe inicial en libros del activo.

Los ingresos ordinarios por intereses incluyen la imputación en el tiempo de cualquier tipo de descuento, primas u otras diferencias entre el importe inicial en libros del título de deuda y el importe que se obtendrá a su vencimiento.

Cuando se cobran los intereses de una inversión, y parte de los mismos se han devengado con anterioridad a su adquisición, se procederá a distribuir el interés total entre los períodos de antes y después de la adquisición, procediendo a reconocer como ingresos ordinarios sólo los que corresponden al ejercicio posterior a la adquisición.

- (b) Las regalías deben ser reconocidas utilizando la hipótesis contable del devengo, de acuerdo con el fondo económico del acuerdo en que se basan.

Se consideran devengadas en función de los términos del acuerdo en que se basan, y son reconocidas como tales con este criterio, a menos que, considerando el fondo económico del susodicho acuerdo, sea más apropiado reconocer los ingresos ordinarios derivados utilizando otro criterio más sistemático y racional.

(c) Los dividendos deben reconocerse cuando se establezca el derecho a recibirlos por parte del accionista.

Cuando los dividendos de acciones procedan de ganancias netas obtenidas antes de la adquisición de los títulos, tales dividendos se deducirán del coste de las mismas. Si resulta difícil separar la parte de los dividendos que corresponde a beneficios anteriores a la adquisición, salvo que se emplee un criterio arbitrario, se procederá a reconocer los dividendos como ingresos ordinarios del ejercicio, a menos que representen claramente la recuperación de una parte del coste del título

✓ **Incertidumbre en la cobrabilidad en intereses, regalías y dividendos**

Los ingresos ordinarios se reconocen sólo cuando sea probable que la empresa obtenga los beneficios asociados con la transacción. No obstante cuando surge algún tipo de incertidumbre acerca de los importes ya incluidos como ingresos ordinarios, la cuantía incobrable, o el importe respecto del cual ha dejado de ser probable el cobro, se reconocen como gastos, en lugar de ajustar los importes originalmente reconocidos como ingresos ordinarios.

Ejemplo de ingresos por intereses:

Se compra un bono el día 1 de diciembre 2009 en las siguientes condiciones:

- ✚ Valor nominal \$ 1.000
- ✚ Tipo de interés 4% anual, pagadero el 1 de septiembre de cada año
- ✚ Reembolso a la par el 1 septiembre del año 2012
- ✚ Precio de compra \$ 990,91

Se pide realizar los registros contables correspondientes:

- ✚ A la fecha de adquisición del activo:

Db/ Valores negociables \$ 980,91
Db/ Intereses por cobrar $(1.000 \times 4\% \times 3/12)$ \$10
Cr/ Bancos \$ 990,91

A la fecha de septiembre de 2010:

Db/ Efectivo \$ 40
Cr/ Ingreso por intereses \$ 30
Cr/ Intereses por cobrar \$10

Ejemplo de ingreso por regalías:

Una productora de cine XF llega a un acuerdo con una distribuidora de películas Y. A cambio de una comisión fija de \$ 1.000.000, más un porcentaje del 5% sobre los ingresos en taquilla, cede el derecho a exhibir una película durante cuatro meses.

Un mes después, la firma distribuidora publica un informe financiero con arreglo a las disposiciones de la NIC 34. La película ha recaudado desde entonces \$ 2.000.000.

Se pide los registros contables al momento de la negociación y un mes después de la productora XF

Al momento de la negociación:

Db/ Bancos \$ 1.000.000
Cr/ Anticipos recibidos de clientes \$ 1.000.000 (pasivo)

Un mes después:

Db/ Anticipos recibidos de clientes \$ 250.000
Db/ Cuentas por cobrar regalías \$100.000
Cr/ Ingresos por regalías \$ 350.000

Ejemplo de ingreso por dividendos:

La empresa El Emporio tiene una inversión del 10% en la compañía Z (con ese nivel de participación no es controlada). La Asamblea General de Accionistas de Z en marzo de 2009, decreta dividendos totales \$ 5.000.000, pagaderos en dos cuotas (abril y septiembre de 2009).

Se pide los registros contables del Emporio en la fecha de la Asamblea:

Db/ Efectivo (\$ 5.000.000 x10%) \$ 500.000
Cr/ Ingresos por dividendos \$ 500.000

Ahora en el caso que la participación fuera del 25 % (inversión asociada y aplicando método de participación) el registro sería:

Db/ Efectivo (\$5.000.000 x 25%) \$1.250.000
Cr/ Inversión asociada Z \$ 1.250.000

La disminución de la inversión, se debe a que al 31 de diciembre de 2008 al valorar la inversión por método de participación reconoció un aumento en la inversión y un ingreso en inversión.

✓ **Información a revelar**

- Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento de los ingresos ordinarios, incluyendo los métodos utilizados para determinar el porcentaje de realización de las operaciones de prestación de servicios
- La cuantía de cada categoría significativa de ingresos ordinarios, reconocida durante el ejercicio, con indicación expresa de los ingresos ordinarios procedentes de: (i) venta de bienes, (ii) prestación de servicios; (iii) intereses; (iv) regalías; (v) dividendos.
- El importe de los ingresos ordinarios producidos por intercambios de bienes o servicios.

Ejercicio de autoevaluación

Defina y consulte el tratamiento contable de: ventas a plazos, comisiones, honorarios, ingresos por franquicia.

6. NORMAS INTERNACIONALES NIC/NIIF ASOCIADOS CON LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

www.plancontable2007.com (esta página será la guía para que el estudiante del presente seminario)

OBJETIVO GENERAL

Conocer la base para la preparación y presentación de los estados financieros de propósito general de acuerdo con los requerimientos establecidos en las normas asociadas.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- ✚ Establecer la base para la presentación de los estados financieros.
- ✚ Aprender a diferenciar entre políticas contables y cambios en las estimaciones contables y errores.
- ✚ Identificar el tratamiento contable de los hechos ocurridos después de la fecha de cierre del balance.
- ✚ Determinar los procesos necesarios para la aplicación por primera vez de los estándares internacionales de contabilidad.

6.1. Prueba inicial

1. Menciona cuantos estados financieros básicos exige la norma contable Colombiana.
2. En que consiste el estado de cambios en el patrimonio.
3. Que componentes tienes el balance general y el estado de resultados.
4. Defina una nota a los estados financieros.
5. Qué tipo de notas existen en las normas contables colombianas actualmente.

6.2. NIC 8 Políticas contables, cambios en estimados contables y errores

6.2.1. Objetivo de la norma

Fijar los criterios para seleccionar y cambiar las políticas contables, los cambios en los estimados contables y la corrección de errores. Esto con el fin de mejorar la pertinencia, contabilidad y comparabilidad de los estados financieros de una empresa.

- **Alcance de la norma**

La Norma trata situaciones que afectan los resultados inter-períodos. En general estudia las situaciones en las que, de haber aplicado las políticas contables que se aplicarán en este ejercicio, o de no haber cometido errores, el saldo inicial de activos y pasivos sería diferente.

