SIC-1/SIC-2

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-1

Uniformidad — diferentes fórmulas para el cálculo del coste de las existencias

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, la de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 2, Existencias.

Problema

1. En los párrafos 21 y 23 de la NIC 2 se permite la utilización de diferentes fórmulas (FIFO, coste promedio ponderado o LIFO) para la valoración del coste de las existencias de productos o artículos que son intercambiables o bien que han sido producidos y están segregados para ser utilizados en proyectos específicos.

2. El problema consiste en determinar si la empresa puede utilizar fórmulas de cálculo de coste distintas para diferentes clases de existencias.

Acuerdo

3. La empresa debe utilizar la misma fórmula de coste para todas las existencias que tengan naturaleza y uso similares dentro de la empresa. Para el caso de existencias con diferente naturaleza o uso (por ejemplo, cuando ciertas mercancías utilizadas en un segmento determinado, son del mismo tipo que las usadas por otro segmento dentro de la empresa), puede estar justificada la utilización de fórmulas de coste diferentes. El hecho de que las existencias se encuentren geográficamente localizadas en sitios distintos (donde la normativa fiscal es o pueda ser distinta), no es suficiente para justificar la utilización de fórmulas de coste diferentes.

   Fecha del acuerdo: julio de 1997.

   Fecha de vigencia: Para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1999, si bien se aconseja la aplicación anterior a esa fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-2

Uniformidad — capitalización de los costes por intereses

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 23, Costes por Intereses.

Problema

1. Los párrafos 7 y 11 de la NIC 23 permiten escoger entre:

   (a) el reconocimiento de todos los costes por intereses como un gasto del ejercicio en el que se incurren (tratamiento preferente); o bien

(b) la capitalización de los costes por intereses que sean directamente imputables a la adquisición, construcción o producción de activos que cumplan ciertas condiciones, como parte del coste de tales activos (tratamiento alternativo permitido).

2. El problema consiste en saber si la empresa que haya escogido una determinada política para capitalizar los costes por intereses, debe aplicar ese mismo principio para todos los activos que cumplan las condiciones exigidas, o si, por el contrario, puede decidir la capitalización con ciertos activos que cumplan las condiciones, y la no capitalización con otros que también las cumplan.

Acuerdo

3. Cuando una empresa adopte el tratamiento alternativo permitido, esa forma de contabilización debe ser aplicada uniformemente, para todos los costes por intereses que sean imputables directamente a la adquisición, construcción o producción de todos los activos que cumplan las condiciones exigidas. Si se dan las condiciones establecidas en el párrafo 11 de la NIC 23, la empresa debe continuar capitalizando tales costes por intereses, incluso si por causa de ello el importe en libros del activo en cuestión fuera superior a su importe recuperable. No obstante, en el párrafo 19 de la NIC 23 se explica que, en tal circunstancia, el importe en libros del activo deberá ser rebajado para reconocer el deterioro del valor correspondiente.

Fecha del acuerdo: julio de 1997.

Fecha de vigencia: Para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1998, si bien se aconseja la aplicación anterior a esa fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 30 de la NIC 23. Por lo tanto, la empresa que utilice el tratamiento alternativo permitido puede decidir no capitalizar la totalidad de los costes por intereses en los que haya incurrido antes de la fecha de entrada en vigor de esta Interpretación.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-3

Eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas en transacciones con asociadas

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas.

Problema

1. Aunque el párrafo 16 de la NIC 28 remite a los procedimientos de consolidación establecidos en la NIC 27, no ofrece directrices específicas para la eliminación de pérdidas y ganancias no realizadas procedentes de transacciones, ya sean «ascendentes» o «descendentes», que hayan tenido lugar entre una dominante, o sus dependientes consolidadas, y las empresas asociadas del grupo. Son transacciones «ascendentes», por ejemplo, las ventas de activos de la empresa asociada a la dominante o a sus dependientes consolidadas, mientras que son transacciones «descendentes», por ejemplo, las ventas de activos procedentes de la dominante o de sus dependientes consolidadas, a la empresa asociada.

2. El problema consiste en determinar en qué medida la dominante debe eliminar las pérdidas y ganancias que se derivan de transacciones que ella o sus dependientes hayan realizado con empresas asociadas que se contabilicen según el método de la participación.

Acuerdo

3. Cuando se contabiliza la empresa asociada utilizando el método de la participación, las pérdidas y ganancias no realizadas que se derivan de transacciones «ascendentes» o «descendentes» con la dominante, o con sus dependientes consolidadas, deben ser eliminadas solamente en proporción a la participación que corresponda al grupo en la empresa asociada.

SIC-6

4. Las pérdidas no realizadas no deben eliminarse en el caso de que las transacciones correspondientes arrojen evidencia de una pérdida de valor preexistente en los activos transferidos.

Fecha del acuerdo: julio de 1997.

Fecha de vigencia: Para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 1998, si bien se aconseja la aplicación anterior a esa fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-6

Costes de modificación de los programas informáticos existentes

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros del IASC.

Problema

1. Ciertas empresas pueden necesitar incurrir en costes de cuantía considerable para modificar los sistemas de aplicaciones informáticas existentes. Por ejemplo, puede incurrirse en tales costes para permitirles operar normalmente después del cambio de milenio (lo que a menudo se llaman «costes de los programas informáticos por el efecto 2000») o después de la adopción de una nueva unidad de cuenta (es el caso, por ejemplo, del «cambio al euro»).

2. Los problemas planteados son:

   (a) si tales costes pueden ser objeto de capitalización; y, en caso contrario,

   (b) si tales costes deben ser reconocidos como un gasto del ejercicio.

3. Esta Interpretación no se ocupa de: (a) los costes de modificar programas informáticos que han sido elaborados para su venta; (b) las compras de programas que sustituyan a otros; (c) las mejoras de los sistemas («puestas al día») por encima de lo que sería necesario para permitirles continuar funcionando como se había previsto en un principio que lo hicieran; ni de (d) el reconocimiento de las pérdidas por deterioro del valor relacionadas con los programas informáticos existentes.

Acuerdo

4. Los costes en los que se haya incurrido para recuperar o mantener los beneficios económicos futuros, que la empresa pudiera esperar del nivel originalmente evaluado de rendimiento para los sistemas de programas informáticos, deben ser reconocidos como un gasto del ejercicio cuando, y sólo cuando, los trabajos de recuperación o mantenimiento se hayan llevado a cabo (por ejemplo, para permitirles funcionar como inicialmente se esperaba que lo hicieran, tras el cambio de milenio o la introducción del euro).

Información a revelar

5. La necesidad de realizar modificaciones importantes en los programas informáticos puede dar lugar a que se presenten incertidumbres. De acuerdo con el párrafo 8 de la NIC 1 (revisada en 1997), se aconseja a las empresas informar fuera de los estados financieros principales, acerca de las principales incertidumbres a las que se enfrentan por esta causa (por ejemplo, dando una descripción de las actividades y desembolsos, tanto planeados para ejercicios futuros como ya realizados, relacionados con las modificaciones significativas de los programas informáticos).

Fecha del acuerdo: octubre de 1997.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor a partir del 1 de junio de 1998. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-7

Introducción del euro

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 21, Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera.

Problema

1. Desde el 1 de enero de 1999, con el comienzo efectivo de la Unión Económica y Monetaria (UEM), el euro será una moneda autónoma y los tipos de conversión entre el euro y las monedas de los países participantes quedarán irrevocablemente fijados, es decir que a partir de esa fecha quedará eliminado el riesgo de posteriores diferencias de cambio entre esas monedas.

2. El problema planteado es la aplicación de la NIC 21 al cambio de las monedas de los Estados Miembros de la Unión Europea participantes en el euro («el cambio»).

Acuerdo

3. Los requisitos de la NIC 21, relativos a la conversión de negocios y de estados financieros de entidades en el extranjero, deben ser estrictamente aplicados en el caso del cambio al euro. El mismo razonamiento se aplicará tras la fijación irrevocable de los tipos de cambio del resto de los países que se vayan incorporando a la UEM en posteriores etapas.

