

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

COMPAÑÍA BLANKS CIA. LTDA.

Introducción a las NIFFS

La historia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en América Latina ha sido un proceso caracterizado por múltiples inconvenientes y dificultades, los cuales han dado como resultado el que la normativa internacional de contabilidad, no sea muy conocida y escasamente utilizada por la mayoría de empresas y profesionales.

Las normas internacionales de información financiera tiene varios beneficios para su implementación como:

1.- Reducir las diferencias en la aplicación de principios de contabilidad a nivel mundial y estableciendo el uso de un lenguaje común.

2.- Las Normas Internacionales de Información Financiera son un enfoque integral, lógico en materia de regulaciones contables, los estándares internacionales de contabilidad constituyen un marco conceptual, donde todas las normas y pronunciamientos que lo componen están debidamente integrados, razón por la cual constituyen un cúmulo de conocimientos que se integran y se complementan de forma eficaz.

Objetivo

1. El objetivo de las NIIFS es asegurar que los estados financieros de las entidades, así como sus informes relativos a una parte del ejercicio, contengan información de alta calidad que:

a) Sea transparente para los usuarios y comprobables para todos los ejercicios que se presenten;

b) Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF);

c) Pueda ser obtenida a un coste que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Conversión Inicial de estados financieros reconocidos.- Razonablemente los activos, pasivos y patrimonio, la Entidad estará en capacidad técnica de realizar la conversión de estados financieros en a la fecha de transición: Enero 1 del 2013.

Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

En Estados Unidos y Europa se regían con sus propias normas de contabilidad; Hace 10 años se pusieron de acuerdo para unir las dos normas y crearon la NIIFs las cuales deberían adoptarse mundialmente. El proceso de adopción sea caracterizado por múltiples inconvenientes y dificultades, sin embargo los beneficios de la implementación serán mayores para las entidades que lo apliquen.

Puedo hacer referencia que para la aplicación de las NIIFs en el Ecuador se estableció un cronograma de aplicación mediante una resolución emitida por la Superintendencia de Bancos y Seguros en la que se dispone:

“Que el Art. 294 de la Ley de Compañías faculta al Superintendente de Compañías a determinar mediante resolución los principios contables que se aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los balances de las compañías y entidades sujetas a su control y el Art. 295 del mismo cuerpo legal le confiere atribuciones para reglamentar la oportuna aplicación de tales principios; Que el Superintendente de Compañías mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 de 21 de agosto del 2006, publicada en el Registro Oficial No. 348 de 4 de septiembre del mismo año, adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías, para el registro, preparación y presentación de estados financieros a partir del 1 de enero del 2009.”

En ejercicio de las atribuciones conferidas por la Ley,

RESUELVE: ARTÍCULO PRIMERO: Establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías:

1) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa. Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.

2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador. Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.

3) Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores. Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011.

Diagnostico preliminar.- Una vez identificadas las operaciones, se debe diagnosticar la viabilidad de aplicación de las NIIF observando las reglas que rigen para su implementación.

Evaluación.- Proceso que tiene como finalidad determinar el grado de eficacia y eficiencia, con que han sido empleados los recursos destinados a alcanzar los objetivos previstos, posibilitando la determinación de las desviaciones y la adopción de medidas correctivas que garanticen el cumplimiento adecuado de las metas presupuestadas; Cumplidos los procesos anteriores se realiza una evaluación de los componentes de los estados financieros, que deberán ser debidamente clasificados por cuentas o grupos de cuentas, con el fin de depurar la información constante en ellos (es recomendable realizar estas actividades al cierre del periodo en diciembre 31 del 2012). En este proceso debe existir la aceptación y aprobación de los respectivos ajustes y/o reclasificaciones de cuentas por parte de la Gerencia General o el Organismo Administrativo superior.

Importancia relativa y agrupación.- Los estados financieros deben contener la descripción de las transacciones de la empresa atendiendo a la importancia de la misma con fundamento en la definición de su política contable y se agrupan atendiendo a su naturaleza y cuantía.

Políticas contables

La administración deberá aplicar las pautas contenidas en las IFRS que sean más relevantes a las transacciones realizadas por la entidad. Cuando las IFRS no contengan requisitos específicos, la administración deberá usar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que resulte en información que cumpla con las características cualitativas.

