



Normas Internacionales de Contabilidad

Entendiendo las NIC/NIIF y NIIF-PYMES a través de ejercicios prácticos

Carlos Alberto **García** Montaña
Luz Adriana **Ortiz** Carvajal



Contabilidad y finanzas



Normas Internacionales de Contabilidad

Entendiendo las NIC/NIIF y NIIF-PYMES a través de ejercicios prácticos

Carlos Alberto **García** Montaña

Luz Adriana **Ortiz** Carvajal



García Montaña, Carlos Alberto, et al

Normas Internacionales de Contabilidad / Carlos Alberto García Montaña y Luz Adriana Ortiz Carvajal -- Bogotá : Ediciones de la U, 2015

400 p. ; 24 cm.

ISBN 978-958-762-388-8

1. Origen y evolución de la contabilidad internacional y el IASB 2. Marco Conceptual; 3. Inventarios NIC 2; 4. Propiedad planta y equipo NIC 16; 5. Arrendamientos IAS 17; 6. Costos por intereses NIC 23; 7. Deterioro del Valor de los activos NIC 36; 8. Provisiones, activos y pasivos contingentes NIC 37; 9. Activos Intangibles NIC 38; 10. Propiedades de Inversión NIC 40; 11. Activos Biológicos NIC 41 I. Tít.
657 ed.

Área: Contabilidad y finanzas

Primera edición: Bogotá, Colombia, abril de 2015

ISBN. 978-958-762-388-8

© Carlos Alberto García Montaña y Luz Adriana Ortiz Carvajal

© Ediciones de la U - Transversal 42 # 4 B-83 - Tel. (+57-1) 4065861 - 4942601

www.edicionesdelau.com - E-mail: editor@edicionesdelau.com

Bogotá, Colombia

Ediciones de la U es una empresa editorial que, con una visión moderna y estratégica de las tecnologías, desarrolla, promueve, distribuye y comercializa contenidos, herramientas de formación, libros técnicos y profesionales, e-books, e-learning o aprendizaje en línea, realizados por autores con amplia experiencia en las diferentes áreas profesionales e investigativas, para brindar a nuestros usuarios soluciones útiles y prácticas que contribuyan al dominio de sus campos de trabajo y a su mejor desempeño en un mundo global, cambiante y cada vez más competitivo.

Coordinación editorial: Adriana Gutiérrez M.

Carátula: Ediciones de la U

Impresión: Xpress Estudio Gráfico y Digital S.A.

Av. Américas #39-53, Pbx. (571) 6020808

Impreso y hecho en Colombia

Printed and made in Colombia

No está permitida la reproducción total o parcial de este libro, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, mecánico, por fotocopia, por registro y otros medios, sin el permiso previo y por escrito de los titulares del Copyright.



Apreciad@ lector:

Es gratificante poner en sus manos esta obra, por esta razón le invitamos a que se registre en nuestra web: **www.edicionesdelau.com** y obtenga beneficios adicionales como:

- ✓ Complementos digitales de esta obra
- ✓ Actualizaciones de esta publicación
- ✓ Interactuar con los autores a través del blog
- ✓ Descuentos especiales en próximas compras
- ✓ Información de nuevas publicaciones de su interés
- ✓ Noticias y eventos



Complemento
en WEB

Para nosotros es muy importante conocer sus comentarios. No dude en hacernos llegar sus apreciaciones por medio de nuestra web.

Visítenos en www.edicionesdelau.com



aprendiz
en línea @je

Desarrollamos y generamos alianzas para la disposición de contenidos en plataformas web que contribuyan de manera eficaz al acceso y apropiación del conocimiento. Contamos con nuestro portal especializado en e-learning:

Visítenos en www.aprendizajeenlinea.com



Índice

1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL Y EL IASB (HOY IFRS-F).....	12
1.1 Introducción.....	12
1.2 Origen de la contabilidad internacional.....	12
1.3 Evolución de la contabilidad internacional.....	13
1.4 La normalización en la contabilidad internacional.....	17
1.5 Estado actual de la aceptación de la normativa de la contabilidad internacional propuesta por IFRS-F.....	39
1.6 Ventajas de la adopción de las NIIF.....	39
1.7 Y como está Colombia frente las NIIF?	40
2. MARCO CONCEPTUAL PARA LA INFORMACIÓN FINANCIERA	43
3. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 2: INVENTARIOS; SECCIÓN 13 NIIF-PYMES	55
Ejercicio No 1: Costos de adquisición de un inventario.....	61
Ejercicio No 2: Desvalorización de un inventario de materia prima con deterioro del precio del producto final.....	63
Ejercicio No 3: Desvalorización de un inventario de materia prima sin deterioro del precio del producto final.....	65
Ejercicio No 4: Desvalorización de un inventario de productos en proceso con deterioro del precio del producto final.....	67
Ejercicio No 5: Compra de un inventario de mercancía con la regla de comercio internacional Franco a Bordo. (FOB).....	69
Ejercicio No 6: Tratamiento contable de un inventario de mercancía y de inventario de repuestos.....	71
Ejercicio No 7: Medición de inventario final y costo de ventas por el método del minorista o retail.....	73

Ejercicio No 8: Asignación del costo a un inventario y costeo unitario en producción conjunta con subproductos, utilizando como base uniforme y racional el valor de mercado. 75

Ejercicio No 9: Método de imputación racional, aplicación restringida. . 80

4. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 16: PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO; SECCIÓN 17 NIIF-PYMES..... 85

Ejercicio No 1: costo inicial, costos de desmantelamiento y restauración, cálculo de las cuotas de depreciación y ajuste de la provisión. 92

Ejercicio No 2: Revalorización de activos y ajuste del monto de la depreciación. 98