4. Esto significa, particularmente, que:

   (a) Los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, procedentes de transacciones, se deben continuar convirtiendo a la moneda en la que se presentan los estados financieros, utilizando los tipos de cambio de cierre. Las diferencias de cambio resultantes deben ser reconocidas inmediatamente como gastos o ingresos en la cuenta de resultados, salvo en el caso de que la empresa deba continuar aplicando sus políticas contables anteriores, para el supuesto especial de las diferencias de cambio relacionadas con contratos en moneda extranjera, que se utilicen con el objeto de reducir el riesgo de cambio procedentes de transacciones o compromisos futuros (coberturas anticipadas).

   (b) Las diferencias de conversión acumuladas relacionadas con el proceso de conversión de estados financieros de entidades extranjeras, que no forman parte integrante de las actividades llevadas a cabo por la dominante, deben continuar siendo clasificadas como patrimonio neto, y sólo deben ser reconocidas como ingreso o gastos al enajenar la inversión neta en la entidad extranjera correspondientes.

   (c) Y por último, que las diferencias de cambio producidas por la conversión de pasivos exigibles, expresados en monedas de los países participantes, no deben ser incluidas en el importe en libros de los activos relacionados con ellos.

   Fecha del acuerdo: octubre de 1997.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor a partir del 1 de junio de 1998. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-8

Aplicación, por primera vez, de las NIC como base de contabilización

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 1, Presentación de Estados Financieros.

SIC-8

Problema

1. Una empresa quiere, por primera vez, calificar sus estados financieros como conformes, en su conjunto, con las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Antes de esta situación ha podido, por ejemplo, confeccionar sus estados financieros utilizando sólo normas de carácter nacional (principios contables nacionales) como base fundamental de su contabilización. También puede haber confeccionado sus estados financieros utilizando en parte principios contables nacionales y en parte los derivados de las NIC, en cuyo caso podría considerarse que los principios contables nacionales son los fundamentales para calificar su contabilidad. Ni la NIC 1 (revisada en 1997) ni la NIC 8 proporcionan directrices explícitas sobre cómo tratar contablemente la transición de los principios contables nacionales a las NIC, consideradas como base fundamental de la contabilidad de la empresa.

2. Los problemas planteados, con referencia al ejercicio en que se apliquen por primera vez las NIC en su totalidad, como base fundamental de la contabilidad de una empresa, son los siguientes:

   (a) cómo deben elaborarse y presentarse los estados financieros de la empresa en el ejercicio en cuestión; y

   (b) cómo deben aplicarse las disposiciones transitorias establecidas en las NIC y en las Interpretaciones de las mismas, a los saldos de las cuentas que existían con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de tales Normas e Interpretaciones.

Acuerdo

3. En el ejercicio en que se apliquen las NIC en su totalidad, como base fundamental de la contabilización de una empresa, los estados financieros de la misma deben elaborarse y presentarse como si siempre se hubiesen confeccionado de acuerdo con las Normas e Interpretaciones en vigor para ese ejercicio. Por tanto, las citadas Normas e Interpretaciones, en vigor para ese ejercicio, deben ser aplicadas de forma retroactiva, salvo cuando:

   (a) alguna Norma o Interpretación en particular exija o permita un tratamiento transitorio diferente; o bien

   (b) el importe de los ajustes a practicar, relativos a ejercicios anteriores, no pueda ser razonablemente determinado.

4. Toda la información comparativa que se presente también debe ser elaborada y presentada de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad.

5. Cualquier tipo de ajuste en las partidas del balance, que se derive de la transición a las NIC, debe ser tratado como una modificación en el saldo inicial de las reservas por ganancias acumuladas, correspondientes al ejercicio más antiguo cuyas cifras se presenten siguiendo lo establecido en las NIC.

6. Cuando se apliquen por primera vez las NIC en su totalidad, como base fundamental de la contabilidad de una empresa, ésta deberá aplicar las disposiciones transitorias de las diferentes Normas e Interpretaciones, pero sólo para los ejercicios que se encuentren dentro de las fechas indicadas en éstas.

Información a revelar

7. En el ejercicio en que se apliquen por primera vez las NIC en su totalidad, como base fundamental de la contabilidad, la empresa debe revelar en sus estados financieros:

   (a) el hecho de que los ajustes de los saldos iniciales de las reservas por ganancias acumuladas no han podido ser razonablemente determinados, cuando se de esta circunstancia particular;

   (b) el hecho de que ha sido imposible ofrecer información comparativa, cuando se de esta circunstancia particular; y

   (c) por las políticas seleccionadas, con referencia a todas las NIC que permitan escoger entre tratamientos alternativos durante el período transitorio.

8. Se aconseja a las empresas informar del hecho de que las NIC han sido aplicadas en su totalidad, por primera vez, respetando en todo caso las exigencias marcadas por el párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997).

Fecha del acuerdo: enero de 1998.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 1 de agosto de 1998.

SIC-9

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-9

Combinaciones de negocios — clasificación como adquisiciones o como unificación de intereses

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios ([1]).

Problema

1. Con el fin de clarificar las operaciones de combinaciones de negocios, la NIC 22 (revisada en 1998), en adelante mencionada como la NIC 22 contiene tanto un conjunto de definiciones, en el párrafo 8, como las directrices adicionales con las características de las adquisiciones, en los párrafos 10 a 12, y de las unificaciones de intereses, en los párrafos 13 a 16. En el texto de la NIC 22 queda claro que es posible identificar a una empresa adquirente en prácticamente todos los casos y, por tanto, es de esperar que las unificaciones de intereses se presenten sólo en circunstancias excepcionales. Sin embargo, la Norma no ofrece unas directrices explícitas sobre la interacción entre las definiciones y las dos secciones donde se exponen las características de las adquisiciones y las unificaciones de intereses.

2. Los problemas planteados son los siguientes:

   (a) cómo han de ser aplicadas las definiciones y las directrices adicionales contenidas en la NIC 22; y

   (b) si una determinada combinación de negocios puede no ser clasificada ni como adquisición ni como unificación de intereses, según la NIC 22.

3. Esta Interpretación no es de aplicación a las transacciones entre empresas bajo control común por parte de otra.

Acuerdo

4. Toda combinación de negocios debe ser contabilizada como una adquisición, a menos que no pueda identificarse a una de las empresas como adquirente. Es posible identificar a una adquirente en prácticamente todos los casos de combinaciones de negocios o lo que es igual, es posible afirmar que los accionistas de uno de los negocios combinados obtienen el control sobre el negocio combinado.

5. La clasificación de una combinación de negocios, debe estar basada en una evaluación general de todos los hechos y circunstancias que rodeen a la operación en particular. Las directrices contenidas en la NIC 22 ofrecen ejemplos de factores importantes a considerar, no un conjunto comprensivo de las condiciones a cumplir. Las características singulares de un negocio combinado, tales como el poder de voto o la relación entre los valores razonables de las empresas que se combinan, no deben ser evaluadas de forma aislada, cuando se quiera determinar cómo debe contabilizarse una determinada operación de combinación de negocios.

6. Los apartados (a), (b) y (c) del párrafo 15 de la NIC 22, describen las características esenciales de toda unificación de intereses. La empresa debe clasificar a la combinación de negocios como una adquisición, salvo que se presenten todas y cada una de las tres características citadas. Incluso en el caso de que se presenten las tres, la empresa procederá a clasificar la operación como unificación de intereses sólo si puede demostrar que, además, no es posible identificar a una de las empresas como adquirente.

7. Todas las combinaciones de negocios tratadas por la NIC 22 son, o bien una «adquisición», o bien una «unificación de intereses».

   Fecha del acuerdo: enero de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para las combinaciones de negocios cuyo reconocimiento contable inicial corresponda a ejercicios que comiencen a partir del 1 de agosto de 1998.