En ausencia de una norma o guía en las IFRS, la administración deberá considerar la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden descendente: los requisitos y directrices establecidos en las IFRS que traten temas similares y relacionados; y las definiciones, así como los requisitos de reconocimiento y valoración, para activos, pasivos, ingresos y gastos existentes en el Marco Conceptual.

La administración podrá considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas, así como otra literatura contable y las prácticas

aceptadas en los diferentes sectores, en la medida en que no entren en conflicto con las IFRS y el Marco Conceptual.

Algunas normas prevén una variedad de políticas contables, pero no establecen cómo debe llevarse a cabo la elección. La entidad seleccionará y aplicará de manera uniforme una de las políticas contables disponibles. Las políticas contables se aplicarán de manera uniforme a transacciones y eventos

Cambios en las políticas contables

Los cambios en las políticas contables derivados de la aplicación inicial de una nueva norma se contabilizarán de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de la misma. De no existir disposiciones transitorias específicas, la entidad deberá aplicar el procedimiento que se explica a continuación respecto de los “errores materiales de ejercicios anteriores”.

Estimaciones y juicios contables significativos

La administración deberá revelar:

- La naturaleza y el importe en libros de los activos y pasivos afectados por estimaciones e hipótesis que lleven asociado un riesgo significativo de cambios materiales en su valor dentro del ejercicio siguiente; y
- Los juicios que la administración ha realizado al aplicar las políticas contables de la entidad, cuyo efecto sobre los importes reconocidos en los estados financieros es significativo.

Cambios en estimaciones contables.

El efecto de un cambio en una estimación contable se reconocerá de forma prospectiva incluyéndolo en el resultado del ejercicio afectado (aquel en que tiene lugar el cambio y los ejercicios futuros), excepto cuando el cambio en la estimación dé lugar a cambios en activos, pasivos o patrimonio neto. En este caso, se reconocerá ajustando el importe en

libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio neto en el ejercicio en que tenga lugar el cambio.

Errores materiales de ejercicios anteriores.

Los errores pueden surgir por un fallo o por no advertir o malinterpretar la información disponible. Los errores materiales de ejercicios anteriores acumularan, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada ejercicio específico o el efecto acumulado del error. En este caso, la administración corregirá los errores de forma prospectiva desde la fecha más antigua en que sea posible hacerlo.

En los estados financieros se deberá revelar la naturaleza del error y el importe del ajuste derivado de la corrección del error.

Otras revelaciones

Adicionalmente la entidad deberá revelar en notas:

- El importe de dividendos propuestos o declarados antes de la aprobación de los estados financieros para su emisión, no reconocidos como distribución durante el ejercicio, y el correspondiente importe por acción;
- El monto de cualquier dividendo preferido acumulado;
- De no revelarse en otra parte del estado financiero, el domicilio de la entidad, su forma legal, el país de incorporación, la dirección de sus oficinas principales, la naturaleza de sus operaciones, y el nombre de la matriz y la matriz última superior del grupo.

Activos

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados del que la entidad espera obtener beneficios económicos futuros.

Efectivo y equivalentes al efectivo

El efectivo equivalente está constituido por inversiones a corto plazo de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo. El riesgo de cambios en su valor es poco significativo. Normalmente una inversión se calificará como equivalente a efectivo sólo cuando tenga un vencimiento próximo, por ejemplo, tres meses o menos desde la fecha de adquisición.

Un fondo en el mercado monetario reunirá las condiciones para considerarse equivalente a efectivo únicamente cuando: (a) todas las inversiones mantenidas por el fondo reúnan individualmente las condiciones para considerarse equivalentes a efectivo; o (b) la aplicación de políticas y límites estrictos de gestión del fondo (normalmente establecidos por un organismo regulador, existiendo un proceso que garantice la aplicación efectiva de estas políticas) hagan que el fondo cumpla la definición de efectivo equivalente.

Activos financieros

Un activo financiero es: efectivo; un derecho contractual a recibir efectivo u otro activo financiero; un derecho contractual a intercambiar activos o pasivos financieros con otra entidad en condiciones potencialmente favorables; o un instrumento de patrimonio neto de otra entidad.