Ejercicio No 3: Adquisición de un activo con posterior cambio, baja en cuentas de una de sus partes y recálculo de la depreciación. 101

Ejercicio No 4: Activo importado adquirido con descuentos, con capacitación del personal y reubicación posterior. 108

Ejercicio No 5: Activo construido directamente por la empresa y valorado por su costo de producción. 112

Ejercicio No 6: Permuta de activos con estimación fiable de sus valores razonables. 115

Ejercicio No 7: Permuta de activos sin estimación fiable de sus valores razonables. 117

Ejercicio No 8: Costos de comprobación del funcionamiento correcto de un activo. 118

5. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 17: ARRENDAMIENTOS; SECCIÓN 20 NIIF-PYMES..... 121

Ejercicio No 1: Clasificación de arrendamientos..... 128

Ejercicio No 2. Contabilización de un arrendamiento financiero sin opción de compra garantizada, con desembolsos iniciales y cálculo de cuota de depreciación; por parte del arrendatario. 131

Ejercicio No 3. Contabilización por parte del arrendatario de un arrendamiento financiero con opción de compra garantizada, sin desembolsos iniciales, con valor residual y cálculo de cuota de depreciación. 138

Ejercicio No 4. Contabilización del arrendamiento financiero por parte del arrendador en el caso del ejercicio anterior.	144
Ejercicio No 5. Contabilización de un arrendamiento operativo por parte del arrendatario y del arrendador.....	148
Ejercicio No 6 Contabilización de un arrendamiento financiero por parte del arrendador siendo este fabricante o distribuidor.	151
Ejercicio No 7 Contabilización de una venta con posterior arrendamiento financiero al vendedor en el cual se generan utilidades.	156
Ejercicio No 8 Contabilización de una venta a valor razonable con pérdida y con posterior arrendamiento operativo al vendedor.	160
Ejercicio No 9 Contabilización de una venta por debajo del valor razonable y con posterior arrendamiento operativo al vendedor, en el cual le conceden un descuento sobre el canon de arrendamiento.	162
6. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 23: COSTOS POR INTERESES; SECCIÓN 25 NIIF-PYMES	164
Ejercicio No 1: Cálculo y contabilización de intereses pagados en un crédito específico para la construcción de un activo.	168
Ejercicio No 2: Cálculo y contabilización de intereses pagados en crédito específico del cual se han obtenido rendimientos.	173
Ejercicio No 3: Cálculo y contabilización de intereses pagados en crédito específico del cual se han obtenido rendimientos; de intereses en varios préstamos genéricos de una entidad y con proyecto interrumpido temporalmente.	178
Ejercicio No 4: Cálculo y contabilización de intereses pagados en crédito específico y de intereses en varios préstamos genéricos de una entidad, desconociendo fechas de desembolso.	183
7. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 36: DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS; SECCIÓN 27 NIIF-PYMES	187
Ejercicio No 1: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de una edificación perteneciente a la propiedad, planta y equipo.	194
Ejercicio No 2: Reversión de la pérdida por deterioro del valor en el caso del ejercicio anterior.	196

Ejercicio No 3: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de un activo que ha sido previamente revaluado por el mismo valor.	200
Ejercicio No 4: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de un activo que ha sido previamente revaluado por un valor inferior al de la pérdida.	202
Ejercicio No 5: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de una patente.	204
Ejercicio No 6: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, de la cual no se puede establecer su precio de venta en forma fiable.....	207
Ejercicio No 7: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor en unidades generadoras de efectivo cuyo fondo de comercio se puede distribuir en forma razonable.	219
Ejercicio No 8: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor en unidades generadoras de efectivo en las cuales no se puede asignar el fondo de comercio en forma razonable.....	223
Ejercicio No 9: Reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, cuyo fondo de comercio no alcanza a cubrir la pérdida.....	226
8. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 37: PROVISIONES, ACTIVOS Y PASIVOS CONTINGENTES; SECCIÓN 21 NIIF-PYMES	231
Ejercicio 1: Reconocimiento de una provisión debido a una ley que se promulgará.	237
Ejercicio No 2: Reconocimiento de una provisión por una obligación implícita.	241
Ejercicio No 3 Reconocimiento de una provisión por la probabilidad de ocurrencia del hecho.	244
Ejercicio 4: No reconocimiento de una provisión a cambio de un pasivo contingente.	247
Ejercicio No 5: Caso de un activo contingente.	251

Ejercicio 6: Reconocimiento de una provisión por garantía de productos vendidos, promediando todos los posibles desenlaces por sus probabilidades asociadas.	254
Ejercicio No 7: Reconocimiento de una provisión en cumplimiento de un contrato de arrendamiento en el cual el bien alquilado no se utiliza más.	256
Ejercicio No 8: No reconocimiento de una provisión por falta del suceso.	259
Ejercicio No 9: Reconocimiento de una provisión para un gasto que será reembolsado por un tercero.	260
Ejercicio No 10: Reconocimiento de una provisión en el caso de un contrato oneroso.	263
Ejercicio No 11: Reconocimiento de una provisión en el caso de una reestructuración.	266
Ejercicio No 12: No reconocimiento de una provisión por ser un gasto de mantenimiento de un activo propio.	273
Ejercicio No 13: Presentación del reconocimiento de una provisión y un activo contingente en simultáneo.	275
9. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 38: ACTIVOS INTAGIBLES; SECCIÓN 18 NIIF-PYMES	281
Ejercicio No 1: Reconocimiento de un activo intangible que surge de derechos legales.	292
Ejercicio No 2: No reconocimiento de un activo intangible porque no cumple con los requisitos establecidos por La NIC.	295
Ejercicio No 3: Reconocimiento de un activo intangible con énfasis en el requisito de control.	296
Ejercicio No 4: Caso de reconocimiento de un activo intangible que cumple requisitos y no reconocimiento de otro porque no existe el control sobre el mismo.	299
Ejercicio No 5: Reconocimiento de un activo generado internamente como resultado de una investigación, revelación del mismo.	300
Ejercicio No 6: Adquisición de una patente, valoración posterior de la misma a través del modelo de revaluación.	309