([1]) La NIC 22 (revisada en 1993) fue derogada por la NIC 22 (revisada en 1998), Combinaciones de Negocios, en vigor desde el 1 de julio de 1999. Las referencias cruzadas del texto de la Interpretación se han puesto al día para que consuerden con la NIC 22 (revisada en 1998).

SIC-10/SIC-11

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-10

Ayudas públicas — sin relación específica con actividades de explotación

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 20, Contabilización de las Subvenciones Oficiales e Información a Revelar sobre Ayudas Públicas.

Problema

1. En algunos países, las ayudas públicas pueden estar dirigidas al apoyo genérico, o bien al sostenimiento a largo plazo de las actividades de una cierta empresa, o bien de las empresas que pertenezcan a un sector o una región en particular. En estos casos, las condiciones necesarias para recibir tales ayudas pueden no estar relacionadas, de forma específica, con las actividades de explotación llevadas a cabo por la empresa. Son ejemplos de tales tipos de ayudas las transferencias de recursos, por parte de las Administraciones Públicas, hacia empresas que:

   (a) operan en un sector industrial determinado;

   (b) continúan su actividad tras haber sido privatizadas; o bien

   (c) comienzan o continúan desarrollando su actividad en áreas menos desarrolladas del país.

2. El problema que se plantea es si tales ayudas públicas son «subvenciones oficiales», en función del alcance dado a estos términos en la NIC 20, y por tanto deben ser contabilizadas de acuerdo con lo establecido en esta Norma.

Acuerdo

3. Las ayudas públicas a las empresas cumplen la definición de subvenciones oficiales, dada en la NIC, incluso si no existen, para recibir las mismas, condiciones específicamente relacionadas con las actividades de explotación de la empresa, distintas de los requisitos de operar en cierta región o dentro de un determinado sector industrial. Tales ayudas no deben, por tanto, ser abonadas directamente a las cuentas del patrimonio neto.

   Fecha del acuerdo: enero de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 1 de agosto de 1998. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-11

Variaciones de cambio en moneda extranjera — capitalización de pérdidas derivadas de devaluaciones muy importantes

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 21, Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera.

Problema

1. La empresa tiene deudas expresadas en una moneda extranjera que proceden de la adquisición de activos. Después de la adquisición de tales elementos, la moneda en la que se presentan los estados financieros ha sufrido una devaluación o depreciación muy importante. Como consecuencia de la misma, se han producido pérdidas significativas, al valorar la deuda utilizando los tipos de cambio de cierre, según lo establecido en el párrafo 11 de la NIC 21. El tratamiento alternativo permitido por el párrafo 21 de la citada NIC 21 exige que se apliquen ciertas condiciones para que la empresa pueda incluir tales pérdidas en el importe en libros de los activos con los que tengan relación.

2. Los problemas que se plantean son los siguientes:

   (a) a qué periodo deben quedar referidas las condiciones de que la deuda «no haya podido ser liquidada» y de que «no haya existido posibilidad práctica de emprender acciones de cobertura»; y

   (b) cuándo cabe calificar de «reciente» a la compra del activo correspondiente.

Acuerdo

3. Las diferencias negativas o pérdidas de cambio en las deudas en moneda extranjera deben incluirse en el importe en libros de los activos con los que se relacionan sólo si tales pasivos no han podido ser liquidados o cancelados, y si no ha existido posibilidad práctica de emprender acciones de cobertura con anterioridad al momento de la devaluación o depreciación de la moneda en la que se expresan los estados financieros. El importe en libros ajustado tras esta modificación no debe exceder al importe recuperable del activo correspondiente.

4. Para poder incluir la diferencia negativa de cambio de la deuda en divisas, debe quedar demostrado que la empresa no ha podido disponer de las divisas necesarias para cancelar la deuda, así como que ha sido imposible emprender acciones de cobertura para el riesgo de tipo de cambio (por ejemplo, utilizando instrumentos financieros derivados tales como los contratos a plazo, las opciones u otros medios similares). Estas dos condiciones se cumplen sólo en raras ocasiones, por ejemplo, cuando de forma simultánea se produce escasez de la divisa por restricciones de control de cambios impuestas por un gobierno o el banco central del país, y además no se dispone de instrumentos de cobertura.

5. Una vez que se han cumplido las condiciones para la capitalización de las diferencias negativas, y se han incluido en el activo las pérdidas de cambio, la empresa podrá capitalizar las posteriores pérdidas producidas por devaluaciones muy importantes o depreciaciones de la misma divisa, sólo si se continúan cumpliendo las condiciones necesarias para la capitalización.

6. La compra de un activo será «reciente» si se ha producido en los doce meses anteriores a la devaluación o depreciación, calificada como muy importante, de la moneda en la que se presentan los estados financieros.

   Fecha del acuerdo: enero de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 1 de agosto de 1998. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-12

Consolidación — entidades con cometido especial

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Dependientes.

SIC-12

Problema

1. Una empresa puede haber sido creada para alcanzar un objetivo concreto y perfectamente definido de antemano (por ejemplo, para llevar a cabo un arrendamiento financiero, actividades de investigación y desarrollo o la titulización de un activo financiero). Estas Empresas con Cometido Especial (ECE) pueden tener la forma jurídica de sociedades de capital o asociaciones entre empresas, consorcios o ser una figura sin forma jurídica de sociedad. Las ECE se crean, a menudo, sujetas a condiciones legales que imponen límites estrictos, y a veces permanentes, a los poderes que sus órganos de gobierno, consejeros o directivos poseen sobre las actividades de la entidad. Con frecuencia, tales condiciones establecen que la política que guía las actividades llevadas a cabo por la ECE no puede ser modificada más que, en su caso, por los creadores o patrocinadores de las mismas (es decir, operan en un régimen que se podría denominar «autopilotado»).

2. Con frecuencia, el patrocinador (o la empresa en nombre de la cual se ha creado la ECE), transfiere activos a la misma, obtiene el derecho de uso de los activos poseídos o ejecuta servicios para aquélla, mientras que otros terceros implicados en la operación («suministradores de capital»), pueden suministrar la financiación de la ECE. La empresa que realiza transacciones con la ECE (que será normalmente su creador o patrocinador) puede controlar sustancialmente a esta entidad.

3. Las modalidades de participación en la ECE pueden, por ejemplo, ser en forma de un instrumento de deuda, de un instrumento de capital, de un derecho de participación, de una participación en los excedentes o de un arrendamiento. Algunos tipos de participación pueden dar al poseedor, simplemente, un tipo de rendimiento fijo o establecido de antemano, mientras que otros le proporcionan derechos o acceso a otros beneficios económicos futuros en las actividades de la ECE. En la mayoría de los casos, el creador o patrocinador de la ECE (o la empresa en nombre de la cual ha sido creada) retiene para sí una parte importante de la participación en los beneficios de todo tipo que puedan producir las actividades de la empresa, incluso en el caso de que posea una parte pequeña o incluso no posea capital de la ECE.

4. La NIC 27 exige la consolidación de las entidades que controla la empresa que presenta sus estados financieros. Sin embargo, la citada Norma no proporciona ninguna directriz sobre la consolidación de las ECE.

5. El problema, pues, se centra en determinar bajo qué circunstancias la empresa debe proceder a consolidar una ECE.

6. Esta Interpretación no se aplica a los planes de retribuciones post-empleo de los trabajadores de las empresas, ni tampoco a los planes de retribuciones en forma de instrumentos de capital.

7. Una transferencia de activos de la empresa principal a la ECE puede cumplir los requisitos para ser considerada como una venta realizada por aquélla. Incluso en el caso de que se calificase como venta, las reglas establecidas en la NIC 27 y en esta Interpretación, pueden suponer que la empresa debe consolidar la ECE. Esta Interpretación no contempla las circunstancias en las que se ha de aplicar el tratamiento de venta a la operación descrita, ni tampoco sobre la eliminación de las consecuencias de tal transferencia de activos al hacer la consolidación.