Existen cuatro categorías de activos financieros:

A valor razonable con cambios en resultados: todos los activos financieros adquiridos con el objetivo de obtener un beneficio por las fluctuaciones a corto plazo en su precio, o que formen parte de una cartera para la que existe un patrón de obtención de beneficios a corto plazo; o los activos financieros que se designaron inicialmente en esta categoría.

La entidad sólo podrá realizar tal designación cuando al hacerlo se obtenga información más relevante (elimine o reduzca alguna inconsistencia en la valoración o en el reconocimiento que surgiría al utilizar diferentes criterios para valorar activos o pasivos, o se gestione un grupo de activos financieros según el criterio del valor razonable de acuerdo con una estrategia de inversión o de gestión del riesgo documentada), o bien porque el activo financiero contenga uno o más derivados implícitos que modifiquen de forma significativa los flujos de efectivo del contrato principal.

- Mantenidos hasta su vencimiento: activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables y vencimiento fijado, que la entidad tenga la intención efectiva y la capacidad de conservar hasta su vencimiento;
- Préstamos y cuentas por cobrar: activos financieros no derivados con pagos fijos o determinables, que no se negocian en un mercado activo; y
- Disponibles para la venta: aquellos no incluidos en las otras categorías; o aquellos activos financieros no derivados que la administración designe en esta categoría.

Deterioro del valor de los activos

Los activos están sujetos a revisiones de deterioro del valor, con las siguientes excepciones: existencias, activos surgidos de los contratos de construcción, activos por impuestos diferidos, activos procedentes de Beneficios a los empleados, activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta, activos financieros diversos, inversiones inmobiliarias que se valoren por su valor razonable, activos biológicos que se valoren a valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, costos de adquisición diferidos, y activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora bajo un contrato de seguro que esté dentro del alcance de la IFRS.

El valor de un activo o una unidad generadora de efectivo (UGE) (el grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo en gran medida independientes de los flujos de efectivo derivados de otras UGES) se habrá deteriorado cuando su importe en libros exceda su valor recuperable.

La entidad comprobará anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso y de las unidades generadoras de efectivo a las que se hubiera imputado un menor valor de inversiones. La entidad estimará la pérdida por deterioro del resto de activos cuando exista algún indicio de deterioro de su valor.

Al realizar las pruebas de pérdidas por deterioro de un activo, la entidad deberá estimar el importe recuperable del activo y, en su caso, reconocer una pérdida por deterioro del valor

equivalente al exceso del importe en libros del activo sobre su importe recuperable. El importe recuperable es el mayor entre el valor de realización razonable del activo menos los costos de venta y su valor de uso.

El valor razonable del activo menos los costos de venta es el importe que podría obtenerse por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo en una transacción realizada entre partes interesadas y debidamente informadas en condiciones de independencia mutua, menos los costos de enajenación o disposición por otra vía.

El valor de uso exige a las entidades que preparen estimaciones de los flujos de efectivo futuros que esperan obtener de ese activo en particular, y que descuenten los importes estimados utilizando una tasa de mercado antes de impuestos que refleje las evaluaciones actuales del valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo.

Las proyecciones de flujos de efectivo deberán basarse en presupuestos o previsiones fiables que cubran como máximo un periodo de cinco años. Las proyecciones de los flujos de efectivo posteriores al periodo de cinco años se estimarán extrapolando las proyecciones anteriores utilizando una tasa de crecimiento nula o decreciente para los años posteriores. Si los flujos de efectivo no pudieran identificarse fácilmente con un activo específico, entonces deberán agruparse a nivel de la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo. La identificación de la unidad generadora de efectivo de un activo a menudo requiere de juicios de valor y podría también incluir un análisis de los procedimientos establecidos por la administración para controlar las operaciones de la entidad o para tomar decisiones respecto a la asignación de recursos.

Deberán tenerse en cuenta los activos y pasivos comunes (por ejemplo, la sede central) que puedan asignarse a un grupo de unidades generadoras de efectivo sobre una base razonable y uniforme.

Las pérdidas por deterioro del valor se cargarán, en primer lugar, contra el menor valor de inversiones. Si la pérdida por deterioro fuera superior al importe en libros del menor valor de inversiones, la administración tendrá que aplicar ciertas reglas de prorrateo. Las reversiones de pérdidas por deterioro se permiten únicamente en determinadas circunstancias. Las pérdidas por deterioro del menor valor de inversiones no podrán

revertirse en ningún caso o que exista obligación de pago por los bienes hasta que se produzca la venta a un tercero.