Ejercicio No 7: No reconocimiento de un activo intangible por no cumplir con los requisitos y definición. 313

Ejercicio 8: No reconocimiento de pagos realizados que no cumplen con los requisitos para ser clasificados como activo intangible. 317

Ejercicio 9: Reconocimiento de un activo intangible del cual debe evaluarse su vida útil..... 319

10. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 40: PROPIEDADES DE INVERSION; SECCIÓN 16 NIIF-PYMES..... 325

Ejercicio No 1: Establecimiento del tratamiento contable de algunas partidas. 332

Ejercicio No 2: Reconocimiento inicial y valoración posterior bajo el modelo de valor razonable de un inmueble de Propiedades de Inversión. 334

Ejercicio No 3: Reconocimiento inicial y valoración posterior bajo el modelo de valor razonable de terrenos de Propiedades de Inversión, con desvalorización de uno y valorización de otro. 338

Ejercicio No 4: Uso mixto de un inmueble que no se puede clasificar como propiedad de inversión debido la ocupación significativa por parte del propietario. 342

Ejercicio No 5: Uso mixto de un inmueble que se puede clasificar como propiedad de inversión, en virtud a su ocupación insignificante por parte del propietario. 344

Ejercicio No 6: Uso mixto de un inmueble que se puede clasificar por separado como propiedad de inversión y propiedad, planta y equipo. 345

Ejercicio No 7: Transferencia de un inmueble que está clasificado como Propiedad de inversión, hacia Propiedad, planta y equipo, valuado al modelo del costo. 346

Ejercicio No 8: Transferencia de un inmueble que está clasificado como Propiedad de inversión, hacia Propiedad, planta y equipo cuya medición económica posterior se realiza a través del valor razonable. 348

Ejercicio No 9: Transferencia de un inmueble que está clasificado como Propiedad, planta y equipo a Propiedad de inversión y cuya medición económica posterior se realiza a través del valor razonable. 349

Ejercicio No 10: Transferencia de un inmueble que está clasificado como Inventario a Propiedad de inversión y cuya medición económica posterior se realiza a través del valor neto de realización. 351

11. NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD No 41: AGRICULTURA; SECCIÓN 34 NIIF-PYMES 353

Ejercicio 1: Medición económica y registro posterior de activos biológicos caso específico de finca ganadera que produce leche. 360

Ejercicio 2: Cálculo del valor estimable de un producto agrícola sobre la base del valor razonable menos costos de venta. 365

Ejercicio 3: Actividades que son objeto de tratamiento con la NIC 41.368

Ejercicio 4: Reconocimiento de un activo biológico debido a su destinación. 371

Ejercicio 5: Medición económica de activos biológicos de los cuales no se ha podido obtener un valor razonable en forma confiable. 373

Ejercicio 6: Otros criterios de mediciones económicas ante la imposibilidad de obtener el valor razonable de activos biológicos a través de mercados activos. 376

Ejercicio 7: Clasificación de activos Biológicos..... 377

Ejercicio 8: Medición y reconocimiento inicial y posterior de un cultivo de una sola cosecha, con valoración económica del producto agrícola..... 379

Ejercicio 9: Reconocimiento de animales vivos como activos biológicos, teniendo en cuenta la propiedad Legal. 383

Ejercicio 10: Contabilización de subvenciones condicionadas para el establecimiento de cultivos..... 385

Ejercicio 11: Reconocimiento de subvenciones no condicionadas. 387

BIBLIOGRAFIA 389

ABREVIATURAS

AAA: Asociación Americana de Contabilidad.

AECA: Asociación Española de Contabilidad y Administración.

AIA: Instituto Americano de Contadores.

AICPA: Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados.

AISG: Grupo de Estudios en Contabilidad Internacional.

BOVESPA: Bolsa de Valores de Sao Pablo.

CTCP: Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

FASB: Consejo de Normas de Contabilidad Financiera.

IFAC: Federación Internacional de Contadores.

IASB: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

IFRIC: Comité de Interpretaciones de Estándar Internacional de Información Financiera.

IFRS: Norma Internacional de Información Financiera.

IOSCO: Organización Internacional de Comisiones de Valores y de Bolsa.

IPSAS: Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público

ISAR: Grupo Intergubernamental de Expertos en Estándares Internacionales Contables y Reportes.

LIBOR: London InterBank Offered Rate.

NIC: Norma Internacional de Contabilidad.

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

SIC: Comité de Interpretaciones de Norma Internacional de Contabilidad.

SAC: Consejo Asesor de Estándares.

UNCTAD: Conferencia de Naciones Unidas para el Comercio y el Desarrollo

XBRL: Lenguaje Extensible de Informes de Negocios

1. ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD INTERNACIONAL Y EL IASB (HOY IFRS-F)

“El legado de la contabilidad es indiscutiblemente internacional de este modo, el interés actual por la contabilidad internacional Tiene más el carácter de una idea renacida que de una nueva.”
(CHOI y MUELLER1.979)

1.1 Introducción

La contabilidad internacional ha ganado un espacio bastante importante en el marco de la contabilidad general, después de haber surgido como una respuesta a las ingentes demandas de la globalización comercial, del creciente número de las Corporaciones multinacionales, de los distintos usuarios de la información financiera hoy ha tenido avances significativos en cuanto a las temáticas que se abordaron, para el establecimiento de la normalización contable, tanto para países desarrollados como para aquellos que están en vías de desarrollo.