- **Definiciones**

- **Políticas contables:**

Son los principios, bases, convenciones, reglas, y prácticas específicos adoptados por una empresa para elaborar y presentar los estados contables.

- **Estimaciones contables:**

Son partidas de los estados financieros que no pueden ser cuantificadas con precisión y que deben ser estimadas/ provisionadas. Ejemplos: deudas incobrables, obsolescencia de inventarios, o de la vida útil del activo fijo.

- **Errores de ejercicios anteriores:**

Son omisiones o afirmaciones erróneas de los estados financieros de una entidad de uno o más períodos previos, que surgen como consecuencia del uso inadecuado o mal uso de información confiable.

Estos errores pueden ocurrir como consecuencia de: Errores matemáticos, fallas al aplicar políticas contables, mala interpretación de hechos, fraude u omisiones.

- **Cambios en las políticas contables**

La empresa cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- Es requerido por una norma e interpretación.
 - Lleva a que los estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera, al desempeño financiero o a los flujos de efectivo de la entidad.
-
- **La doctrina y las normas contables han ofrecido tres tratamientos alternativos:**
- **Retrospectivo:** Computa el efecto acumulativo del uso del nuevo criterio sobre los Estados Contables al inicio del período. El ajuste se presenta como corrección de las utilidades retenidas iniciales (cuenta del patrimonio)
 - **Corriente:** Se computa el efecto acumulativo del uso del nuevo criterio sobre los Estados Contables al inicio del período. El ajuste se presenta como una partida del resultado del ejercicio.
 - **Prospectivo:** No se calcula el efecto acumulativo del uso del nuevo criterio y por lo tanto los resultados del ejercicio y eventualmente los ejercicios siguientes, absorberán en forma total el efecto del ajuste que debió realizarse.

Ejemplo de cambio en la aplicación de una política contable:

Cambio del método valuación de inventarios de LIFO a FIFO

- Valuación LIFO al comienzo del ejercicio \$ 1.000
- Valuación FIFO al comienzo del ejercicio \$ 1.400

Registros contables

Retrospectivo:

Db/ Bienes de cambio \$ 400

Cr/Utilidades retenidas (cuenta patrimonio) \$ 400

Corriente:

Db/ Bienes de cambio \$ 400

Cr/ Resultado de ejercicios anteriores (cuenta de resultados) \$ 400

Prospectivo:

Para el caso del tratamiento prospectivo, no se realizaría ningún ajuste al comienzo del ejercicio y por lo tanto los \$ 400 irían a parar al Costo de Ventas del ejercicio.

Otros ejemplos de cambio en la aplicación de una política contable:

- Métodos de amortizaciones (no un cambio en la vida útil).
- Método de valuación de inventarios (FIFO, PPP).
- Contratos de construcción (contrato terminado o avance de obra).
- Costos de préstamos (activar o no).

○ Cambios en las estimaciones contables

Si se produjesen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que esta pueda necesitar una revisión, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia

Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable y no en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y otro en una estimación contable, el cambio se tratará como si lo fuera en una estimación contable.

El efecto de un cambio en una estimación contable debe ser reconocido prospectivamente, reconociendo el efecto en la pérdida o ganancia de:

- El período del cambio, si el cambio afecta ese sólo período, o
- El período del cambio y los períodos futuros, si el cambio afecta a ambos.

El reconocimiento prospectivo del efecto de cambio en una estimación contable significa que este se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar el resultado del periodo corriente o bien al de este y al de períodos futuros.

Ejemplo, un cambio en la determinación del monto de la cartera de difícil cobro, afectará sólo el resultado del período corriente. Pero el cambio en una vida útil estimada (activo depreciable o amortizable), afectará al gasto por depreciación del período corriente y cada uno los períodos de vida útil restante del activo.

○ Errores contables

Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Dichos errores incluyen los efectos de : Errores matemáticos, Errores de aplicación de políticas contables, omisiones o mala interpretación de hechos, fraudes.

El principio general es que una empresa debe corregir todos los errores materiales de ejercicios anteriores retrospectivamente en el primer juego de estados financieros autorizados para la emisión, luego de descubierto el error:

1. Reexpresando la información comparativa del o los períodos previos presentados donde ocurrió el error.
2. Si el error ocurrió antes del primer período previo presentado, Reexpresando el saldo inicial de activos, pasivos y patrimonio para el primer período presentado

Sin embargo, si esto es imposible de realizar, la empresa puede restablecer el saldo inicial de activos, pasivos y patrimonio para el primer período para el cual se puede aplicar retrospectivamente

Pero, si también es impracticable determinar el efecto acumulado del error al comienzo del período actual, la empresa puede ajustar la información comparativa para corregir el error prospectivamente desde momento en que esto se pueda efectuar.

Ejemplos de errores:

- Una empresa no ha depreciado sus equipos de oficina desde su compra hace 3 años.
- Una empresa ha capitalizado en forma incorrecta \$500 gastados en reparaciones y mantenimiento de su maquinaria industrial.
- **Información a revelar**
- **En políticas contables:**
 - ✓ La naturaleza del cambio.
 - ✓ La razón o razones del porqué de la nueva política.
 - ✓ Ajuste en el período corriente y en cada período anterior presentado.
- **Cambio en los estimados contables:**
 - ✓ La naturaleza del cambio en el estimado.
 - ✓ El monto del cambio y su efecto en el período corriente y períodos futuros.
- **En errores:**
 - ✓ La naturaleza del error.
 - ✓ El monto de la corrección en cada período anterior presentado y los renglones afectados.
 - ✓ El monto de la corrección al principio del primer período presentado.

Ejercicio de autoevaluación

Para los siguientes defina si es un cambio en la política contable o cambio en la estimación o un error contable:

Cambio en la provisión de la cartera de dudoso cobro.

Reexpresión retroactiva de la provisión por obsolescencia de existencias omitida en el ejercicio anterior.

Modificación de la vida útil en un activo fijo

Revalorización de activos, por primera vez, de acuerdo con la NIC 16

Subsanación de un error de cálculo en la provisión por garantías del ejercicio anterior.

Detección de un fraude contable en los estados financieros del ejercicio anterior.

6.3. NIC 1 Presentación de los Estados Financieros

6.3.1. Objetivo de la norma

Establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar su comparabilidad, tanto con los estados financieros de la misma empresa correspondientes a periodos anteriores, como con otras empresas

- **Alcance de la norma**

Los estados financieros con propósitos de información general son aquellos que pretenden cubrir las necesidades de los usuarios que no estén en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Los estados financieros con propósito de información general comprenden aquéllos que se presentan de forma separada, o dentro de otro documento de carácter público, como el informe anual o un folleto o prospecto de información bursátil.

Esta Norma no será de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios que se presenten de forma condensada

Esta Norma utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo aquéllas pertenecientes al sector público. Las entidades que no persigan finalidad lucrativa, si desean aplicar esta Norma, podrían verse obligadas a modificar las descripciones utilizadas para ciertas partidas de los estados financieros

- **Definiciones**

- **Estados financieros de propósito general:**

Son los que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condición de exigir informes a la medida de sus necesidades particulares.