Pasivos

Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida como consecuencia de sucesos pasados, para cuya cancelación la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

Una obligación presente puede ser una obligación legal derivada de un contrato o de un requisito legal o una obligación implícita que surja por una política o un patrón establecido de comportamiento de la entidad (como reparar productos defectuosos por encima del periodo de garantía o pagar indemnizaciones a funcionarios que se retiran voluntariamente aún cuando no está pactada).

El reconocimiento de un pasivo dependerá en primer lugar de si es probable (es decir, la probabilidad de que ocurra es mayor que la probabilidad de que no ocurra) que se requiera una salida de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar la obligación; y, en segundo lugar, de si el importe de la obligación puede estimarse con suficiente fiabilidad.

Pasivos financieros

Una partida se clasificará como pasivo financiero cuando el emisor está contractualmente obligado a entregar efectivo u otro activo financiero al tenedor del instrumento o a emitir un número variable de instrumentos de patrimonio propios para liquidar un importe fijo, independientemente de su forma legal (por ejemplo, las acciones preferentes de rescate obligatorio deberán clasificarse como pasivo).

Los pasivos financieros se valorarán inicialmente por su valor razonable considerando, en el caso de un pasivo financiero que no se contabilice a valor razonable con cambios en resultados, los costos de la transacción que sean directamente atribuibles a la emisión del pasivo financiero. Un instrumento deberá clasificarse como pasivo financiero cuando su método de liquidación (es decir, mediante la entrega de efectivo o de un número variable de acciones) dependa de la ocurrencia de sucesos futuros inciertos que no se encuentren

bajo el control del emisor. Sin embargo, cuando la posibilidad de que el emisor esté obligado a liquidar el instrumento mediante la entrega de efectivo o de otro activo financiero sea remota en la fecha de emisión del instrumento, deberá hacerse caso omiso de lo establecido para liquidaciones contingentes y el instrumento se clasificará como patrimonio neto.

Impuesto a la renta

Se deberán reconocer todos los impuestos diferidos que surjan de cualquier diferencia temporaria que surja entre las bases fiscales de activos y pasivos y sus correspondientes importes en libros en los estados financieros, a menos que la diferencia hubiera surgido por:

- (a) el reconocimiento inicial de un menor valor de inversiones;
- (b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que no sea una combinación de negocios y además no hubiera afectado al resultado contable bruto ni la ganancia / (pérdida) fiscal; y
- (c) las inversiones en filiales, sucursales y coligadas o en negocios conjuntos, pero únicamente cuando concurren determinadas circunstancias en relación con la retención de ganancias no distribuidas y la reversión de las diferencias temporarias.

Los impuestos corrientes y diferidos se reconocerán en resultados, a menos que el impuesto haya surgido de una combinación de negocios que sea una adquisición o una transacción o suceso que se hubiera reconocido, en el mismo u otro ejercicio, directamente dentro de otros resultados integrales o en el patrimonio neto. Las consecuencias fiscales que derivarían, por ejemplo, de un cambio en las tasas impositivas o leyes fiscales, o una re estimación de la re numerabilidad de un activo por impuestos diferidos o un cambio en la forma en que la entidad espera recuperar los mismos, se reconocerán en resultados, salvo en la medida en que estén relacionadas con elementos previamente cargados o abonados al patrimonio neto (o a otros resultados integrales).

Los activos y pasivos por impuestos diferidos deben valorarse utilizando las tasas impositivas que se espera que sean de aplicación en el ejercicio en que se recupere el

activo o se pague el pasivo, utilizando las tasas impositivas (y leyes fiscales) que se hayan aprobado, o estén a punto de aprobarse, en la fecha del estado financiero. No está permitido el descuento de los activos y pasivos por impuestos diferidos.

La valoración de los activos y los pasivos por impuestos diferidos debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, a fecha del estado financiero, recuperar o liquidar el importe en libros de sus activos y pasivos. Cuando se revaloriza un activo no amortizable (como un terreno), los impuestos diferidos que surgen de la revalorización se calculan utilizando la tasa de impuestos a aplicar cuando la entidad recupere el importe en libros del activo a través de su venta.