Acuerdo

8. Las ECE deben ser consolidadas cuando la relación esencial entre la empresa que consolida y éstas indique que están siendo objeto de control por parte de la misma.

9. En el contexto de una ECE, el control puede surgir ya sea por la predeterminación de las actividades a llevar a cabo por la ECE (que opera en un régimen «autopilotado»), ya sea por otros medios. El párrafo 12 de la NIC 27, indica ciertas circunstancias de las cuales se deriva control, incluso en ciertos casos en los que la empresa posee la mitad o menos de los derechos de voto de la otra empresa. De forma similar, el control puede existir incluso en casos donde la empresa posee pocas, o no tiene ninguna acción de la ECE. La aplicación del concepto de control exige, en cada caso, el ejercicio de una dosis de juicio en el contexto de todos los factores relevantes.

10. Además de las situaciones descritas en el mencionado párrafo 12 de la NIC 27, las siguientes circunstancias son ejemplos que pueden indicar la existencia de una relación en la que la empresa controla una ECE y, en consecuencia, debe proceder a consolidarla (en el Apéndice de esta Interpretación se proporcionan guías adicionales):

    (a) las actividades de la ECE han sido llevadas a cabo, de forma sustancial, en nombre de la empresa que presenta sus estados financieros consolidados, y de acuerdo con sus necesidades, de forma que obtiene beneficios u otras ventajas de las actividades de la ECE;

    (b) la empresa que consolida tiene, de forma sustancial, los poderes de decisión necesarios para obtener la mayoría de los beneficios u otras ventajas de las actividades de la ECE o, mediante el establecimiento de un mecanismo de «autopilotaje», ha delegado tales poderes de toma de decisiones;

(c) la empresa tiene, de forma sustancial, los derechos para obtener la mayoría de los beneficios y ventajas de la ECE y, por tanto, puede estar expuesta a todos los riesgos que inciden sobre las actividades de la ECE; o

(d) la empresa retiene para sí, de forma sustancial, la mayoría de los riesgos inherentes a la propiedad o residuales relativos a la ECE o a sus activos, con el fin de obtener los beneficios y las demás ventajas de sus actividades.

11. La predeterminación de las actividades a llevar a cabo por una ECE por parte de la empresa que consolida (el patrocinador o un tercero que se beneficia de la actividad de ésta), no forma parte del tipo de restricciones a las que se refiere el párrafo 13 (b) de la NIC 27.

Fecha del acuerdo: junio de 1998.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1999, si bien se aconseja su aplicación con anterioridad a esta fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-13

Entidades controladas conjuntamente — aportaciones no monetarias de los partícipes

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 31 (revisada en 1998), Información Financiera de los Intereses en Negocios Conjuntos.

Problema

1. El párrafo 39 de la NIC 31 (revisada en 1998) se refiere a las ventas y a las aportaciones de capital hechas por uno de los partícipes al negocio conjunto en los siguientes términos: «Cuando un partícipe aporte o venda activos al negocio conjunto, debe reconocer su parte de cualquier ganancia o pérdida derivada de la transacción atendiendo al fondo económico de la misma». Además, el párrafo 19 de la NIC 31 (revisada en 1998) establece que «una entidad controlada conjuntamente es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación entre empresas u otra entidad similar, en cuya propiedad cada partícipe tiene una parte». En la citada Norma no se dan directrices explícitas sobre el reconocimiento de las pérdidas o ganancias derivadas de las aportaciones de activos no monetarios, a título de capital, a las Entidades Controladas Conjuntamente (ECC).

2. Las aportaciones a una ECC son transferencias de activos procedentes de los partícipes en el negocio conjunto, quienes reciben a cambio instrumentos de capital de la entidad. Tales aportaciones pueden ser de formas diferentes, y pueden ser realizadas por los partícipes de forma simultánea, ya sea en el momento de la creación de la ECC o con posterioridad. La contraprestación recibida por el partícipe a cambio de su aportación puede incluir también en efectivo, u otro tipo de pago, que no dependa de los flujos futuros de efectivo de la ECC («contraprestación adicional»).

3. Los problemas a tratar son los siguientes:

(a) cuándo debe procederse a reconocer, en la cuenta de resultados del partícipe, la parte de pérdidas y ganancias derivadas de una aportación de activos no monetarios al capital de la ECC;

(b) cómo debe el partícipe contabilizar las contraprestaciones adicionales; y

(c) cómo debe proceder el partícipe a presentar, en sus estados financieros consolidados, las pérdidas o ganancias no realizadas por este tipo de operaciones.

SIC-14

4. Esta Interpretación trata sobre el tratamiento contable aplicable por el partícipe, en las aportaciones no monetarias a una ECC que se contabilizan según el método de la participación o el método de la consolidación proporcional.

Acuerdo

5. Al aplicar el párrafo 19 de la NIC 31 (revisada en 1998), a la contabilización de las aportaciones no monetarias que haya realizado al capital de una ECC, el partícipe debe reconocer, en la cuenta de resultados del ejercicio en que se produzca la operación, la proporción correspondiente a las pérdidas y ganancias atribuibles al capital poseído por los demás partícipes, salvo cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

   (a) no han sido transferidos a la ECC los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de los activos no monetarios aportados;

   (b) la ganancia o pérdida relativa a los bienes aportados no puede ser valorada de forma fiable; o bien

   (c) los activos no monetarios aportados son similares a los que proceden del resto de los partícipes, lo cual quiere decir que tienen una naturaleza y uso similares dentro de la misma línea de actividad, y además poseen un valor razonable parecido; en todo caso, las aportaciones pasarán la prueba de similitud sólo si todos sus componentes significativos son similares a los activos aportados por el resto de los partícipes.

   En el caso de que sea de aplicación cualquiera de los supuestos (a) a (c) anteriores, la pérdida o ganancia se consideraría no realizada, y no podría reconocerse, por tanto, en la cuenta de resultados, a menos que fuera de aplicación lo establecido en el párrafo 6, que figura a continuación.

6. Si, además de recibir instrumentos de capital de la ECC, el partícipe obtiene activos monetarios o no monetarios, que sean diferentes a los que ha aportado, debe proceder a reconocer la proporción apropiada de las ganancias o pérdidas derivadas de la operación.

7. Las ganancias o pérdidas no realizadas, derivadas de aportaciones de activos no monetarios a las ECC, deben ser eliminadas del valor de los activos respectivos cuando se aplique el método de consolidación proporcional, o bien del valor de la inversión financiera si se contabiliza según el método de la participación. Tales pérdidas o ganancias pendientes de realización no deben ser presentadas como resultados diferidos en el balance del partícipe.

   Fecha del acuerdo: junio de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1999, si bien se aconseja su aplicación con anterioridad a esta fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-14

Inmovilizado material — idemnizaciones por deterioro del valor de las partidas

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 16 (revisada en 1998), Inmovilizado Material.

SIC-14

Problema

1. Las empresas pueden recibir compensaciones de terceros, ya sea en forma de dinero o bien no monetarias, por causa del deterioro de valor experimentado por los componentes del inmovilizado material. Con frecuencia, las compensaciones de tipo monetario recibidas deben ser utilizadas, por razones económicas imperativas, para restaurar los elementos deteriorados o para comprar o construir activos nuevos que reemplacen a los elementos perdidos o abandonados. En la NIC 16 (revisada en 1998) no se ofrecen directrices explícitas sobre cómo tratar contablemente estas compensaciones dinerarias o no dinerarias.

2. Entre los ejemplos de compensaciones, como las que se han citado, están las siguientes:

   (a) las indemnizaciones pagadas por parte de las compañías de seguros, para compensar los deterioros de valor de elementos componentes del inmovilizado material debidos, por ejemplo, a un desastre natural, a un robo o al maltrato de los mismos;

   (b) las indemnizaciones procedentes de las Administraciones Públicas y debidas a expropiaciones de elementos que componen el inmovilizado material, como por ejemplo en el caso de terrenos que van a ser dedicados a usos públicos;

   (c) compensaciones relacionadas con la transformación involuntaria de elementos componentes del inmovilizado material, por ejemplo en el caso de reubicación de medios de producción desde un área urbana a otra no urbana, de acuerdo con la política territorial nacional; o bien

   (d) reposición física, por un tercero, de la totalidad o de una parte de un activo deteriorado o de un elemento que ha sufrido pérdidas.

