

Escuela de Contadores Auditores de Santiago

Instituto Profesional

SCA
C313
2011

**“NIFCH para EPYM
(Boletín Técnico EPYM N° 1)
NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA-CHILE”**

Trabajo correspondiente a la 2° fase
del Seminario de Titulación



Seminario N° 60, Semestre Primavera 2010

Profesor Guía: Ivonne González Sepúlveda

Integrantes: Lorena Carrasco Núñez
Gonzalo Carvacho Saavedra
Claudio Cortés Ríos
Cristian Díaz Moreno
Claudio Muñoz Muñoz

MARC 9

Santiago, Enero de 2011

INDICE

Conceptos	Pág.
Prólogo	6
Agradecimientos	7
Introducción	8
Normas de Información Financiera – Chile (NIFCH) para EPYM	10
1 Entidades Pequeñas y Medianas (EPYM) (sección 1)	10
- Objetivo	10
- Cuadro de comparación sobre el Alcance de la aplicación de las normas	11
2 Conceptos y principios preponderantes (sección 2)	12
- Características cualitativas de la información en los Estados Financieros	12
- Situación financiera	14
- Desempeño	16
- Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos	16
- Medición de activos, pasivos, ingresos y gastos	16
- Principios preponderantes de reconocimiento y medición	17
- Resultado integral total y utilidad o pérdida	17
- Cuadro de comparación sobre Conceptos y Principios preponderantes	17
3 Presentación de Estados Financieros (sección 3 a 8)	21
- Cumplimiento con las NIFCH para EPYM	21
- Juego completo de los Estados Financieros	22
- Estado de Situación Financiera	22
- Distinción entre corriente y no-corriente	22
- Estado Integral de Resultados y Estado de Resultados	24
- Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y de	24

Utilidades Acumuladas	
- Estado de Flujos de Efectivo	25
- Notas a los Estados Financieros	26
- Cuadro de Comparación de la Presentación de Estados Financieros	27
4 Políticas contables, estimaciones y errores (sección 10)	29
- Políticas Contables	29
- Cambios en las estimaciones contables	30
- Correcciones de errores de períodos anteriores	31
- Cuadro de comparación sobre Políticas contables, Estimaciones y Errores	32
5 Existencias (sección 13)	33
- Alcance	33
- Medición	33
- Costo de las existencias	33
- Productos conjuntos y subproductos	34
- Costos excluidos de existencias	35
- Costos de la producción agrícola cosechada desde activos biológicos	35
- Técnicas para medir el costo	35
- Fórmulas del costo	35
- Deterioro de valor de las existencias	35
- Información a revelar	35
- Cuadro de comparación sobre Existencias	36
6 Propiedades de inversión (sección 16)	37
- Alcance	37
- Reconocimiento inicial de las propiedades de inversión	37
- Medición en el momento del reconocimiento inicial	37
- Medición posterior al reconocimiento inicial	38
- Transferencias	38

- Información a revelar	38
- Cuadro de comparación de las Propiedades de Inversión	39
7 Activo Fijo (sección 17)	41
- Alcance	41
- Reconocimiento	41
- Medición en el momento de su reconocimiento	42
- Medición posterior al reconocimiento inicial	43
- Depreciación	43
- Deterioro del valor	44
- Eliminación de las cuentas	45
- Información a revelar	45
- Cuadro de comparación de Activo Fijo	46
- Ejemplos de aplicación	48
8 Activos intangibles distintos al "Goodwill" (sección 18)	52
- Reconocimiento	52
- Medición inicial	52
- Medición posterior	53
- Amortización del la vida útil	53
- Retiro y enajenaciones	54
- Cuadro de comparación de Activos Intangibles	54
- Ejemplos de aplicación	56
9 Provisiones y Contingencias (sección 21)	59
- Reconocimiento inicial	59
- Medición inicial	59
- Medición posterior	60
- Cuadro de comparación de Provisiones y Contingencias	60
- Ejemplo de aplicación	62

10 Ingresos Ordinarios (sección 23)	64
- Medición	64
- Identificación de la transacción de ingresos ordinarios	65
- Venta de bienes	65
- Prestación de servicios	66
- Contratos de construcción	66
- Método del porcentaje de realización	67
- Intereses, regalías y dividendos	67
- Ejemplos de reconocimiento de ingresos ordinarios	68
- Comparación de los Ingresos Ordinarios	68
- Ejemplo de aplicación	69
11 Deterioro del valor de los activos (sección 27)	70
- Deterioro del valor de las existencias	70
- Deterioro del valor de activos distintos a existencias	70
- Requerimientos adicionales para el deterioro del valor del "goodwill"	72
- Información a revelar	73
- Cuadro de comparación del Deterioro del Valor de los Activos	73
Conclusión	75
Bibliografía	78

PROLOGO

El Colegio de Contadores de Chile A.G. aprobó las normas relativas a “Convergencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera”, también aprobó las “Normas de Información Financiera – Chile para Entidades Pequeñas y Medianas”, por lo mismo existe preocupación por el número de empresas que deberán aplicar las normas para EPYM, el estado en que se encuentran dichas sociedades para iniciar el proceso de convergencia y el corto plazo estimado para hacerlo.

Visto y considerando lo anterior resulta de suma importancia efectuar:

- a) Un análisis de las principales secciones de las “Normas de Información Financiera – Chile para Entidades Pequeñas y Medianas”
- b) Establecer diferencias significativas entre las “Normas de Información Financiera – Chile para Entidades Pequeñas y Medianas”, las “Normas de Información Financiera (versión FULL) y los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile”

AGRADECIMIENTOS

Éste trabajo de investigación, si bien ha requerido esfuerzo y dedicación de parte de todos los integrantes del equipo, no hubiese sido posible su finalización sin el apoyo desinteresado de algunas personas importantes en nuestras vidas, que a continuación detallaremos, las cuales han sido nuestros pilares fundamentales durante el tiempo que duró el trabajo.

Primero y antes que todo, dar gracias a Dios, por otorgarnos fortaleza física y mental para encaminar nuestros esfuerzos coordinados en función de un objetivo común.

Agradecer hoy y siempre a nuestras familias y seres queridos, ya que sus deseos, amor y buenas intenciones, originan en nosotros las motivaciones necesarias para desarrollar de una mejor manera nuestros trabajos encomendados.

Sin duda a nuestra profesora guía Señora Ivonne González Sepúlveda, por la colaboración y disposición entregada durante todo el trabajo, y en especial en su finalización, siendo siempre un elemento de apoyo crítico constructivo, otorgándonos una visión general a través de sus conocimientos y experiencia.

Por último, agradecer a todas aquellas personas que nos ayudaron, con altos y bajos, desinteresadamente en todo nuestro ciclo de estudios, y que hoy nos permiten estar ad portas de forjarnos como futuros profesionales íntegros y con sólidos conocimientos entregados por la Escuela de Contadores Auditores de Santiago y nuestras experiencias laborales y humanas.

INTRODUCCION

El Colegio de Contadores de Chile A.G., de acuerdo con la atribución contenida en la letra "g" del artículo 13 de la Ley N° 13.011, que lo faculta a dictar normas relativas al ejercicio profesional, y respondiendo al compromiso asumido por el país en el marco del proceso de globalización de la economía, desde el año 2005, ha estado abocado a desarrollar un proceso integral para la convergencia de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por su sigla en inglés). Lo anterior, con el objeto de incorporar las Normas Internacionales de Información Financiera, emitidas por el International Accounting Standards Board (IASB), al cuerpo normativo en Chile que respalda los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile. Como parte de este proceso, el 18 de abril de 2006, se aprobó el Marco Conceptual para la preparación y presentación de Estados Financieros.

Siguiendo con el proceso, el Colegio de Contadores de Chile aprobó el 21 de diciembre de 2010, en sesión ordinaria del Honorable Consejo Nacional, los siguientes Boletines Técnicos (BT):

- a) BT N° 79 versión 2010, correspondiente a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS por su sigla en inglés)
- b) BT N° 81 – complemento Boletín Técnico N° 79, versión 2010
- c) BT N° 82 – el que establece fecha obligatoria de vigencia de las NIFCH a partir del 1 de enero de 2013, pudiendo ser aplicadas opcionalmente a contar de los estados financieros que cubran períodos que comiencen el 1 de enero de 2009, y
- d) Boletín Técnico EPYM N° 1 – Norma de información financiera – Chile, para Entidades Pequeñas y Medianas (NIFCH para EPYM). Establece la aplicación obligatoria para los estados financieros que comiencen el o con posterioridad al 01 de enero de 2013, permitiéndose su aplicación anticipada.

Es importante señalar, que las grandes empresas tuvieron el apoyo de las firmas auditoras para implementar las normas internacionales. En el caso de las EPYM no cuentan con los recursos ni con el apoyo de las grandes firmas para la implementación de dichas normas, siendo que éstas, les serán obligatorias al momento de relacionarse con el medio, como bancos e instituciones financieras, proveedores, clientes, accionistas, etc. Por lo tanto, existe una gran preocupación del impacto que provocará la adopción de estas normas sobre los estados financieros de dichas empresas.

La mayor parte de las EPYM no utiliza su información contable como herramienta de gestión ni de toma de decisiones, más bien, ellas preparan sus estados

financieros para fines tributarios, y es así, como están más alejados de las normas financieras, por lo cual, se espera que el impacto de las normas internacionales en su situación financiera sea desmesurado, más que el que causó en las grandes sociedades, las cuales las adoptaron desde el 01 de enero del año 2009.

El efecto de conversión, provocará ajustes significativos en los estados financieros, los que se deberán realizar para que éstos se presenten en la forma que lo establecen las normas internacionales, las cuales derogarán al momento en que comiencen a regir, a todos los boletines técnicos vigentes. Las empresas que mejor aplicaron las disposiciones de los boletines técnicos, les será más fácil la adopción de las nuevas normas y menores serán los ajustes que deberán realizar al iniciar su implementación.

Los ajustes pueden afectar al patrimonio y a los resultados de la empresa, reflejando grandes pérdidas o ganancias que no tengan relación con el rubro de ésta.

Sin duda, que la aplicación de las normas para pequeñas y medianas empresas, tendrán un efecto importante, tanto en el trabajo profesional como en las empresas, debido principalmente:

- Al importante número de empresas que deberán aplicarlas y
- Al costo que significará su implementación, dado que las normas, aún cuando se han simplificado, mantienen un alto grado de complejidad.

NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA – CHILE (NIFCH) PARA ENTIDADES PEQUEÑAS Y MEDIANAS (EPYM)

1 ENTIDADES PEQUEÑAS Y MEDIANAS (EPYM) (sección 1)

Objetivo

Las normas de información financiera – Chile para entidades pequeñas y medianas tienen por objetivo que sean utilizadas por las entidades pequeñas y medianas (EPYM) entendiéndose que son aquellas que:

- (a) No tienen una obligación pública de rendir cuentas y
- (b) Publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos.

Las normas indican, como ejemplos de usuarios externos, a los dueños que no están involucrados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y a las empresas de calificación de riesgos.

Una entidad tiene una obligación pública de rendir cuentas cuando:

- (a) Sus instrumentos de deuda o de patrimonio son transados en un mercado público, o está en proceso de emitir tales instrumentos para transarlos en un mercado público (una Bolsa de valores local o extranjera o en un mercado fuera de una Bolsa, incluyendo los mercados locales y regionales), o,
- (b) Mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros ajenos a la entidad, como uno de sus principales negocios. Este es típicamente el caso de bancos, compañías de seguro, intermediarios de Bolsa, fondos mutuos o bancos de inversión.

Algunas entidades también pueden mantener activos en calidad de fiduciarias para un amplio grupo de terceros ajenos a la entidad, debido a que también mantienen y administran recursos financieros confiados a éstas por clientes, o por personas no involucradas en la Administración de la entidad. Sin embargo, si lo hacen por razones secundarias a su negocio principal (como, por ejemplo, puede ser el caso de agentes de viajes, corredores de propiedades, escuelas, instituciones de caridad, cooperativas, quienes requieren de un depósito nominal de membresía, como asimismo los vendedores que cobran anticipadamente a la entrega de bienes o servicios), eso no significa que tengan una obligación pública de rendir cuentas.

Cuadro de Comparación sobre el Alcance de la aplicación de las normas

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
<p>Todas las entidades que a contar del 2009, apliquen las Normas de Información Financiera – Chile para la preparación de los Estados Financieros, en concordancia con lo establecido en la Sección de Aprobación del Boletín Técnico N° 79, versión 2010, BT 81 y 82.</p> <p>En primera instancia dirigida a aquellas sociedades que por la naturaleza de sus operaciones están obligadas a publicar sus Estados Financieros para usuarios externos.</p>	<p>Todas aquellas Entidades Pequeñas y Medianas que cumplan con las características de clasificación de EPYM.</p> <p>(a) No tienen una obligación pública de rendir cuentas y</p> <p>(b) Publican estados financieros con propósitos de información general para usuarios externos.</p>	<p>Todas las entidades que deban preparar Estados Financieros de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Boletines Técnicos promulgados por el Colegio de Contadores A.G. - Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). - Pronunciamientos de organismos extranjeros compuestos por contadores expertos. - Las prácticas o pronunciamientos bastante reconocidos como generalmente aceptados.

Tabla 1 Elaboración propia

2 CONCEPTOS Y PRINCIPIOS PREPONDERANTES (sección 2)

Características cualitativas de la información en los estados financieros

Comprensibilidad

La información proporcionada en los estados financieros debiera presentarse de una manera que la haga comprensible para usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades de negocios, de la economía y de contabilidad, así como interés para estudiar la información con razonable cuidado. Sin embargo, la necesidad de comprensibilidad no permite que una información pertinente sea omitida por el sólo hecho que ésta pueda ser demasiado difícil de entender por algunos usuarios.

Pertinencia

La información proporcionada en los estados financieros debe ser pertinente para las necesidades de toma de decisiones de los usuarios. La información tiene la cualidad de pertinencia, cuando es capaz de influenciar las decisiones económicas de los usuarios, ayudándoles a evaluar hechos pasados, presentes o futuros, o confirmando o corrigiendo sus evaluaciones anteriores.

Significativa/Importancia relativa

La información es significativa y por lo tanto, es pertinente, si su omisión o su representación incorrecta podrían influir en las decisiones económicas que los usuarios tomaron a base de los estados financieros. Que algo sea significativo, depende del tamaño de la partida o del error, juzgados dentro de las circunstancias particulares de su omisión o representación incorrecta. Sin embargo, es inapropiado hacer, o dejar sin corregir, desviaciones no significativas de las NIFCH para EPYM para lograr de esta manera una deseada presentación de la situación financiera, el desempeño financiero o de los flujos de efectivo de una entidad.

Fiabilidad

La información proporcionada en los estados financieros debe ser fiable. La información es fiable cuando está libre de errores significativos y de sesgos y representa fielmente lo que pretende representar o que podría razonablemente esperarse que represente. Los estados financieros no están libres de sesgos (o sea no son neutrales) si, por la manera de seleccionar o presentar la información, se

tiene por objetivo influir en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, con el objeto de lograr un resultado o una consecuencia predeterminados.

Esencia sobre la forma

Las transacciones y otros hechos y condiciones debieran ser contabilizados y presentados de acuerdo con su esencia y no meramente de acuerdo con su forma legal. Esto realza la fiabilidad de los estados financieros.

Prudencia

Las incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos hechos y circunstancias, son reconocidas mediante la revelación de su naturaleza y alcance y por el ejercicio de la prudencia en la preparación de los estados financieros. La prudencia es la inclusión de un grado de precaución, en el ejercicio de los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal forma que los activos o los ingresos no sean sobre-valorizados y los pasivos o gastos no sean sub-estimados. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite la sub-valorización deliberada de activos o de los ingresos, o sobre-estimación deliberada de pasivos o de gastos. En resumen, la prudencia no permite los sesgos.