La administración deberá reconocer un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias deducibles en la medida en que sea probable que la entidad vaya a disponer de ganancias fiscales futuras contra las cuales poder utilizar las diferencias temporarias deducibles. Deben aplicarse los mismos criterios para el reconocimiento de activos por impuestos diferidos derivados de pérdidas y créditos tributarios no utilizados.

Beneficios a los empleados

Las Beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de remuneraciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios.

Estas retribuciones incluyen las prestaciones salariales (tales como sueldos, salarios, participación en las ganancias e incentivos, los permisos remunerados después de largos periodos de servicio y planes de compensación con acciones), indemnizaciones por terminación de la relación laboral (tales como indemnizaciones por despido o por baja voluntaria, indemnizaciones por años de servicios, etc.) y prestaciones post-empleo (tales como pensiones).

Las prestaciones post-empleo incluyen pensiones, indemnizaciones por retiro, seguros de vida post-empleo y atención médica post-empleo. Los empleados reciben las pensiones e indemnizaciones por retiro a través de planes de aportaciones definidas o planes de prestaciones definidas.

La clasificación de un acuerdo como plan de aportaciones definidas o como plan de beneficios definidos depende más de la sustancia que de la forma del acuerdo. Por ejemplo, un plan de indemnizaciones por finalización de contrato o por años de servicio, según el cual deben pagarse las prestaciones a los empleados independientemente de las razones que hayan motivado su salida de la entidad, se reconocerá como un plan de beneficios definidos. Se deberá prestar especial atención a los planes multi empresariales.

Provisiones y contingencias

Debe reconocerse una provisión cuando: la entidad tenga una obligación presente de desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos como consecuencia de un suceso pasado; sea probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario) que la salida de recursos será necesaria para cancelar la obligación; y el importe de la obligación pueda estimarse con suficiente fiabilidad.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación posible del desembolso futuro necesario para cancelar la obligación presente, y deberá descontarse utilizando una tasa de interés antes de impuestos que refleje la evaluación que el mercado esté haciendo del valor temporal del dinero, así como los riesgos específicos del pasivo que no se hayan reflejado en los flujos futuros de efectivo estimados.

Una obligación presente surge de un suceso que da origen a una obligación y puede tomar la forma de obligación legal u obligación implícita. Un suceso que da origen a una obligación es aquel que no deja a la entidad otra alternativa más realista que atender al pago de la obligación. Si la entidad pudiese evitar el desembolso futuro mediante acciones futuras por su parte, entonces no existirá obligación presente, y no será necesario reconocer una provisión. Por ejemplo, una entidad no puede reconocer una provisión basándose únicamente en su intención de realizar un desembolso en una fecha futura.

Una obligación no tiene que ser necesariamente una obligación "legal" antes de que se reconozca una provisión. Una entidad puede haber establecido un patrón de comportamiento en el pasado de forma que haya puesto de manifiesto ante terceros que

está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades y, en consecuencia, haya creado, ante aquellos terceros, una expectativa válida de que cumplirá sus responsabilidades (es decir, la entidad está sujeta a una obligación implícita).

Pasivos contingentes

Un pasivo contingente es una obligación posible cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la no ocurrencia, de uno o más sucesos futuros inciertos que no estén enteramente bajo el control de la entidad; o bien una obligación presente no reconocida contablemente porque:

- 1) No es probable que la entidad tenga que satisfacerla desprendiéndose de recursos que incorporen beneficios económicos;
- 2) Su importe no pueda valorarse con la suficiente fiabilidad.
- 3) Los pasivos contingentes se reconocerán como pasivos cuando exista una obligación presente, sea probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario) que la entidad vaya a tener que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos como consecuencia de sucesos pasados, y pueda hacerse una estimación fiable de tal importe.

En cualquier caso, en las notas a los estados financieros debe incluirse una descripción de la naturaleza de las obligaciones de carácter contingente que no cumplan los criterios de reconocimiento, junto con una estimación de su potencial efecto financiero y las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de las salidas de recursos, salvo en el caso de que la posibilidad de salida de recursos sea remota.