3. Los problemas planteados se centran en cómo debe la empresa contabilizar:

   (a) las pérdidas o deterioros sufridos en los elementos componentes del inmovilizado material;

   (b) las compensaciones de terceros relacionadas con tales pérdidas o deterioros; y

   (c) la restauración, compra o construcción posterior de activos para sustituir a los perdidos o abandonados.

Acuerdo

4. Tanto los deterioros o pérdidas de valor de los elementos componentes del inmovilizado material, como las reclamaciones relacionadas con ellos o las compensaciones que terceras personas hayan pagado por su causa, así como también la compra o construcción siguiente de activos que los reemplacen, son sucesos económicos independientes, y como tales deben ser tratados desde el punto de vista contable. Los sucesos económicos deberán ser tratados contablemente de la siguiente forma:

   (a) las pérdidas por deterioro en el valor de los elementos que componen el inmovilizado material, deben ser reconocidas según establece la NIC 36, mientras que la venta o baja en cuentas de elementos del inmovilizado material deben reconocerse según lo establecido en la NIC 16 (revisada en 1998);

   (b) las compensaciones, monetarias o no monetarias, recibidas de terceros por causa de la pérdida, deterioro o abandono de elementos del Inmovilizado material, deben incluirse en la cuenta de resultados cuando proceda su reconocimiento; y

   (c) el coste de adquirir, construir o restaurar los activos que reemplacen a los que han sufrido pérdidas, o bien que han sido recibidos como compensación, debe ser determinado según establece la NIC 16 (revisada en 1998).

Información a revelar

5. Las compensaciones, ya sean monetarias o no monetarias, reconocidas por causa de la pérdida de valor o deterioro de elementos componentes del inmovilizado material, deben ser reveladas por separado en los estados financieros de la empresa.

   Fecha del acuerdo: junio de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 1999, si bien se aconseja su aplicación con anterioridad a esta fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

SIC-15/SIC-18

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-15

Arrendamientos operativos — incentivos

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 17 (revisada en 1997), Arrendamientos.

Problema

1. Al proceder a negociar un nuevo contrato, o bien a la renovación de un arrendamiento operativo ya existente, el arrendador puede ofrecer determinados incentivos al arrendatario para que acepte el acuerdo. Ejemplos de tales incentivos son un pago inicial hecho por el arrendador al arrendatario o bien el reembolso o asunción, por parte del arrendador, de determinados costes que vaya a tener el arrendatario (tales como los de reubicación, mejoras en los bienes objeto de arrendamiento o los asociados con los compromisos anteriores sobre los activos arrendados que se sustituyen). Alternativamente, los incentivos pueden consistir en que las cuotas de arrendamiento de los ejercicios iniciales sean de importes muy reducidos, o incluso que no existan.

2. El problema consiste en determinar cómo se han de reconocer los incentivos derivados de un arrendamiento operativo en los estados financieros, tanto del arrendador como del arrendatario.

Acuerdo

3. Todos los incentivos derivados del acuerdo de renovación o constitución de un nuevo arrendamiento operativo, deben ser reconocidos como parte integrante del precio neto acordado por el uso del activo arrendado, con independencia de la naturaleza del incentivo o del calendario de los pagos a realizar.

4. El arrendador debe proceder a reconocer el coste agregado de los incentivos que ha concedido como una reducción de los ingresos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir disminuyendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.

5. El arrendatario debe reconocer el ingreso agregado de los incentivos que ha recibido como una reducción de los gastos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir apareciendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.

6. Los costes incurridos por el arrendatario, incluyendo los que se relacionen con arrendamientos mantenidos anteriormente (por ejemplo los que procedan de la cancelación, del traslado o de las mejoras de los bienes arrendados), deben ser contabilizados por éste de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad que resulten aplicables a dichos costes, entre los que se habrán de incluir aquéllos que vayan a ser objeto de reembolso mediante el incentivo que se acuerde con el nuevo arrendador.

   Fecha del acuerdo: junio de 1998.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para contratos de arrendamiento que comiencen a partir del 1 de julio de 1999.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-18

Uniformidad — métodos alternativos

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros.

Problema

1. Ciertas Normas del IASC conceden explícitamente a la empresa, al preparar sus estados financieros, la posibilidad de escoger entre políticas contables alternativas. En algunas de las Normas que contienen esa posibilidad explícita de elección, se indica también la manera en que debe ser ejercida. Por ejemplo, el párrafo 104 de la NIC 39 indica que la empresa debe escoger entre dos políticas posibles para el reconocimiento de los cambios en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta, y que debe aplicar la política elegida a todos los activos financieros que haya clasificado como disponibles para la venta. En otras Normas, sin embargo, no se dice nada respecto a la manera de ejercer la elección.

2. El problema consiste en cómo debe ser ejercitada tal elección, en el contexto de las Normas IASC que permiten explícitamente escoger una política contable, pero no dicen nada respecto de la forma de ejercerla. La cuestión fundamental es saber si, una vez que se ha hecho la elección de la política a seguir, tal política debe aplicarse de manera uniforme para todas las partidas que se contabilicen en el marco de los requisitos específicos que permitan esa elección.

Acuerdo

3. En el caso de que una determinada Norma Internacional de Contabilidad, o una Interpretación de la misma, permitan aplicar más de una política contable, la empresa debe escoger y aplicar de manera uniforme una de esas políticas posibles, salvo que la Norma o Interpretación permitan establecer categorías de partidas (transacciones, eventos, saldos, importes, etc.), para las cuales puedan ser apropiadas la elección entre políticas contables alternativas. Si la Norma exige o permite el establecimiento de categorías de partidas, debe procederse a seleccionar y aplicar uniformemente la política contable más apropiada para cada una de ellas (se ofrecen guías adicionales en los Apéndices A y B de esta Interpretación).

4. Una vez seleccionada inicialmente la política contable más apropiada, en función de los requisitos establecidos en el párrafo 3, los cambios de política contable sólo pueden ser hechos de acuerdo con las condiciones fijadas en el párrafo 42 de la NIC 8, y deben aplicarse a todas las partidas, o a todas las categorías de partidas, en la manera indicada en el citado párrafo 3.

   Fecha del acuerdo: mayo de 1999.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para los ejercicios que comiencen a partir del 30 de julio de 2000, si bien se aconseja su aplicación con anterioridad a esa fecha. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-19

Moneda de los estados financieros — valoración y presentación de los estados financieros según las NIC 21 y 29

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencias: NIC 21, Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera (revisada en 1993) y NIC 29, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias (reordenada en 1994) ([1]).

Problema

1. El párrafo 4 de la NIC 21 establece que mientras dicha Norma no especifique en qué moneda debe una empresa presentar sus estados financieros, ésta usará normalmente la moneda del país en el que esté domiciliada. Mientras la NIC 21 define la expresión «moneda de los estados financieros» como la moneda utilizada para presentar los estados financieros, la moneda de los estados financieros empleada por una empresa tiene también implicaciones relevantes para la valoración contable en los estados financieros.

([1]) Véase también la SIC-30: Moneda en la que se informa — Conversión de la Moneda de Valoración a la Moneda de Presentación.