Integridad

Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa, dentro de los parámetros de lo significativo (la importancia relativa) y del costo. Una omisión puede resultar en información que sea falsa o que induzca a error y, por lo tanto, no fiable y deficiente en términos de su pertinencia.

Comparabilidad

Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, para identificar las tendencias en su situación financiera y en su desempeño. Los usuarios también deben ser capaces de comparar los estados financieros de entidades diferentes, para evaluar su relativa situación financiera, desempeño y flujos de efectivo. En consecuencia, la medición y presentación de los efectos financieros de transacciones y otros hechos y condiciones similares, deben ser efectuadas de una manera uniforme a través de toda la entidad y a lo largo del tiempo para esa entidad y también de manera uniforme a través de otras entidades. Además, los usuarios deben ser informados

de las políticas contables utilizadas en la preparación de los estados financieros y de cualquier cambio en esas políticas y los efectos de tales cambios.

Oportunidad

Para ser pertinente, la información financiera debe ser capaz de influir en las decisiones económicas de los usuarios. La oportunidad implica proporcionar la información dentro del marco de tiempo establecido para la toma de decisiones. Si ocurre un retraso indebido en la presentación de la información, ésta puede perder su pertinencia. La Administración puede necesitar equilibrar los méritos relativos de una presentación financiera oportuna, con la obtención de información fiable.

Para lograr un equilibrio entre pertinencia y fiabilidad, la consideración primordial es cómo satisfacer en mejor forma las necesidades de los usuarios en su proceso de tomar decisiones económicas.

Equilibrio entre beneficio y costo

Los beneficios derivados de la información debieran exceder los costos de generarla. La evaluación de beneficios y costos es sustancialmente un proceso de juicios. Además, los costos no son soportados necesariamente por aquellos usuarios que disfrutan de los beneficios y a menudo los beneficios de la información son aprovechados por un amplio rango de usuarios externos.

El proceso de preparación y presentación de información financiera, ayuda a quienes aportan capital a tomar mejores decisiones, lo cual resulta en un funcionamiento más eficiente de los mercados de capital y un menor costo de capital para la economía como un todo. Las entidades individuales también obtienen beneficios, incluyendo un mejor acceso a los mercados de capital, lograr efectos favorables en sus relaciones públicas y quizás menores costos de capital. Los beneficios también pueden incluir mejores decisiones por parte de la Administración, debido a que la información financiera utilizada internamente, está a menudo basada, por lo menos parcialmente, en información preparada con el propósito de presentar información financiera de uso general.

Situación financiera

La situación financiera de una entidad es la relación entre sus activos, pasivos y patrimonio a una fecha específica, como están presentados en el estado de situación financiera. Estos elementos se definen como sigue:

(a) Un **activo** es un recurso controlado por la entidad como resultado de hechos pasados, del cual se espera que fluyan beneficios económicos futuros, hacia la entidad.

(b) Un **pasivo** es una obligación actual de la entidad, que surge de hechos pasados y cuyo pago se espera resultará en un flujo de recursos representativos de beneficios económicos, desde la entidad.

(c) **Patrimonio** es la parte residual en los activos de la entidad, después de deducir todos sus pasivos.

Activos

Los beneficios económicos futuros de un activo, es su potencial para contribuir directa o indirectamente a los flujos de efectivo y de equivalentes de efectivo hacia la entidad. Esos flujos de efectivo pueden provenir de la utilización del activo o de su enajenación.

Muchos activos, como por ejemplo, los activos fijos, tienen una forma física. Sin embargo, la forma física no es esencial para que exista un activo. Algunos activos son intangibles.

Al determinar la existencia de un activo, el derecho de propiedad no es esencial. Así, por ejemplo, una propiedad mantenida en arrendamiento, es un activo si la entidad controla los beneficios que se espera fluirán de la propiedad.

Pasivos

Una característica esencial de un pasivo es que la entidad tiene una obligación actual de actuar o desempeñarse en una forma determinada. La obligación puede ser, ya sea, una obligación legal o una obligación implícita. Una obligación legal es exigible legalmente por existir un contrato vinculante o un requerimiento estatutario. Una obligación implícita es aquella que resulta de las actuaciones de una entidad, cuando:

(a) Debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, políticas de la entidad o por una declaración reciente suficientemente específica, todos los cuales son de dominio público, la entidad ha dado a conocer a terceros, que está dispuesta a aceptar ciertas responsabilidades en particular y

(b) Como consecuencia de lo anterior, la entidad ha creado una expectativa válida ante esos terceros, que cumplirá con esas responsabilidades.

La liquidación de una obligación actual implica normalmente el pago de efectivo, la transferencia de otros activos, la entrega de servicios, el reemplazo de esa

obligación por otra o la conversión de la obligación en patrimonio. Una obligación también puede ser liquidada por otros medios, tales como por la renuncia a, o por la pérdida de los derechos por parte del acreedor.

Patrimonio

Patrimonio es el valor residual de activos reconocidos menos pasivos reconocidos. Puede ser sub-clasificado en el estado de situación financiera. Por ejemplo, en una sociedad anónima, las sub-clasificaciones pueden incluir fondos aportados por los accionistas, utilidades acumuladas y ganancias o pérdidas reconocidas directamente en patrimonio.

Desempeño

Desempeño es la relación entre los ingresos y gastos de una entidad durante un período sobre el cual se informa. Las NIFCH permiten a las entidades presentar el desempeño en un solo estado financiero (un estado integral de resultados) o en dos estados financieros (un estado de resultados y un estado integral de resultados). El resultado integral total y utilidad o pérdida son utilizados frecuentemente como una medida del desempeño o como la base para otras mediciones, tales como el retorno sobre la inversión o la utilidad por acción. Los ingresos y gastos se definen como sigue:

(a) **Ingresos** son los incrementos en beneficios económicos durante el período sobre el cual se informa, en la forma de flujos hacia la entidad o incrementos en el valor de los activos o disminuciones de pasivos, que resultan en aumentos del patrimonio, distintos a los aportes por quienes participan en el patrimonio.

(b) **Gastos** son las disminuciones en beneficios económicos durante el período sobre el cual se informa, en la forma de flujos desde la entidad o disminuciones del valor de los activos, o por incurrir en pasivos que resultan en disminuciones del patrimonio, distintas a las distribuciones realizadas a quienes participan en el patrimonio.

Reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos

Reconocimiento es el proceso de incorporar a los estados financieros una partida que cumple con la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto y que satisface los siguientes criterios:

(a) Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida fluya hacia o desde la entidad y

(b) La partida tiene un costo o un valor que puede ser medido con fiabilidad.

Medición de activos, pasivos, ingresos y gastos

Dos bases de medición comunes son el costo histórico y el valor justo.

(a) Para los activos, el costo histórico es el monto de efectivo o equivalente de efectivo pagado, o el valor justo de la contraprestación entregada para adquirir el activo en el momento de su adquisición. Para los pasivos, el costo histórico es el monto de efectivo o equivalente de efectivo recibido o el valor justo de activos no monetarios recibidos a cambio de la obligación en el momento en que se incurre en ésta o en algunas circunstancias (por ejemplo, impuesto a la renta), a los montos de efectivo o equivalente de efectivo que se espera pagar para liquidar el pasivo en el curso normal de los negocios. Costo depreciado y amortizado de un activo es el costo histórico de un activo o pasivo, más o menos esa parte del costo histórico previamente reconocida como gasto o ingreso.

(b) Valor justo es el monto por el cual podría ser intercambiado un activo, o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Principios preponderantes de reconocimiento y medición

Los requerimientos para reconocer y medir activos, pasivos, ingresos y gastos en las NIFCH están basados en los principios preponderantes que provienen del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros y de las NIFCH en su versión completa.

Base devengada

Una entidad deberá preparar sus estados financieros, excepto por la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base devengada de contabilización. De acuerdo con la base devengada, las partidas son reconocidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos, cuando cumplen con las definiciones y los criterios de reconocimiento para esas partidas.

Resultado integral total y utilidad o pérdida

El resultado integral total es la diferencia aritmética entre ingresos y gastos. No es un elemento separado de los estados financieros y no se necesita de un principio de reconocimiento separado para éste.

Utilidad o pérdida es la diferencia aritmética entre los ingresos y todos los gastos distintos a aquellas partidas de ingresos y gastos que esta NIFCH clasifica como partidas de otros resultados integrales.

Cuadro de Comparación sobre Conceptos y Principios preponderantes

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
<p>Postulados Básicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Devengado - Concepto de empresa en Marcha 	<p>Postulados Básicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Devengado - Concepto de empresa en Marcha 	<p>Postulados Básicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Equidad - Entidad Contable - Empresa en Marcha - Devengado - Bienes Económicos - Moneda - Período de tiempo - Dualidad económica
<p>Características Cualitativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comprensibilidad - Relevancia (Importancia Relativa) - Fiabilidad (Representación fiel, Esencia sobre la forma, Neutralidad, Prudencia e Integridad) - Comparabilidad 	<p>Características Cualitativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Comprensibilidad - Pertinencia - Significativa / Importancia Relativa - Fiabilidad - Esencia sobre la forma - Prudencia - Integridad - Comparabilidad 	<p>Características Cualitativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Objetividad - Criterio prudencial - Significación o importancia relativa - Uniformidad - Contenido de fondo sobre la forma - Relación entre estados financieros - Exposición
<p>Restricciones a la información relevante y fiable</p>	<p>Restricciones a la información relevante y fiable</p>	<p>Restricciones a la información relevante y fiable</p>

<ul style="list-style-type: none"> - Oportunidad de la información - Equilibrio entre beneficio y costo - Equilibrio entre características cualitativas - Imagen fiel / Representación razonable 	<ul style="list-style-type: none"> - Oportunidad de la información - Equilibrio entre beneficio y costo 	<ul style="list-style-type: none"> - Oportunidad de la información - Equilibrio entre beneficio y costo
<p>Elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Situación financiera (Activos – Pasivos – Patrimonio) ** Clasificación según corrientes y no corrientes ** Opción de liquidez cuando refleja mejor la información financiera - Resultados Ingresos (Ingresos y Ganancias) Gastos (Gastos y Pérdidas) 	<p>Elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Situación financiera (Activos – Pasivos – Patrimonio) ** Clasificación según corrientes y no corrientes ** Opción de liquidez cuando refleja mejor la información financiera - Resultados Ingresos (Ingresos Ordinarios y Ganancias) Gastos (Gastos y Pérdidas) 	<p>Elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Situación financiera (Activos – Pasivos – Patrimonio) ** Clasificados según liquidez y exigibilidad para reflejar la información financiera - Resultados Ganancias Pérdidas
<p>Reconocimiento Elementos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Probabilidad de obtener beneficios económicos futuros - Fiabilidad de la medición 	<p>Reconocimiento Elementos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Probabilidad de obtener beneficios económicos futuros - Fiabilidad de la medición 	<p>Reconocimiento Elementos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Realización
<p>Medición de los elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo Histórico 	<p>Medición de los elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo Histórico 	<p>Medición de los elementos de los Estados Financieros</p> <ul style="list-style-type: none"> - Costo Histórico

- Costo Corriente - Valor Realizable - Valor Actual	- Valor Justo	
Conceptos de Patrimonio - Patrimonio Financiero - Patrimonio Físico	Conceptos de Patrimonio - Patrimonio	Conceptos de Patrimonio - Patrimonio

Tabla 2 Elaboración propia

3 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS (sección 3 a 8)

Los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de una entidad.

Cumplimiento con las NIFCH para EPYM

Una entidad cuyos estados financieros cumplen con la NIFCH para EPYM, deberá incluir en las notas, una declaración explícita y sin reservas, de tal cumplimiento. Los estados financieros no deberán ser descritos como cumpliendo con las NIFCH para EPYM, a menos que cumplan con todos los requerimientos de esta NIFCH.

Empresa en marcha

Al preparar estados financieros, la Administración de una entidad que utilice las NIFCH, deberá evaluar la capacidad que la entidad tiene para continuar como una empresa en marcha. Una entidad es una empresa en marcha, a menos que la Administración ya sea, tenga la intención de liquidarla o hacer cesar su actividad, o no tiene una alternativa más realista que proceder a ello.

Al evaluar si el concepto de empresa en marcha es apropiado, la Administración toma en consideración toda la información disponible respecto al futuro, el cual es al menos, pero no está limitado, a doce meses desde la fecha a la cual se informa.

Información comparativa

Una entidad deberá incluir información comparativa para la información narrativa y descriptiva, cuando ello sea pertinente para un entendimiento de los estados financieros del período corriente.

Importancia relativa y agrupación de datos

Una entidad deberá presentar separadamente cada clase significativa de partidas similares.

Una entidad deberá presentar por separado las partidas de naturaleza o función disímiles, a menos que no sean significativas.

Juego completo de Estados Financieros

Un juego completo de estados financieros de una entidad deberá incluir:

- (a) Un estado de situación financiera a la fecha a la cual se informa
- (b) Ya sea:
 - (i) Un estado integral de resultados único para el período sobre el cual se informa,
 - (ii) Un estado de resultados separado y un estado integral de resultados separado.

Si una entidad elige presentar tanto un estado de resultados y un estado integral de resultados, el estado integral de resultados comienza con la utilidad o pérdida y luego presenta las partidas de otros resultados integrales.

- (c) Un estado de cambios en el patrimonio para el período sobre el cual se informa.
- (d) Un estado de flujos de efectivo para el período sobre el cual se informa.
- (e) Notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

Si los únicos cambios en el patrimonio durante los períodos para los que se presentan los estados financieros surgen de la utilidad o pérdida, el pago de dividendos, las correcciones de errores de períodos anteriores, y de cambios de políticas contables, la entidad puede presentar un estado de resultados y de utilidades acumuladas único, en vez del estado integral de resultados y del estado de cambios en el patrimonio.

Cabe destacar que si una entidad no tiene ninguna partida de otros resultados integrales en cualquiera de los períodos por los cuales se presentan estados financieros, puede presentar sólo un estado de resultados, o puede presentar un estado integral de resultados en el cual la última línea se denomine "utilidad o pérdida".

Estado de Situación Financiera

En el estado de situación financiera, una entidad deberá presentar partidas por líneas, encabezados, y subtotales adicionales, cuando tal presentación es pertinente para el entendimiento de la situación financiera de la entidad.

Distinción entre corriente y no - corriente

Una entidad deberá presentar sus activos corrientes y no-corrientes y sus pasivos corrientes y no-corrientes como categorías separadas en su estado de situación financiera, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione información que sea fiable y más pertinente.

Activos corrientes

Una entidad deberá clasificar un activo como corriente cuando:

- (a) Espera realizarlo o pretende venderlo o consumirlo en el transcurso del ciclo operacional normal de la entidad.
- (b) Lo mantiene fundamentalmente con el fin de comercializarlo.
- (c) Espera realizarlo dentro del período de doce meses después de la fecha a la cual se informa, o
- (d) El activo es efectivo o un equivalente de efectivo, a menos que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para pagar un pasivo por un período mínimo de doce meses después de la fecha a la cual se informa.

Los activos corrientes en la aplicación de las normas contables vigentes para la mayoría de las sociedades serían casi similares a los Activos Circulantes.

Una entidad deberá clasificar todos los demás activos como no-corrientes. Cuando el ciclo operacional normal de la entidad no sea claramente identificable, se supone que su duración es de doce meses.

Los activos no-corrientes en la aplicación de las normas contables vigentes para la mayoría de las sociedades serían casi similares a los Activos Fijos y Otros Activos.

Pasivos corrientes

Una entidad deberá clasificar a un pasivo como corriente cuando:

- (a) Espera liquidar el pasivo dentro del ciclo operacional normal de la entidad.
- (b) Lo mantiene fundamentalmente con fines comerciales.
- (c) El pasivo debe ser liquidado dentro del período de doce meses después de la fecha a la cual se informa, o
- (d) La entidad no tiene un derecho incondicional para postergar la liquidación del pasivo por al menos los doce meses después de la fecha a la cual se informa.

Los pasivos corrientes en la aplicación de las normas contables vigentes para la mayoría de las sociedades serían casi similares a los Pasivos Circulantes.

