



San Marcos

MIEMBRO DE LA RED  
ILUMNO

# APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF-1



San Marcos

MIEMBRO DE LA RED  
**ILUMNO**

# APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF-1

## RESUMEN

La empresa que decida implementar el uso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en sus Estados Financieros anuales debe cumplir con ciertos alineamientos.

Entre ellos está la implementación total de las normas, no se permite una implementación parcial.

La empresa que aplica las normas por primera vez en sus Estados Financieros debe presentar una declaración, explícita y sin reservas, como cumplimiento con las NIIF.

## SUMMARY

Through concerted IFRS 1 establishes guidelines "First-time Adoption of International Financial Reporting Standards" IFRS by its acronym in English for adoption and implementation for the first time implementation of IFRS made corresponds to 100% IFRS, preventing partial implementation. The organization which uses this IFRS in its first IFRS financial statements, the first financial statements under IFRS are the first annual financial statements in which the organization adopts IFRSs, by an explicit and unreserved compliance with IFRS as.





## **APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NIIF-I**

### **OBJETIVOS**

–Detallar la información que requiere la NIIF para su presentación por primera vez NIIF-1.

### **SIGLAS**

**SIC:** Sistema de Interpretación contable

**IASB:** La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board)

**NIIF:** Normas Internacionales de Información Financiera

**P.C.G.A.:** Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

### **INTRODUCCIÓN: RAZONES PARA EMITIR LAS NIIF**

Debido algunas preocupaciones en algunos aspectos de exigencias que contiene la SIC-8, es que el Consejo IASB, toma la decisión de desarrollarlas NIIF que tratan aspectos como la adopción de retroactiva completa.

Además, aunque la SIC-8 no requiere de adopción retroactiva en los casos de impracticabilidad, igual no ofrece explicación si la organización que la adopte por primera vez las NIIF le corresponde interpretar esta imposibilidad práctica como existencia, del inconveniente no detallaba ningún tratamiento alternativo para el caso de no poder realizar la aplicación retroactiva completa.

No obstante la SIC-8 exige que la organización, que adopte por primera vez las NIIF, aplique dos versiones diferentes de una comprobada norma, en caso, que se emita una nueva versión de la misma durante los periodos cubiertos por sus primeros estados financieros preparados.





## PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LAS NIIF

Las NIIF se implementan en una organización por primera vez, mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento de cada una de la NIIF vigentes.

A la organización le corresponde preparar el estado de situación financiera de apertura que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF. En él debe reco-

nocer sin excepción todos los activos, pasivos y componentes del patrimonio.

**AL IMPLEMENTARLAS NIIF SE DEBEN MEDIR TODOS LOS ACTIVOS Y PASIVOS RECONOCIDOS, ADEMÁS SE PROHÍBE LA ADOPCIÓN RETROACTIVA DE LAS NIIF EN ALGUNAS ÁREAS, ESPECIALMENTE EN AQUELLAS DONDE LA APLICACIÓN RETROACTIVA REQUIERE EL JUICIO PROFESIONAL DE LA GERENCIA.**

Al implementarlas NIIF se deben medir todos los activos y pasivos reconocidos, además se prohíbe la adopción retroactiva de las NIIF en algunas áreas, especialmente en aquellas donde la aplicación retroactiva requiere el juicio profesional de la gerencia, so-

bre las condiciones pasadas, después de que el desenlace de una transacción sea ya conocido por la misma.

## CAMBIOS SOBRE REQUERIMIENTOS PREVIOS

Esta norma incluye exenciones para evitar costos que, seguramente, consiguen exceder los beneficios para los usuarios de los estados financieros, así como un pequeño número de otras excepciones que se deben a razones prácticas; donde la organización ha de utilizar la transcripción más reciente de las NIIF; y cómo se relacionan las estimaciones que hace, la organización que adopte por primera vez las NIIF, con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores; especifica que las disposiciones transitorias de otras NIIF no se aplican al adoptante por primera vez, por último requiere la revelación de mayor información sobre la transición a las NIIF.

## PLAN DE TRABAJO PARA LA PROPUESTA DE ADOPCIÓN DE LAS NIIF EN LA ELABORACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

### Plan de capacitación

Frente a la realización de la revisión y ejecución del trabajo por parte de las gerencias, se debe realizar un plan de capacitación con todo el personal de la empresa, con el fin de involucrarlos en el desarrollo del mismo y capacitarlos para su aplicación y adopción.

### Plan de trabajo

El plan de trabajo se ajusta a tres fases y contiene al menos la siguiente información, que se muestra en la figura 1.