- **Materialidad:**

Una situación es material cuando, de manera individual o considerada en conjunto con otras relacionadas, puede influir en las decisiones económicas de los usuarios. Puede referirse a una omisión o inexactitud y depende de su magnitud y naturaleza

- **Notas:**

Contienen información adicional a la presentada en el balance, estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo.

- **Finalidad de los Estados Financieros**

- ✓ Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de la entidad.
- ✓ Los estados financieros muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad: Activos, pasivos, patrimonio neto, gastos e ingresos, en los que se incluyen las pérdidas y ganancias, otros cambios en el patrimonio neto, y flujos de efectivo.
- ✓ Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudará a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros y, en particular, la distribución temporal y el grado de certidumbre de los mismos.

1. Conjunto completo de Estados Financieros

Un conjunto completo lo conforman:

- a) Un estado de situación/posición financiera (Balance general)
- b) Un Estado de resultado integral del período
- c) Un estado de cambios en el patrimonio neto
- d) (d)El estado de flujos de efectivo
- e) memoria que incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa.

Muchas entidades presentan, aparte de los estados financieros, un análisis financiero elaborado por la dirección que describe y explica las características principales del rendimiento y la situación financiera de la entidad, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrenta.

2. Aspectos técnicos para la preparación de estados financieros

Las NIC 1 prescribe 7 consideraciones generales que se deben cumplir al preparar estados financieros. Estas son:

- 1. Presentación razonable y cumplimiento con las NIIF.
- 2. Negocio en marcha.
- 3. Principio del devengo o causación.
- 4. Consistencia en la presentación.
- 5. Materialidad y agrupación.
- 6. Compensación.
- 7. Información comparativa.

- **Presentación razonable y cumplimiento con las NIIF**

La norma establece dos factores que se deben tomar en cuenta para asegurar una presentación razonable:

- ✓ Los estados financieros deben presentar razonablemente la situación financiera de una entidad, el desempeño financiero y los flujos de efectivo. El aplicar las NIIF debería asegurar que puede compilar un conjunto de estados financieros para lograr una presentación razonable.
- ✓ Una entidad cuyos estados financieros cumplen con las NIIF, deben revelar este hecho en los estados financieros. Sin embargo, una entidad no puede indicar el cumplimiento con las NIIF, a menos que los estados financieros cumplan con todas las normas

La presentación razonable exige proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento.

Toda entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento.

- **Negocio en marcha**

Al preparar estados financieros la gerencia debería efectuar una evaluación sobre la capacidad de la compañía para continuar como negocio en marcha.

Los estados financieros deben ser preparados sobre una base de negocio en marcha, a menos que la gerencia:

- ✓ Tenga la intención de liquidar la entidad o cesar las operaciones.
- ✓ No tenga alternativas realistas diferentes a liquidar la entidad o cesar las operaciones.

Cualquier incertidumbre sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, este hecho debe ser revelado, junto con:

- ✓ Las bases sobre las cuales fueron preparados los Estados financieros.
- ✓ Las razones del porqué la entidad no se considera como un negocio en marcha.

- **Principio del devengo o causación**

Una entidad debe preparar sus estados financieros bajo la base contable de causación. El único componente en el que esto no aplica, es en el estado de flujo de efectivo.

Esto significa que las partidas se reconocen como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos, cuando satisfacen la definición y el criterio de reconocimiento de esos elementos

- **Consistencia en la presentación**

Debe ser la misma de un período a otro, permitiendo la uniformidad. Se obliga a cambiar los montos de los años procedentes en caso de cambios significativos.

- **Materialidad y agrupación**

Cada partida con la suficiente importancia relativa debe ser presentada de forma separada.

Las partidas de montos poco significativos se deben agrupar con otras e similar naturaleza o función.

- **Compensación**

Es la presentación de un activo y de un pasivo, como una partida única en el balance general

¿Qué se puede compensar y cuándo?

- ✓ Los activos y pasivos pueden ser compensados sólo cuando la compensación es requerida o permitida por otra norma
- ✓ Las partidas de ingresos y gastos pueden ser compensados sólo cuando una norma lo requiere o lo permite

¿Qué no se considera compensación?

El reporte de activos neto de provisiones de valuación, no es compensación. Las ganancias y pérdidas que surgen de un grupo de transacciones similares y que son informadas sobre una base neta, no se considera compensación

- **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.

Estructura del Estado posición financiera (Balance General)

- **Distinción entre corrientes y no corrientes:**

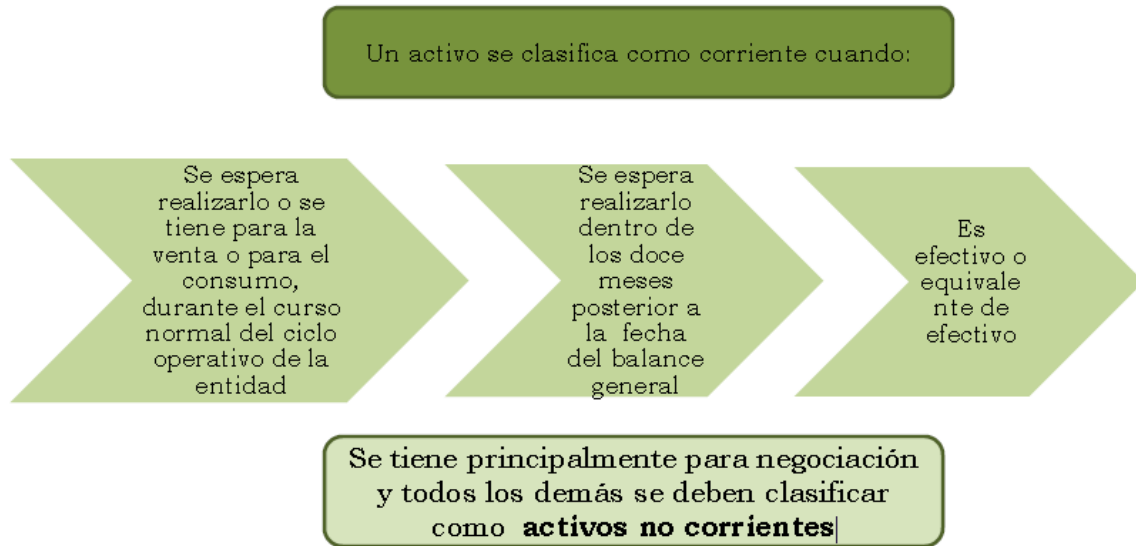
La entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance.

- **Activos y pasivos corrientes:**

Una entidad debe presentar los activos y pasivos corrientes y no corrientes clasificados de forma separada en el cuerpo del balance general. La única excepción es cuando una presentación por liquidez provee información más relevante y confiable. Esto puede suceder cuando una compañía tiene una variedad de activos y pasivos de naturaleza similar, tales como instrumentos financieros.