Una entidad deberá clasificar todos los demás pasivos como no-corrientes.

Los pasivos no-corrientes en la aplicación de las normas contables vigentes para la mayoría de las sociedades serían casi similares a los Pasivos a Largo Plazo.

Estado Integral de Resultados y Estado de Resultados

Una entidad deberá presentar su resultado integral total para el período, ya sea:

(a) En un único estado integral de resultados, en cuyo caso el estado integral de resultados presenta todas las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el período, o

(b) En dos estados – un estado de resultados y un estado integral de resultados – en cuyo caso el estado de resultados presenta todas las partidas de ingresos y gastos reconocidos en el período, excepto por aquellos que son reconocidos en el resultado integral total fuera de utilidad o pérdida, como lo permite o requiere la NIFCH.

Un cambio desde el enfoque de un único estado al enfoque de dos estados, o viceversa, es un cambio de política contable, al cual le es aplicable la Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores.

Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y de Utilidades

Acumuladas

Estado de cambios en el patrimonio

El estado de cambios en el patrimonio presenta la utilidad o pérdida de una entidad para un período sobre el cual se informa, las partidas de ingresos y gastos reconocidas en otros resultados integrales para el período, los efectos de los cambios de políticas contables y las correcciones de errores reconocidos en el período y los montos de los aportes efectuados por y dividendos y otras distribuciones a los inversionistas en el patrimonio de la entidad durante el período.

Estado de resultados y de utilidades acumuladas

El estado de resultados y de utilidades acumuladas presenta la utilidad o pérdida y los cambios en las utilidades acumuladas de una entidad para un período sobre el cual se informa. Esta norma permite que una entidad presente un estado de resultados y de utilidades acumuladas en vez de un estado integral de resultados y un estado de cambios en el patrimonio, si los únicos cambios en su patrimonio durante los períodos para los cuales se presentan estados financieros, surgen de utilidad o pérdida, pago de dividendos, correcciones de errores de períodos anteriores y cambios de política contable.

Estado de Flujos de Efectivo

El estado de flujos de efectivo proporciona información de los cambios en el efectivo y en los equivalentes de efectivo de una entidad para un período sobre el cual se informa, mostrando en forma separada los cambios provenientes de las actividades operacionales, actividades de inversión y actividades de financiamiento.

Equivalentes de efectivo

Los equivalentes de efectivo son inversiones de corto plazo de alta liquidez mantenidas para cumplir con compromisos de corto plazo a pagar en efectivo, en vez de destinarse a inversiones u otros propósitos. Por lo tanto, normalmente una inversión califica como un equivalente de efectivo sólo cuando tiene un plazo de vencimiento de, por ejemplo, tres meses o menos desde la fecha de su adquisición.

Actividades operacionales

Las actividades operacionales son la principal fuente de los ingresos ordinarios de la entidad. Por lo tanto, generalmente resultan de las transacciones y otros hechos y condiciones que entran en la determinación de la utilidad o pérdida.

Actividades de inversión

Las actividades de inversión son la adquisición y enajenación de activos a largo plazo y de otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.

Actividades de financiamiento

Las actividades de financiamiento son actividades que resultan en cambios en el tamaño y composición del patrimonio aportado y de los préstamos obtenidos por una entidad.

Una entidad deberá presentar los flujos de efectivo de las actividades operacionales utilizando ya sea:

(a) El método indirecto, según el cual la utilidad o pérdida es ajustada por los efectos de transacciones no efectuadas en efectivo o equivalentes de efectivo, cualquier diferimiento o devengamiento de ingresos o pagos operacionales en efectivo pasados o futuros y partidas de ingresos o gastos asociados con los flujos de efectivo provenientes de las actividades de inversión o de financiamiento, o

(b) El método directo, según el cual las principales clases de ingresos y pagos brutos en efectivo son revelados.

Notas a los Estados Financieros

Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado integral de resultados, estado de resultados (si fuere presentado), estado de resultados y de utilidades acumuladas combinado (si fuere presentado), estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o análisis de partidas presentadas en esos estados, e información respecto a partidas que no califican para su reconocimiento en esos estados. Además casi todas las normas de las NIFCH requieren revelaciones que normalmente son presentadas en las notas.

Estructura de las notas

Las notas deberán:

- (a) Presentar información sobre la base de preparación de los estados financieros y sobre las políticas contables específicas utilizadas,
- (b) Revelar la información requerida por las NIFCH que no está presentada en otra parte de los estados financieros y
- (c) Proporcionar información que no está presentada en otra parte de los estados financieros, pero que es pertinente para un entendimiento de cualquiera de éstos.

Una entidad deberá, en la medida que fuere practicable, presentar las notas de una forma sistemática. Además, deberá hacer referencia cruzada entre cada partida de los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas.

Información sobre juicios aplicados

Una entidad deberá revelar en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios aplicados, aparte de los relacionados con estimaciones que la Administración ha efectuado en el proceso de aplicar las políticas contables de la entidad y que tienen el efecto más significativo sobre los montos reconocidos en los estados financieros.

Cuadro de Comparación sobre la Presentación de Estados Financieros

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
<p>Los Estados Financieros son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Estado de Situación Financiera (Clasificado o por Liquidez). - Estado de Resultados Integrales (por Función o por Naturaleza). - Estado de Flujos de Efectivo. - Estado de Cambios en el Patrimonio (es un estado independiente). - Notas a los Estados Financieros (aquí se incluyen las políticas contables utilizadas). 	<p>Los Estados Financieros son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Estado de Situación Financiera. - Estado de Resultados Integrales. - Estado de Flujos de Efectivo. - Estado de Cambios en el Patrimonio (este estado puede ser omitido si en las transacciones del período solo hay variaciones del resultado del ejercicio y distribución de dividendos). - Notas a los Estados Financieros (aquí se incluyen las políticas contables utilizadas). 	<p>Los Estados Financieros son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Balance General. - Estado de Resultados. - Estado de Flujos de Efectivo. - Estado de Cambios en el Patrimonio (solo en las notas) - Notas a los Estados Financieros
<p>Bases de presentación:</p> <p>Las normas internacionales de información financiera establecen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activos corrientes y no-corrientes - Pasivos corrientes y no-corrientes. 	<p>Bases de presentación:</p> <p>Las normas internacionales de información financiera para EPYM:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activos corrientes y no-corrientes - Pasivos corrientes y no-corrientes. 	<p>Bases de presentación:</p> <p>Las normas y principios de contabilidad establecen un criterio de presentación para el Balance General.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Activos basados en su grado de liquidez - Pasivos basados en su

<p>** Permite la clasificación por liquidez cuando esta presenta información más relevante y confiable.</p> <p>- El Estado de Resultados agrupa todas las partidas dentro del rubro operacional.</p> <p>- Interés Minoritario, se presenta en un ítem integrante del Patrimonio.</p>	<p>- El Estado de Resultados agrupa todas las partidas dentro del rubro operacional.</p> <p>- Interés Minoritario, se presenta en un ítem integrante del Patrimonio.</p>	<p>grado de vencimiento.</p> <p>- El Estado de Resultados permite agrupar partidas bajo rubros no operacionales.</p> <p>- Interés Minoritario, se presenta en un rubro separado entre el Pasivo a Largo Plazo y el Patrimonio.</p>
--	--	--

Tabla 3 Elaboración propia

4 POLITICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES (sección 10)

Políticas contables

Las políticas contables son los principios, bases, reglas y prácticas específicas que se utilizan en la preparación y presentación de los estados financieros.

En el caso que exista una norma sobre una transacción específica, la empresa deberá aplicarla, a menos que el efecto de hacerlo no sea significativo.

En el caso que no exista norma sobre una transacción, otro hecho o condición, la entidad deberá utilizar su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que sea pertinente y fiable.

Uniformidad

Las entidades deberán seleccionar y aplicar las políticas contables de forma uniforme, para hechos, transacciones y condiciones similares a menos que esta norma permita la categorización de las partidas y así aplicar diferentes políticas, es decir una política contable para cada categoría.

Cambios de políticas contables

Una entidad deberá cambiar una política contable sólo si el cambio:

- (a) Es requerido por cambios a esta norma, o
- (b) Resulta en estados financieros que proporcionan información fiable y más pertinente.

No son cambios de políticas contables:

- (a) La aplicación de una política contable que difieren, de aquellos que ocurrieron anteriormente.
- (b) No fueron significativos
- (c) Un cambio al modelo del costo cuando no se puede medir con fiabilidad y que esta norma permita que fuese medido a valor justo.

Aplicación de los cambios de políticas contables

Los cambios en las políticas contables se deberán contabilizar de la siguiente manera:

- (a) Cuando resulte de un cambio en los requerimientos de esta norma de acuerdo con las disposiciones transitorias.
- (b) Cualquier otro cambio de política contable en forma retroactiva.

Aplicación Retroactiva

Se aplicará la nueva política contable a la información comparativa a períodos anteriores hasta la fecha que se pudiere practicar, como si esta nueva política se hubiese aplicado siempre, de lo contrario cuando no se puede practicar la entidad deberá aplicar la nueva política a los valores libros de activos y pasivos al inicio del período que sea practicable y realizar un ajuste al saldo inicial de cada componente del patrimonio.

Información a revelar sobre cambio de política contable

Si hay modificaciones a esta norma y tenga un efecto sobre períodos presentes y/o futuros se deberá revelar lo siguiente:

- (a) La naturaleza del cambio.
- (b) Para el período corriente y para cada período anterior presentado en la medida que fuese practicable, el monto del ajuste para cada línea de partida afectada de los estados financieros.
- (c) El monto del ajuste en la medida que fuese practicable.
- (d) En el caso de no ser practicable se deberá realizar una Explicación.

Cuando hay un cambio Voluntario en las políticas contables se deberá revelar lo siguiente:

- (a) La naturaleza del cambio.
- (b) Las razones del por qué la nueva política contable es más fiable y más pertinente.
- (c) El monto del ajuste en la medida que fuere practicable, mostrando en forma separada para el período actual, para el período anterior y, total para los períodos anteriores.
- (d) En el caso de no ser practicable se deberá realizar una explicación.

Cambios en las estimaciones contables

Un cambio en una estimación contable es un ajuste del valor libros de activos o pasivos, son producto de una nueva información o nuevos acontecimientos, es importante señalar que no son correcciones de errores, a su vez, cuando la Administración no pueda distinguir entre un cambio en una política contable o estimación contable dicho cambio deberá ser tratado como un cambio en estimación.

Reconocimiento

Se reconocerá el efecto de un cambio en una estimación contable en forma prospectiva, mediante su inclusión en utilidad o pérdida en el período en que se produce el cambio y si afectare a períodos futuros los afectará a ambos (presente y períodos futuros). Además si origina cambios en activos y pasivos o está relacionado con una partida de patrimonio, se reconocerá ajustando el período del cambio el valor de libros del respectivo activo, pasivo o patrimonio.

Revelación

Se revelará la naturaleza y el efecto del cambio sobre activos, pasivos, ingresos y gastos para el período corriente, si hay más períodos comprometidos y si es practicable para la entidad, ésta deberá revelar esas estimaciones.

Correcciones de errores de períodos anteriores

Por definición los errores de períodos anteriores son omisiones y representaciones incorrectas en los estados financieros de una entidad sobre períodos anteriores, por no haber utilizado o haber dado mal uso a la información segura disponible.

Por Ejemplo:

- Errores aritméticos o de cálculos
- Errores de aplicación en Políticas Contables
- Errada interpretación de hechos, como fraudes.

Cuando para la entidad sea practicable se podrán corregir los errores de manera retroactiva, siempre y cuando sea significativo de un período a otro.

Revelación

Se revelarán los siguientes errores de períodos anteriores:

- (a) La naturaleza del error
- (b) El monto de la corrección de cada línea de partida afectada de los estados financieros.
- (c) Si fuere practicable el monto de la corrección al inicio del primer período presentado
- (d) Si es impracticable una explicación.

Cuadro de Comparación sobre Políticas contables, Estimaciones y Errores

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
Los cambios en las políticas contables son aplicados de manera retrospectiva a menos que exista una norma que diga lo contrario.	Los cambios en las políticas contables serán sólo si es requerido por cambios a esta NIFCH, además podrán ser aplicados de manera retroactiva siempre que fueran practicables.	Los cambios en las políticas contables serán registradas en los resultados de los ejercicios, además los cambios en las políticas contables son aplicados retrospectivamente sólo si algún boletín técnico lo permita.
De acuerdo a las normas internacionales los montos comparativos deberán ser ajustados.	De acuerdo a esta norma los montos comparativos deberán ser ajustados en la medida que fuere practicable.	De acuerdo a la presentación de la información comparativa los montos afectados por cambios en las políticas contables no son ajustadas.
Un cambio en la estimación contable será reconocido con un ajuste de la partida de activo, pasivo o patrimonio en el período en que tiene lugar el cambio.	Un cambio en la estimación contable será reconocido con un ajuste en el período del cambio en el valor de libros del respectivo activo, pasivo o patrimonio.	Un cambio en la estimación contable será reconocido a contar del ejercicio en que se efectúa el cambio, sin corregirse retroactivamente.

Tabla 4 Elaboración propia

5 EXISTENCIAS (sección 13)

Alcance

Las normas para EPYM establecen los principios para reconocer y medir las existencias las que son activos:

- (a) Mantenedos para la venta en el curso normal de los negocios.
- (b) En proceso de producción para tal venta.
- (c) En la forma de materias primas, materiales o suministros, a ser consumidos en el proceso de producción o en proporcionar servicios.

Se aplica a todas las existencias menos:

- (a) Trabajo en proceso generado por contratos de construcción, así también los contratos que estén directamente relacionados.
- (b) Instrumentos financieros.
- (c) Activos biológicos.

Esta sección no rige a la medición de existencias mantenidas por:

- (a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas después de la cosecha o recolección y minerales y productos minerales, siempre y cuando sean medidos a su valor justo menos el costo de venta, con efecto en resultado, o
- (b) Intermediarios de commodities, que miden sus existencias al valor justo menos costos de venta, con efecto en resultado.

Medición

Se medirán las existencias al menor valor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y de venta.

Costo de las existencias

Serán parte del costo de las existencias todos aquellos costos de adquisición, costos de fabricación y otros costos incurridos en llevar las existencias a su ubicación y condición.

Costos de adquisición

Se constituyen por el precio de adquisición, los derechos de internación y otros impuestos, fletes y todos aquellos costos que se puedan identificar con la adquisición del producto.

Costos de conversión

Estos costos incluyen costos directos que estén relacionados con las unidades producidas, como también una asignación sistemática de los costos indirectos tanto fijos y variables. Son costos fijos de fabricación los que permanecen relativamente constantes, independientemente del volumen de producción.

Asignación de los costos indirectos de fabricación

Se asignarán los costos indirectos de fabricación de producción a los costos de conversión a base de capacidad normal de trabajo, entendiéndose como tal, al promedio de producción que se espera lograr en varios períodos. El monto de los costos indirectos de fabricación no se incrementará por la presencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos variables de producción son asignados a cada unidad a base real de utilización de las instalaciones productivas.

Productos conjuntos y subproductos

Cuando los costos no se puedan identificar con un producto en especial, la empresa deberá asignar dichos costos a los productos que tengan una misma base racional y uniforme. Cuando los subproductos son poco significativos deberán ser medidos a su valor neto realizable, en consecuencia, el valor de libros del producto principal no es significativamente diferente a su costo.

Costos excluidos de existencias

Ejemplos de costos excluidos del costo de existencia y reconocidos como gastos cuando se incurren, son:

- (a) Montos anormales de materias primas, materiales, mano de obra u otros costos de producción desperdiciados.
- (b) Costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios durante el proceso productivo antes de un proceso de producción posterior.
- (c) Costos indirectos de Administración que no contribuyen a llevar las existencias a su actual ubicación y condición y
- (d) Costos de venta.