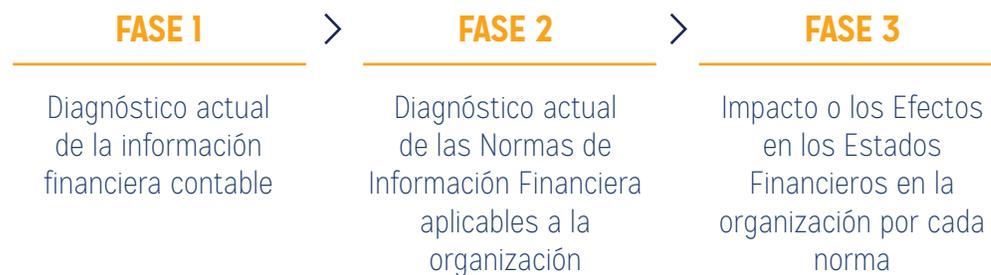


Figura 1. Plan de trabajo para implementar las NIIF-Costa Rica. Fuente: elaboración: M. Pilar Ugalde H, (2014). IFRS-NIIF-1

### Fase 1. Diagnóstico de la contabilidad actual

Esta fase facilita a la administración de la empresa un enfoque conceptual de los principales impactos contables y de los procesos resultantes de la contabilidad actual.

La fase comprende el estudio preliminar de diferencias entre las políticas contables actualmente aplicadas por la compañía y las NIIF. Se indican los ajustes que se deben realizar en las diferentes cuentas contables para perfeccionar la contabilidad, como saneamiento de la información y preparación al cambio.

## **Fase 2.- Diagnóstico de las NIIF-NIC aplicables a la empresa/organización**

La fase 2 es preparatoria en los términos de un mayor análisis que acceda a identificar las oportunidades de mejoras y su alineación con las obligaciones de la normativa a adoptarse, diseñando y desarrollando las propuestas de cambio a los sistemas de información financiera, procesos y estructura organizativa, acorde con la actividad empresarial.

En esta fase se procede a establecer las principales diferencias entre las políticas contables vigentes a NIIF, así como proponer cambios en políticas, estados financieros, reportes, matrices, etc., bajo NIIF.

También el evaluar las diferencias contables según los Principios Contables Generalmente Aceptados (P.C.G.A) a las normas de información financiera ( NIIF), y determinar el grado de impacto, sea alto, medio, bajo y nulo, para asistir a la Administración en la gestión de los cambios a implementar, entre ellos:

- Cambios en el valor actual de los activos, pasivos y patrimonio que sean relevantes.
- Cambios en el reconocimiento de ingresos y costos propios de la actividad.
- Indicar los responsables de cada área, dentro de la empresa.

Por último se evalúan las diferencias y necesidades adicionales de revelaciones, y las diferencias en el negocio y re-diseño de los sistemas del control interno.

### **Fase 3.- Impacto o efecto en los Estados Financieros de la empresa con cada norma**

Esta fase tiene por objetivo plantear las medidas identificadas y analizadas anticipadamente, ajustando los procesos, sistemas de información y estructura organizativa. Así como incluir los ajustes resultantes del proceso de cambio de Principios Contables Generalmente Aceptados (P.C.G.A) a las normas de información financiera (NIIF), y los correspondientes estados financieros.

En esta fase se procede a proponer cambios en los sistemas tecnológicos y procesos actuales, realizar propuesta de los Estados Financieros bajo NIIF, así como proponer las revelaciones en las notas, para que así los estados financieros muestren una imagen fiel, razonable en su situación financiera, resultados de sus operaciones, flujo de efectivo y cambios en el patrimonio de la empresa.

## POLÍTICAS CONTABLES

Una organización dispone de las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF y a lo largo de todos los periodos presentados en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

**UNA ORGANIZACIÓN DISPONE DE LAS MISMAS POLÍTICAS CONTABLES EN SU ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA DE APERTURA CON ARREGLO A LAS NIIF Y A LO LARGO DE TODOS LOS PERIODOS PRESENTADOS EN SUS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS CON ARREGLO A LAS NIIF.**

Estas políticas contables se efectúan con cada NIIF vigente al final del primer periodo, la organización no emplea versiones diferentes de las NIIF, que estuvieran vigentes en fechas anteriores. La organización puede adoptar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que la misma permita su aplicación anticipada.

Ejemplo: Aplicación uniforme de la última versión de la NIIF

## ANTECEDENTES

El final del primer ejercicio sobre el que se informa conforme a las NIIF de la Organización A. El 31 de diciembre de 2014, la organización decide presentar información comparativa de tales estados financieros para un solo año, por tanto, su fecha de transición a las NIIF es el comienzo de actividades al 1 de enero de 2014 o, de forma alternativa, el cierre de actividades al 31 de diciembre de 2013.

La organización A presenta estados financieros anuales, según sus PCGA anteriores, a 31 de diciembre de cada año, incluyendo el 31 de diciembre de 2014.