En el presente capítulo se pretende hacer un recorrido sucinto sobre los aspectos más relevantes de la regulación en contabilidad internacional, desde sus inicios, considerando su origen y evolución desde la perspectiva de la normalización.

1.2 Origen de la contabilidad internacional

La contabilidad internacional es tan antigua como el comercio internacional así se vislumbra desde lo expresado por el profesor Gertz Manero (1970), cuando registra en su texto la creación del solidus de oro, una moneda con un peso de 4,5 gramos que fue emitida en Constantinopla y que entre los siglos VI al IX se constituyó en la unidad más aceptada en todas las transacciones comerciales internacionales, hecho que favoreció notablemente la práctica fácil de la contabilidad.

Igualmente, cuando menciona al mercader florentino Francesco Datini, quien no solo tenía empresa en Florencia sino además en Avignon, Pisa, Valencia, Barcelona,

Palma de Mallorca, Plaza, y la contabilidad evolucionando a la par del comercio, como un instrumento mercantil y cumpliendo con el objetivo básico de informar.

Desde hace mucho tiempo existía la preocupación por parte de los profesionales de la disciplina por el establecimiento de la discusión acerca la diversidad en la práctica contable de los diferentes países, lo manifiesta así la celebración del primer Congreso Confederación de Contabilidad, realizado en a San Luis, USA., la creación de la Confederación Interamericana de Contabilidad, en su primera versión en Puerto Rico en 1949 y los primeros congresos mundiales de contadores públicos realizados durante la década de los años 50's.

1.3 Evolución de la contabilidad internacional

Como ya lo expresamos en el comienzo del texto la contabilidad internacional es tan antigua como el comercio internacional, pero entremos en detalles del porque evolucionó tan significativamente en las últimas cinco décadas.

Cuando se hace un estudio no muy profundo se puede establecer que hubo varios factores que influyeron para los desarrollos de la contabilidad internacional, entre otros podemos destacar:

1.3.1 El Desarrollo Vertiginoso de las Corporaciones multinacionales

Para la década de los años 60's el foco de atención de la contabilidad internacional fue la aparición y desarrollo de organizaciones económicas que expandieron sus fronteras y lograron ubicar sus productos en distintas naciones, posteriormente hubo el crecimiento desbordado de los negocios internacionales, la agresiva evolución de las empresas multinacionales en las variadas regiones, las inversiones extranjeras directas en cuantías más significativas, todo esto ha llevado a la innegable necesidad de obtener información financiera que se pudiera comparar, ello motivó a la creación de los organismos que en el numeral anterior se nombraron en especial al IASC (hoy IASB) que ha sido la entidad que ha impulsado la aceptación de sus normas con el

ánimo de establecer un lenguaje homogéneo por lo menos en el aspecto de la técnica contable.

1.3.2 Complejidad en la práctica contable

El solo hecho de que cada país tenga sus propios Principios de Contabilidad de General Aceptación, hace que la diversidad en la práctica contable sea abundante, aunado a esto los distintos modelos contables que se establecen para el proceso contable, los cuales pueden variar dependiendo los distintos criterios de reconocimiento, medición y revelación (para citar algunos criterios que hacen que los modelos contables tengan múltiples variaciones), adicionalmente el proceso de construcción de la normativa contable que es bien distinta en cada uno de los países; todo esto repercute para que haya una enorme variedad de prácticas contables.

Entre algunas de las principales causas para que la práctica de la contabilidad financiera difiera entre los países, los profesores Mueller, Gernon y Meek, (1999) establecen:

- Variables mayores del entorno que tienen un impacto sobre el desarrollo contable dentro de cualquier medio nacional.
- El apego a un modelo contable financiero en particular (por elección, por afinidad o accidente histórico).
- El enfoque adoptado para el establecimiento de normas de contabilidad financiera a nivel nacional y el proceso que sigue su emisión.

1.3.4 Presión ejercida por Corporaciones Multinacionales.

La globalización e internacionalización de la economía conduce a la organización de los negocios aprovechando ventajas competitivas de toda índole.

En relación con los aspectos económicos y técnicos propios de los negocios, con aspectos relativos a beneficios originados en mercados ampliados, ventajas arancelarias y menores rangos de tributación, lo que conduce a la internacionalización y ubicación de los negocios según se puedan aprovechar estas ventajas.

La irradiación de la participación de las multinacionales en las distintas bolsas de valores y sus inversiones en diferentes países hace que estas requieran cada vez más de mayor información y mejor calidad de la misma.

La información financiera detallada es un factor decisivo para las corporaciones multinacionales, adquiere una mayúscula importancia, ya que con ella logran unos significativos propósitos de los cuales citamos algunos:

- Incrementar el nivel de confianza del público en general.
- Protección a los inversionistas
- Asignación eficiente de recursos.
- Reducción de los costes de agencia
- Legitimación de la responsabilidad social

Siendo la información económico-financiera preponderante para que los posibles inversionistas se formen un criterio sobre la evolución de las empresas sobre todo que se mueven en el ámbito internacional, el hecho de que en cada uno de los países existan diferencias en aspectos legales, culturales, fiscales, sociales, hace dificultosa la transparencia y la comparabilidad de la información.

Entre los problemas existentes en los negocios internacionales podemos destacar algunos:

- ✓ La definición de una moneda única para revelar la información del grupo;
- ✓ La consolidación de las cuentas; y
- ✓ La determinación de los precios de transferencia.