Costos de la producción agrícola cosechada desde activos biológicos

Estas normas, en su sección 34 (Actividades Especializadas), disponen que las existencias que forman parte de la producción agrícola, debieran ser medidas en su reconocimiento a valor justo menos los costos de venta en el lugar de la cosecha.

Técnicas para medir el costo

Una entidad podrá utilizar técnicas para medir el costo de las existencias, tales como:

- (a) Precio de compra más reciente
- (b) Costos estándares
- (c) Método de los minoristas.

Fórmulas del costo

Se deberá medir el costo de partidas de existencias que no son normalmente intercambiables y de bienes o servicios producidos y segregados para proyectos específicos utilizando una identificación específica de sus costos individuales.

También se podrá medir el costo de las existencias utilizando los métodos Primera Entrada Primera Salida (PEPS o FIFO en sus siglas en inglés) o la forma de Precio Promedio Ponderado (PMP), es importante señalar que el método Última Entrada Primera Salida (UEPS o LIFO en sus siglas en inglés) no está permitida en esta NIFCH.

Deterioro de valor de las existencias

La norma requiere que al término de cada período se realice una evaluación de búsqueda de existencias que se encuentren deterioradas, una vez encontradas dichas existencias se deberán medir a su valor neto realizable y reconocer una pérdida por deterioro de valor.

Información a revelar

Se deberá revelar la siguiente información:

- (a) Las políticas contables adoptadas para medir las existencias, incluyendo la fórmula de costo utilizada.
- (b) El valor total de libros de las existencias, y el valor de libros en clasificaciones apropiadas para la entidad.
- (c) El monto de las existencias reconocido como gastos durante el período.

(d) El monto de los deterioros del valor reconocidos o revertidos en utilidad o pérdida de acuerdo con la Sección 27 de esta norma (Deterioro del Valor de los Activos).

(e) El valor total de libros de las existencias entregadas en garantía de pasivos.

Cuadro de Comparación sobre Existencias

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
La composición de los costos de las existencias es su valor de compra o de adquisición, derechos de importación, transporte y otros impuestos y costos atribuibles a su adquisición.	La composición de los costos de las existencias es su valor de compra o de adquisición, derechos de importación, transporte, fletes y otros impuestos y costos atribuibles a su adquisición.	La composición de los costos de las existencias son los costos directos como la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.
La valorización de las existencias será el menor valor entre el costo y su valor neto realizable.	Las existencias deben ser valorizadas al monto que fuere menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y de venta del mismo.	La valorización de las existencias deberán producirse al menor valor entre el costo o el valor de mercado.
No se considera el método última entrada primera salida (LIFO).	No se considera el método última entrada primera salida (LIFO).	Si se considera el método última entrada primera salida (LIFO).

Tabla 5 Elaboración propia

6 PROPIEDADES DE INVERSIÓN (sección 16)

Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o parte de un edificio, o ambos) mantenidas por el dueño o por el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener arriendos, plusvalía o ambos en vez de:

- (a) Su uso en la producción de bienes o suministro de servicios o para fines administrativos, o
- (b) Para su venta en el curso normal de los negocios.

Alcance

Se aplica a la contabilización de inversiones en terrenos o edificios que cumplen con la definición de propiedades de inversión, y para algunas participaciones mantenidas por un arrendatario bajo un arrendamiento operacional que son tratadas como propiedades de inversión. Solamente una propiedad de inversión cuyo valor justo puede ser medido con fiabilidad sin un costo o esfuerzo excesivo en una forma continua, es contabilizada al valor justo con efecto en utilidad o pérdida. Todas las demás propiedades de inversión son contabilizadas como un activo fijo utilizando el modelo del costo-depreciación-deterioro, a menos que, una medida fiable de valor justo esté disponible y se espera que el valor justo se medirá con fiabilidad en forma continua.

Reconocimiento inicial de las propiedades de inversión

Una participación sobre una propiedad mantenida bajo un arrendamiento operacional, puede ser clasificada y contabilizada como una propiedad de inversión si, y sólo si, la propiedad, de otro modo, cumpliría con la definición de una propiedad de inversión y el arrendatario puede medir el valor justo de la propiedad sin un costo o esfuerzo excesivo en forma continua. Esta clasificación alternativa está disponible considerando a cada propiedad en forma individual.

Las propiedades de uso mixto deberán ser separadas entre propiedades de inversión y activos fijos. Sin embargo, si el valor justo del componente de propiedades de inversión no puede ser medido con fiabilidad sin un costo o esfuerzo excesivo, toda la propiedad deberá ser contabilizada como un activo fijo.

Medición en el momento del reconocimiento inicial

Una entidad deberá medir las propiedades de inversión a su costo en el momento de su reconocimiento inicial. El costo de adquisición de una propiedad de inversión, comprende su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible, tales como honorarios

legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de propiedades y otros costos de transacción. Si el pago se difiere más allá de los plazos crediticios normales, el costo es el valor actual de todos los pagos futuros.

El costo inicial de una participación en una propiedad mantenida bajo un arrendamiento y clasificada como una propiedad de inversión, será la recomendada para un arrendamiento financiero, aún cuando el arrendamiento sería, de otro modo, clasificado como un arrendamiento operacional. En otras palabras, el activo es reconocido al menor valor entre el valor justo de la propiedad y el valor actual de los pagos de arrendamiento mínimos.

Medición posterior al reconocimiento inicial

Una propiedad de inversión cuyo valor justo puede ser medido sin un costo o esfuerzo excesivo deberá ser medido a cada fecha a la cual se informa, con los cambios en el valor justo reconocidos en utilidad o pérdida. Si una participación en una propiedad mantenida bajo un arrendamiento es clasificada como una propiedad de inversión, la partida contabilizada al valor justo es esa participación y no el de la propiedad subyacente. Una entidad deberá contabilizar a todas las demás propiedades de inversión como activos fijos utilizando el modelo de costo-depreciación-deterioro.

Transferencias

Si ya no está disponible una medida fiable del valor justo sin un costo o esfuerzo excesivo para una partida de propiedad de inversión medida utilizando el modelo del valor justo, la entidad deberá contabilizar, a contar de ese momento, a esa partida como un activo fijo, hasta que esté disponible una medida fiable del valor justo. El valor de libros de la propiedad de inversión en esa fecha se convierte en su costo, debiendo revelarse dicho cambio, ya que este es un cambio en las circunstancias y no un cambio de política contable.

Una entidad deberá transferir una propiedad a o desde propiedades de inversión solamente cuando la propiedad primero cumple o deja de cumplir con la definición de una propiedad de inversión.

Información a revelar

Una entidad deberá revelar lo siguiente:

(a) Los métodos y los supuestos significativos aplicados en la determinación del valor justo de las propiedades de inversión.

(b) El grado en que el valor justo de la propiedad de inversión (como está medida o revelada en los estados financieros) está basada en una valorización por un tasador independiente que tiene una calificación reconocida y pertinente y tiene experiencia reciente en la ubicación y la clase de propiedad de inversión que se está valorizando. Si no ha habido tal tasación, ese hecho deberá ser revelado.

(c) La existencia y montos de restricciones sobre lo realizable que es la propiedad de inversión o sobre la remesa de ingresos y del producto de una enajenación.

(d) Obligaciones contractuales para adquirir, construir o desarrollar propiedades de inversión para reparaciones, mantenimiento o mejoras.

(e) Una conciliación entre los valores de libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del período, mostrando en forma separada:

(i) adiciones, revelando en forma separada esas adiciones resultantes de adquisiciones mediante combinaciones de negocios.

(ii) ganancias o pérdidas netas provenientes de ajustes al valor justo.

(iii) transferencias al activo fijo cuando una medida fiable de valor justo ya no esté disponible sin un costo o esfuerzo excesivo.

No es necesario presentar esta conciliación para períodos anteriores.

De acuerdo a las normas para EPYM, el dueño de una propiedad de inversión proporciona las revelaciones de un arrendador respecto a los arrendamientos que tiene contratados. Una entidad que mantiene una propiedad de inversión bajo un arrendamiento financiero u operacional, proporciona las revelaciones de un arrendatario para arrendamientos financieros y las revelaciones de un arrendador para cualquier arrendamiento operacional que ha contratado.

Cuadro de Comparación sobre Propiedades de Inversión

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
Establece que los activos fijos mantenidos con el fin de obtener rentas, son tratados como activos de inversión y permite, como tratamiento alternativo al método de costo neto de depreciación y de pérdidas por deterioro si corresponde, registrar	El reconocimiento inicial es al costo. Posteriormente, la propiedad para inversión se mide al valor razonable con cambios reconocidos en resultados. Si el valor razonable no se puede medir continuamente, sin incurrir en un esfuerzo significativo, la propiedad	Las actuales normas chilenas no efectúan esta diferenciación de los activos fijos para inversión, por lo tanto se registran al método de costo de adquisición neto de depreciación en el rubro activo fijo.

estos activos a valor de tasación, registrando su efecto en resultados.	se contabiliza como propiedad, planta y equipo.	
---	---	--

Tabla 6 Elaboración propia

7 ACTIVO FIJO (sección 17)

Alcance

Esta norma es aplicable a la contabilización de activos fijos y de propiedades de inversión cuyos valores justos no pueden ser medidos con fiabilidad sin un costo o esfuerzo excesivo. Cabe señalar, que según lo visto en "Propiedades de Inversión" se reconocerán como tal, las propiedades de inversión cuyos valores justos pueden ser medidos con fiabilidad sin un costo o esfuerzo excesivo.

Los activos fijos serán aquellos activos tangibles que:

- (a) Se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos y
- (b) Se espera utilizarlos durante más de un período.

Los activos fijos no incluyen:

- (i) Activos biológicos relacionados con la actividad Agrícola, o
- (ii) Derechos mineros y reservas mineras, tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Reconocimiento

La entidad deberá reconocer el costo de una partida de activo fijo como tal, si y sólo si:

- (a) Es probable que beneficios económicos futuros asociados con la partida fluirán hacia la entidad y
- (b) El costo de la partida puede ser medido con fiabilidad.

Los repuestos y los suministros de mantenimiento normalmente se contabilizan como existencias y se reconocen en utilidad o pérdida al consumirse. Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, los repuestos importantes y equipos de reemplazo permanentes, son activos fijos que la entidad espera utilizar durante más de un período. De forma similar, si los repuestos y los suministros de mantenimiento sólo pueden ser utilizados en relación con una partida de activo fijo, se consideran como tal.

Los terrenos y los edificios son activos separables y una entidad deberá contabilizarlos en forma separada, aún cuando han sido adquiridos como un todo.

Medición en el momento de su reconocimiento

Una entidad deberá medir una partida de activo fijo a su costo en el momento de su reconocimiento inicial.

Elementos del costo

El costo de una partida de activo fijo comprende todo lo siguiente:

- (a) Su precio de adquisición, incluyendo honorarios legales y de intermediación, los derechos de internación y los impuestos a la compra no recuperables, después de deducir los descuentos y rebajas otorgados por el vendedor.
- (b) Cualquier costo directamente atribuible para llevar el activo a la ubicación y en las condiciones necesarias para que pueda operar en la forma prevista por la Administración. Por ejemplo, los costos de preparación del terreno, los costos de entrega y de manejo inicial, instalación y montaje y de las pruebas para comprobar que el activo funciona.
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro de la partida, así como de la rehabilitación del terreno sobre el cual está ubicada, la obligación en que incurre la entidad, ya sea cuando la partida es adquirida o como consecuencia de haber tenido que utilizarla durante un determinado período, con propósitos distintos a la producción de existencias durante ese período.

Los siguientes costos no son costos de una partida de activo fijo, por lo cual, se deberán reconocer como gastos cuando son incurridos:

- (a) Costos de abrir una nueva instalación.
- (b) Costos para introducir un nuevo producto o servicio (incluyendo los costos de actividades publicitarias y de promoción).
- (c) Costos de dirigir un negocio en una nueva ubicación o con un nuevo tipo de clientes (incluyendo los costos de entrenamiento del personal).
- (d) Costos de Administración y otros costos indirectos generales.
- (e) Costos de financiamiento.

Medición del costo

El costo de una partida de activo fijo es el equivalente del precio al contado en la fecha de reconocimiento. En el caso de que el pago sea diferido más allá de los plazos normales crediticios, el costo será el valor actual de todos los pagos futuros.

Intercambios de activos

Un activo fijo puede ser adquirido a cambio de un activo o activos no monetarios, o por una combinación de ambos. Se deberá medir el costo del activo adquirido al valor justo a menos que:

- (a) La transacción de intercambio carezca de esencia comercial, o
- (b) No se pueda medir con fiabilidad el valor justo del activo recibido o del activo entregado. En este caso, el costo del activo será el valor de libros del activo entregado.

Medición posterior al reconocimiento inicial

Se deberá medir todas las partidas del activo fijo con posterioridad a su reconocimiento inicial al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada. Además se reconocerá los costos diarios de mantenimiento del activo fijo en utilidad o pérdida en el período en que los costos son incurridos.

Depreciación

Si los componentes principales de un activo fijo tienen patrones de consumo de beneficios económicos significativamente diferentes, se deberá asignar el monto inicialmente reconocido de una partida de activo fijo a sus principales componentes y depreciar cada una de tales componentes en forma separada durante su vida útil. Cabe mencionar, que los terrenos tienen una vida útil ilimitada y, por lo tanto, no se deprecian.

El cargo por depreciación para cada período deberá ser reconocido en utilidad o pérdida, a menos que otra sección de esta norma, requiera que el costo sea reconocido como parte del costo de un activo. Por ejemplo, la depreciación de un determinado activo fijo podrá ser parte del costo de las existencias.

Monto a depreciar y período de depreciación

Una entidad deberá asignar el monto a depreciar de un activo en forma sistemática a lo largo de su vida útil.

Si existen indicios tales como: un cambio en como se utiliza un activo, desgastes significativos inesperados, desarrollo tecnológicos o cambios en los precios de mercado, podrían indicar que el valor residual o la vida útil de un activo han sufridos cambios, por lo cual, se deberá evaluar si dichas estimaciones son validas a la fecha del período del cual se informa. Si se determina que existen diferencias, se deberá modificar el valor residual, el método de depreciación o la vida útil, revelando aquello como un cambio en la estimación contable.

La depreciación de un activo comienza cuando está disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar en la forma prevista por la Administración.

La depreciación de un activo cesa cuando el activo es eliminado de las cuentas. La depreciación no se suspende cuando el activo está sin utilizar o deja de ser utilizado, a menos que se encuentre totalmente depreciado. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación puede ser cero cuando no existe producción.

Una entidad deberá considerar los siguientes factores para determinar la vida útil de un activo fijo:

- (a) La utilización estimada del activo, la cual es evaluada por referencia a la capacidad o a la producción física esperada.
- (b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operacionales tales como el número de turnos de trabajo en los cuales se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, así como el cuidado y conservación del activo mientras no está siendo utilizado.
- (c) La obsolescencia técnica o comercial derivada de cambios o mejoras en la producción o de cambios en la demanda del mercado por la producción o el servicio proporcionado por el activo.
- (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.

Método de depreciación

Una entidad deberá seleccionar un método de depreciación que refleje el patrón al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los posibles métodos de depreciación incluyen

- (a) El método lineal
- (b) El método de depreciación decreciente y
- (c) Un método basado en su uso, tal como el método de las unidades de producción.

Deterioro del valor

Reconocimiento y medición del deterioro del valor

Se deberá aplicar normas sobre Deterioro del Valor de los Activos, en cada fecha en la cual se informa, para determinar si una partida o grupo de partidas de activo fijo está deteriorada y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro del valor.

Compensación por deterioro del valor

Se deberá incluir en utilidad o pérdida las compensaciones de terceros, por partidas de activo fijo que estaban deterioradas, pérdidas o abandonadas, sólo cuando tales compensaciones se hagan cobrables.

Activos fijos mantenidos para la venta

Si se enajena un activo antes de la fecha previamente estimada, puede indicar un deterioro del valor de dicho activo lo que obliga a efectuar el cálculo del monto recuperable, con el fin de determinar si el activo está deteriorado.