## **APLICACIÓN DE LOS REQUERIMIENTOS**

La organización A viene obligada a aplicar las NIIF que tengan vigencia para periodos que terminen el 31 de diciembre de 20X5 al:

- Preparar y presentar su estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF al 1 de enero de 20X4.
- Preparar y presentar su estado de situación financiera para 31 de diciembre de 2015, aquí se deben incluir los montos comparativos para 2014, el Estado del resultado integral, el estado de cambios en el patrimonio y Estado de flujos de efectivo para el año a 31 de diciembre de 2015. Debe incluir los montos comparativos, y toda la información a revelar, como la comparativa correspondiente al año 2014.
- Ahora bien, de existir alguna NIIF que no es aún obligatoria, pero acepta su aplicación previamente, se admite a la organización A, sin que tener obligación de hacerlo, el utilizar las NIIF en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Una organización en su Estado de situación financiera de apertura conforme a las NIIF, debe reconocer todos los activos y pasivos cuyo declaración es exigida por las NIIF, y no debe reconocer como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconoce, como es:

- Reclasificar los activos, pasivos y componentes del patrimonio, reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio que corresponda según las NIIF.
- Aplicar las NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

Las políticas contables que una organización utilice, en su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF, pueden diferir de las que utilizaba en la misma fecha cuando utilizo los PCGA. Ahora los ajustes que resulten de sucesos y transacciones anteriores en la fecha de transición a las NIIF. Por tanto, la organización si debe reconocer estos ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, claramente en ganancias acumuladas o, si es del caso en otra categoría dentro del patrimonio.

Esta NIIF constituye dos categorías de excepciones al principio de que el estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF de una organización se obliga a cumplir con cada una de las NIIF y la prohibición de aplicación retroactiva de algunos.

## EXENCIONES DE APLICAR OTRAS NIIF

Una organización puede optar por el uso de una o más de las siguientes exenciones:

- Combinaciones de negocios
- Valor razonable o valor revaluado como costo atribuido
- Beneficios a empleados
- Diferencias de conversión acumuladas
- Instrumentos financieros compuestos
- Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos
- Designación de instrumentos financieros reconocidos previamente
- Transacciones con pagos basados en acciones
- Contratos de seguro
- Los pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de las propiedades, Planta y equipo
- Arrendamientos
- La medición por el valor razonable de activos financieros o pasivos Financieros en el reconocimiento inicial
- Un activo financiero o un activo intangible registrado
- Costos por préstamos

Una organización no emplea estas exenciones por semejanza a otras partidas. Los valores razonables de acuerdo con esta NIIF, la organización debe emplear la definición de valor razonable como lo establece la norma.

En cuanto a la determinación de los valores razonables del activo o pasivo en argumento estos manifiestan las condiciones existentes en la fecha en la que fueron establecidos.

## VALOR RAZONABLE O REVALUACIÓN COMO COSTO ATRIBUIDO

Una organización puede seleccionar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo a su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo cargado en la fecha.

La organización, que adopte por primera vez las NIIF, puede recurrir al importe de propiedades, planta y equipo revaluado según PCGA anteriores, ya sea en la fecha de transición o antes, como costo atribuido en la fecha de revaluación, siempre y cuando en el periodo de ejecutarla, sea comparable al valor razonable o al costo o al costo depreciado según las NIIF, convenido para reflejar.

## BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS

En la NIC.19, Beneficios a Empleados, la organización puede elegir el uso del punto de vista, de la banda de fluctuación con el cual se dejan algunas ganancias y pérdidas sin reconocer, y la aplicación retroactiva de esta orientación requiere que la organización separe la porción reconocida y la porción por reconocer, de las ganancias y pérdidas acumuladas, desde el inicio del plan hasta la fecha de transición a las NIIF.

No obstante, la organización que adopte por primera vez de las NIIF puede optar en reconocer todas las ganancias y pérdidas acumuladas en la fecha de transición a las NIIF, inclusive si resuelve utilizar el punto de vista de la banda de fluctuación para tratar las ganancias y pérdidas posteriores.

Si la organización que adopta por primera vez las NIIF resuelve hacer uso de esta posibilidad, está obligada aplicar a todos los planes de la organización y revelar los importes requeridos.

## DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN ACUMULADAS

En el caso de la NIC. 21, Efectos de las Variaciones de las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera, requiere que una organización proceda:

- A reconocer algunas diferencias de conversión en otro resultado integral y las acumule en un aparato separado del patrimonio.
- Cuando dispone de un negocio en el extranjero, reclasifique la diferencia de conversión acumulada de éste en el patrimonio al resultado como parte de la ganancia o la pérdida derivada.



Sin embargo, la organización que adopte por primera vez las NIIF no necesita efectuar este requerimiento de las diferencias de conversión acumuladas que existan a la fecha de transición a las NIIF. En el caso de la organización decida hacer uso de esta exención, debe tener presente que:

- Las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se consideran nulas en la fecha de transición a las NIIF.
- La ganancia o pérdida por la disposición posterior de un negocio en el extranjero, elimina las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha de transición a las NIIF, y contiene las diferencias de conversión que hayan surgido con posterioridad a la misma.

## **INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPUESTOS**

De acuerdo a esta NIC, la presentación que se exige a la organización es que descomponga los instrumentos financieros compuestos, desde el inicio, en sus componentes separados de pasivo y de patrimonio. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, la aplicación retroactiva de la NIC.32 implica la separación de dos porciones del patrimonio.

La primera porción está en las ganancias acumuladas, y simboliza el interés acumulado o devengado en el tiempo por el componente de pasivo. La otra porción incorpora el componente original de patrimonio. No obstante según esta NIIF, la organización que adopte por primera vez las NIIF no necesita separar esas dos porciones si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a las NIIF.