Patrimonio neto

El patrimonio neto es la participación residual en los activos de la entidad una vez deducido todos sus pasivos. El importe del patrimonio neto se obtiene de la aplicación de los requisitos de las IFRS y las políticas contables adoptadas por la entidad. Normalmente, el importe acumulado del patrimonio neto no se corresponde con el valor

de mercado acumulado de las acciones de la entidad, ni con el importe que podría obtenerse vendiendo uno por uno los activos netos de la entidad o la entidad como un todo sobre la base de empresa en marcha.

Ingresos

La definición de ingresos incluye los Ingresos de la operación y las ganancias. Los Ingresos de la operación surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías. Las ganancias comprenden otras partidas que cumplen con la definición de ingresos y, a menudo, se presentan netas de los correspondientes gastos.

Reconocimiento

Los ingresos se reconocen generalmente cuando se devengan. Se reconoce un ingreso en el estado de resultados integrales cuando se produce un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y cuyo importe puede determinarse con suficiente fiabilidad

Ingresos de la operación

Los Ingresos de la operación deben reconocerse por el valor razonable de la contrapartida recibida o pendiente de recibir. Los Ingresos de la operación se reconocerán cuando sea probable que la entidad vaya a recibir los beneficios económicos asociados a la transacción y su importe pueda valorarse con fiabilidad.

Los Ingresos de la operación procedentes de la venta de bienes se reconocerán en los estados financieros cuando la entidad haya traspasado de manera significativa los riesgos y beneficios derivados de la propiedad y el control de los bienes, y el importe de los Ingresos de la operación y los costos puedan valorarse con fiabilidad.

Los Ingresos de la operación por prestación de servicios deberán reconocerse en función del grado de avance o realización de la transacción en la fecha del estado financiero,

utilizando normas similares a las que se aplican a los contratos de construcción. Los Ingresos de la operación se reconocen durante los ejercicios contables en que se prestan los servicios de acuerdo con el método del porcentaje de avance o realización. El reconocimiento de los Ingresos de la operación según este método suministra información de utilidad sobre la actividad del servicio y su rentabilidad durante el ejercicio.

Una transacción no será una venta y, por tanto, no se reconocerá un ingreso ordinario, en aquellos casos en que: la entidad asuma una obligación en relación con el funcionamiento insatisfactorio de los productos que no esté cubierta por las condiciones normales de garantía; la cobrabilidad de los Ingresos de la operación de una determinada venta dependa de la obtención, por parte del comprador, de Ingresos de la operación derivados de la venta posterior de los bienes; el comprador tenga derecho a rescindir la operación en virtud de una condición pactada en el contrato y exista incertidumbre acerca de la posibilidad de que esto ocurra.

Puede ser necesario aplicar el criterio de reconocimiento por separado a cada uno de los componentes identificables de una única transacción con el fin de reflejar el fondo económico de la operación. Cuando el precio de venta de un producto incluya un importe identificable por la prestación de un servicio futuro, el importe correspondiente al servicio se diferirá y reconocerá como ingreso ordinario durante el periodo en que se vaya a prestar el servicio. Normalmente, los honorarios, tales como los pagos iniciales, aún cuando no sean reembolsables, se devengarán a medida que se entregan los productos y/o se prestan los servicios, durante los ejercicios contables en que esté vigente el acuerdo, o el intervalo previsto de prestación del servicio, y se diferirán y reconocerán de forma sistemática durante los ejercicios en que se devenguen los honorarios.

Los ingresos por intereses se reconocerán utilizando el método de la tasa de interés efectiva. Las regalías se reconocerán de acuerdo con la hipótesis contable del devengo, en base al fondo económico del contrato relevante. Los dividendos se reconocerán cuando se establezca el derecho del accionista a recibir el pago.

Gastos.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

Entre los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad se encuentran el costo de ventas, los gastos por beneficios a empleados, los gastos de publicidad y las amortizaciones. Generalmente, los gastos toman la forma de una salida o disminución de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, existencias o activo fijo. Las pérdidas representan otras partidas que cumplen la definición de gastos.

Reconocimiento

Los gastos se reconocen cuando se produce una disminución en los beneficios económicos futuros, relacionada con una disminución en los activos o un incremento en los pasivos, y cuyo importe puede estimarse de forma fiable.