Eliminación de las cuentas

Se deberá eliminar de las cuentas una partida de activo fijo:

- (a) al ser enajenado, o
- (b) cuando ya no espera obtener beneficios económicos futuros de su utilización o enajenación.

Se deberá reconocer en utilidad o pérdida, la ganancia o la pérdida al eliminar de las cuentas una partida de activo fijo cuando esta sea eliminada, a menos que otra sección de la norma mencione lo contrario. Cabe señalar, que no se deberá clasificar tales ganancias como ingresos ordinarios.

Se deberá determinar la ganancia o pérdida resultante de la eliminación de las cuentas de una partida de activo fijo, como la diferencia entre el producto neto recibido por la enajenación, si hubiere, y el valor de libros de la partida.

Información a revelar

Una entidad deberá revelar, para cada una de las clases de activo fijo lo siguiente:

- (a) Las bases de medición utilizadas para determinar el valor bruto de libros.
- (b) Los métodos de depreciación utilizados.
- (c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- (d) El valor bruto de libros y la depreciación acumulada (sumada al monto acumulado de pérdidas por deterioro del valor), tanto al inicio como al final del período sobre el cual se informa.
- (e) Una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del período sobre el cual se informa, mostrando en forma separada:

- (i) Adiciones.
- (ii) Enajenaciones.
- (iii) Adquisiciones a través de combinaciones de negocios.
- (iv) Transferencias a propiedades de inversión si está disponible una medida fiable de valor justo.
- (v) Pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en utilidad o pérdida.

No es necesario que esta conciliación se presente para periodos anteriores.

La entidad también deberá revelar lo siguiente:

- (a) La existencia de y los valores de libros de activos fijos respecto a los cuales la entidad tiene restricciones de propiedad, o que han sido entregados en garantía del pago de pasivos.
- (b) El monto de los compromisos contractuales por la adquisición de activos fijos.

Cuadro de Comparación sobre Activo Fijo

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
Reconocimiento inicial: - Es al costo Considera dentro del costo del activo el desmantelamiento y rehabilitación del lugar.	Reconocimiento inicial: - Es al costo Considera dentro del costo del activo el desmantelamiento y rehabilitación del lugar.	Reconocimiento inicial: - Es al costo No con considera dentro del costo del activo el desmantelamiento y rehabilitación del lugar.
Medición Posterior: - Modelo del Costo: Costo menos depreciación acumulada y pérdida por deterioro, o - Modelo de Revalorización: Valor justo menos depreciación acumulada y pérdida por deterioro.	Medición Posterior: - Modelo del Costo: Costo menos depreciación acumulada y pérdida por deterioro.	Medición Posterior: - Costo menos depreciación acumulada (considerando la corrección monetaria).

<p>Métodos de depreciación aceptados son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Método lineal. - Método unidades de producción. - Método de depreciación decreciente. 	<p>Métodos de depreciación aceptados son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Método lineal. - Un método basado en su uso, tal como el método de las unidades de producción. - Método de depreciación decreciente. 	<p>Métodos de depreciación aceptados son:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Método lineal. - Método unidades de producción.
<p>Cálculo de la Depreciación:</p> <p>Permite depreciar en forma separada cada parte de un activo fijo que tenga un costo significativo con relación al activo.</p>	<p>Cálculo de la Depreciación:</p> <p>Permite depreciar en forma separada cada parte de un activo fijo que tenga un costo significativo con relación al activo.</p>	<p>Cálculo de la Depreciación:</p> <p>No permite depreciar por componentes.</p>
<p>Inicio de la Depreciación:</p> <p>Se comienza a depreciar el activo cuando esta disponible para ser utilizado.</p>	<p>Inicio de la Depreciación:</p> <p>Se comienza a depreciar el activo cuando esta disponible para ser utilizado.</p>	<p>Inicio de la Depreciación:</p> <p>Se comienza a depreciar el activo cuando éste empieza a ser utilizado.</p>
<p>Termino de la Depreciación:</p> <p>La depreciación cesará cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El activo se clasifique como mantenido para la venta. - El activo es eliminado de la cuenta (cuando es enajenado o cuando ya no espera obtener beneficios económicos futuros de su utilización). <p>La depreciación no cesa cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso del activo, a menos que se encuentre depreciado totalmente. Sin</p>	<p>Termino de la Depreciación:</p> <p>La depreciación cesará cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El activo se clasifique como mantenido para la venta. - El activo es eliminado de la cuenta (cuando es enajenado o cuando ya no espera obtener beneficios económicos futuros de su utilización). <p>La depreciación no cesa cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso del activo, a menos que se encuentre depreciado totalmente. Sin</p>	<p>Termino de la Depreciación:</p> <p>La depreciación cesará cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El activo es eliminado de la cuenta (cuando éste se enajena o se da de baja). <p>La depreciación cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso del activo.</p>

embargo, cuando se usa como base el uso, el cargo por depreciación podría ser cero.	embargo, cuando se usa como base el uso, el cargo por depreciación podría ser cero.	
El valor residual, la vida útil y el método de depreciación del activo fijo deben ser revisados anualmente con el propósito de analizar si las expectativas cumplen con las estimaciones.	El valor residual, la vida útil y los métodos de depreciación se revisan cuando haya un indicador de que han cambiado desde la fecha de presentación del reporte anual mas reciente.	No se requiere una revisión anual del valor residual, de la vida útil y de los métodos de depreciación.

Tabla 7 Elaboración propia

Ejemplos de aplicación

I. Reconocimiento

Una sociedad adquirió una maquinaria por \$ 100.000 el 1 de enero del 2009. La vida útil de la maquinaria es de 10 años, valor residual es un 10%

El valor revaluado es de \$ 100.000 y de \$ 80.000 al 31 de diciembre del 2009 y del 2010, respectivamente.

Datos:

Variación IPC Año 2009: 3% Año 2010: 2,5%

Bajo NIFCH (Supone Empresa Aplica Modelo de Reevaluación)	Bajo NIFCH para EPYM	Bajo PCGA
----- 01/01/09 ----- Maquinaria 100.000 Acreedores 100.000	----- 01/01/09 ----- Maquinaria 100.000 Acreedores 100.000	----- 01/01/09 ----- Maquinaria 100.000 Acreedores 100.000
----- 31/12/09 ----- NO APLICA	----- 31/12/09 ----- NO APLICA	----- 31/12/09 ----- Maquinaria 3.000 Correc. Monetaria 3.000 <u>Cálculo</u> 100.000 * 3% = 3.000
----- 31/12/09 ----- Depreciación 9.000 Dep. Acum. 9.000	----- 31/12/09 ----- Depreciación 9.000 Dep. Acum. 9.000	----- 31/12/09 ----- Depreciación 9.270 Dep. Acum. 9.270

<u>Cálculo</u> (100.000 - 10.000) 10	<u>Cálculo</u> (100.000 - 10.000) 10	<u>Cálculo</u> (103.000 - 10.300) 10
<p>----- 31/12/09 -----</p> <p>Maquinaria 9.000</p> <p>Otros Resul. Integr. (*) 9.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>Valor 100.000</p> <p>-Dep.Acum. (9.000)</p> <p>Valor de Libros 91.000</p> <p>Valor Justo 100.000</p> <p>Mayor Valor 9.000</p> <p>(*) Al distribuir la utilidad, este monto se traspasa a una cuenta patrimonial "Reserva de Revalorización de Activo Fijo"</p>	<p>----- 31/12/09 -----</p> <p>NO CORRESPONDE</p> <p>"SE ASUME QUE LA EMPRESA APLICA EL MODELO DEL COSTO"</p>	<p>----- 31/12/09 -----</p> <p>NO APLICA</p>
<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Maquinaria 2.575</p> <p>Correc. Monetaria 2.575</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>103.000 * 2,5% = 2.575</p> <p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Correc. Monetaria 232</p> <p>Dep. Acumulada 232</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>9.270 * 2,5% = 232</p>
<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Depreciación 10.000</p> <p>Dep. Acum. 10.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>(109.000 - 10.000 - 9.000)</p> <p>9</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Depreciación 9.000</p> <p>Dep. Acum. 9.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>(100.000 - 10.000 - 9.000)</p> <p>9</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Depreciación 9.502</p> <p>Dep. Acum. 9.502</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>(105.575 - 10.558 - 9502)</p> <p>9</p>
<p>----- 31/12/09 -----</p> <p>Deterioro 10.000</p> <p>Maquinaria 10.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>Valor 109.000</p>	<p>----- 31/12/09 -----</p> <p>Deterioro 2.000</p> <p>Maquinaria 2.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>Valor 100.000</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>

-Dep.Acum.	(19.000)	-Dep.Acum.	(18.000)	
Valor de Libros	90.000	Valor de Libros	82.000	
Valor Justo	80.000	Valor Justo	80.000	
Deterioro	10.000	Deterioro	2.000	
SalDOS Contables al 31/12/10		SalDOS Contables al 31/12/10		SalDOS Contables al 31/12/10
Maquinaria	\$ 99.000	Maquinaria	\$ 98.000	Maquinaria \$ 105.575
Deprec. Acum.	\$ 19.000	Deprec. Acum.	\$ 18.000	Deprec. Acum. \$ 19.004
Maquinaria neta	\$ 80.000	Maquinaria neta	\$ 80.000	Maquinaria neta \$ 86.571

Tabla 8 Elaboración propia

En el ejercicio desarrollado anteriormente, se puede visualizar las principales diferencias entre las normas, entre las que podemos destacar las siguientes:

- La norma local no permite la reevaluación como modelo de valorización del activo fijo
- Las normas para EPYM valorizan al costo menos las depreciaciones acumuladas y cualquier pérdida por deterioro del valor, por lo que se debe hacer la prueba del deterioro y registrarla.
- Tanto las NIFCH como las NIFCH para EPYM no corrigen monetariamente el valor activo fijo, por no ser Chile un país hiperinflacionario.

II. Depreciación por Componentes

Una determinada empresa de carga, cuyo giro es el transporte de líquidos, tiene los siguientes antecedentes para un camión aljibe:

Compra del camión en \$ 100.000.000 el 1 de Julio 2010, empieza a funcionar de inmediato.

Por experiencia de la empresa se sabe que:

- El camión recorrerá 2.500 kilómetros mensuales y su vida útil es de 150.000 kilómetros o 5 años. El fabricante garantiza un a vida útil de 6 años o 180.000 kilómetros.
- La empresa identifica los siguientes componentes del camión:
 - o Motor con vida útil de 150.000 kilómetros y el costo de cambiarlo asciende a \$ 50.000
 - o Chasis, se estima que podría venderse como chatarra en \$ 5.000.000
 - o El estanque tiene una vida útil de 50.000 kilómetros y el costo de reponerlo es de \$ 20.000.000. Se estima que podría venderse en \$ 2.000.000 al termino de su vida útil

Datos:

Variación IPC Jul/Dic 2009 1,5 %

Bajo NIFCH	Bajo NIFCH para EPYM	Bajo PCGA
<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>Camión 100.000.000</p> <p>Acreeedores 100.000.000</p>	<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>Camión 100.000.000</p> <p>Acreeedores 100.000.000</p>	<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>Camión 100.000.000</p> <p>Acreeedores 100.000.000</p>
<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>Motor 50.000.000</p> <p>Estanque 20.000.000</p> <p>Chasis 30.000.000</p> <p>Camión 100.000.000</p>	<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>Motor 50.000.000</p> <p>Estanque 20.000.000</p> <p>Chasis 30.000.000</p> <p>Camión 100.000.000</p>	<p>----- 01/07/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>
<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>NO APLICA</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Camión 1.500.000</p> <p>Correc. Monetaria 1.500.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p>100.000.000 * 1,5%= 1.500.000</p>
<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Motor 5.000.000</p> <p>Dep.Acum.Motor 5.000.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>50.000.000</u> x 15.000</p> <p>150.000</p> <p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Chasis 2.500.000</p> <p>Dep.Acum.Chasis 2.500.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>30.000.000 - 5.000.000</u> x 6</p> <p>60</p> <p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Estanque 5.400.000</p> <p>Dep.Acum.Estanque 5.400.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>20.000.000-2.000.000</u> x15.000</p> <p>50.000</p> <p>Nota: La depreciación del estaque también podría realizarse en base a tiempo y no por kilómetros. Dependerá del criterio de la entidad.</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Motor 5.000.000</p> <p>Dep.Acum.Motor 5.000.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>50.000.000</u> x 15.000</p> <p>150.000</p> <p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Chasis 2.500.000</p> <p>Dep.Acum.Chasis 2.500.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>30.000.000 - 5.000.000</u> x 6</p> <p>60</p> <p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Estanque 5.400.000</p> <p>Dep.Acum.Estanque 5.400.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>20.000.000-2.000.000</u> x15.000</p> <p>50.000</p> <p>Nota: La depreciación del estaque también podría realizarse en base a tiempo y no por kilómetros. Dependerá del criterio de la entidad.</p>	<p>----- 31/12/10 -----</p> <p>Dep. Camión 10.150.000</p> <p>Dep.Acum.Camión 10.150.000</p> <p><u>Cálculo</u></p> <p><u>101.500.000</u> x 15.000</p> <p>150.000</p>

Tabla 9 Elaboración propia

8 ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS AL “GOODWILL” (sección 18)

En general, se puede definir como un Activo Intangible aquel no monetario identificable sin sustancia física, ya que dependerá de la forma en que fue adquirido, para ser reconocido como tal, de acuerdo a lo mencionado en la tabla 10.

Será identificable cuando es separable o dividido de la entidad pudiendo ser vendido, cedido, dado en licencia, arrendado o intercambiado. Dicho intangible también puede surgir de un contrato u otros derechos legales.

Las entidades pueden utilizar recursos o incurrir en pasivos para adquirir, desarrollar, mantener o mejorar recursos intangibles tales como:

- Obtención de conocimiento científico o tecnológico
- Diseño e implementación de nuevos procesos o nuevos sistemas
- Licencias
- Propiedad intelectual
- Los conocimientos comerciales o marcas

Reconocimiento

Un Intangible se reconoce como activo sólo si cumple los siguientes requisitos:

- (a) Que sea probable que se obtengan beneficios económicos futuros derivados de él, los que deben representar la mejor estimación efectuada por la entidad.
- (b) Que el costo del activo sea medido con fiabilidad, en base sustentable.
- (c) El activo no resulta de gastos incurridos internamente en una partida intangible.

Si un activo intangible es adquirido en una combinación de negocios, se puede reconocer como un activo por su valor justo, el que puede ser medido con fiabilidad. Pero dicho activo intangible no podrá clasificarse como tal cuando surja de derechos legales u otros contractuales en los que su valor justo no pueda medirse con fiabilidad, ya sea porque no es separable del “Goodwill”, o siéndolo no exista un historial o evidencia de intercambio para el mismo activo o similares.

Medición inicial

En general, la medición inicial de un activo intangible debe hacerse al costo. En donde pueden existir las siguientes situaciones especiales:

Forma de Adquisición	Medición Inicial
En forma separada	El costo del activo incluye: (a) Su precio de adquisición

	(b) Cualquier costo directamente relacionado con la preparación del activo para su uso
Como parte de una combinación de negocios	El costo del activo intangible es su valor justo a la fecha de la adquisición.
Mediante una subvención gubernamental	El costo del intangible es su valor justo la fecha en la que se recibe a subvención o es cobrable.
Permuta de activos	El costo del activo intangible será su valor justo. Se medirá a valor libros cuando la transacción no tenga esencia comercial o cuando el valor justo del activo no pueda medirse con fiabilidad.
Desarrollo interno	Los desembolsos o gastos incurridos internamente en una partida de intangible, incluyendo los relacionados con las actividades de investigación y desarrollo, deberán reconocerse como gasto cuando se incurren, salvo que formen parte del costo de otro activo.