**LA PRESENTACIÓN QUE SE EXIGE A LA ORGANIZACIÓN ES QUE DESCOMPONGA LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS COMPUESTOS, DESDE EL INICIO, EN SUS COMPONENTES SEPARADOS DE PASIVO Y DE PATRIMONIO.**



## **ACTIVOS Y PASIVOS DE SUBSIDIARIAS, ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS**

Si una subsidiaria que adopte por primera vez las NIIF con sucesión a su controladora, evalúa los activos y pasivos, en sus estados financieros, optando alguno de estos dos tratamientos:

- Los importes en libros que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la controladora, establecidos en la fecha de transición de la controladora a las NIIF, prescindiendo de los ajustes derivados del procedimiento de consolidación y de los efectos de la combinación de negocios por la que la controladora adquirió a la subsidiaria.
- Los importes en libros exigidos por el resto de esta NIIF, establecidos en la fecha de transición a las NIIF de la subsidiaria.

Aunque estos importes pueden diferir de los explicados cuando las exenciones previstas en esta NIIF suministren lugar a mediciones que dependan de la fecha de transición a las NIIF, o sea cuando las políticas contables utilizadas en los estados financieros de la subsidiaria difieren de las que se utilizan en los estados financieros consolidados.

Otra alternativa que está disponible para la asociada o negocio conjunto que adopte por primera vez las NIIF, en un momento posterior al que lo haya hecho la organización referente a ella y que tiene influencia significativa o control en conjunto con otros. Sin embargo, si una organización adopta por primera vez las NIIF después que su subsidiaria, asociada o negocio conjunto, esta mide en sus estados financieros consolidados, los activos y pasivos de la subsidiaria, asociada, o negocio conjunto.

Por los mismos importes en libros que la subsidiaria, asociada o negocio conjunto, luego de efectuar los ajustes que relacionen al consolidar o aplicar el método de participación, así como los que se describan a los efectos de la combinación de negocios en la que tal organización adquiere a la subsidiaria.

De forma similar, si una controladora adopta por primera vez las NIIF en sus estados financieros separados antes o después que en sus estados financieros consolidados, esta debe medir sus activos y pasivos por los mismos importes en ambos estados financieros, excepto por los ajustes de consolidación.



## **DESIGNACIÓN DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS RECONOCIDOS PREVIAMENTE**

La NIC 39. Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición permiten que un activo financiero sea designado, en el momento de su reconocimiento inicial como disponible para la venta o que un instrumento financiero siempre que practique los criterios que lo designan como un activo financiero o un pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados.

A pesar de este requerimiento, se emplean excepciones, como permitir que una organización realice la designación como utilizable para la venta en la fecha de transición a las NIIF, o cuando una organización que presente sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF para un periodo anual cuyo comienzo sea a partir del 1 de septiembre de 2014.

Se permite que la organización destine, en la fecha de transición a las NIIF, a cualquier activo financiero o pasivo financiero, como valor razonable con cambios en resultados, siempre que el activo o pasivo cumpla, en esa fecha, los criterios NIC.39. También una organización que presente sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF para un periodo anual cuyo comienzo sea a partir del 1 de enero de 2014, pero antes del 1 de septiembre de 2014, se permite que tal organización distinga, en la fecha de transición a las NIIF, de otro activo financiero o pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados, siempre que dicho activo o pasivo cumpla, en esa fecha, los criterios de la NIC. 39.

Cuando la fecha de transición a las NIIF sea anterior al 1 de septiembre de 2013, expresadas designaciones no necesitan completarse hasta el 1 de septiembre de 2013, y logran también incluir activos financieros y pasivos financieros reconocidos entre la fecha de transición a las NIIF y el 1 de septiembre de 2013. Cuando una organización que presente sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF para un periodo anual que comience antes del 1 de enero de 2014 y aplica las modificaciones de 2013se permite que la organización elija, al comienzo de su primer periodo de información con arreglo a las NIIF, como a valor razonable con cambios.



En resultados, a cualquier activo financiero o pasivo financiero que cumpla las condiciones para dicha designación en esa fecha, de acuerdo con los citados, el primer periodo de información con arreglo a las NIIF de la organización que inicie antes del 1 de septiembre de 2013. Estas asignaciones no requieren completarse hasta el 1 de septiembre de 2013, y logran también incluir activos financieros o pasivos financieros reconocidos en el comienzo de ese período y el 1 de septiembre de 2013.

Si la organización re-expresa la información comparativa según la NIC-39, para los activos financieros, pasivos financieros, y estuvieran designados al principio de su primer periodo de información con arreglo a las NIIF, esta re-expresión de información comparativa se hará sólo si las partidas o grupos de partidas designadas hubieran cumplido los criterios establecidos en la fecha de transición a las NIIF o, en el caso de haber sido adquiridos después de la fecha de transición, hubieran cumplido los criterios en la fecha de reconocimiento inicial.

## **CAMBIOS EN PASIVOS EXISTENTES POR RETIRO DE SERVICIO, RESTAURACIÓN Y SIMILARES, INCLUIDOS EN EL COSTO DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO**

Los cambios en pasivos existentes por retiro de servicio, restauración y similares que requieren los cambios específicos en un pasivo por retiro de servicio, restauración o similar, se añadan o se deduzcan del costo del activo correspondiente.