SIC-19

2. El párrafo 7 de la NIC 21 define a la moneda extranjera como cualquier moneda distinta de la moneda de los estados financieros. Por tanto, la selección de la moneda de los estados financieros establece que cualquier otra moneda será tratada como moneda extranjera. Los procedimientos para la contabilización de las transacciones en moneda extranjera y para la conversión de estados financieros en moneda extranjera están especificados en la NIC 21. El párrafo 36 de la NIC 21 señala las consecuencias adicionales derivadas de la elección de una determinada moneda de los estados financieros para una entidad extranjera que presenta su información en una moneda de una economía hiperinflacionaria. Los estados financieros de dicha entidad extranjera serán reexpresados, según la NIC 29, antes de convertirlos a la moneda de los estados financieros de la empresa que los presenta. El párrafo 8 de la NIC 29 también exige la reexpresión cuando la empresa presente sus propios estados financieros utilizando la moneda de una economía hiperinflacionaria como moneda de los estados financieros.

3. Los problemas son:

   (a) cómo determina la empresa la moneda en que va a valorar las partidas de sus estados financieros (la «moneda de valoración»);

   (b) si la empresa puede emplear una moneda distinta de la moneda de valoración en la presentación de sus estados financieros (la «moneda de presentación»); y

   (c) en el caso de que la moneda de presentación sea diferente de la moneda de valoración, cómo se convertirán los estados financieros de la moneda de valoración a la de presentación.

4. El párrafo 5 de la NIC 21 establece que la reexpresión de los estados financieros, en una moneda distinta de la moneda en que se presentan de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad, hecha para conveniencia de los usuarios acostumbrados a ésta, no está prevista en la NIC 21. En consecuencia, tales reexpresiones no se tratan en la presente Interpretación.

Acuerdo

5. La moneda de valoración debe suministrar información acerca de la empresa, que sea útil y refleje el fondo económico de los hechos subyacentes y de las circunstancias relevantes de dicha empresa. Si una determinada moneda ha sido empleada de forma significativa, o ha tenido un impacto significativo, en la empresa, dicha moneda puede ser adecuada como moneda de valoración (el Apéndice A de esta Interpretación contiene directrices adicionales). Todas las transacciones en moneda distinta de la moneda de valoración deberán ser tratadas como transacciones en moneda extranjera al aplicar la NIC 21.

6. Una vez que se ha elegido la moneda de valoración, ésta no debe ser modificada a menos que exista un cambio en los hechos subyacentes y en las circunstancias relevantes de la empresa, de acuerdo con el párrafo 5 de esta Interpretación.

7. Si la moneda de valoración, determinada de acuerdo con el párrafo 5 de esta Interpretación, es la moneda de una economía hiperinflacionaria, entonces:

   (a) los estados financieros propios de la empresa deberán reexpresarse de acuerdo con la NIC 29; y

   (b) cuando la empresa sea una entidad extranjera, según se define en la NIC 21, y esté incluida en los estados financieros de otra, sus estados financieros deberán reexpresarse de acuerdo con la NIC 29, antes de ser convertidos a la moneda de los estados financieros de la segunda.

8. Si se elige como moneda adecuada de valoración, según el párrafo 5 de esta Interpretación, a la moneda de un país que no tiene una economía hiperinflacionaria, la empresa no estará obligada a reexpresar sus estados financieros según la NIC 29.

9. Aunque una empresa presentará, normalmente, sus estados financieros en la misma moneda que haya elegido como moneda de valoración, según el párrafo 5 de esta Interpretación, puede también decidir presentar sus estados financieros en una moneda diferente. El método de conversión de los estados financieros de la empresa que los presenta, de la moneda de valoración a otra moneda diferente, no está especificado en las Normas Internacionales de Contabilidad. Sin embargo, para que los estados financieros presenten razonablemente la posición financiera, el resultado y los flujos de efectivo, el método de conversión aplicado por la empresa no deberá generar información que sea incoherente con la valoración de las partidas en los estados financieros que resulta de usar la moneda elegida de acuerdo con el párrafo 5 de esta Interpretación. En el caso de que una empresa tenga entidades extranjeras y presente estados financieros consolidados, la moneda a emplear en la presentación de los estados financieros coincidirá, normalmente, con la moneda de valoración de la dominante, sin embargo a menudo diferirá de las monedas de valoración usadas por cada una de las entidades extranjeras. (El Apéndice B ilustra la aplicación de esta Interpretación a los estados financieros consolidados.)

Información a revelar

10. Deberá revelarse la siguiente información:

(a) cuando la moneda de valoración sea diferente de la moneda del país en el que la empresa está domiciliada, la razón para el uso de una moneda diferente;

(b) la razón de cualquier cambio en la moneda de valoración o de presentación; y

(c) cuando los estados financieros se presenten en una moneda diferente de la moneda de valoración de la empresa, la razón para usar una moneda de presentación diferente, y una descripción del método usado en el proceso de conversión.

En estados financieros consolidados, las referencias a la moneda de valoración desde el punto de vista de estos requerimientos informativos deben ser a la moneda de valoración de la dependiente.

Fecha del acuerdo: febrero de 2000.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2001. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-20

Método de la participación — reconocimiento de pérdidas

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 28 (revisada en 1998), Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas.

Problema

1. En ocasiones, un inversor puede mantener diferentes formas de participación financiera en una empresa asociada o en un negocio conjunto, que se contabiliza según el método de la participación. Por ejemplo, el inversor puede mantener participaciones financieras tales como acciones ordinarias o preferentes, préstamos, anticipos, títulos de deuda, opciones para adquirir acciones ordinarias, o cuentas a cobrar de carácter comercial.

2. El párrafo 22 de la NIC 28 establece que, al aplicar el método de la participación, una vez que la parte de las pérdidas de la asociada, correspondientes a un inversor, iguale o exceda al importe en libros de la inversión, el inversor normalmente deja de incluir su participación en las pérdidas futuras en su cuenta de resultados. Sin embargo, se contabilizarán pérdidas adicionales en la medida en que el inversor haya incurrido en obligaciones o hecho pagos en nombre de la asociada, para satisfacer deudas de la asociada que el inversor hubiera garantizado o se hubiera comprometido de cualquier otra forma.

3. Al aplicar el método de la participación, los problemas que se presentan son:

(a) qué inversiones financieras están incluidas en el «importe en libros de una inversión», al que hace referencia el párrafo 22 de la NIC 28; y

(b) si el reconocimiento de su parte proporcional de las pérdidas de la empresa asociada, o de la entidad controlada conjuntamente (participada), que superen el importe en libros de la inversión, debe continuar cuando la empresa tiene otras inversiones financieras en la participada que no están incluidas en el importe en libros de la inversión.

SIC-21

4. Esta Interpretación está relacionada con la aplicación del método de la participación según la NIC 28. En función del tratamiento alternativo permitido en el párrafo 32 de la NIC 31, la empresa aplicará el método de la participación para informar de su participación en la entidad controlada conjuntamente y, en ese caso, también aplicará esta Interpretación.

Acuerdo

5. Las participaciones financieras pueden adquirir diferentes formas; por ejemplo, algunas inversiones pueden ser en forma de acciones ordinarias o de acciones preferentes. Para el propósito de aplicar el párrafo 22 de la NIC 28, el importe en libros de la inversión debe incluir sólo el importe en libros de los instrumentos que proporcionan derechos ilimitados de participación en las ganancias o pérdidas, así como una participación en el patrimonio residual de la participada.

6. Si la participación del inversor en las pérdidas excediera del importe en libros de la inversión, este importe en libros se reducirá a cero y se interrumpirá el reconocimiento de pérdidas posteriores, a menos que el inversor haya asumido obligaciones con la participada, o para satisfacer obligaciones de la participada que él mismo haya garantizado o se hubiera comprometido de cualquier otra forma, hayan sido o no cubiertas por fondos. En la medida en que el inversor haya asumido tales obligaciones, continuará reconociendo su participación en las pérdidas de la participada.

7. Las participaciones financieras en una participada, que no estén incluidas en el importe en libros de la inversión, establecido según el párrafo 5 de esta Interpretación, serán tratadas de acuerdo con las otras Normas Internacionales de Contabilidad que sean de aplicación; por ejemplo la NIC 39, y antes de que entre en vigor, la NIC 25 (reordenada en 1994).