Tabla 10 Elaboración Propia

Algunos ejemplos de gastos o desembolsos internos son los siguientes:

- Generación interna de marcas, listas de clientes
- Gastos de puesta en marcha de operaciones, gastos por nuevas operaciones o lanzamiento de nuevos productos
- Gastos de actividades de capacitación
- Gastos en publicidad y actividades operacionales
- Gastos de reorganización
- "Goodwill" generado internamente

Si algún desembolso asociado a un activo intangible fue reconocido inicialmente como un gasto, no podrá reconocerse posteriormente dentro del costo del activo.

Medición posterior

El activo intangible debe ser reconocido al costo, deduciendo la amortización acumulada o la pérdida por deterioro acumulada.

Amortización durante la vida útil

La vida útil de los activos intangibles es finita, y en caso de que dichos activos surjan de contratos o derechos legales, la vida útil no podrá exceder del plazo de estos, pudiendo ser lógicamente inferior, de acuerdo al período en que la empresa

espera utilizarlos. Si la empresa no puede medir con fiabilidad la vida útil de algún activo intangible, se presumirá que esta será de diez años.

La amortización de activo intangible deberá ser reconocida como gasto sistemáticamente a lo largo de toda su vida útil, salvo que otra sección de la NIFCH establezca que dicha amortización sea reconocida como costo de un activo (Ej. Existencias o Activo Fijo). Es importante señalar que, se debe comenzar a amortizar el activo una vez que este se encuentre disponible para su uso y se termina de amortizar cuando éste se elimine de las cuentas.

Con respecto al valor residual de un activo intangible, podemos mencionar que éste será cero a menos que exista un compromiso de compra por parte de un tercero o que exista un mercado activo para el activo, en donde pueda determinarse el valor residual al final de la vida útil.

Si a lo largo de la amortización del activo ocurren ciertos cambios que puedan afectar las estimaciones del valor residual o de la vida útil determinadas en un comienzo, se deberá revisar y modificar las estimaciones efectuadas, si es que procede aquello.

Retiros y enajenaciones

Se deberá eliminar de la cuentas un activo intangible, debiéndose reconocer una pérdida o ganancia cuando sea enajenado o cuando no se espere obtener beneficios económico futuros de su utilización o enajenación.

Cuadro de Comparación sobre Activos Intangibles

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
<p>Reconocimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cumple con la definición de intangible (debe ser identificable, se debe tener control y se debe obtener beneficios económicos futuros). - Es probable que los beneficios económicos futuros fluirán a la empresa. - El costo del activo 	<p>Reconocimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Debe ser probable que se obtengan beneficios económicos futuros derivados de él. - El costo del activo debe ser medido con fiabilidad. - El activo no resulta de gastos incurridos internamente en una partida intangible. 	<p>Reconocimiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Deben ser capaces de generar beneficios para la empresa (incrementando los ingresos o reduciendo los costos), en un monto que permita sean absorbidos a través de su amortización.

puede ser medido con fiabilidad.		
<p>Medición Inicial:</p> <p>En general al costo, salvo lo señalado en la tabla 10 dependiendo de la forma de adquisición.</p> <p>Un intangible surgido de desarrollo interno en algunos casos puede reconocerse como activo.</p>	<p>Medición Inicial:</p> <p>En general al costo, salvo lo señalado en la tabla 10 dependiendo de la forma de adquisición.</p> <p>Un intangible surgido de desarrollo interno debe ser reconocido como gasto.</p>	<p>Medición Inicial:</p> <p>Al costo de adquisición mas los gastos relacionados.</p> <p>Un intangible surgido de desarrollo interno debe ser reconocido como gasto.</p>
<p>Medición Posterior:</p> <p>- Modelo del Costo: Costo menos amortización acumulada y pérdida por deterioro, o</p> <p>- Modelo de Revalorización: Valor justo menos amortización acumulada y pérdida por deterioro</p>	<p>Medición Posterior:</p> <p>- Modelo del Costo: Costo menos amortización acumulada y pérdida por deterioro.</p>	<p>Medición Posterior:</p> <p>- Costo menos amortización acumulada (incluye corrección monetaria).</p>
<p>Amortización:</p> <p>- La vida útil puede ser finita o infinita.</p> <p>Será infinita cuando no exista un límite previsible en el cual se espera se obtengan los beneficios.</p> <p>- El valor residual será cero, a menos que exista un compromiso de un tercero o exista un mercado activo</p>	<p>Amortización:</p> <p>- La vida útil es finita. Si no se puede medir fiablemente se presumen 10 años</p> <p>- El valor residual será cero, a menos que exista un compromiso de un tercero o exista un mercado activo</p>	<p>Amortización:</p> <p>- La vida útil es finita. Si no se puede medir se presumen 20 años. En ningún caso podrá exceder los 40 años.</p> <p>- Por lo general, el valor residual no se considera</p>

Tabla 11 Elaboración Propia

Ejemplos de aplicación

I. Reconocimiento

Una empresa participa en el negocio de las telecomunicaciones, con una importante red de distribución el que requiere de un mantenimiento de alto costo.

La empresa desarrolló mapas de distribución en forma electrónica lo que ha permitido que los equipos de mantención puedan identificar y localizar con rapidez los activos que forman parte del sistema, produciéndose un importante ahorro en el costo de las mantenciones.

El proyecto significó costos significativos para la empresa como también el mantenimiento de los mapas del sistema

Estos mapas no pueden ser vendidos o intercambiados porque no son separables y solo tienen valor para Telemando.

¿Puede esta empresa reconocer como activo intangible los costos incurridos en el desarrollo de los mapas?

Bajo NIFCH: Se reconocerá como activo intangible la idea de desarrollar un mecanismo que permite llevar un control de los equipos, ya que dicha idea puede ser vendida o intercambiada para que otros la desarrollen, esto muestra que es identificable, pudiendo ser separado, la empresa ejerce control y los beneficios económicos futuros vendrán en el ahorro de los costos por mantención. Además el costo de desarrollar el proyecto se puede medir con fiabilidad y la empresa cuenta con las capacidades técnicas y financieras para ejecutarlo.

Bajo NIFCH para EPYM: Aunque la empresa cuente con las capacidades técnicas y financieras para llevar a cabo un proyecto de esta envergadura, no podrá reconocerlo como intangible, debido a que la norma presume que no cuenta con dicha capacidad.

Bajo PCGA: Se reconocerá como intangible, dado que la ejecución del proyecto generará ahorros en los costos de mantención provocando beneficios para la empresa y su costo podrá ser absorbido por la amortización.

II. Amortización

Una sociedad adquirió un activo intangible el 01 de diciembre del 2009 en \$ 121.000.000 con valor residual de \$ 1.000.000 Se le asigna vida útil de 120 meses.

- ¿Cuál es el registro al 31 de diciembre del 2009 sabiendo que la tasación del activo intangible es de \$ 117.000.000?
- ¿Cuál es el registro al 31 de diciembre del 2010 considerando que la tasación fue de \$ 108.281.681?

Datos:

Variación IPC Año 2010: 3 %

Bajo NIFCH	Bajo NIFCH para EPYM	Bajo PCGA
----- 01/12/09 ----- Intangible 121.000.000 Acreedores 121.000.000	----- 01/12/09 ----- Intangible 121.000.000 Acreedores 121.000.000	----- 01/12/09 ----- Intangible 121.000.000 Acreedores 121.000.000
----- 31/12/09 ----- Amort. 1.000.000 Amort. Acum. 1.000.000 <u>Cálculo</u> <u>(121.000.000 – 1.000.000)</u> 120	----- 31/12/09 ----- Amort. 1.000.000 Amort. Acum. 1.000.000 <u>Cálculo</u> <u>(121.000.000 – 1.000.000)</u> 120	----- 31/12/09 ----- Amort. 1.000.000 Amort. Acum. 1.000.000 <u>Cálculo</u> <u>(121.000.000 – 1.000.000)</u> 120
----- 31/12/09 ----- Deterioro 2.000.000 Amort. Acum. Det. 2.000.000 <u>Cálculo</u> Valor Libro 119.000.0000 -Valor Justo <u>(117.000.000)</u> Deterioro 2.000.000	----- 31/12/09 ----- Deterioro 2.000.000 Amort. Acum. Det. 2.000.000 <u>Cálculo</u> Valor Libro 119.000.0000 -Valor Justo <u>(117.000.000)</u> Deterioro 2.000.000	----- 31/12/09 ----- NO APLICA
----- 31/12/10 ----- NO APLICA	----- 31/12/10 ----- NO APLICA	----- 31/12/10 ----- Intangible 3.600.000 Amort. Acum. 30.000 Correc. Monetaria 3.570.000 <u>Cálculo</u> * Intangible 120.000.000 * 3% = 3.600.000 * Amortización Acumulada 1.000.000 * 3 % = 30.000

----- 31/12/10 -----	----- 31/12/10 -----	----- 31/12/10 -----
Amort. 11.798.319	Amort. 11.798.319	Amort. 12.360.000
Amort. Acum. 11.798.319	Amort. Acum. 11.798.319	Amort. Acum. 12.360.000
<u>Cálculo</u>	<u>Cálculo</u>	<u>Cálculo</u>
(117.000.000 / 119) * 12	(117.000.000 / 119) * 12	(122.570.000 / 119) * 12
----- 31/12/10 -----	----- 31/12/10 -----	----- 31/12/10 -----
Amort. Det. 2.000.000	Amort. Det. 2.000.000	NO APLICA
Intangible 1.080.000	Intangible 1.080.000	
Recup. Det. 2.000.000	Recup. Det. 2.000.000	
Otros Res. Int. 1.080.000	Otros Res. Int. 1.080.000	
<u>Cálculo</u>	<u>Cálculo</u>	
Valor Libro 105.201.681	Valor Libro 105.201.681	
-Valor Justo <u>(108.281.681)</u>	-Valor Justo <u>(108.281.681)</u>	
Revalorización 3.080.000	Revalorización 3.080.000	
Saldos Contables al 31/12/10	Saldos Contables al 31/12/10	Saldos Contables al 31/12/10
Intangible \$ 121.080.00	Intangible \$ 121.080.00	Intangible \$ 124.600.000
Amort. Acum. \$ 12.798.319	Amort. Acum. \$ 12.798.319	Amort. Acum. \$ 13.390.000
Intangible neto \$ 108.281.681	Intangible neto \$ 108.281.681	Intangible neto \$ 111.210.000

Tabla 12 Elaboración propia

Nota: El valor residual constituye una cuenta separada.

9 PROVISIONES Y CONTINGENCIAS (sección 21)

Como provisiones se entenderá aquellos pasivos de vencimiento o monto incierto. Las contingencias, serán activos o pasivos que no han sido reconocidos en los estados financieros, porque su existencia quedará confirmada por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más hechos futuros inciertos que no están totalmente bajo control de la empresa.

Reconocimiento inicial

Se deberá reconocer una provisión como un pasivo en el estado de situación financiera debiendo reconocer el monto de la provisión como un gasto (a menos que otra norma requiera reconocerlo como parte del costo de un activo) cuando se cumplen los siguientes requisitos:

- (a) La entidad tiene una obligación a la fecha a la cual se informa como resultado de un hecho pasado.
- (b) Es probable que la entidad tenga que desembolsar recursos que impliquen beneficios económicos para liquidar la obligación, y
- (c) El monto de la obligación pueda estimarse con fiabilidad.

El primer requisito se cumple cuando la entidad no tiene otra alternativa más realista que pagar la obligación, esto ocurre cuando la entidad tiene una obligación legal o implícita.

Se entenderá como obligación implícita aquella en que el hecho pasado ha creado expectativas válidas ante terceros de que se cumplirá con la obligación. Si la obligación surge como consecuencias de acciones futuras no se podrá reconocer una provisión debido a que no cumple el primer requisito.

Medición inicial

Se reconocerá la provisión, por la mejor estimación del monto requerido para liquidarla, en el momento en que se informa.

Cuando la provisión contiene más de una partida, se ponderará los posibles resultados por sus probabilidades y cuando existe un rango continuo de resultados posibles y estos tienen las mismas probabilidades de ocurrencia, se utiliza el punto medio del rango.

Si existe una sola obligación, el resultado más probable puede ser la mejor estimación del monto requerido. Pero si la entidad considera otros resultados posibles, los que pueden ser más altos o más bajo que el probable, la mejor estimación será el resultado más certero que resulte de la obligación.

Cuando parte o la totalidad del desembolso necesario para liquidar la obligación puede ser reembolsada por un tercero, dicho reembolso se deberá reconocer

como un activo solo cuando exista certeza de que ocurrirá. Sin embargo, no puede exceder el monto de la provisión y éstos no se podrán compensar simultáneamente. Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, en el estado integral de resultado la entidad puede compensar cualquier reembolso de tercero contra el gasto relacionado.

Medición posterior

Sólo se podrá cargar contra una provisión aquellos desembolsos para los cuales fue reconocida originalmente.

Las provisiones deben reflejar la situación actual de la entidad, por lo cual se deben revisar constantemente, ajustándolas cuando proceda. Estos ajustes deben reconocerse en utilidad o pérdida, a menos que la provisión fuera reconocida como parte del costo de un activo.

Pasivo Contingente: No se deberá reconocer un pasivo contingente como un pasivo, excepto en el caso de provisiones para pasivos contingentes de una entidad adquirida en una combinación de negocios. Se debe revelar en notas un pasivo contingente a menos que la posibilidad sea remota.

Pasivo contingente es aquella obligación posible pero incierta o una obligación corriente que no es reconocida porque no cumple los criterios para reconocerla como provisión.

Activo Contingente: No se deberá reconocer un activo contingente como un activo. Se debe revelar cuando es probable que los flujos de beneficios económicos fluyan a la entidad, pero cuando es prácticamente seguro este se reconocerá como un activo.

Cuadro de Comparación sobre Provisiones y Contingencias

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
Provisión: Son pasivos de incierto vencimiento o monto.	Provisión: Son pasivos de incierto vencimiento o monto.	Provisión: La norma local difiere de la norma internacional dado que considera como provisión hechos ciertos los cuales se pueden calcular y se conocen los plazos en que se debe desembolsar, tales como la provisión de

		vacaciones y de indemnizaciones. Por lo cual, para la norma internacional el reconocimiento de estas provisiones, estaría errado por tratarse de pasivos comunes y no contingencias.
<p>Reconocimiento:</p> <p>Se deben cumplir los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - La entidad tiene una obligación como resultado de un hecho pasado. - Es probable que la entidad tenga que desembolsar recursos que impliquen beneficios económicos para liquidar la obligación, y - El monto de la obligación pueda estimarse con fiabilidad. <p>Los activos y pasivos contingentes se revelaran en notas.</p>	<p>Reconocimiento:</p> <p>Se deben cumplir los siguientes requisitos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - La entidad tiene una obligación como resultado de un hecho pasado. - Es probable que la entidad tenga que desembolsar recursos que impliquen beneficios económicos para liquidar la obligación, y - El monto de la obligación pueda estimarse con fiabilidad. <p>Los activos y pasivos contingentes se revelaran en notas.</p>	<p>Reconocimiento:</p> <p>Si es una contingencia de pérdida la norma señala que se debe provisionar si:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Es probable que un activo haya experimentado una pérdida de valor o que se haya incurrido en un pasivo a la fecha de los estados financieros (Implícitamente debe ser probable que uno o más eventos futuros se producirán ocasionando la pérdida). - El monto de la pérdida puede razonablemente estimarse. <p>Las contingencias de ganancias se informan a través de notas y éstas no se provisionan.</p>
<p>Medición Inicial:</p> <p>Será la mejor estimación del monto requerido para liquidarla.</p>	<p>Medición Inicial:</p> <p>Será la mejor estimación del monto requerido para liquidarla.</p>	<p>Medición Inicial:</p> <p>Dependerá de la probabilidad del evento (Probable, razonablemente probable y remota)</p>

		<p>La norma señala que algunas empresas reconocen las pérdidas por contingencias antes que ocurra el evento, mientras que otras lo reconocen como pérdida una vez ocurrido el evento.</p>
--	--	---

Tabla 13 Elaboración propia

Ejemplo de aplicación

Al 31 de diciembre del 2010, se reúnen el contador de la empresa AB y los abogados de la misma, con el objeto de analizar los siguientes sucesos judiciales que afectan a la compañía:

- El primero se refiere a una demanda por la suma de \$ 150.000.000, que efectuó un grupo de padres, aduciendo que la empresa utiliza materiales dañinos para la salud en la fabricación de pañales desechables.
- El segundo caso se refiere a una demanda de un cliente por \$ 200.000.000, aduciendo que la caída que sufrió en el local de venta fue producto del mal mantenimiento del piso, y
- El tercero se refiere a una revisión rutinaria que está realizando la CONAMA, sobre el manejo de los desechos

El contador manteniendo el principio de conservador manifiesta que desea establecer una provisión por los tres eventos. Sin embargo, los abogados manifiestan lo siguiente:

- En el primer juicio existe un alto grado de certeza, que la justicia le dará la razón a los consumidores, por lo cual se concluye que la cifra más probable que el juez dicte como indemnización a los consumidores sea de \$ 50.000.000-
- Para el segundo caso, si bien es cierto la demanda podría significar una erogación de efectivo, hay que tener calma ya que el juez ha solicitado más antecedentes y los analizará durante el mes de enero del 2011.
- Con respecto al tercer evento, los abogados estiman que no debe haber preocupación, dado que se trata de una revisión de rutina, la que se está recién iniciando.