El costo de las existencias vendidas normalmente se reconoce en la cuenta de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de ingresos y gastos, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros cuando surjan directa o conjuntamente de las mismas transacciones o sucesos. No obstante, la aplicación del concepto de correlación no permite el reconocimiento en el estado de situación patrimonial de partidas que no cumplan la definición de activo o de pasivo.

Los gastos se presentarán en el estado de resultados por función (en cuyo caso la entidad deberá revelar información adicional sobre la naturaleza de tales gastos) o por naturaleza.

Instrumentos financieros

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

Un instrumento financiero debe reconocerse sólo cuando la entidad se convierta en parte obligada del contrato de acuerdo con las cláusulas contractuales del instrumento financiero.

El emisor de un instrumento financiero que contenga un derecho a convertirlo en patrimonio neto (por ejemplo, deuda convertible) debe identificar los componentes del instrumento y reconocerlos por separado, distribuyendo los ingresos procedentes de la emisión del instrumento entre pasivo financiero y patrimonio.

Baja o cancelación de activos financieros

Existe un gráfico o “árbol de decisión” cuyo objetivo es ayudar a la administración a evaluar si un activo financiero debe darse de baja de la contabilidad.

Los cinco pasos establecidos deberán seguirse en el orden prescrito. Las pruebas o preguntas a realizar se resumen como sigue:

- 1) ¿Debe consolidarse la entidad de cometido especial establecida para la enajenación (si procede en caso que la transferencia del activo fuera a una entidad de cometido especial)?
- 2) ¿Qué parte del activo (o activos) está sujeta a los principios para la baja o cancelación?
- 4) ¿Han vencido los derechos a los flujos de efectivo de los activos?
- 5) ¿Se han cedido los derechos a recibir los flujos de efectivo de los activos?
- 6) ¿Ha cedido la entidad sustancialmente todos los riesgos y beneficios o ha tenido todos los riesgos y beneficios o ha retenido el control del activo?
- 7) Los resultados de estas pruebas podrán indicar que la administración.
- 8) No debe dar de baja el activo;
- 9) Debe dar de baja el activo; o
- 10) Debe continuar reconociendo el activo en función del “involucramiento continuo”.

Partes Relacionadas

Las Partes relacionadas incluyen las filiales de la entidad, otras filiales de su matriz, coligadas o asociadas, negocios conjuntos y el personal clave de la administración de la entidad o de su matriz o controlante (incluidos los familiares cercanos), partes con control / control conjunto / influencia significativa sobre la entidad (incluidos los familiares cercanos, cuando proceda) y planes de beneficios post-empleo para los trabajadores. Quedan excluidos, por ejemplo, los proveedores de financiación y los organismos y entidades públicas en virtud de sus relaciones normales con la entidad.

La entidad revelará el nombre de su controlador principal, si esta información no consta en ninguna parte de la información publicada con los estados financieros. La entidad deberá revelar el nombre de la matriz inmediata y, si fuera diferente, el del controlador principal del grupo (que podrá ser un individuo o un grupo de individuos), con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas.

Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación, el importe de las transacciones, los saldos pendientes y otra información necesaria para la comprensión de los estados financieros (por ejemplo, el volumen e importe de las transacciones, el importe de los saldos pendientes y las políticas de fijación de precios).

La información a revelar se suministrará, por separado, para ciertas categorías de partes relacionadas y principales tipos de transacción. Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas (por ejemplo, la remuneración a los consejeros), menos cuando su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros de la entidad que reporta.

La entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes sólo si tales condiciones pueden ser justificadas o comprobadas. Las filiales que son 100% propiedad de una matriz constituida en el mismo país y las entidades estatales están obligadas a revelar las operaciones realizadas con partes relacionadas.

Arrendamientos

Un arrendamiento es un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado. Otros acuerdos pueden contener un arrendamiento si el cumplimiento del acuerdo depende del uso de un activo específico y el acuerdo implica un derecho para controlar el uso del activo. Por ejemplo, si el comprador / arrendatario obtiene casi toda la producción proveniente del activo, es probable que el derecho para controlar el activo se haya transferido.

Un arrendamiento se clasifica como arrendamiento financiero si transfiere al arrendatario sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos. El que un arrendamiento sea financiero u operativo depende del fondo económico y la naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato.