Sin importar el método que se elija, si una línea del activo /pasivo incluye montos que se esperan recuperar o liquidar dentro de los doce meses siguientes, junto con montos que se liquidan después de los doce meses posteriores a la fecha del balance general, entonces la entidad debe revelar el monto que se espera recuperar o liquidar en el período de los doce meses.

○ **Activos corrientes:**



○ **Pasivos corrientes:**

Se clasificará como corriente cuando se espera liquidarlo dentro del ciclo operativo normal de la entidad, o cuando se mantiene principalmente para ser negociado. También es corriente si su vencimiento está dentro de los doce meses posteriores a la fecha del balance general, o si la entidad no tiene el derecho incondicional de diferir la liquidación del pasivo, por lo menos los doce meses posteriores a la fecha del balance general.

Nota: Todos los demás deben ser clasificados como pasivos no corrientes.

Los pasivos corrientes podrían incluir:

- Sobregiros bancarios.
- Dividendos por pagar.
- Impuesto a la renta.
- Otras cuentas por pagar no comerciales.
- La parte corriente de pasivos financieros no corrientes.

○ **Información a revelar:**

En el balance general se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los montos correspondientes a las siguientes partidas:

- Inmovilizado material.
- Inversiones inmobiliarias.
- Activos intangibles.
- Activos financieros.
- Inversiones contabilizadas aplicando el método de participación.
- Activos biológicos.
- Existencias.
- Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.
- Efectivo y otros medios líquidos equivalentes.
- Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.
- Provisiones.
- Pasivos financieros.
- Pasivos y activos por impuestos corrientes
- Pasivos y activos por impuestos diferidos.
- Intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto.
- Capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante.

A continuación una estructura de presentación del estado de situación financiera (Balance General). Se observa que como cambia el orden de presentación de los diferentes componentes del balance, partiendo con los activos no corrientes, siguiente con los corrientes, el patrimonio al centro y luego los pasivos no corrientes y terminado con los pasivos corrientes. Igualmente la mayoría de las cifras informadas requieren de una nota explicativa, ya sea de índole general y/o específica.

Estado de situación financiera consolidado al 31 de diciembre de 2010

		2010	2009
	Notas	€000	Reexpresado* €000
Activos			
Activos no corrientes			
Propiedades, planta y equipo	13	34.411	25.811
Propiedades de inversión	14	8.893	7.983
Activos intangibles	15	6.019	2.461
Inversión en asociada	7	764	681
Otros activos financieros no corrientes	16	6.425	3.491
Activo por impuesto diferido	10	383	365
		56.895	40.792
Activos corrientes			
Inventarios	18	24.875	25.489
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	19	27.672	24.290
Gastos pagados por adelantado		244	165
Otros activos financieros corrientes	16	551	153
Efectivo y colocaciones a corto plazo	20	17.112	14.916
		70.454	65.013
Activos clasificados como mantenidos para la venta	11	13.554	-
		84.008	65.013
Total de activos		140.903	105.805
Patrimonio y pasivos			
Patrimonio			
Capital emitido	21	21.888	19.388
Primas de emisión	21	4.780	80
Acciones propias en cartera	21	(508)	(654)
Otras reservas de capital	21	833	526
Resultados acumulados		35.512	29.433
Otros componentes de patrimonio	21	(474)	(335)
Reserva por grupo de activos para su disposición clasificados como mantenidos para la venta	11	46	-
Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora		62.077	48.438
Participaciones no controladoras		2.410	740
Patrimonio total		64.487	49.178

Pasivos no corrientes

Deudas y préstamos que devengan interés	16	20.856	22.203
Otros pasivos financieros no corrientes	16	806	-
Provisiones	23	1.950	77
Subvenciones del gobierno	24	3.300	1.400
Ingresos diferidos	25	196	165
Pasivo por beneficios a los empleados	26	2.622	2.494
Otros pasivos		263	232
Pasivo por impuesto diferido	10	3.060	1.235
		33.053	27.806

Pasivos corrientes

Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	28	19.556	21.281
Deudas y préstamos que devengan interés	16	2.460	2.775
Otros pasivos financieros corrientes	16	3.040	303
Subvenciones del gobierno	24	149	151
Ingresos diferidos	25	220	200
Impuesto a las ganancias a pagar		3.963	4.013
Provisiones	23	850	98
		30.238	28.821
Pasivos asociados directamente con activos clasificados como mantenidos para la venta	11	13.125	-
		43.363	28.821
Total de pasivos		76.416	56.627
Total de patrimonio y pasivos		140.903	105.805

Tomado del documento Estados financieros modelo de Good Group Ltd publicado por la Firma Ernest & Young para fines académicos página 14.

Ejercicio de autoevaluación

La empresa EL EMPORIO S.A, presenta la siguiente información al 31 de diciembre de 2009:

1. Unos terrenos por importe de \$1.000.000 y unos edificios por \$ 500.000. La depreciación acumulada por los edificios es de \$10.000.
2. Maquinaria valorada en \$ 30.000. Depreciación acumulada de \$10.000.
3. Propiedad inmobiliaria valorada en \$ 500.000 con fines especulativos.
4. Mobiliario por valor de \$ 10.000.
5. Producción acabada por \$ 20.000 y producción en curso por \$ 30.000.
6. Un saldo de \$ 100.000 de clientes/cartera con vencimiento a 90 días.
7. Efectivo y equivalentes de tesorería por \$ 100.000.
8. El capital está compuesto por 1.000 acciones de \$ 1.000 cada una. Durante el período se ha ampliado el capital en 500 acciones de \$1.000 c/u.
9. La empresa tiene un préstamo, las cuotas son lineales a través de pagos mensuales de \$10.000. Quedan pendientes de pago 10 cuotas.
10. El saldo de los acreedores comerciales es:

- ✚ \$400.000 con vencimiento a 120 días.
- ✚ \$200.000 con vencimiento a 16 meses.

12. El Emporio tiene participación en las sociedades A y B forman parte del grupo de control. Los datos:

- ✚ Sociedad A \$ 40.000 100%
- ✚ Sociedad B \$ 30.000 100%

12. La empresa tienen unos activos por impuestos diferidos por US 20.000

Se solicita:

- ✚ Elaborar el balance de situación según NIC 1 (calcule el resultado de ejercicio por diferencia). Utilice la estructura modelo.
- ✚ Preparar las notas o revelaciones más importantes a cada cuenta
- ✚ Realizar los registros en asientos de diario o cuentas T. Esto facilita el control de cada transacción.
- ✚ Igualmente tenga en cuenta lo establecido por las NIC para las diferentes cuentas que se dan en las transacciones.

Ejercicio a desarrollar en clase:

- **Estructura del Estado de Resultados Integral**

Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el ejercicio, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una Norma o una Interpretación establezca lo contrario. Normalmente, todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el ejercicio se incluirán en el resultado del mismo. Esto incluye los efectos de los cambios en las estimaciones contables.