Sin duda alguna hasta hace unos años el costo que tenían que asumir las Corporaciones multinacionales por concepto de la preparación, presentación, conversión y auditoría de la información económico-financiera de las empresas ubicadas en distintos países era bien alto, hoy a raíz de la adopción de gran parte de los países de la normativa internacional emitida por IASB, se han visto altamente beneficiadas.

1.3.5 Auge de los mercados de capital.

Hoy por hoy las organizaciones económicas no se limitan a la consecución de recursos en sus países de origen, sino que se desplazan a buscar fuentes de financiación a otros países, esta situación deriva en rápidos movimientos de grandes masas de capital en cuestión de segundos apoyados en las nuevas tecnologías de la información.

Este hecho Implica entonces que se tenga que aumentar la calidad, la transparencia y la comparabilidad en la información tanto económica como contable, con el ánimo de que genere confianza pública y se dé cumplimiento al paradigma de la utilidad de la información, obviamente para la toma de decisiones en materia de inversión.

Para tratar de darle cumplimiento a estas demandas la Organización Internacional de Comisiones de Valores¹ (IOSCO por sus siglas en inglés), ha participado en forma activa en asocio con los organismos reguladores, con el fin de dar garantías al usuario bursátil.

La circunstancia de que IOSCO participe en el proceso de diseño y pueda hacer recomendaciones en la emisión de la normativa internacional contable, genera una inclinación hacia la aplicación de la misma, por parte de las entidades que aglomera y por supuesto en los distintos países del mundo en donde se establezcan empresas con interés de participar en los mercados públicos de valores.

Existen otros factores que no desarrollaremos pero que no por ello los vamos a dejar de citar, entre ellos tenemos los antecedentes históricos de la disciplina en la búsqueda permanente del conocimiento, la multinacionalización de la actividad tanto económico-financiera como tecnológica, la dimensión internacional de algunos problemas planteados en la disciplina, transnacionalización de las empresas de auditoría e intermediación financiera.

El interés académico y profesional de los expertos contables, que los induce a conocer los sistemas imperantes en otros países.

¹ La International Organization of Security Comissions, es un regulador internacional de la actividad bursátil., emprendió junto a IASC un proyecto de comparabilidad que tuvo como objetivo el establecimiento de un conjunto de normas contables que fueran usados en los mercados de capital más importantes del mundo.

Hoy la contabilidad internacional tiene ganado un enorme espacio, ayudada desde luego por la normalización internacional que han desarrollado las instituciones tanto públicas como privadas que desarrollaremos en adelante.

1.4 La normalización en la contabilidad internacional

El propósito de la normalización contable es la construcción de normas de carácter homogéneo para realizar el registro de los hechos económicos; es la forma de asegurar que la información sea debidamente elaborada, comunicada, verificada y controlada.

En el proceso de normalización se establecen unas pautas comunes a los diferentes agentes económicos para la elaboración y presentación de la información económico- financiera, de forma que sea homogénea, comparable y comprensible para todos los usuarios; de igual forma establece un marco de referencia, de los criterios que se tuvieron en cuenta para su elaboración, de forma que los auditores tengan una guía cuando efectúen una revisión, oriente a los expertos contables y sea un norte orientador para los usuarios conformado por los criterios que se usaron en la elaboración de la información, así como cuáles son las prácticas más recomendadas en cada situación posible.

Hoy la normalización contable es entendida como regulación contable.

La regulación contable internacional facilita entonces el franqueamiento de los distintos obstáculos de la interpretación de la información contable, confeccionada y revelada en los distintos países, con criterios diferentes en cada uno de ellos.

Las diferencias que están implícitas en los componentes que se desarrollan para la realización de los estados financieros, genera un impacto negativo a la hora de la comparación de la situación de las diferentes entidades

Ninguna norma es inocua, es decir cada una de ellas comporta un efecto, en este caso la normalización contable persigue unos objetivos, entre ellos se pueden señalar:

- ❖ Aumentar la eficacia de la contabilidad como instrumento básico para una gestión racional externa.

- ❖ Lograr que los documentos contables sean un eficaz medio de información en las relaciones financieras entre empresas y terceros.
- ❖ Racionalizar y unificar los métodos contables de determinación de costes para poder medir correctamente los resultados.
- ❖ Conseguir una homogeneización de los documentos.

Tratando de solucionar los inconvenientes que se presentan para el diseño y revelación de la información contable-financiera útil, transparente y comparable en el ámbito internacional son muchos los organismos tanto de carácter público como privado que han emitido normas o estándares internacionales de contabilidad

No podemos dejar de mencionar que las manifestaciones de origen profesional fueron las más tempranas en desarrollar procesos de normalización, inicialmente regionales como la europea y la interamericana.

1.4.1 Regulación Internacional de carácter público.

Las propuestas de regulación realizadas por organizaciones en las cuales en su interior participan las naciones a través de sus gobiernos, se pueden resumir como se presenta a continuación.

1.4.1.1 Organización de las Naciones Unidas

A partir de 1972 con la creación de un grupo de expertos para el estudio del papel de las empresas multinacionales y el impacto que estas tenían en el desarrollo del mundo, la Organización de las Naciones Unidas comienza uno de los primeros intentos multistatales de armonización contable, dos años más tarde este daría como fruto la Comisión de Empresa Transnacionales.

Esta comisión tuvo como fin la emisión de un compendio de normas para que la información que se preparara fuera comparable, consiguiendo que se hiciera un análisis de las condiciones existentes en la práctica contable de las transnacionales y cuáles eran los requisitos establecidos en los diferentes países, este análisis lo desarrolló un equipo de profesionales con amplia experiencia, que consiguió establecer los principales vacíos en la información financiera que se revelaba y

plantear alternativas de solución a estos problemas, igualmente lograron establecer estadística de carácter no financiero a través del cual se lograría una más acertada evaluación del desempeño de las transnacionales en los países en los cuales tenían asiento.