Algunos ejemplos de situaciones que normalmente conllevarían la clasificación de un arrendamiento como financiero son: la transferencia de la propiedad del activo al finalizar el plazo del arrendamiento; la concesión al arrendatario de una opción de compra a un precio que se espera sea suficientemente inferior al valor razonable en el momento en que la opción sea ejercible; el plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de vida útil del activo; el valor actual de los pagos mínimos por el arrendamiento (incluidos los valores residuales garantizados) es sustancialmente igual al valor razonable del activo arrendado; o la naturaleza de los activos arrendados es tan especializada que sólo el arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

En el caso de transacciones de venta con arrendamiento posterior que resulten en un arrendamiento financiero, cualquier ganancia realizada en la transacción se diferirá y amortizará en la cuenta de resultados a lo largo del plazo del arrendamiento. Se aplican normas distintas en aquellos casos en que la transacción resulta en un arrendamiento operativo.

Se deberá prestar especial atención a las entidades de cometido especial que actúen como arrendadores dado que podrían tener que consolidarse en los estados financieros de los arrendatarios.

Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones descontinuadas

Un activo no corriente (o grupo “enajenable”) deberá clasificarse como “mantenido para la venta” cuando: su importe en libros se vaya a recuperar fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuo; el activo esté disponible en sus condiciones actuales para su venta inmediata; y la venta sea altamente probable (es decir, exista evidencia de compromiso por parte de la administración, se haya iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar el plan; la venta del activo se esté negociando activamente a un precio razonable; y la venta se vaya a completar normalmente dentro del año siguiente a la fecha de clasificación).

Un grupo enajenable es un grupo de activos de los que se va a disponer, ya sea mediante su enajenación o por otra vía, de forma conjunta en una transacción única, junto con los pasivos directamente asociados con aquellos activos que se vayan a transferir en la transacción.

Los activos (o grupos enajenables) clasificados como mantenidos para la venta:

- a) Se valorarán al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta;
- b) b) no se amortizarán; y
- c) c) se presentarán de forma separada en el balance.

Una actividad descontinuada es un componente de una entidad que representa una línea significativa del negocio o un área geográfica significativa que puede ser distinguido claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera y que se ha enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía, o bien se ha clasificado como “mantenido para la venta”. Una actividad descontinuada también puede ser una filial adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderse.

Una actividad se clasificará como descontinuada en el momento en que cumpla los criterios para clasificarse como mantenida para la venta o cuando la entidad haya enajenado la actividad o dispuesto de ella por otra vía. Cuando los criterios para esta clasificación se cumplen después de la fecha del balance, no se puede aplicar la clasificación de forma retroactiva.

Las actividades interrumpidas se presentarán por separado en el estado de resultados y el estado de flujos de efectivo. Existen requisitos adicionales respecto a la información a revelar sobre las actividades descontinuas.

Hechos posteriores a la fecha del estado financiero.

Los hechos posteriores a la fecha del estado financiero pueden clasificarse como hechos posteriores que implican ajuste y hechos posteriores que no implican ajuste. Los hechos posteriores que implican ajuste proporcionan evidencia adicional de condiciones que ya existían en la fecha del estado financiero. Los hechos posteriores que no implican ajuste son indicativos de condiciones que han aparecido después de la fecha de cierre del estado financiero.

Los importes en libros de activos y pasivos en la fecha de cierre deberán ajustarse sólo por el efecto de los hechos posteriores que impliquen ajuste o de sucesos que indiquen que la hipótesis de empresa en marcha no es apropiada.

Cuando los hechos posteriores a la fecha de cierre que no impliquen ajuste sean significativos, tales como emisiones de acciones u obligaciones, deberán revelarse en los estados financieros.

Los dividendos propuestos o declarados después de la fecha de cierre, pero antes de que se hayan formulado los estados financieros, no se reconocerán como un pasivo en la fecha del estado financiero. No obstante, la entidad deberá revelar información adecuada de estos dividendos.

La entidad debe revelar la fecha en que los estados financieros han sido formulados, así como quién ha realizado tal formulación y, en su caso, el hecho de que los propietarios de

la entidad u otros tienen la facultad de modificar los estados financieros después de la formulación.

ELABORADO POR

LCDO. FRANCISCO MEJIA