- **Formas de presentación del estado de resultados:**

La primera forma de desglose es el método de la “naturaleza de los gastos”. Una entidad agrupará gastos dentro del resultado de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costos de transporte, retribuciones a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en la entidad. Este método resulta simple de aplicar, porque no es necesario distribuir los gastos entre las diferentes funciones que lleva a cabo la entidad. Un ejemplo de clasificación que utiliza el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos ordinarios		X
Otros ingresos		X
Variación de las existencias de productos terminados y en curso	X	
Consumos de materias primas y materiales secundarios	X	
Gastos por retribuciones a los empleados	X	
Gastos por depreciación y amortización	X	
Otros gastos	X	
Total gastos		(X)
Ganancia antes de impuestos		X

La segunda forma de desglose es el método de la “función de los gastos” o del “costo de las ventas”, y clasifica los gastos de acuerdo con su función como parte del coste de las ventas o, por ejemplo, de los costos de actividades de distribución o administración. Como mínimo una entidad revelará, según este método, su costo de ventas de forma separada del resto de gastos. Este método puede proporcionar a los usuarios una información más relevante que la clasificación de gastos por naturaleza, pero la distribución de los costos por función puede resultar arbitraria, e implicar la realización de juicios profesionales de importancia. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de gastos por función es el siguiente:

Ingresos ordinarios	X
Coste de las ventas	(X)
Margen bruto	X
Otros ingresos	X
Costes de distribución	(X)
Gastos de administración	(X)
Otros gastos	(X)
Ganancia antes de impuestos	X

Estado del resultado consolidado

correspondiente al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2010

		2010	2009
		€000	Reexpresado* €000
Notas			
Operaciones continuadas			
Venta de bienes		190.599	172.864
Prestación de servicios		17.131	16.537
Ingresos por canje de "GoodPoints"	25	1.375	1.125
Ingresos por arrendamientos	14	1.404	1.377
Ingresos de actividades ordinarias		210.509	191.903
Costo de ventas		(163.691)	(155.268)
Ganancia bruta		46.818	36.635
Otros ingresos operativos	9.1	1.585	2.548
Gastos de venta y distribución		(14.000)	(13.002)
Gastos de administración		(19.746)	(13.482)
Otros gastos operativos	9.2	(1.153)	(706)
Ganancia operativa		13.504	11.993
Costos financieros	9.3	(2.868)	(1.223)
Ingresos financieros	9.4	1.186	211
Participación en la ganancia neta de asociada	7	83	81
Ganancia antes del impuesto a las ganancias por operaciones continuadas		11.905	11.062
Gasto por impuesto a las ganancias	10	(3.893)	(3.432)
Ganancia neta del ejercicio por operaciones continuadas		8.012	7.630
Operaciones discontinuadas			
Ganancia (pérdida) neta del ejercicio por operación discontinuada	11	220	(188)
Ganancia neta del ejercicio		8.232	7.442

Tomado del documento Estados financieros modelo de Good Group Ltd publicado por la Firma Ernest & Young para fines académicos página 11.

Información a revelar:

En el estado de resultados se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los montos correspondientes a las siguientes partidas:

- Ingresos ordinarios (operación).
- Detalle de costos y gastos de la operación.
- Otros ingresos y gastos.
- Costos financieros.
- Resultado de las inversiones asociadas y negocios conjuntos.
- Gastos por impuestos.
- Actividades discontinuadas.
- Cancelaciones de pagos por litigios.
- Reversiones de provisiones.

1. Estructura del Estado de cambios en el patrimonio

Elementos que debe reflejar este estado:

- El resultado del ejercicio.
- Cada una de las partidas de ingresos y gastos del ejercicio que, según lo requerido por otras Normas o Interpretaciones, se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas.
- El total de los ingresos y gastos del ejercicio, mostrando separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante y a los intereses minoritarios.
- Para cada uno de los componentes del patrimonio neto, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, de acuerdo con la NIC8.

La empresa presentará, también, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas:

- ✓ Los importes de las transacciones que los tenedores de instrumentos de patrimonio neto hayan realizado en su condición de tales, mostrando por separado las distribuciones acordadas para los mismos.
- ✓ El saldo de las reservas por ganancias acumuladas (ya se trate de importes positivos o negativos) al principio del ejercicio y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el ejercicio
- ✓ Una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del ejercicio, para cada clase de patrimonio aportado y para cada clase de reservas, informando por separado década movimiento habido en los mismos.

A continuación se presenta un formato de estado de cambios en el patrimonio:

CIA XXX S.A.. ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Al 31 de diciembre de 2010 (Cifras expresadas en miles de pesos colombianos)								
	Capital suscrito y pagado	Reservas			Superávit por Valorización	Ajustes al balance de Apertura	Resultados del ejercicio	Total
		Legal	Futuras Inversiones	Total Reservas				
Saldos del balance de apertura	239.946.602	183.873	1.170.915	1.354.788	-	(31.968.454)	9.194.663	218.527.599
Capitalización del período	55.383.407	-	-	-	-	-	-	55.383.407
Aprobación de utilidades	-	924.430	8.270.233	9.194.663	-	-	(9.194.663)	-
Aumento en valorizaciones	-	-	-	-	1.218.667	-	-	1.218.667
Utilidades del período	-	-	-	-	-	-	(6.520.283)	(6.520.283)
Ajustes NIC NIIF	-	-	-	-	(402.160)	2.225	-	(399.935)
Saldos al 31 de diciembre de 2010	295.330.009	1.108.303	9.441.148	10.549.451	816.507	(31.966.229)	(6.516.962)	268.209.455

Ejercicio de autoevaluación

Ejercicio para desarrollar en clase:

Una empresa presenta a diciembre 31 de 2009, la siguiente información sobre sus fondos propios (patrimonio):

■ Capital suscrito	\$ 10.000
■ Resultados acumulados	\$ 2.000
■ Diferencias de conversión	(500)

Durante el ejercicio de 2010, la empresa registra los siguientes movimientos:

Se amplía el capital en 1.000 acciones de valor nominal de \$ 10 cada una, con una prima de emisión del 10%.

El resultado del ejercicio fue de \$ 500.

Se reparten dividendos por \$ 700.

Las diferencias en conversión aumentan en \$ 2.00 (*).

(*) La diferencia en conversión se registra a patrimonio cuando se tiene inversiones permanentes en moneda extranjera y dicha diferencia solo se lleva a resultados cuando haya una disposición final sobre la inversión (venta).

Se solicita:

- Elaborar el estado de cambio en el patrimonio al ejercicio de diciembre de 2010.
- Elaborar la nota a los estados financieros de la cuenta del patrimonio.