1.4.1.2 Grupo Intergubernamental de Expertos en Sistemas Contables y Reportes Financieros (ISAR- UNCTAD)

La ONU a través de su Conferencia para el Comercio y el Desarrollo (UNCTAD) en cabeza del Grupo Intergubernamental de Expertos en Estándares Internacionales de Contabilidad y Reportes Financieros, equipo que se encargó de la elaboración de los Estándares Internacionales de contabilidad para pequeñas y medianas empresas (SMEGAS) o mejor conocidas como Directrices Contables para Pymes (DCPYMES), trabajo que no fue tomado con la seriedad que se requería y por tal razón la normalización en contabilidad para pequeñas y medianas empresas ha sido tratado directamente por el IASB, quien ya tiene un proyecto que está en etapa de ajustes para ser emitido, por lo que la normativa emitida por este grupo quedaría derogada.

Estas guías (no eran de obligatorio cumplimiento), emitidas tuvieron vigencia hasta que el proyecto de Normas Internacionales de información Financiera para PYMES, emprendido por el IASB, fue aprobado en el año 2009.

1.4.1.3 Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (O.E.C.D)

Otro de los intentos de normalización contable en el ámbito internacional lo emprendió la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, inicialmente sus actividades fueron encaminadas hacia la macro-contabilidad, pero después se concentró en la contabilidad empresarial (micro-contabilidad), enfocada en los problemas de las actividades propias de las empresas multinacionales y la Inversión Extranjera, su trabajo concluyó en la recomendación a partir del año 1976 de la publicación de algunos informes, de carácter financiero como sus estados

financieros así como información no financiera muy similares a las establecidas por la ONU.

1.4.1.4 Comunidad Económica Europea (C.E.E.)

La Comunidad Económica Europea, hoy Unión Europea, desarrolló en el nivel regional un tipo de regulación internacional, lo hizo específicamente con su directriz cuarta que emitiera en el año 1978.

A través de esta directriz estableció procedimientos contables homogéneos y de obligatorio cumplimiento para sus países miembros, así que fue más allá de las simples recomendaciones que hicieran los organismos que citamos anteriormente.

1.4.2 Regulación Internacional de carácter privado.

La regulación internacional contable por parte de organismos privados profesionales se ha desarrollado por parte de asociaciones gremiales que tienen un alto desarrollo, esta es propia de los países con influencia anglosajona.

1.4.2.1 Grupo Internacional de Contadores para el Estudio de la Contabilidad

El Grupo Internacional de Contadores para el Estudio de la Contabilidad (AISG por sus siglas en inglés), nace en 1966, fue creado por tres naciones para estudiar los requerimientos y prácticas contables y de auditoría en los Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá.

Como un objetivo de sus trabajos el AISG estableció el de Institucionalizar estudios comparativos frente al pensamiento y la práctica contable en los países participantes, realizar informes en espacios cortos de tiempo los cuales, sometidos con anterioridad a la aprobación de los institutos miembros, serían emitidos a los miembros de tales instituciones

Durante su existencia el AISG publicó varios trabajos sobre la contabilidad de los países que lo crearon, estos fueron de carácter comparativo.

1.4.2.2 Fundación Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS-F)²

Constituido el día 29 de junio de 1973, como Fundación Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC-F por sus siglas en inglés), con la participación de representantes de organismos profesionales de contabilidad de nueve países: Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, México, Reino Unido e Irlanda; es una entidad de carácter privado, hoy por hoy es la entidad que más tiene poder en cuanto a regulación contable se refiere, no tiene otro ente que lo controle, por lo que sus decisiones no tienen apelaciones, en la actualidad cuenta dentro de su estructura con 22 miembros conformados así: 6 europeos, 6 norteamericanos, 6 de Asia y Oceanía y 4 del resto del mundo.

Entre los objetivos más importantes el IASC hoy IFRS tiene:

- ❖ Formular y difundir, en interés público, los estándares contables a observar en la presentación de los estados financieros, y promover su aceptación y respeto en todos los países del mundo.
- ❖ Trabajar por la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de estados financieros.
- ❖ Los miembros tenían el compromiso de apoyar sus objetivos, publicando en los países respectivos, cada una de las normas internacionales de contabilidad, aprobadas por el consejo y hacer lo posible para:
 - a. Asegurar que los estados financieros publicados cumplan las citadas normas en todos los aspectos sustanciales, informando además sobre el susodicho cumplimiento.
 - b. Persuadir a los gobiernos y a los organismos normalizadores de que los estados financieros publicados han de cumplir, en los aspectos sustanciales, con las normas internacionales de contabilidad.
 - c. Asegurar que los propios auditores comprueban que los estados financieros cumplen, en los aspectos sustanciales, con las normas internacionales de contabilidad.
 - d. Persuadir a las autoridades que conforman los mercados de capitales o a la comunidad industrial y empresarial, de que los estados financieros publicados han de cumplir, en los aspectos sustanciales con las normas

² Información tomada del texto publicado por Deloitte Touche Tohmatsu, Los IFRS en su bolsillo 2014.

internacionales de contabilidad informando además sobre el susodicho cumplimiento.

- e. e. Fomentar internacionalmente, la aceptación y el respeto de las normas internacionales de contabilidad.

Junta de Monitoreo

El propósito principal de la Junta de Monitoreo es servir como mecanismo para la interacción formal entre las autoridades de los mercados de capital e IFRS-F – siendo el objetivo facilitar que las autoridades de los mercados de capital que permiten o requieren el uso de los IFRS en sus jurisdicciones descarguen de manera efectiva sus mandatos en relación con la protección de los inversionistas, la integridad del mercado y la formación del capital.