¿Cuál sería el tratamiento contable de los tres eventos?

Bajo NIFCH y NIFCH para EPYM:

En el primer caso:

Se cumplen los tres requisitos para reconocerlo como provisión, por lo tanto dicha provisión debería registrarse de la siguiente manera:

----- 31/12/2010 -----

Indemnización por daños y perjuicios	50.000.000	
	Provisión Indemnización	50.000.000

En el segundo caso:

Se cumplen los dos primeros requisitos, pero no se puede estimar fiablemente el monto de la obligación, ya que el juez necesita más antecedentes antes de formular su dictamen. Por lo tanto, no se reconoce una provisión, constituyendo un pasivo contingente que podría revelarse en una nota de los estados financieros.

En el tercer caso:

No se debe hacer una provisión, ni tampoco se debe revelar en notas, puesto que no existe obligación presente con respecto a multas futuras, ya que CONAMA está realizando una revisión rutinaria y no se sabe el resultado de la misma.

Bajo PCGA:

En el primer caso: Dado que el evento es probable y el monto se puede estimar fiablemente, se debe reconocer una provisión la cual no difiere de la reflejada en la norma internacional.

En el segundo caso: Como no se puede estimar el monto fiablemente, no se reconocerá como provisión, pero si debe quedar reflejado en notas el evento.

En el tercer caso: No existe certeza de que ocurra el evento, por lo tanto, no se reconocerá provisión ni tampoco se revelará en notas, ya que la revisión en sí, no induce a una pérdida que haga disminuir un activo o que haga incurrir un pasivo.

10 INGRESOS ORDINARIOS (sección 23)

Los ingresos ordinarios corresponden a aquellos ingresos que surgen en el curso de actividades ordinarias de una entidad, resultando de las siguientes transacciones y hechos:

- Venta de bienes.
- Prestación de servicios.
- Contrato de construcción, en los cuales la entidad es el contratista.
- El uso por parte de terceros de activos de la entidad que generan intereses regalías o dividendos.

Medición

Se deberán medir los ingresos ordinarios al valor justo de la contraprestación recibida o por recibir, considerando cualquier descuento o rebaja otorgado por la entidad. Se deberán excluir todos los montos cobrados por cuentas de terceras partes, como impuestos sobre las ventas, montos cobrados por cuenta del mandante en el caso de una agencia.

Cobro diferido

Es cuando se difieren los flujos de efectivo y estos representan una transacción financiera, el valor justo de la contraprestación es el valor actual de todos los ingresos futuros, utilizando una tasa de interés determinada.

Se pueden mencionar como algunos ejemplos de transacciones financieras cuando una entidad otorga al comprador un crédito sin intereses o acepta un documento por cobrar con una tasa de interés menor a la del mercado.

Intercambio de bienes

No se deberá reconocer ingresos ordinarios cuando:

- (a) Se intercambian bienes o servicios por otros de naturaleza o valor similar,
- (b) Se intercambian bienes o servicios por otros de distinta naturaleza o valor pero la transacción carece de una esencia comercial. Si dicho intercambio tiene esencia comercial, se deberá reconocer como ingresos ordinarios, debiendo medirlo de la siguiente manera:

- Al valor justo de los bienes o servicios recibidos, ajustado por el monto de cualquier efectivo o equivalente transferido.
- Si el valor justo no puede ser medido con fiabilidad, entonces se mide a valor justo de los bienes y servicios entregados, ajustado por el monto de cualquier efectivo o equivalente transferido.

- Si ni el valor justo del activo recibido ni el entregado puede ser medido con fiabilidad, entonces se mide al valor libro del activo entregado, ajustado por el monto de cualquier efectivo o equivalente transferido.

Identificación de la transacción de ingresos ordinarios

En general, una entidad reconoce los ingresos ordinarios en forma separada a cada transacción, a menos que, se puedan identificar componentes en forma separada de una única transacción, cuando sea necesario para reflejar la esencia de la transacción. Además, la entidad también puede reconocer dos o más transacciones en forma conjunta, cuando están ligadas de forma tal que el efecto comercial requiere reconocer las transacciones como un todo, esto aplica cuando por ejemplo, una empresa vende unos determinados bienes y al mismo tiempo firma un contrato por separado para recomprar dichos bienes en una fecha posterior.

En ocasiones, una entidad puede otorgar a sus clientes un premio por su lealtad, ya sea canjes por productos o servicios gratis o con descuentos. En dicho caso, la entidad deberá reconocer el premio como un componente identificable separado de la transacción original.

Venta de bienes

Se deberán reconocer ingresos ordinarios de la venta de bienes cuando se cumplan todas las siguientes condiciones:

- (a) Se han transferido al comprador los riesgos y beneficios significativos de la propiedad de los bienes.
- (b) La entidad no mantiene para sí control administrativo o efectivo sobre los bienes vendidos.
- (c) El monto de los ingresos ordinarios pueden ser medidos con fiabilidad.
- (d) Es probable que los beneficios económicos futuros fluirán hacia la empresa.
- (e) Los costos incurridos o por incurrir pueden ser medidos con fiabilidad.

Si la entidad mantiene sólo una parte no significativa de la propiedad, la transacción es una venta y se debe reconocer como ingreso ordinario. Por ejemplo, cuando una entidad ofrece a sus clientes una garantía de devolución por productos defectuosos, se deberá reconocer como ingreso ordinario la venta del producto, sin perjuicio de poder establecer una provisión si los montos de devolución se puedan estimar fiablemente.

Prestación de servicios

Cuando se trata de transacciones que involucran prestación de servicios, se reconocerá como ingreso ordinario el resultado estimado con fiabilidad considerando el grado de finalización al final del período del cual se informa. Se estimara con fiabilidad el resultado de la transacción cuando se cumplan todas las siguientes transacciones:

- El monto de los ingresos ordinarios puedan ser medidos con fiabilidad.
- Es probable que los beneficios económicos asociados con la transacción fluirán hacia la entidad.
- El grado de realización de la transacción, al final del período sobre el cual se informa, puede ser medido con fiabilidad.
- Los costos incurridos y los que quedan por incurrir pueden ser medidos con fiabilidad.

Si el resultado de la transacción no se puede medir con fiabilidad, se deberá reconocer los ingresos ordinarios, sólo en la medida de los gastos reconocidos que son recuperables.

Contratos de construcción

Cuando el resultado de un contrato de construcción pueda ser medido con fiabilidad, se deberá reconocer los ingresos ordinarios y los costos asociados como ingresos ordinarios y gastos, respectivamente, dichos ítems relacionados con los grados de avance de las actividades del contrato. En cambio, cuando el resultado de un contrato no pueda ser medido con fiabilidad, se deberán reconocer los ingresos ordinarios sólo en la medida que sea probable recuperar los costos incurridos, reconociendo dichos costos como un gasto del mismo período.

Si es probable que los costos totales del contrato excedan los ingresos ordinarios del mismo, se deberá reconocer inmediatamente la pérdida esperada como un gasto, a través de la provisión correspondiente.

En el caso de que la cobrabilidad de un monto ya reconocido como ingreso ordinario no sea probable, se deberá reconocer dicho monto incobrable como un gasto, y no como un ajuste a los ingresos ordinarios del contrato.

Es importante destacar que, en general, se consideran los contratos de construcción de forma separada, pudiendo en determinadas ocasiones, considerar los componentes identificables separados de un único contrato, o considerar un grupo de contratos juntos.

Método del porcentaje de realización

Este método es utilizado para reconocer los ingresos ordinarios en la prestación de servicios y en los contratos de construcción. Sin embargo, en la etapa de realización de una transacción o contrato, y dependiendo de las operaciones de la entidad, se deberá utilizar el método que mida con mayor fiabilidad el trabajo efectuado, entre los cuales podemos señalar los siguientes:

- La proporción que los costos del contrato incurridos por trabajo ya realizado, representen de los costos totales estimados.
- Inspección del trabajo ejecutado.
- Finalización de una proporción física de la transacción por servicios o del trabajo relacionado con el contrato.

Es importante señalar, que se deberá reconocer los costos que se relacionan con actividades futuras, como lo son los materiales, como un activo si es probable que los costos sean recuperados. En el caso de que los costos no sean recuperables, se deberán reconocer como gasto.

Intereses, regalías y dividendos

Se deberá reconocer los ingresos ordinarios derivados del uso por parte de terceros, de activos de la entidad que generen intereses, regalías y dividendos, cuando:

- (a) Es probable que los beneficios económicos asociados a la transacción fluirán hacia a entidad, y
- (b) El monto de los ingresos ordinarios puede ser medido con fiabilidad

Los ingresos ordinarios resultantes de lo señalado anteriormente, de deberán reconocer de de la siguiente forma:

Origen del ingreso	Reconocimiento
Intereses	Se reconocerán utilizando el método de la tasa de interés efectiva
Regalías	Se deberán reconocer sobre la base devengada según la esencia del acuerdo
Dividendos	Se reconocerán cuando se origine el derecho del accionista a recibirlos

Tabla 14 Elaboración propia

Ejemplos de reconocimiento de Ingresos Ordinarios

La siguiente tabla muestra algunos ejemplos de cómo se deben reconocer determinados ingresos ordinarios:

Tipo de Transacción	Reconocimiento
Venta sujeta a instalación e inspección.	Normalmente el ingreso se reconoce cuando el comprador recibe conforme el producto y ha sido terminado la instalación e inspección.
Ventas en consignación.	El que despacha los productos reconoce el ingreso cuando los bienes son vendidos por el receptor a un tercero.
Ventas cuando el pago es recibido anticipadamente a la entrega de los bienes.	Se debe reconocer los ingresos ordinarios cuando los bienes son entregados al comprador.
Ventas con acuerdo de recompra en una fecha posterior.	Se reconocerá como ingresos ordinarios si los riesgos y beneficios son transferidos al comprador, si estos no son transferidos no se deberá reconocer como tal.
Prestación de servicios por instalaciones.	Se reconocerá los ingresos ordinarios de acuerdo al porcentaje de realización de las instalaciones, a menos que sea inherente a la venta de un producto.
Comisión por publicidad	Se deberá reconocer el ingreso cuando la publicidad o aviso sea expuesta.
Honorarios por una franquicia permanente	Serán reconocidos los ingresos ordinarios cuando los servicios sean prestados o los derechos sean utilizados.

Tabla 15 Elaboración propia basada en el anexo de la sección 23 de las normas para EPYM.

Comparación sobre Ingresos Ordinarios

Tanto las NIFCH como las NIFCH para EPYM no difieren significativamente de la normativa local, sin embargo, la NIFCH da ciertas interpretaciones explicativas a determinadas industrias, como por ejemplo, las empresas de telecomunicaciones deberán:

- (a) Reconocer los minutos no utilizados en un mes como ingresos diferidos.
- (b) Reconocer los ingresos por tarjeta de prepago cuando los minutos se utilicen.

Por otro lado, las normas para EPYM no difieren de las NIFCH.

Ejemplo de aplicación

La empresa Clean Chile se dedica a la fabricación de artículos de aseo personal y del hogar, opera en la II Región, vendiendo sus productos en forma directa y parte a través de terceros.

Uno de sus clientes, la compañía Austral S.A. compra los productos de Clean Chile y los vende en la XI y XII Región. Considerando el éxito de la empresa Austral, ambas compañías firmaron un contrato en el año 2010 mediante el cual Austral asume como agente de Clean Chile en las dos Regiones.

¿Cuándo Clean Chile debiera reconocer el ingreso?

Bajo las tres normas, Clean Chile deberá reconocer sus ingresos ordinarios cuando productos son vendidos por Austral a un tercero y esta última deberá reconocer un ingreso por la comisión cobrada a Clean Chile por los productos vendidos.

11 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS (sección 27)

La pérdida por deterioro ocurre cuando el valor de libros de un activo supera a su monto recuperable.

Deterioro del valor de la existencia

Precio de venta menos costos de terminación y de ventas

Se deberá evaluar si las existencias están deterioradas, comparando el valor libro de éstas con su precio de venta menos los costos de terminación y de venta. Si se encuentran deterioradas, se deberá reducir el valor libro al precio de venta menos los costos de terminación y de venta, reconociendo dicha diferencia como utilidad o pérdida.

Si no se puede determinar el precio de venta menos los costos para cada partida de existencia, se pueden agrupar partidas de existencia relacionadas de similar naturaleza.

Revertir una pérdida por deterioro del valor

Si a raíz de una nueva evaluación se detecta que las condiciones que causaron el deterioro no son las mismas, se deberá revertir dicho deterioro hasta el monto original reconocido como pérdida.

Deterioro del valor de activos distintos a existencia

Cuando el monto recuperable de un activo sea menor a su valor de libros se deberá reducir el valor de libros del activo a su monto recuperable, reconociendo una pérdida por deterioro en utilidad o pérdida.

Indicadores de deterioro

Se deberá evaluar periódicamente si existe algún indicio que un activo pueda estar deteriorado, y si existe, la empresa deberá estimar el monto recuperable del activo. Si no es posible estimar el monto recuperable del activo individual, se deberá estimar el monto recuperable de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece el activo.

Los indicios mínimos que se deben considerar para determinar si un activo está deteriorado son los siguientes:

Fuentes externas de información:

- Si el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente en relación a lo esperado.

- Si han tenido lugar acontecimientos inesperados adversos a la entidad, ya sean cambios tecnológicos en el mercado o normativa legal.
- Si existen cambios en la tasa de interés de mercado, que provoquen efectos significativos en la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso de un activo.
- Si el valor libros de los activos netos de la entidad es mayor que el valor justo estimado para la entidad como un todo.

Fuentes internas de información:

- Si se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o daño físico de un activo.
- Si existen cambios significativos en la medida o en la manera que se usa o se espera usar un activo, tales como, que el activo no se utilice, planes para discontinuar o reestructurar la operación a la cual pertenece el activo, planes para enajenar un activo antes de la fecha previamente establecida y reevaluar como definida la vida útil de un activo en lugar de indefinida.
- Si se dispone de evidencia de informes internos, que indiquen que el rendimiento económico de un activo es o va a ser peor que el esperado.

Si es probable que el activo pueda estar deteriorado, la entidad deberá revisar la vida útil restante, el método de depreciación o el valor residual del activo y ajustarlos, aun cuando ninguna pérdida por deterioro sea reconocida.

Medición del monto recuperable

El monto recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor justo menos los costos de ventas y su valor en uso. Si cualquiera de estos montos exceda al valor de libros del activo, el activo no estará deteriorado y no es necesario estimar otro monto.