• Estructura de las notas a los estados financieros

Normalmente las notas se presentan en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras empresas:

1. Domicilio y forma legal de la entidad, descripción de la naturaleza de la operación.
2. Una declaración de cumplimiento de las NIC/NIIF

3. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas y juicios estimaciones utilizados
4. Información de apoyo para las partidas presentadas en el estado de situación financiera, en el estado de resultados, estado de cambios en el patrimonio y flujo de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada una de las partidas que los componen.
5. Otras informaciones a revelar, entre las que se incluirán: Pasivos contingentes y compromisos contractuales no reconocidos , información obligatoria de carácter no financiero (gestión de riesgos)

A continuación se presenta un extracto de unas notas una empresa modelo (ficticia para fines académicos):

Notas a los estados financieros consolidados

1. Información corporativa

La emisión de los estados financieros consolidados del Grupo correspondientes al ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 2010 se autorizó de conformidad con una resolución dictada por los directores el 28 de enero de 2011. El Grupo es una compañía de responsabilidad limitada, constituida con sede en Euroland, cuyas acciones cotizan en bolsa. La sede social se encuentra en Homefire House, Ashdown Square en Euroville.

Las actividades principales del Grupo se describen en la Nota 8. La información sobre su controladora principal se presenta en la Nota 29.

2.1. Bases de preparación

Los estados financieros consolidados del Grupo han sido preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) según las emitió el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por su sigla en inglés).

Los estados financieros consolidados han sido preparados sobre la base del modelo del costo histórico, a excepción de las propiedades de inversión, los terrenos y los edificios, los instrumentos financieros derivados y los activos financieros disponibles para la venta, que han sido medidos por su valor razonable. Los importes en libros de los activos y pasivos reconocidos que se designaron como partidas cubiertas en coberturas del valor razonable, que de otro modo se contabilizarían a su costo amortizado, han sido ajustados para registrar los cambios en los valores razonables atribuibles a los riesgos que han sido cubiertos en relaciones de cobertura eficaces. Los estados financieros consolidados se presentan en euros y todos los valores se redondean a la unidad de mil más próxima (EUR 000), salvo cuando se indique lo contrario.

2.2. Bases de consolidación

Bases de consolidación a partir del 1 de enero de 2010

Los estados financieros consolidados incluyen los estados financieros del Grupo y sus subsidiarias al 31 de diciembre de 2010.

2.3. Resumen de las políticas contables significativas (continuación)

i) Propiedades, planta y equipo

Las propiedades, planta y equipo se expresan al costo, neto de la depreciación acumulada y de las pérdidas acumuladas por deterioro del valor, si las hubiera. Tal costo incluye el costo de reemplazar parte de las propiedades, planta y equipo y los costos por préstamos por proyectos de construcción a largo plazo, si se cumplen con los requisitos para su reconocimiento. Para los componentes significativos de propiedades, planta y equipo que se deban reemplazar periódicamente, el Grupo reconoce tales componentes como activos individuales separados, con sus vidas útiles específicas y sus depreciaciones respectivas. Del mismo modo, cuando se efectúa una inspección o reparación de gran envergadura, su costo se reconoce como un reemplazo en el importe en libros de la planta y el equipo, si se cumplen los criterios para su reconocimiento. Todos los demás costos de reparación y mantenimiento se reconocen en el estado del resultado a medida que se incurren. El valor presente del costo esperado para el desmantelamiento del activo después de su uso se incluye en el costo del activo respectivo, si los criterios de reconocimiento para una provisión se cumplen. Para más información sobre la provisión por desmantelamiento y retiro del servicio registrada, remitirse a la Nota 3 (Juicios, estimaciones contables y suposiciones significativas) y a la Nota 23 (Provisiones).

Los terrenos y los edificios se miden por su valor razonable menos la depreciación acumulada sobre los edificios y las pérdidas por deterioro de valor reconocidas después de la fecha de revaluación. Las revaluaciones se efectúan en forma frecuente para asegurarse que el valor razonable de un activo revaluado no difiera significativamente de su importe en libros.

Tomado del documento Estados financieros modelo de Good Group Ltd. publicado por la Firma Ernest & Young para fines académicos páginas 21 y 28.

Ejercicio de autoevaluación

“ Notas a los estados financieros ”

Cada estudiante en la medida de las posibilidades (puede ser a través de internet) un ejemplo de una nota general o de políticas contables y una nota específica sobre una cuenta en específico. Con este material deberá preparar una exposición sobre las características técnicas que observa en ellas y además la forma de la redacción del texto.

6.4. NIC 10 Eventos/Hechos posteriores a la fecha del balance

6.4.1. Objetivo de la norma

El objetivo de esta Norma es prescribir:

- (a) Cuándo una entidad ajustará sus estados financieros por hechos posteriores a la fecha del balance.
- (b) Las revelaciones que la entidad debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido formulados o autorizados para su divulgación, así como respecto a los hechos posteriores a la fecha del balance

- **Alcance de la norma**

Esta Norma será aplicable en la contabilización y en la información a revelar correspondiente a los hechos posteriores a la fecha del balance.

- **Definiciones**

- **Hechos posteriores a la fecha del balance:**

Son aquellos acontecimientos, favorables y desfavorables, que ocurren entre la fecha del balance y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados contables, se identifican dos tipos:

1. Los que proporcionan prueba adicional de condiciones que existían a la fecha del balance (Tipo 1).
2. Los que son indicadores de condiciones surgidas posteriormente a la fecha del balance (Tipo 2).

○ **Emisión de estados financieros**

El proceso de emisión involucrado en la autorización de la emisión de los estados contables, variará dependiendo de la estructura de la administración, requerimientos estatutarios y procedimientos seguidos en la preparación y finalización de los estados contables.

En algunos casos, es requerido que las empresas envíen los estados contables a los accionistas para su aprobación después de que los mismos han sido emitidos. En esos casos, los estados contables son autorizados a la fecha de la emisión original y no a la fecha en que los accionistas aprueban dichos estados.

Ejemplo de emisión

- La gerencia de la empresa completa el borrador de los estados contables por el ejercicio finalizado el 31/12/00 el 28/02/01.
- El 18/03/01 la junta directiva revisa los estados y autorizan su emisión.
- La empresa anuncia sus resultados y otras informaciones financieras el 19/03/01.
- Los estados contables se encuentran disponibles para los accionistas y otros el 01/04/01.
- La asamblea anual de accionistas se reúne y aprueba los estados el 15/05/01 y los mismos son archivados de **acuerdo con las normas vigentes el 17/05/01.**

Para fines de precisar los hechos posteriores la fecha límite es el 18 de marzo de 2001.

○ **Hechos ajustables a los estados contables**

Respecto de sucesos que ocurren después de la fecha del balance y que proporcionan prueba adicional de condiciones existentes a la fecha del balance (hechos que se ajustan.

O que indican que el supuesto de negocio en marcha no es apropiado en relación con la totalidad o una parte de la empresa, en cuyo caso se debe ajustar todos los activos y pasivos sobre base de liquidación.