**EL IMPORTE AMORTIZABLE AJUSTADO DEL ACTIVO SERÁ, A PARTIR DE ESE MOMENTO, AMORTIZADO DE FORMA PROSPECTIVA A LO LARGO DE SU VIDA ÚTIL RESTANTE.**

El importe amortizable ajustado del activo será, a partir de ese momento, amortizado de forma prospectiva a lo largo de su vida útil restante. La organización que adopte por primera vez las NIIF no está obligada a cumplir estos requisitos para los cambios en estos pasivos que hayan ocurrido antes de la fecha de transición a las NIIF.



## **EXCEPCIONES A LA APLICACIÓN RETROACTIVA DE OTRAS NIIF**

A continuación se enumera algunas condiciones que esta norma prohíbe a que la aplicación sea retroactiva.

- La baja de activos financieros y pasivos financieros
- La contabilidad de coberturas
- Las estimaciones
- Activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas
- Algunos aspectos de la contabilidad de las participaciones no controladoras

## **BAJA DE ACTIVOS FINANCIEROS Y PASIVOS FINANCIEROS**

Si la organización que adopta por primera vez las NIIF da de baja activos financieros o pasivos financieros no derivados, siguiendo los PCGA anteriores, como resultado de una transacción que tuvo lugar con anterioridad al 1 de enero de 2004, no debe reconocer tales activos y pasivos financieros según las NIIF, salvo que verifiquen las condiciones para su reconocimiento como consecuencia de otra transacción o suceso posterior.

## **ESTIMACIONES**

Las estimaciones efectuadas según las NIIF, en la fecha de transición, son afines con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores luego de hacer los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables, si hubiese evidencia objetiva de que tales estimaciones fueron erróneas.

Después de la fecha de transición a las NIIF, la organización puede recibir información relativa a estimaciones hechas según los PCGA anteriores.

La organización no refleja esta nueva información en su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF, a menos que expresadas las estimaciones sean necesarios los ajustes para reflejar diferencias en políticas contables, o hubiera evidencia objetiva de que contenían errores. La organización puede tener que realizar estimaciones según las NIIF, en la fecha de transición, que no fueran obligatorias en la fecha según los PCGA anteriores.

También se aplican a los periodos comparativos presentados en los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, en el caso de las referencia a la fecha de transición a las NIIF se suplén por narraciones relativas al final del periodo comparativo correspondiente.

## **INFORMACIÓN COMPARATIVA NO REQUERIDA POR LAS NIIF Y RESÚMENES HISTÓRICOS**

Algunas organizaciones presentan resúmenes históricos de datos seleccionados, para periodos anteriores en el cual presentan información comparativa completa según las NIIF, en el caso cuando la norma considera no exigirlo es cuando la organización cumple con el apartado de reconocimiento y medición en los estados financieros.

**ALGUNAS ORGANIZACIONES PRESENTAN RESÚMENES HISTÓRICOS DE DATOS SELECCIONADOS, PARA PERIODOS ANTERIORES EN EL CUAL PRESENTAN INFORMACIÓN COMPARATIVA COMPLETA SEGÚN LAS NIIF.**

Otras organizaciones presentan información comparativa según los PCGA anteriores, así como la información comparativa exigida por la NIC. 1. En el caso de que los estados financieros contengan un resumen de datos históricos o información comparativa según PCGA anteriores, la organización:

–Identifica de forma destacada tal información como no preparada según las NIIF.

–Revela la naturaleza de los principales ajustes que hay que practicar para cumplir con las NIIF. La organización no necesita cuantificar tales ajustes.

–Revela la naturaleza de los principales ajustes que hay que practicar para cumplir con las NIIF. La organización no necesita cuantificar tales ajustes.



## CONCILIACIONES

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, deben considerar:

- Conciliaciones de su patrimonio, como los PCGA anteriores, con el que resulta con arreglo a las NIIF para cada una de las siguientes fechas, por ejemplo: la fecha de transición a las NIIF y el final del último periodo contenido en los estados financieros más recientes, que la organización presenta utilizando los PCGA anteriores.
- Una conciliación de su resultado integral total según las NIIF para el último periodo contenido en los estados financieros anuales más nuevos de la organización. El punto de partida para dicha conciliación es el resultado integral total según PCGA anteriores para el mismo periodo o, si una organización no lo presenta, el resultado según PCGA anteriores.
- Si la organización procede a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su estado de situación financiera de apertura con arreglo a las NIIF, la información a revelar que es requerida, según la NIC. 36. Deterioro del valor de los activos, si la organización hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el periodo que comienza con la fecha de transición a las NIIF.

## DESIGNACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS O PASIVOS FINANCIEROS

Se permite que una organización elija un activo o un pasivo financiero anticipadamente reconocido, como un activo o un pasivo financiero a su valor razonable con cambios en resultados o como un activo financiero disponible para la venta, por lo que la organización revela el valor razonable de cualquier activo o pasivo financiero designado en cada categoría en la fecha de designación, así como su clasificación y el importe en libros incluido en los estados financieros previos.



## INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA

Cuando una organización está en la obligación de presentar la información financiera intermedia, debe cumplir con los siguientes requerimientos adicionales a los contenidos en la NIC. 34:

- Si la organización presenta informes financieros intermedios para el periodo contable intermedio comparable del año anterior; en cada información financiera intermedia incluye una conciliación de su patrimonio al final del periodo intermedio comparable, según los PCGA anteriores, con el patrimonio con arreglo a las NIIF en esa fecha, así como una conciliación con su resultado integral total según las NIIF para ese periodo intermedio comparable (en el año corriente y en el año acumulado hasta la fecha). El punto de partida para esa conciliación es el resultado integral total según PCGA anteriores para ese periodo o, si una organización no lo presenta, el resultado según PCGA anteriores.
- Además de las conciliaciones exigidas por el primer informe financiero intermedio que presente según la NIC.34, para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, la organización incluye las conciliaciones descritas en los apartados.

## DEFINICIONES DE TÉRMINOS

**Costo atribuido:** Un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la organización había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido.

**Organización que adopta por primera vez las NIIF:** La organización que presenta sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Estado de situación financiera de apertura según las NIIF.

**PCGA anteriores:** Las bases de registro que la organización que adopta por primera vez las NIIF utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

**Primer periodo sobre el que se informa según las NIIF:** El periodo sobre el que se informa más reciente cubierto por los primeros estados financieros según las NIIF de una organización. Primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Los primeros estados financieros anuales en los cuales la organización adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

## COMPARABILIDAD

El régimen de adopción por primera vez de las NIIF conseguiría la comparabilidad, con la misma organización en el tiempo entre diferentes organizaciones que adoptan por primera vez las NIIF y (c) entre organizaciones que adoptan por primera vez las NIIF y organizaciones que ya están aplicando las NIIF.

## BALANCE DE APERTURA CON ARREGLO A LAS NIIF

El balance de apertura en ajuste a las NIIF de una organización es el punto de partida para su contabilidad.

## RECONOCIMIENTO

En el reconocimiento se insiste en dos precedentes de disposiciones transitorias que han permitido a la organización omitir algunos activos y pasivos en su balance, como una versión previa de la NIC. 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medi-

ción prohíbe la re-expresión de transacciones de transferencia u otras que supongan baja en cuentas, que se hayan producido antes del comienzo del periodo contable en el que se aplique por primera vez.

**EN EL RECONOCIMIENTO SE INSISTE EN DOS PRECEDENTES DE DISPOSICIONES TRANSITORIAS QUE HAN PERMITIDO A LA ORGANIZACIÓN OMITIR ALGUNOS ACTIVOS Y PASIVOS EN SU BALANCE, COMO UNA VERSIÓN PREVIA DE LA NIC.39.**

También algunas normas contables nacionales, como la de Registro de los Arrendamientos (NIC. 17) permite la aplica-

ción prospectiva de la obligación de los arrendatarios de capitalizar los arrendamientos financieros. Según esta posibilidad, un arrendatario no está obligado a reconocer las obligaciones derivadas de los arrendamientos financieros, ni por tanto los activos arrendados correspondientes, que comience antes de una fecha específica.

Sin embargo, restringir el tiempo de rastreo puede llevar al descuido de activos o pasivos de importe significativo en el balance de apertura con arreglo a las NIIF de la organización.

## BENEFICIOS Y COSTOS

En el marco conceptual se reconoce que la necesidad de equilibrio entre los beneficios de la información y el costo de suministrarla, puede representar una restricción a la hora de proporcionar una información que sea relevante y fiable, por lo que el Consejo IASB, reflexiona estas restricciones afectadas con los costos y beneficios, y despliega exenciones concretas al principio general, no se incluyen exenciones específicas de esta naturaleza, aunque contiene exenciones generales para no realizar ajustes retroactivos en el saldo de apertura de las ganancias acumuladas, la (NIIF-1, 2010, pág. 41) cuando “el importe de los ajustes a practicar, relativos a periodos anteriores, no pueda ser razonablemente determinado” y no suministrar información comparativa cuando es impracticable ofrecer esta información.

Los adoptantes que por primera vez planifican con tiempo su transición a las NIIF con la finalidad de comparar costos y beneficios, una organización que proyecta su transición con profusa antelación, y que selecciona la mayoría de la información precisa para su balance de apertura con ajuste a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF, o en otra fecha inmediatamente posterior a la misma, no es permitido hacer el balance de apertura desde que la adoptante inicio su planificación. En otras palabras aunque haya iniciado con antelación se permite únicamente la fecha establecida por el gobierno correspondiente.

## DIFERENCIAS DE CONVERSIÓN ACUMULADAS

Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera requiere que la organización numere las discrepancias de conversión acumuladas (DCA), referentes a la inversión neta en un negocio en el extranjero, como un módulo separado en el patrimonio.

La organización transfiere las DCA al estado de resultados cuando se realice la disposición del negocio en el extranjero. Las propuestas del Proyecto de Norma permiten al adoptante (por primera vez) utilizar las DCA, al aplicar las PCGA anteriores, siempre que la restauración del valor de las mismas implique un costo o esfuerzo excesivo.