Valor justo menos costo de ventas

Es aquel monto que se puede obtener de la venta irrevocable de un activo, entre partes interesadas, con independencia mutua y debidamente informadas, menos los costos de enajenación. Si no existe mercado para la venta irrevocable del activo, el valor justo menos los costos de venta, estará basado en la mejor información disponible para reflejar el monto que se podría obtener.

Valor en uso

Es el valor actual de los flujos efectivos futuros que se esperan obtener de un activo.

Para medir el valor en uso, las estimaciones de flujos de efectivos futuros deberán incluir:

- Proyecciones de flujos hacia la entidad proveniente del uso continuo del activo.
- Proyecciones de los flujos que son desde la entidad necesarios para generar flujos hacia la entidad por el uso continuo del activo.
- Flujos de efectivos netos que se esperan recibir o pagar por la enajenación del activo al final de su vida útil.

Las estimaciones de flujos de efectivo no deberán incluir:

- Flujo de efectivo hacia y desde la entidad provenientes de actividades de financiamiento.
- Devoluciones o pagos por impuestos a la renta.

Reconocimiento y medición de una pérdida por deterioro de una unidad generadora de efectivo

Se deberá reconocer una pérdida por deterioro, para una unidad generadora de efectivo, cuando el monto recuperable de la unidad sea menor que el valor libro de dicha unidad.

No se deberá reducir el valor libro de ningún activo en la unidad generadora de efectivo por debajo del mayor valor de:

- Su valor justo menos los costos de venta.
- Su valor en uso, y
- cero.

Requerimientos adicionales para el deterioro del valor del “goodwill”

Debido a que el “goodwill” no puede ser vendido por sí sólo, ni tampoco genera flujos de efectivo independientes, el valor justo del “goodwill” no puede ser medido directamente, debiendo derivarse de la medición de valor justo de las unidades generadoras de efectivo de las cuales forma parte.

Revertir una pérdida por deterioro

Una pérdida por deterioro que fue reconocida para el “goodwill” no se deberá revertir en un período posterior.

Revertir cuando el monto recuperable fue estimado para un activo deteriorado individual

Si la pérdida anterior por deterioro se basó en el monto recuperable del activo deteriorado individual, se aplicarán los siguientes requerimientos:

- Se deberá estimar el monto recuperable del activo a fecha corriente de la que se informa.
- Si el monto recuperable estimado del activo es mayor a su valor de libros, se deberá aumentar el valor de libros al monto recuperable.
- El monto revertido de una pérdida no deberá incrementar el valor libro del activo sobre el valor libro que habría sido determinado si no se hubiere reconocido una pérdida en períodos anteriores.
- Una vez reconocido el monto revertido de la pérdida por deterioro, se deberá ajustar el cargo por depreciación del activo en períodos futuros para asignar el valor de libros modificado del activo, menos su valor residual, durante su vida útil restante.

Información a revelar

Se deberá revelar la siguiente información, para determinada clase de activos:

- El monto de las pérdidas por deterioros de valor reconocidas en utilidad o pérdida durante el período, señalándola en el estado integral de resultado.
- El monto de las pérdidas revertidas durante el período, señalándola en el estado integral de resultado.

Cuadro de Comparación sobre Deterioro del Valor de los Activos

NIFCH	NIFCH para EPYM	PCGA
Se deberá evaluar en cada período en el cual se informa si existe algún indicio de deterioro del valor de un activo, en el caso de que exista se estimara el monto recuperable de dicho activo	Se deberá evaluar en cada período en el cual se informa si existe algún indicio de deterioro del valor de un activo, en el caso de que exista se estimara el monto recuperable de dicho activo	En general, no se evalúa la pérdida por deterioro de los activos de la entidad, salvo el Activo Fijo
En cada período en el cual se informa se deberá evaluar el	En cada período en el cual se informa se deberá evaluar el	En la normativa local no existe deterioro de valor de las existencias, más

deterioro de las existencias, comparando el valor de libros con su precio de venta menos los costos de terminación y de venta	deterioro de las existencias, comparando el valor de libros con su precio de venta menos los costos de terminación y de venta	bien se reconocen en resultado o en pérdida las mermas u obsolescencia de las mismas
Para evaluar si el Activo Fijo ha experimentado un deterioro de valor, se deberán considerar separadamente los activos de acuerdo a cada unidad generadora de efectivo.	Para evaluar si el Activo Fijo ha experimentado un deterioro de valor, se deberán considerar separadamente los activos de acuerdo a cada unidad generadora de efectivo.	Para evaluar si existe un deterioro de valor del Activo Fijo, se consideran en su conjunto.
Para determinar el valor del deterioro de un Activo Fijo se considera si el valor de dicho activo es cubierto por los flujos de efectivo asociados descontados a una tasa de interés determinada	Para determinar el valor del deterioro de un Activo Fijo se considera si el valor de dicho activo es cubierto por los flujos de efectivo asociados descontados a una tasa de interés determinada	Para determinar el valor del deterioro de un Activo Fijo se considera si los ingresos de explotación cubren en conjunto la depreciación del activo fijo en valores nominales (sin descontar a una tasa de interés)
Las pérdidas por deterioro son registradas con cargo a resultados ajenos a la explotación	Las pérdidas por deterioro son registradas con cargo a resultados ajenos a la explotación	La pérdida por deterioro son registradas como un ítem operacional en el estado de resultado
Esta norma exige revelar una mayor especificación del deterioro del valor de los activos de la entidad	Esta norma exige sólo cierta información del deterioro del valor de los activos	Debido a que las normas locales no tienen el concepto de "deterioro del valor" aplicable todos los activos de la entidad, exige sólo cierta información a revelar de dichos activos

Tabla 16 Elaboración propia.

CONCLUSION

El presente trabajo de investigación tuvo como objetivos analizar las principales secciones de las "Normas de Información Financiera – Chile para Entidades Pequeñas y Medianas" y establecer diferencias significativas entre las "Normas de Información Financiera – Chile para Entidades Pequeñas y Medianas", las "Normas de Información Financiera (versión FULL)" y los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Chile".

Desde principios del año 2009 que Chile utiliza las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF o IFRS, por sus siglas en inglés), para grandes empresas, las cuales iniciaron un proceso de conversión de sus estados financieros desde principios de contabilidad generalmente aceptados en Chile a dichas Normas Internacionales, esta normativa provee directrices específicas y detalladas, las cuales no necesariamente satisfacen las necesidades de información que tienen la mayoría de las empresas, debido al tamaño y naturaleza de sus propias transacciones, es por ello que el Colegio de Contadores A.G. aprobó las Normas para EPYM, las cuales poseen las características de información financiera internacional, pero que se ajustan al tamaño y complejidad de las pequeñas y medianas empresas aliviando en cierta medida la gestión contable y financiera de las mismas.

La aplicación de las normas IFRS conlleva aumentar la transparencia hacia los usuarios de la información, simplificando, por ejemplo la revelación de los estados financieros.

Las bases de las Normas para EPYM, descansan en el Marco Conceptual de las Normas de Información Financiera (FULL), por lo tanto, disminuyen las diferencias significativas entre las mismas, pero si representan diferentes bases de medición, valorización y presentación con respecto a los principios de contabilidad vigentes en Chile.

Algunas de las diferencias más significativas que presentan las Normas para EPYM con respecto a las normas FULL y la normativa local son las siguientes:

- ✓ El Estado de cambio en el patrimonio se presenta como un Estado Financiero en las normas para EPYM, para la normativa FULL es un Estado Independiente y en la normativa local se presenta dentro de las Notas a los Estados Financieros.
- ✓ Esta norma permite que una entidad presente un estado de resultados y de utilidades acumuladas en vez de un estado integral de resultados y un estado de cambios en el patrimonio, si los únicos cambios en su patrimonio durante los períodos para los cuales se presentan estados financieros, surgen de utilidad o pérdida, pago de dividendos, correcciones de errores de períodos anteriores y cambios de política contable.
- ✓ Los montos comparativos afectados por los cambios en la políticas contables de deberán ajustar según las normas para EPYM, al igual que las normas FULL, pero en la normativa local dichos montos comparativos no se ajustarán.

- ✓ La valorización de las existencias en las normas EPYM y las normas FULL será el menor monto entre el costo y su valor neto realizable, a diferencia de lo anterior la normativa local valoriza las existencias entre el menor costo y el valor de mercado.
- ✓ Dentro de las formulas del costo las normas EPYM y las normas FULL medirán las existencias utilizando los métodos FIFO y costos promedio ponderado, a su vez la normativa local reconoce estos métodos anteriores y le agrega el método LIFO.
- ✓ Dentro de las Propiedades de Inversión las normas FULL, establecen que los activos fijos mantenidos con el fin de obtener rentas, son tratados como activos de inversión y permite, como tratamiento alternativo al método de costo neto de depreciación y de pérdidas por deterioro si corresponde, registrar estos activos a valor de tasación, registrando su efecto en resultados, en cambio, las normas para EPYM su reconocimiento inicial es al costo. Posteriormente, la propiedad para inversión se mide al valor razonable con cambios reconocidos en resultados. Si el valor razonable no se puede medir continuamente, sin incurrir en un esfuerzo significativo, la propiedad se contabiliza como propiedad, planta y equipo. No así las actuales normas chilenas las cuales, no efectúan esta diferenciación de los activos fijos para inversión, por lo tanto, se registran al método de costo de adquisición neto de depreciación en el rubro activo fijo.
- ✓ En el caso de los activos fijos, según las normas FULL el reconocimiento inicial es al costo de adquisición y posteriormente permite como método alternativo registrar los activos fijos a valor justo (modelo de reevaluación) cuyo efecto se registra con abono a "OTROS RESULTADOS INTEGRALES" y al distribuir la utilidad, esa parte va a Patrimonio. En cambio, en las normas para EPYM el reconocimiento inicial es al costo y su reconocimiento posterior se realiza al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada. Por otro lado, las normas locales establecen que el reconocimiento inicial es al costo. Debe incluir todos los costos que se relacionan directamente con su adquisición o construcción, incluso aquellos necesarios para que los bienes queden en condiciones de ser utilizados y su reconocimiento posterior, se realiza al costo más corrección monetaria.
- ✓ Las normas internacionales (normas FULL y para EPYM) permiten depreciar un activo fijo en forma separada por cada parte que tenga un costo significativo con relación a dicho activo. Además considera dentro del costo del activo el desmantelamiento y rehabilitación del terreno donde estuvo ubicado el activo. En la normativa local, las dos situaciones señaladas anteriormente no se contemplan.
- ✓ Los activos Intangibles desarrollados internamente en las normas FULL en algunos casos es reconocido como tal, no así en las normas locales y en las normas para EPYM donde se deben reconocer como gasto, sin importar que la empresa cuente o no con los recursos para llevar a cabo el desarrollo del intangible, además es importante señalar que una vez cumplidos los requisitos

para ser reconocidos como activos intangibles es complejo determinar el costo de éste.

- ✓ En relación a las provisiones, la norma local difiere de la norma internacional (normas FULL y para EPYM), ya que el concepto de provisión y los reconocimientos que se realizan por estas en Chile, esta errada, por tratarse según la norma internacional de pasivos comunes y no contingencias.
- ✓ En el deterioro del valor de los activos, en general, la normativa local no exige estimar dicha pérdida de valor por los activos que sean de la entidad, salvo lo relacionado con el Activo Fijo, no así la normativa internacional, donde exige que en cada período en el cual se informa se debe evaluar si existe algún indicio de deterioro de valor en dichos activos.

Una vez finalizado el trabajo de investigación y de acuerdo a los objetivos planteados, se logró analizar con un alto grado de razonabilidad las secciones preponderantes de las "Normas de Información Financiera – Chile para Empresas Pequeñas y Medianas" además de evaluar y comparar las principales diferencias que se producen entre las diferentes normas.

Las empresas pequeñas y medianas en Chile, estarán inmersas en un proceso de conversión de las Normas Internacionales de Información Financiera, la cual es compleja, ya que requiere del apoyo de profesionales calificados, que les permitan obtener los resultados esperados por el estándar mundial, implementar sistemas de información tecnológicos acorde con las nuevas necesidades, y dichas entidades no tienen internalizado dentro de su cultura organizacional evaluar la gestión financiera, no toman en cuenta los estados financieros como herramienta de apoyo para la toma de decisiones, sino que más bien por lo general persiguen un único fin, que es el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Como el sistema de tributación no cambiará en relación con el nuevo cambio en las normas financieras, no habrá mucho incentivo en adoptar las nuevas normas para EPYM, ya que demandan altos costos de implementación y gastos en asesorías; pero tendrán una presión del medio en el cual se desenvuelven, cuando quieran solicitar financiamiento a bancos o instituciones financieras, relacionarse con empresas en el exterior, reportar a usuarios calificados para que analicen sus estados financieros como lo son las firmas de auditoría, sin duda que si no adoptan dichas normas, corren el riesgo de quedarse literalmente afuera de un mercado que hoy en día es muy dinámico y requiere de adaptaciones eficientes.

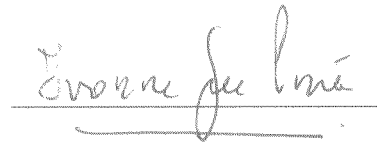
BIBLIOGRAFIA

- ✓ Normas de Información Financiera-Chile (NIFCH) para Entidades pequeñas y medianas (EPYM) "Boletín Técnico EPYM N° 1".
- ✓ Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.
- ✓ NICCH 1 "Presentación de Estados Financieros".
- ✓ NICCH 2 "Existencias".
- ✓ NICCH 7 "Estado de Flujos de Efectivo".
- ✓ NICCH 8 "Políticas Contables, Estimaciones y Errores".
- ✓ NICCH 16 "Activo Fijo".
- ✓ NICCH 18 "Ingresos Ordinarios".
- ✓ NICCH 36 "Deterioro del Valor de los Activos".
- ✓ NICCH 37 "Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes".
- ✓ NICCH 38 "Activos Intangibles".
- ✓ NICCH 40 "Propiedades de Inversión".
- ✓ Boletín Técnico N° 1 "Teoría básica de la Contabilidad".
- ✓ Boletín Técnico N° 6 "Contingencias".
- ✓ Boletín Técnico N° 15 "Tratamiento de cambios contables".
- ✓ Boletín Técnico N° 33 "Tratamiento contable del Activo Fijo".
- ✓ Boletín Técnico N° 50 "Estado de Flujo de Efectivo".
- ✓ Boletín Técnico N° 52 "Complemento del BT N° 15, tratamiento de cambios contables".
- ✓ Boletín Técnico N° 55 "Contabilización de Activos Intangibles".
- ✓ Boletín Técnico N° 70 "Reconocimiento de los Ingresos por la Venta de Bienes y Prestación de Servicios".
- ✓ Editorial Puntotex, Link <http://www.westlaw.cl/maf/app/authentication/formLogin>

Profesor Guía:

Ivonne Gonzáles Sepúlveda

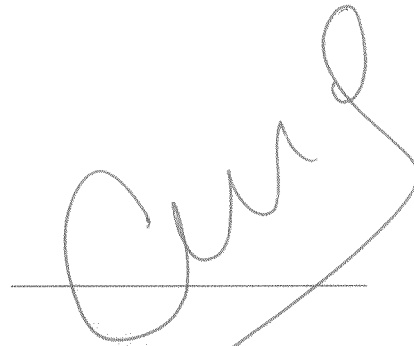
Firma



Integrantes:

Lorena Carrasco Núñez

Firma



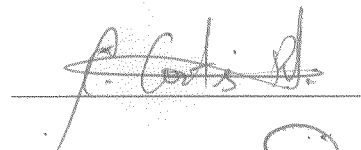
Gonzalo Carvacho Saavedra

Firma



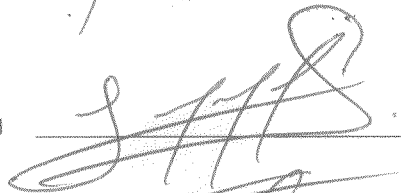
Claudio Cortés Ríos

Firma



Cristian Díaz Moreno

Firma



Claudio Muñoz Muñoz

Firma