Ejemplos de hechos posteriores ajustables:

- La resolución de un fallo judicial luego de la fecha de cierre que confirma que la empresa tenía una obligación a la fecha de cierre, obligará ajustar la provisión para litigios.
- Información recibida luego de la fecha de balance que indican que un activo se ha deteriorado:
 1. La quiebra de un cliente ocurrida luego de la fecha de cierre usualmente confirma que la pérdida ya existía a la fecha de cierre, por lo cual tengo que ajustar la provisión para cartera de incobrables.

b) La venta posterior a la fecha de cierre de bienes de cambio puede dar evidencia del valor neto realizable de dichos bienes a fecha de cierre:

- La determinación después de la fecha de cierre del costo de activos comprados o del proceso de venta de activos.
- La determinación después de la fecha de cierre del monto de participaciones accionarias o pagos de bonos, si la empresa tiene una obligación legal o asumida a la fecha de balance de hacer los pagos como resultados de eventos ocurridos antes de dicha fecha.
- El descubrimiento de un fraude o errores que muestran que los estados contables eran incorrectos.

○ **Hechos no ajustables a los estados contables**

No deben ajustarse los activos y pasivos por sucesos ocurridos después de la fecha del balance que no afecten la condición de dichas cuentas a esa fecha.

Deberán revelarse en notas si son relevantes, mencionando:

- Naturaleza del hecho.
- Estimación del efecto financiero o establecer que una estimación no puede ser efectuada.

Ejemplos de hechos no ajustables

- Caída en el valor de las inversiones ocurrida después de la fecha de cierre.
- Una importante combinación de negocios (fusión o absorción) o venta de alguna importante subsidiaria.
- Anuncio de una discontinuación de operaciones.
- Importantes compras o ventas de activos, o expropiaciones de activos realizadas por el gobierno.
- La destrucción de una importante planta por el fuego.
- Anuncio del comienzo de un plan de reestructura.
- Aceptación de importantes compromisos o contingencias, por ejemplo emitiendo garantías significativas.
- Comienzo de importantes litigios sobre hechos ocurridos con posterioridad a la fecha de balance.
- Importantes capitalizaciones, emisiones de deudas u/o obtenciones de créditos, refinanciaciones.

- **Información a revelar:**

- La empresa debe informar la fecha cuando los Estados Contables fueron autorizados a publicarse y el nombre del cuerpo que dio la autorización. Si los propietarios tienen el poder de enmendar los estados contables luego de su emisión, la empresa debe revelar este hecho.
- En algunos casos, la entidad necesita actualizar las revelaciones hechas en los estados financieros para reflejar la información recibida después de la fecha del balance, incluso cuando dicha información no afecte a los importes que la entidad haya reconocido en los estados financieros.
- Cuando los hechos posteriores a la fecha del estado de situación financiera que no implican ajustes sean de tal importancia que si no se revelasen podría afectar a la capacidad de los usuarios de los estados financieros para realizar las evaluaciones pertinentes y tomar decisiones económicas, la entidad revelará la siguiente información, para cada una de las categorías importantes de hechos posteriores a la fecha del estado de situación financiera que no implican ajustes:

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

Ejercicio de autoevaluación

Analice el siguiente caso y determine si es un hecho ajustable o no

El saldo de un cliente, significativo por su monto, planteaba dudas respecto a su cobrabilidad. Por dicho motivo, la entidad al cierre de diciembre de 2009, constituyó una provisión del 100% (\$200). No obstante en los primeros días del mes enero de 2010, el cliente pagó \$ 175.

6.5. NIIF 1 Adopción por primera vez de las NIIFs

6.5.1. Objetivo de la norma

Asegurar que los primeros Estados Contables de acuerdo a NIIFs y sus estados contables interinos Contienen la información de alta calidad que:

- Sea transparente para usuarios y comparable sobre todos los períodos presentados.
- Provea un punto de partida adecuado.
- Sea generado a un costo que no exceda los beneficios para los usuarios.

- **Alcance de la norma**

Esta norma se aplica cuando una entidad adopta las IFRS (NICs, NIIFs y otras) por primera vez, a través de una inclusión explícita y total de cumplimiento con este cuerpo normativo.

Requiere en el Balance de Apertura de aplicación de las NIIF:

1. Reconocer todos los activos y pasivos bajo NIIFs
2. No reconocer activos y pasivos no permitidos por NIIFs
3. Reclasificar cuentas que cambian respecto al cuerpo normativo anterior
4. Aplicar NIIFs para valorar todos los activos y pasivos reconocidos

- **Definiciones**

- **Primeros estados financieros con arreglo a las NIIF:**

Los primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

- **Primer ejercicio sobre el que se informa con arreglo a las NIIF:**

El ejercicio sobre el que se informa más reciente cubierto por los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad.

- **PCGA anteriores:**

Las bases de contabilización que la entidad que adopta por primera vez las NIIF, utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

- **Principio general**

En la siguiente ilustración se presenta las reglas básicas para la conversión del balance en PCGA anteriores para llegar al balance de apertura bajo normas NIC/NIIF:



No se reconocerán los activos y pasivos que no cumplan con NIIF



Se reconocerán todos los activos y pasivos requeridos por NIIF



Se clasificarán los elementos, de acuerdo con NIIF



Se valorarán los activos y pasivos reconocidos, de acuerdo con NIIF

REGISTRO DE AJUSTES CON EFECTO EN PATRIMONIO

De la anterior esquema del principio general, los ajustes resultantes de pasar de PCGA anteriores a bajo NIC/NIIF, van registrados al patrimonio, ya de naturaleza débito o crédito. Por tal razón las Compañías actuales que tengan un patrimonio bajo y un alto nivel de activos que no sean consistentes con la norma internacional, podrían ver impacto de forma material en el proceso de conversión por los ajustes iniciales. Lo que se sugiere actualmente es realizar un diagnóstico preliminar de los posibles impactos iniciales por el cambio en las normas y de esta forma adoptar una planeación financiera para mitigar los impactos posibles.

Excepciones obligatorias a la aplicación retroactiva

NIIF 1 prohíbe la aplicación retroactiva de:

- La baja de activos y pasivos financieros.
- La contabilización de coberturas.
- Las estimaciones.

✓ **Estimaciones:**

Las estimaciones de una entidad realizadas a la fecha de transición deben ser consistentes con las Estimaciones hechas originalmente bajo otro marco normativo, a menos que haya evidencia objetiva de que esas estimaciones fueron un error.

○ **Explicación del proceso transición a NIIF/NIC**

Debe incluir:

a) Conciliación del patrimonio informado bajo un marco normativo anterior respecto al informado bajo NIIF por dos fechas: a) Fecha del Balance de Apertura b) Último período presentado bajo otro marco normativo.

b) Conciliación del Resultado del ejercicio informado en los más recientes Estados contables presentados bajo otros marcos normativos, con el resultado del ejercicio **para el mismo período bajo NIIFs.**

Dichas conciliaciones deben dar suficiente detalle para permitir a los usuarios comprender los ajustes significativos realizados. Si simultáneamente al cambio de marco normativo se han corregido errores detectados, éstos deben diferenciarse de los ajustes resultantes del cambio en las políticas contables.