8. La existencia de pérdidas continuadas en la participada deberá ser considerada evidencia objetiva de que las participaciones financieras en esa participada, es decir, tanto las inversiones financieras incluidas en el importe en libros de la inversión, establecido según el párrafo 5 de esta Interpretación, como otras inversiones financieras, pueden haber sufrido un deterioro de su valor. La pérdida por deterioro del importe en libros de una inversión financiera, que esté incluida en el importe en libros de un activo, se determinará tomando como base el importe en libros después de todos los ajustes por pérdidas derivados de la aplicación del método de la participación.

9. Si el inversor ha garantizado, o está comprometido por cualquier otro medio con obligaciones de la participada, o se ha obligado a satisfacer obligaciones de aquella, además de continuar reconociendo su participación en las pérdidas de la participada, deberá determinar si resulta necesario reconocer una provisión de acuerdo con la NIC 37. (Antes de que fuera de aplicación la NIC 37, el reconocimiento de la provisión se evaluaba en función de lo establecido en la NIC 10, reordenada en 1994).

Información a revelar

10. Si un inversor interrumpe el reconocimiento de su parte de las pérdidas de la participada, deberá revelar en las notas a los estados financieros el importe de su participación no reconocida en estas pérdidas, incluyendo tanto las correspondientes al ejercicio como las acumuladas.

Fecha del acuerdo: agosto de 1999.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 15 de julio de 2000. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-21

Impuesto sobre las ganancias — recuperación de activos no depreciables revalorizados

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

El Borrador de Interpretación SIC-D21, Impuesto sobre las Ganancias — Diversas Cuestiones, fue emitido para comentarios en septiembre de 1999. Ese Borrador de Interpretación comprendía tanto el tema al que va dirigido la presente Interpretación, como el contenido en la Interpretación SIC-25, Impuesto sobre las Ganancias — Cambios en la Situación Fiscal de la Empresa o de sus Accionistas.

Referencia: NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias (revisada en 1996).

Problema

1. Según el párrafo 51 de la NIC 12, la valoración de activos y pasivos por impuestos diferidos deberá reflejar las consecuencias fiscales derivadas de la forma en la que la empresa espera, en la fecha del balance, recuperar o pagar el importe en libros de aquellos activos y pasivos que hacen surgir diferencias temporarias.

2. El párrafo 20 de la NIC 12 establece que la revalorización de un activo no siempre afectará a la ganancia fiscal (o a la pérdida impositiva) en el ejercicio en que haya tenido lugar y que la base fiscal del activo puede no ajustarse a consecuencia de la revalorización. Si la recuperación futura del importe en libros va a ser gravada, cualquier diferencia entre el importe en libros del activo revalorizado y su base fiscal es una diferencia temporaria, y dará lugar a un activo o un pasivo por impuestos diferidos.

3. El problema consiste en cómo interpretar la expresión «recuperación» en relación con un activo que no se deprecia (activo no depreciable) y ha sido revalorizado según el párrafo 29 de la NIC 16 (revisada en 1998).

4. Esta Interpretación también se aplica a los inmuebles de inversión que se contabilizan según sus importes revalorizados según el párrafo 23(b) de la NIC 25, pero que podrían ser consideradas no depreciables si se aplicase la NIC 16.

Acuerdo

5. El activo o pasivo por impuestos diferidos que surge de la revalorización de un activo no depreciable, según el párrafo 29 de la NIC 16, deberá valorarse en función de las consecuencias fiscales derivadas de la recuperación del importe en libros de ese activo a través de la venta, independientemente de las bases de valoración del importe en libros del activo. Por lo tanto, si la norma fiscal especificara un tipo fiscal aplicable al importe tributable derivado de la venta de un activo, que fuese diferente del tipo fiscal aplicable al importe gravable que se derivaría del uso del activo, será aquel tipo el que se aplique en la valoración del activo o pasivo por impuestos diferidos asociado con el activo no depreciable.

   Fecha del acuerdo: agosto de 1999.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 15 de julio de 2000. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-22

Combinaciones de negocios — ajustes posteriores de los valores razonables y del fondo de comercio informados inicialmente

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 22 (revisada en 1998) — Combinaciones de Negocios.

SIC-22

Problema

1. En la contabilización inicial de una combinación de negocios, un comprador puede no tener disponible toda la evidencia necesaria para identificar y para estimar de forma fiable el valor razonable de los activos y pasivos adquiridos, o los activos y pasivos identificables pueden no satisfacer todavía los criterios para su reconocimiento. Esto puede ser debido entre otras razones, a la complejidad del negocio adquirido, o a la necesidad de elaborar y revelar información financiera a tiempo.

2. El párrafo 71 de la NIC 22 (revisada en 1998) indica que al contabilizar la adquisición de una empresa, activos y pasivos identificables, que, habiendo sido adquiridos, no satisfagan los criterios, ... para su reconocimiento como tales por separado en el momento de la adquisición, deben ser reconocidos tan pronto como cumplan los citados criterios. El importe en libros por el que se hayan registrado los activos y pasivos identificables adquiridos debe ser ajustado cuando, después de la compra, se disponga de evidencia adicional para reestimar los importes asignados a tales activos y pasivos. El importe asignado al fondo de comercio o fondo de comercio negativo debe también ser ajustado, si fuera necesario, en la medida que:

   (a) El citado ajuste no incremente el importe en libros del fondo de comercio por encima de su importe recuperable, según está definido en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos; y además

   (b) Se proceda a realizar tal ajuste al finalizar el primer ejercicio anual que haya comenzado tras la adquisición (salvo por lo que se refiere al reconocimiento de un pasivo identificable, según lo contemplado en el párrafo 31, en cuyo caso se aplicará el marco temporal recogido en el apartado (c) del susodicho párrafo);

   De otra manera, los ajustes a los activos y pasivos identificables deben reconocerse como ingresos o gastos del ejercicio.

3. Los problemas que se plantean son, al realizar ajustes en las circunstancias limitadas descritas en el párrafo 71 de la NIC 22:

   (a) si un ajuste en los valores razonables iniciales de los activos y pasivos identificables adquiridos debería incluir los efectos de la amortización y otros cambios, que podrían haber resultado si los valores razonables ajustados hubieran sido aplicados a partir de la fecha de adquisición;

   (b) si un ajuste asociado al fondo de comercio o fondo de comercio negativo debería incluir el efecto de la amortización del importe ajustado atribuido al fondo de comercio o al fondo de comercio negativo desde la fecha de adquisición; y

   (c) cómo deberán presentarse los ajustes sobre activos y pasivos identificables adquiridos, así como sobre el fondo de comercio o fondo de comercio negativo.

4. Esta Interpretación no es aplicable a las siguientes partidas, porque son tratadas específicamente en distintas Normas Internacionales de Contabilidad:

   (a) activos y pasivos por impuestos diferidos reconocidos según la NIC 12 (revisada en 1996), párrafos 66 a 68; y

   (b) la reversión de provisiones dotadas inicialmente para la terminación o reducción de las actividades de la empresa adquirida, NIC 22 (revisada en 1998), párrafos 75 y 76.

Acuerdo

5. Todo ajuste al importe en libros de los activos y pasivos identificables adquiridos, contabilizada en las limitadas circunstancias descritas en el párrafo 71 de la NIC 22, deberá ser calculado como si los valores razonables ajustados hubieran sido aplicados desde la fecha de adquisición. Como resultado, el ajuste deberá incluir tanto el efecto del cambio de los valores razonables inicialmente atribuidos, como el efecto de la depreciación y otros cambios que hubieran resultado si los valores razonables ajustados hubieran sido aplicados desde la fecha de adquisición.