Las responsabilidades de la Junta de Monitoreo incluyen:

- participar en el proceso de designación de los fideicomisarios y aprobación de la designación de los fideicomisarios de acuerdo con las guías que se establecen en la constitución de IASCF; y
- revisar y aconsejar a los fideicomisarios en el cumplimiento de las responsabilidades que se les asignan en la constitución de IASCF.

Antecedentes de los miembros: La Junta de Monitoreo está compuesta por los líderes relevantes de la European Commission, la Financial Services Agency del Japón, la US Securities and Exchange Commission, el Emerging Markets Committee de IOSCO, y el Technical Committee de IOSCO. El presidente del Basel Committee on Banking Supervision es un observador sin derecho a voto.

Hitos importantes en la vida de IFRS-F (antes IASC-F)

1973 Acuerdo fundacional del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) rubricado por representantes de los organismos profesionales de contabilidad de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Países Bajos, Reino Unido / Irlanda, y Estados Unidos.

Se designan comités de seguimiento para los tres primeros proyectos del IASC.

1975 Se publican las primeras NIC definitivas: NIC 1 (1975), Revelación de políticas contables, y NIC 2 (1975), Valoración y Presentación de inventarios en el Contexto del Sistema de Coste Histórico.

1982 El Consejo del IASC se amplía a 17 miembros, incluyendo miembros de 13 países designados por el Consejo de la Federación Internacional de Contables (IFAC) y 4 representantes de organizaciones relacionadas con la presentación de información financiera. Todos los miembros del IFAC son a su vez miembros del IASC. IFAC reconoce y considera a IASC como el emisor de normas internacionales de contabilidad.

1989 La Federación Europea de Contabilidad (FEE) apoya la armonización internacional y una mayor participación europea en IASC. IFAC adopta directrices provenientes del sector público para requerir a los órganos de dirección de las empresas públicas el seguimiento de las NIC.

1994 Establecimiento de un Consejo Consultivo del IASC con responsabilidades de supervisión y financiación.

1995 La Comisión Europea respalda el acuerdo entre el IASC y la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) para completar las normas fundamentales y determinar que las multinacionales pertenecientes a los países de la Unión Europea deberían adoptar las NIC.

1996 La Comisión Norteamericana del mercado de valores (SEC) muestra su apoyo a los objetivos del IASC para desarrollar, a la mayor brevedad, un conjunto de normas contables a utilizar en la preparación de los estados financieros para emisiones internacionales de valores.

1997 Se constituye el Comité de Interpretaciones Permanente (SIC), formado por 12 miembros con derecho a voto. Su misión es crear interpretaciones de las NIC para que el IASC las apruebe definitivamente.

Se crea un grupo de trabajo estratégico con objeto de elaborar recomendaciones que permitan mejorar la estructura y el funcionamiento futuros del IASC.

1998 IFAC/IASC amplía su composición a 140 miembros pertenecientes a 101 países.

IASC finaliza la elaboración de las normas fundamentales con la aprobación de la NIC 39.

1999 Los Ministros de Finanzas del G7 y el Fondo Monetario Internacional impulsan su apoyo a las Normas Internacionales de Contabilidad con el fin de fortalecer la "Nueva Arquitectura Financiera Internacional".

El Consejo del IASC aprueba unánimemente su reestructuración en un consejo de 14 miembros (12 a tiempo completo) bajo un consejo de administradores independiente.

2000 La IOSCO recomienda que sus miembros permitan a los emisores multinacionales la utilización de las normas elaboradas por el IASC en las emisiones y colocaciones internacionales de valores.

Se constituye un comité de designaciones puntuales, presidido por el Presidente de la SEC Arthur Levitt, para designar a los Administradores que supervisarán la nueva estructura del IASB.

Los miembros del IASC aprueban su reestructuración y la constitución de un nuevo IASC.

El Comité de Designaciones nombra a los primeros administradores.

Los administradores nombran a Sir David Tweedie (presidente del Consejo de Normas de Contabilidad de Reino Unido) como el primer presidente del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad reestructurado.

2001 Se publican los miembros y se anuncia el nuevo nombre del IASB. Se constituye también la Fundación del IASC. El 1 de abril de 2001, el nuevo IASB asume las principales responsabilidades del IASC en relación con la emisión de las normas de contabilidad. Las NIC y SIC existentes son adoptadas por el IASB.

El IASB se traslada a su nueva oficina en 30 Cannon St., Londres.

El IASB mantiene reuniones con los presidentes de los ocho organismos encargados de la emisión de normas contables con los que mantiene una vinculación formal, con objeto de comenzar a coordinar agendas y establecer objetivos para la convergencia normativa.

2002 El SIC cambia su nombre por el de Comité de Interpretaciones de Información Financiera (IFRIC) con una obligación no sólo de interpretar las NIC y NIIF existentes, sino también de proporcionar una guía de asuntos no tratados en las NIC o NIIF.

Europa exige a las empresas cotizadas que apliquen las NIIF a partir de 2005.

El IASB y el FASB firman un acuerdo conjunto sobre convergencia.

2003 Se publican la primera norma definitiva NIIF (NIIF 1) y el primer borrador de interpretación del IFRIC.

Se realizan proyectos de mejora (revisiones importantes de 14 NICs).

2004 Gran debate sobre la NIC 39 en Europa, que se traduce finalmente en su adopción por la Unión Europea con la supresión de dos secciones de la NIC 39.

Comienza la emisión a través de la Red de las reuniones del IASB.

Primer documento de debate del IASB y primera interpretación definitiva del IFRIC.

Se publican las IFRS No del 2 al 6.