Algunos de los que respondieron al Proyecto de Norma 1 argumentan que sería más cristalino y comparablemente dispensar a la organización del requisito de identificar las DCA en la fecha de transición a las NIIF, por las siguientes razones:

–La organización logra saber las DCA agregadas, pero no el importe correspondiente a cada subsidiaria. Si es así, no sería posible transferir este importe al estado de resultados al vender o disponer por otra vía de cada una de ellas.

Esto obtiene revocar el objetivo de identificar las DCA como un componente separado del patrimonio.

–El importe de las DCA según los PCGA anteriores puede no ser conveniente, en la medida en que puede estar afectado por ajustes, ejecutados en el proceso de transición a las NIIF, a los activos y pasivos de los negocios en el extranjero.

Por tanto, el adoptante (por primera vez) no necesita identificar las DCA en la fecha de transición a las NIIF, al optar por esta exención, al demostrar que la identificación de las DCA puede implicar un costo o esfuerzo desproporcionado.

## **PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR**

### **Información comparativa**

La NIC. 1 exige que la organización revele información comparativa para el periodo anterior, a lo que proponen que el adoptante (por primera vez) debe revelar información comparativa para más de un periodo anterior.

Para las organizaciones que ya implementan las NIIF, los beneficiarios normalmente tienen acceso a estados financieros, preparados utilizando criterios comparables, para varios años.

Sin embargo, este no es el caso del adoptante por primera vez. No obstante, el Consejo no exige al adoptante (por primera vez) presentar más información comparativa que la requerida por la NIC. 1, puesto que la exigencia asigna los costos desmedidos, con relación a los beneficios a obtener por los usuarios, e incrementa el riesgo de que los preparadores de la información precisaran crear suposiciones injustas al aplicar retrospectivamente las Normas.



Por lo que se propone que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF contengan más de un año de información comparativa, y que esa información comparativa adicional compromete cumplir las NIIF.

En su lugar, si un adoptante por primera vez presenta más de un año de información comparativa, la información adicional no necesita cumplir con las NIIF, pero la NIIF exige que la organización:

- Identificar de forma prominente la información según PCGA anteriores como no preparada según las NIIF.
- Revelar la naturaleza de los principales ajustes que hay que practicar para cumplir con las NIIF (párrafo 37 de la NIIF).

Surge la idea de que la organización debe ser capaz de aplicar la NIC. 39 de forma prospectiva, pero sólo desde el principio del año de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Es decir, el 1 de enero de 2005 para la mayoría de los adoptantes por primera vez y se descarta que las compañías de los Estados Unidos no sean obligadas a re-expresar las cifras comparativas.

Sin embargo, dado el énfasis que el Consejo ha puesto en la comparabilidad con los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF y la presunción de programación con tiempo suficiente.

La decisión del Consejo de re-exponer sus propuestas para las coberturas de las carteras que cubren de riesgo de tasa de interés tienen el efecto de que algunos de los requerimientos no se finalizan hasta comienzos de 2004.



## RESÚMENES HISTÓRICOS

Algunas organizaciones seleccionan o tienen la obligación de presentar en los estados financieros resúmenes históricos de datos seleccionados que cubren periodos anteriores al primer periodo para el que presentan información comparativa completa.

El argumento es que la organización debe presentar la información según las NIIF de forma que asegure su comparabilidad a través del tiempo.

Sin embargo, el Consejo IASB concluye de que tal exigencia lo que consigue costos desproporcionados en función del beneficio que reciben los usuarios.

La NIIF exige revelar la naturaleza de los principales ajustes necesarios para hacer que los resúmenes históricos, incluidos en los estados financieros o en la información financiera intermedia, cumplan con las NIIF (párrafo 37 de la NIIF).

Los resúmenes históricos publicados fuera de los estados financieros y de la información financiera intermedia no entran dentro del alcance de las NIIF.

## EXPLICACIÓN DE LA TRANSICIÓN A LAS NIIF

La NIIF obliga a revelar el efecto de la transición de los PCGA anteriores a las NIIF. El Consejo llega a la conclusión de que tales revelaciones son esenciales, tanto en los

**LA NIIF OBLIGA A REVELAR EL EFECTO DE LA TRANSICIÓN DE LOS PCGA ANTERIORES A LAS NIIF. EL CONSEJO LLEGA A LA CONCLUSIÓN DE QUE TALES REVELACIONES SON ESENCIALES, TANTO EN LOS PRIMEROS ESTADOS FINANCIEROS ANUALES CON ARREGLO A LAS NIIF, COMO EN LA INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA.**

primeros estados financieros anuales con arreglo a las NIIF, como en la información financiera intermedia (si se publica), porque ayudan a los usuarios a comprender el efecto e implicaciones de la transición a las NIIF, y cómo deben cambiar sus modelos analíticos par

## **LAS REVELACIONES OBLIGATORIAS SE AFECTAN EN DOS ASPECTOS:**

- La información más reciente publicada según los PCGA anteriores, de manera que los usuarios dispongan de la máxima información puesta al día.
- La fecha de transición a las NIIF.