Ejemplo de preparación del balance apertura bajo NIIFs:

Una empresa decide que el balance de 1 de enero de 2007 sea el balance de transición a las NIIFs. En dichas partidas hay diferidos que no cumplen los requerimientos de reconocimiento bajo NIIF y un Leasing financiero de maquinaria:

Maquinaria

	01-01-2007 Antes de Ajustar	Ajustes	01-01-2007 Ajustado
Propiedad, planta y equipo	80.725		
Diferidos	10.000		
Existencias	16.358		
Leasing de Maquinaria	9.149		
Deudores	1.561		
Inversiones Temporales	1.807		
Disponible	4.650		
Total Activo	124.250		
Total pasivo	24.250		
Total patrimonio	100.000		

Se deberán eliminar los diferidos, ya que con las NIIF no se pueden capitalizar, debido a que no cumplen los requisitos de reconocimiento de la NIC 38. El ajuste se realiza contra reservas y se deberá reclasificar el leasing a la propiedad, planta.

A continuación presentó un ejemplo de un balance de apertura al 1 de enero de 2009, que es el resultado de tomar los saldos de las cuentas al 31 de diciembre de 2008 en COLGAAP (normas contables colombianas), ajustándolas a la luz de cada norma internacional. Como se observa en el patrimonio existe una partida denominada ajustes al balance de apertura, en ella se registrando los ajustes resultantes del proceso de adopción o convergencia a las NIIFs.

OJO EL FORMATO EN EL 2009 NO ESTA ALINEADO

COMPAÑÍA EJEMPLO S.A			
ESTADO SITUACIÓN FINANCIERA			
Al 31 de diciembre de 2009			
(Cifras expresadas en miles de pesos colombianos)			
ACTIVOS	Notas	31 de diciembre 2009	Balance de apertura 01 de enero 2009
Activo corriente			
Disponible	9	\$ 109.167.161	\$ 118.038.788
Inversiones	9	<u>6</u> .532	<u>30.364.098</u>
Total efectivo y equivalentes de efectivo		\$ 109.173.693	\$ 148.402.886
Deudores	10	<u>51.120.871</u>	<u>33.912.225</u>
Total activos corrientes		\$ 160.294.564	\$ 182.315.111
Activo no corriente			
Propiedad, planta y equipo	7	101.152.780	30.181.278
Impuesto diferido		-	1.096
Inversiones	8	31.441.390	32.660.163
Intangibles	6	<u>414.211</u>	<u>119.402</u>
Total activo no corriente		\$ 133.008.381	\$ 62.961.939
TOTAL ACTIVOS		\$ <u>293.302.945</u>	<u>\$ 245.277.050</u>
PASIVOS			
Pasivo corriente			

Cuentas por pagar	11	\$ 9.100.781	\$ 12.357.305
Obligaciones laborales	12	<u>340.516</u>	<u>184.146</u>
Total pasivos corrientes		\$ 9.441.297	\$ 12.541.451
Pasivo no corriente			
Otros pasivos	13	15.250.033	14.208.000
Impuesto diferido	15	<u>402.160</u>	<u>-</u>
Total pasivos no corriente		\$ <u>15.652.193</u>	\$ 14.208.000
TOTAL PASIVOS		\$ 25.093.490	\$ 26.749.451
PATRIMONIO			
Capital suscrito y pagado	16	295.330.009	239.946.602
Reservas	16	10.549.451	1.354.788
Superávit por valorización	7	816.507	-
Resultado del ejercicio		(6.520.283)	9.194.663
Resultados de ejercicios anteriores (Ajustes al Balance de Apertura)	4	<u>(31.966.229)</u>	<u>(31.968.454)</u>
TOTAL PATRIMONIO		\$ <u>268.209.455</u>	\$218.527.599
TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO		\$ <u>293.302.945</u>	\$245.277.050

Ejercicio de autoevaluación

Ejercicio a desarrollar en clase:

La empresa El Tesoro S.A.S, nos proporciona la siguiente información sobre las operaciones realizadas a lo largo del año 2010:

1. Ingresos derivados de ventas por \$ 1.000.000.
2. La empresa tiene un préstamo a largo plazo por \$ 100.000. Los interés anuales han sido de \$10.000.
3. Las compras a proveedores han ascendido a \$ 400.000.
4. La empresa tiene una propiedad inmobiliaria alquilada por \$ 100.000 anuales.
5. Los gastos de personal han ascendido a \$ 300.000.
6. La venta o enajenación de una máquina ha generado unos ingresos por \$ 20.000.
7. Los gastos de depreciación ascienden a \$ 200.000.
8. Las existencias iniciales de producción acabada \$ 10.000.
9. Las existencias finales de producción acabada \$ 20.000
10. Las existencias finales de producción en curso son \$ 30.000, no había existencias iniciales.
11. El impuesto de renta de la sociedad causado al final del ejercicio asciende \$10.000.

Se pide:

- Elaborar el estado de resultados según la NIC 1 por: Método de la naturaleza del gasto y por el método de la función de los gastos.

7. PISTAS DE APRENDIZAJE

Tener en cuenta: los principios de contabilidad generalmente establecidos en el decreto 26 49/1993, difieren sustancialmente de las normas de contabilidad internacional.

Tenga presente: el proceso de reconocimiento y medición de las transacciones mejora con la implementación de las NIIFS/ NIC.

Traer a la memoria: es necesario recomendarles a las empresas la realización un diagnóstico oportuno de los posibles impactos financieros, tecnológicos y de reporte al interior de cada empresa.

Tener en cuenta: iniciar y ampliar el conocimiento de las normas internacionales de contabilidad, ya que muy posiblemente en Colombia se inicie dicho proceso de cambio a partir del año 2014.

Tenga presente: ciertas mediciones contables van a requerir el manejo de matemáticas financieras.

Traer a la memoria: llegó el momento de convertirnos en contadores públicos en un contexto internacional, lo cual requiere de una mente abierta al cambio.

8. GLOSARIO

En cada una de las unidades posee una sección que contiene las definiciones o glosario de términos claves que se deben saber de cada tema y que son parte integral de la estructura de una norma internacional de información financiera –NIIF.

9. BIBLIOGRAFÍA

Barrientos E, Maria Sonia (2010) “Normas Internacionales de Información Financiera NIIF-IFRS” (Tercera edición). Cargraphis S.A, Bogotá. ISBN: 978-958-98921-0-7.}

Van Greuning, Hennie (2010) “Estándares internacionales de Información Financiera- Guía Práctica” (quinta edición). Banco Mundial y Mayol Ediciones S.A, Washington D.C, USA. ISBN: 978-958-8307-80-0.

Gómez, Francesc (2006) “NIC/NIIF Ejercicios resueltos comentados”. Ediciones Gestión 2000, Barcelona, España. ISBN: 84-96612-15-0

Normas internacionales de Información Financiera. Recuperado el 15 septiembre de 2011, del sitio Web plancontable2007.com. **CIPREUS SL** con CIF B36968923 inscrita en el Registro Mercantil de Pontevedra en el Tomo 3185, Libro 3185, Folio 160, Hoja PO-39825, su domicilio es; Príncipe, 13, 36302 Vigo (Pontevedra). Dirección de correo electrónico: info@plancontable2007.com