2007 IFRIC se amplia de 12 a 14 miembros. La US SEC retira el requerimiento de conciliación con los US GAAP para los emisores IFRS foráneos e invita a comentarios sobre el uso de los IFRS por las entidades registradas domésticas de los Estados Unidos.

Se publican las revisiones del IAS 1 y del IAS 23.

Se publican las IFRIC 13 y 14

La Junta propone IFRS separado para las entidades de tamaño pequeño y mediano (SMEs).

2008 Declaración de IOSCO urge que las entidades establezcan de manera clara si cumplen de manera plena con los IFRS tal y como son adoptados por IASB.

IASB y FASB aceleran el completar para mediados del 2011 los proyectos conjuntos, en anticipación de los IFRS por jurisdicciones adicionales, incluyendo los Estados Unidos, para cerca del 2014.

El American Institute of Certified Public Accountants designa a IASB como un emisor de estándares reconocido según sus reglas de ética.

La SEC propone 'hoja de ruta' para el uso de los IFRS por parte de las entidades registradas locales de los Estados Unidos.

Se emiten las enmiendas a IFRS1, IFRS 2, IFRS 3, IFRS 7, IAS 1, IAS 27, IAS 32 e IAS 39; Se emite el primer Estándar de mejoramientos anuales. Se publican las IFRIC 16 y 17.

La respuesta de IASB a la crisis financiera global incluye nueva orientación sobre el valor razonable; enmiendas de rastreo hacia atrás al IAS 39; aceleración de los proyectos sobre medición hecha a valor razonable, consolidación y des-reconocimiento; mejoradas las revelaciones de los instrumentos financieros; y designación de dos grupos expertos asesores.

2009 IASB se amplía a 16 miembros (incluyendo máximo 3 de tiempo parcial) y se establece mezcla geográfica; IASCF conforma Junta de Monitoreo integrada por

autoridades públicas; Se emiten revisiones a IFRS 7, IAS 39 e IFRIC 9; Se emite la IFRIC 18.

2010 El IASC-F, se convierte en Fundación IFRS-F.

Se emiten enmiendas al IFRS 1, IFRS 7, IAS 12; Se agregan al IFRS 9 requerimientos para los pasivos financieros; Se completa la segunda parte de la revisión de la constitución para cambios de nombres de los distintos estamentos del IASB; IASB y FASB, cambian cronogramas de proyectos conjuntos.

2011 IASB y FASB amplían su cronograma de proyectos conjuntos. Se publica el libro rojo de los Estándares Internacionales de Información Financiera que incluye los IFRS, los IAS los IFRIC y los SIC vigentes a 1° de Enero de 2.011.

Se emiten los IFRS 10, 11, 12 y 13 y las enmiendas a los IAS 27 y 28.

Entre los organismos que están establecidos dentro del IASC-Foundation se encuentran el International Accounting Standards Board, (IASB), el IFRS Advisory Council, el IFRS Interpretation Committee.

Hans Hoogervorst, asume la presidencia de la entidad, la recibe de manos de Sir David Tweedie.

2012 Se emite el reporte de los fideicomisarios titulado Revisión de la estrategia 2011, Los IFRS como los estándares globales: estableciendo la estrategia para la segunda década de la Fundación.

En su primer reporte dirigido al G20 IASB y FASB establecen para la primera mitad del 2013 un nuevo objetivo para completar los principales proyectos de convergencia restantes.

Los fideicomisarios completan su revisión de la eficiencia y efectividad del IFRIC.

La IFRSF emite invitación para comentar sobre su nuevo debido proceso a ser seguido por IASB e IFRIC, así como también el Comité de Vigilancia del Debido Proceso de la IFRS-F.

Fue abierta en Tokyo la primera oficina internacional fuera de Londres.

2013 IASB establece el Foro Asesor de Estándares Contables (ASAF por sus siglas en inglés), que tiene su primera reunión en abril. De manera general el ASAF se reunirá cuatro veces al año y su objetivo es apoyar a la Fundación IFRS.

La Fundación IFRS publica perfiles por jurisdicción para mapear el progreso hacia los estándares globales de contabilidad.

IASB forma un nuevo grupo para la iniciativa de revelación.

IOSCO y la Fundación IFRS acuerdan un conjunto de protocolos para mejorar la consistencia en la implementación de los IFRS.

2014 IASB crea el IFRS Grupo de consulta para la taxonomía IFRS. El grupo reemplaza al XBRL Advisory Council (XAC) y al XBRL Quality Review Team (XQRT). El IFRS-TCG estará compuesto por 16-20 miembros, incluyendo un presidente y un vicepresidente.

El Consejo de Normas Internacionales de Valoración (IVSC por sus siglas en inglés) y la Fundación IFRS anuncian que las dos organizaciones profundizarán su cooperación en el desarrollo de los IFRS y de los Estándares internacionales de valuación. (IVS por sus siglas en inglés); El principal centro de atención de la declaración de los protocolos está en la coordinación sobre la medición del valor razonable.

Son emitidos los estándares NIIF 14 Cuentas de diferimientos de actividades reguladas y NIIF 15 Ingresos procedentes de contratos con clientes, este último sustituiría la actual NIC 11 Contratos de construcción y la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

El IASB, es un componente del International Financial Reporting Standard Foundation, (organismo de carácter privado) y es el que se encarga de emitir las Normas Internacionales de Información Financiera.

El IASB, está compuesto por 16 miembros que representan a auditores, preparadores, usuarios y académicos, de la contabilidad, es la entidad encargada de la emisión de los Estándares Internacionales de Reportes Financieros.

Los nuevos estatutos del IASC-F establecen que los miembros del IASB serán profesionales de reconocido prestigio y capacitación técnica, y que ningún país o área geográfica debe tener un peso significativo en la toma de decisiones, es decir que exista un balance geográfico.