Este es un foco importante de atención para los usuarios, preparadores y auditores, porque el balance de apertura con arreglo a las NIIF es el punto de partida de la contabilidad según las NIIF.

Los apartados (a) y (b) del párrafo 39 de la NIIF exigen conciliaciones del patrimonio y del resultado integral total. El Consejo llega a la conclusión de que los usuarios pueden encontrar útil la información sobre los otros ajustes que han afectado al balance de apertura con arreglo a las NIIF, pero no aparecen en esas conciliaciones.

Puesto que la conciliación puede ser voluminosa, la NIIF exige la revelación de información narrativa acerca de esos ajustes, así como de los ajustes realizados en el estado de flujo de efectivo (párrafo 40 de la NIIF).

Cuando una organización que adopte por primera vez las NIIF debe incluir en sus primeros estados financieros, una conciliación del resultado integral total, cuando, ahora si esta, decidió que una entidad debería conciliar el resultado integral total de acuerdo con las NIIF con el equivalente de PCGA anteriores del resultado integral total. Por consiguiente el equivalente de los PCGA anteriores puede ser el resultado.

Las modificaciones de la NIC.1 en 2007 con respecto a la presentación de los ingresos y gastos dar lugar a que los beneficiarios tengan que cambiar sus modelos analíticos para incluir tanto los ingresos y gastos que se reconocen en resultados como los reconocidos al margen del resultado.



La NIIF establece que en las conciliaciones se deben distinguir los cambios en las políticas contables de las correcciones de errores. Algunos de los que respondieron al Proyecto de Norma 1 argumentan que cumplir con este requisito podría ser difícil o costoso.

Sin embargo, el Consejo llega a la conclusión de que ambos componentes eran importantes, y debe exigirse su revelación, porque, la información acerca de los cambios en las políticas contables ayuda a explicar la transición a las NIIF y la información acerca de los errores ayuda a los beneficiarios a evaluar la fiabilidad de la información financiera.

Además, un fallo en la revelación del efecto de los errores materiales podría oscurecer los “resultados de la administración producida por la gerencia, o la rendición de cuentas en la gestión de los recursos confiados a la misma” (NIIF-1. 2010. pág. 58)

La razón de esta exigencia es que existe una subjetividad inevitable acerca de las pérdidas por deterioro, esta exigencia aporta transparencia sobre las pérdidas por deterioro reconocidas en la transición a las NIIF, de otra forma estas pérdidas pueden recibir menos atención que las pérdidas por deterioro reconocidas en los periodos anteriores o en los siguientes.

En la figura 2, se puede analizar la línea de tiempo que debe recorrer una organización para la implementación de las NIIF por primera vez, y en la figura 3, el cronograma ideal de la implementación de las NIIF.



Figura 2. Línea de tiempo para implementar NIIF por primera vez. Fuente: elaboración: M. Pilar Ugalde H, (2014). IFRS-NIIF-1 Figura 3. Cronograma de aplicación de las NIIF

### CRONOGRAMA DE APLICACIÓN NIIF

	<b>GRUPO 1</b>	<b>GRUPO 2</b>	<b>GRUPO 3</b>
<b>Fecha de expedición de las normas niif</b>	A más tardar el 31 de diciembre del 2012	A más tardar el 31 de diciembre del 2013	A más tardar el 31 de diciembre del 2012
<b>Periodo de preparación obligatoria</b>	Año 2013	Año 2014	Año 2013
<b>Fecha de transición- Balance de apertura</b>	1 de enero de 2014	1 de enero de 2015	1 enero de 2014
<b>Fecha de aplicación (primer comparativo)</b>	31 de diciembre de 2014	31 de diciembre de 2015	31 de diciembre de 2014
<b>Fecha de reporte- estados financieros NIIF</b>	31 de diciembre de 2015	31 de diciembre de 2016	31 de diciembre de 2015

Figura 3. Cronograma de aplicación de las NIIF . Fuente: elaboración: M. Pilar Ugalde H, (2014). IFRS-NIIF-1



## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

### BIBLIOGRAFÍA OBLIGATORIA

International Accounting Standards Board (IASB). (2011). *Normas Internacionales de Información Financiera y Normas Internacionales de Contabilidad*. Recuperado de: <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/nic.htm>

Rey, J. (2009). *Contabilidad general*. Ediciones Paraninfo S.A. [en línea] ISBN: 9788497327275

### BIBLIOGRAFÍA DE CONSULTA

Del Campo, P. (2010). *Prácticas Contables Financieras*. Ediciones Académicas. [en línea] ISBN: 978849247736

Fernández J. y Casado, M. (2009). *Contabilidad Financiera para Directivos*. (7ª ed.). Esic Editorial. [en línea] ISBN: 9788473568029

Montesinos, V. (2007). *Introducción a la contabilidad Financiera*. (4ª ed.). Editorial Ariel. [en línea] ISBN: 9788497327275

Nevado, D. (2009). *Supuestos Prácticos de la Contabilidad General*. Editorial Díaz de Santos. [en línea] ISBN: 9788479789206

Wanden-Berghe, J. (2011). *Contabilidad Financiera*. Pirámide. [en línea] ISBN: 9788436824513