6. Si el ajuste de activos y pasivos identificables se realiza al término del primer ejercicio que comience tras la adquisición, el importe en libros del fondo de comercio o fondo de comercio negativo, también deberá ser ajustado, cuando sea necesario, al importe que se habría determinado si el valor razonable ajustado hubiera estado disponible en la fecha de adquisición. Como resultado, la amortización del fondo de comercio o el reconocimiento del fondo de comercio negativo también deberá ser ajustado desde la fecha de adquisición. Sin embargo, el ajuste al importe en libros del fondo de comercio deberá realizarse solo en la medida que no aumente el importe en libros del fondo de comercio por encima de su importe recuperable.

7. Los ajustes sobre la amortización, las cargas por deterioro y otros importes, determinados según los párrafos 5 y 6 de esta Interpretación, deben ser incluidos como ganancia o pérdida neta en la respectiva clasificación de ingresos o gastos presentados en la cuenta de resultados. Sólo las partidas surgidas con posterioridad a la fecha de adquisición, en las que se exige o se permite que sean abonadas o cargadas directamente al patrimonio neto, según se establece en otras Normas, serán registradas en el patrimonio; esta Interpretación no modifica el tratamiento previsto en tales Normas.

Información a revelar

8. Deberán revelarse y explicarse, en los estados financieros del ejercicio en que tengan lugar, los ajustes efectuados sobre los importes en libros de activos o pasivos identificables, o sobre el fondo de comercio o el fondo de comercio negativo. Deberá también revelarse el importe de cualquier ajuste que esté asociado a ejercicios anteriores, a efectos de comparación.

Fecha del acuerdo: octubre de 1999.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para los ajustes realizados en ejercicios que finalicen en o después del 15 de julio de 2000.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-23

Inmovilizado material — costes de revisiones o reparaciones generales

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 16, Inmovilizado Material (revisada en 1998).

Problema

1. El párrafo 23 de la NIC 16 (revisada en 1998) exige, para las partidas del inmovilizado material, la capitalización de los desembolsos realizados posteriormente, cuando produzcan una mejora en el estado del activo y le permiten operar por encima del rendimiento normal originalmente establecido. Cualquier otro tipo de desembolso posterior, como son los desembolsos por reparación o mantenimiento que restablecen, o mantienen, los beneficios económicos futuros que la empresa puede esperar del rendimiento normal originalmente establecido para el activo, deberá reconocerse como un gasto del ejercicio en el que ha sido incurrido.

2. El párrafo 27 de la NIC 16 indica que los principales componentes de algunas partidas del inmovilizado material, pueden necesitar ser sustituidos en períodos regulares. Estos componentes se contabilizan como activos separados porque tienen vidas útiles diferentes de las partidas del inmovilizado material con los que se relacionan.

3. Cuando una empresa compra un activo de inmovilizado material, incurre en todos los costes necesarios para su puesta en condiciones de funcionamiento. Esta empresa puede necesitar, en el futuro, llevar a cabo una revisión o una reparación general del activo en períodos regulares, a lo largo de la duración de su vida útil, para permitir el uso continuado de este activo. Un ejemplo puede ser la compra de un avión, que precise una revisión o una reparación general cada tres años.

4. El problema se presenta cuando la empresa incurre en el coste de reparaciones o revisiones generales de la partida del inmovilizado material, que tiene lugar en periodos regulares a lo largo de la vida útil del activo para permitir que la empresa continúe usando este activo. La empresa debería capitalizar estos costes como un componente del activo o tratarlos como un gasto del ejercicio.

SIC-24

Acuerdo

5. El coste de una revisión o una reparación general realizadas en una partida del inmovilizado material, que tiene lugar en períodos regulares a lo largo de la vida útil de un activo y se hacen para permitir la continuación en el uso del mismo, debe ser reconocido como un gasto del ejercicio en el que haya sido incurrido, excepto cuando:

   (a) en consonancia con el párrafo 12 de la NIC 16, la empresa haya identificado, como componente separado del activo, el importe que corresponda a la reparación o a la revisión general, y ya haya procedido a depreciar ese componente para reflejar el consumo de beneficios, que son restituidos o restaurados por la posterior revisión o reparación general (ya se contabilice el activo según su coste histórico o valor revalorizado);

   (b) sea probable que beneficios económicos futuros asociados con el activo fluyan a la empresa; y

   (c) el coste de la revisión o reparación general pueda ser valorado de manera fiable.

   Si se satisfacen estos criterios, el coste deberá ser capitalizado y tratado como parte integrante del activo.

   Fecha del acuerdo: octubre de 1999.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 15 de julio de 2000. La aplicación del tratamiento de componentes descrito en esta Interpretación es un cambio en el método de amortización, y será tratado como un cambio en las estimaciones contables, de acuerdo con el párrafo 52 de la NIC 16. Como consecuencia, se habrá de ajustar el cargo por depreciación para el ejercicio actual y para los ejercicios futuros.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-24

Ganancias por acción — instrumentos financieros y otros contratos que pueden ser cancelados en acciones

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia NIC 33, Ganancias por Acción.

Problema

1. Existen varios tipos de instrumentos financieros u otros contratos que pueden ser cancelados, por la empresa que presenta los estados financieros, ya sea mediante el pago con activos financieros o mediante la entrega de acciones ordinarias de esta empresa al tenedor. En algunos casos, la forma de efectuar la cancelación es elegida por el emisor del instrumento financiero, mientras que en otros, la forma de reembolso es elegida por el tenedor del mismo. Un ejemplo de este tipo de instrumento es una obligación contractual, de la empresa que presenta los estados financieros, que puede ser cancelada mediante el pago en efectivo o mediante la emisión de acciones ordinarias de esta empresa.

2. El problema es si estos instrumentos financieros u otros contratos, que pueden ser cancelados mediante el pago de activos financieros o mediante la emisión de acciones ordinarias de la empresa que presenta los estados financieros, ya sea a elección del emisor o del tenedor, son acciones ordinarias potenciales de las contempladas en la NIC 33.

3. Esta Interpretación trata sobre los contratos que incluyen, entre sus condiciones, tales métodos alternativos de cancelación.

Acuerdo

4. Todos los instrumentos financieros u otros contratos que puedan producir la emisión de acciones ordinarias de la empresa que presenta los estados financieros, a favor del tenedor de los mismos, tanto si la decisión corresponde al emisor o al tenedor, son acciones ordinarias potenciales de la empresa.

Fecha del acuerdo: febrero de 2000.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 1 de diciembre de 2000. La información comparativa presentada y revelada en los estados financieros elaborados según los párrafos 47 a 52 de la NIC 33, deberá ser reexpresada teniendo en cuenta el efecto derivado de la aplicación de esta Interpretación.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-25

Impuesto sobre las ganancias — cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

El Borrador de Interpretación SIC-D21, Impuesto sobre las Ganancias — Diversas Cuestiones, fue emitido para comentarios en septiembre de 1999. Este Borrador de Interpretación incluía tanto el tema contemplado en esta Interpretación, como el contenido en la Interpretación — SIC 21, Impuesto sobre las Ganancias — Recuperación de Activos no Depreciables Revalorizados.

Referencia NIC 12, Impuesto sobre las Ganancias (revisada en 1996).

Problema

1. Un cambio en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas puede tener consecuencias para la empresa que supongan un aumento o disminución de sus activos o pasivos por impuestos diferidos. Esto puede ocurrir, por ejemplo, cuando los instrumentos de capital de la empresa cotizan públicamente o al reestructurarse su patrimonio neto. También puede ocurrir si un accionista mayoritario se traslada a un país extranjero. Como resultado de lo anterior, la empresa puede soportar una imposición diferente lo que supone, por ejemplo, que pueda ganar o perder incentivos fiscales o estar sujeta a tipos fiscales diferentes en el futuro.

2. Un cambio en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas puede tener un efecto inmediato en los pasivos o activos corrientes por impuestos. El cambio también puede incrementar o disminuir los activos o pasivos por impuestos diferidos reconocidos por la empresa, dependiendo del efecto que el cambio fiscal tenga en las consecuencias fiscales que surjan de la recuperación o cancelación del importe en libros de los activos y pasivos de la empresa.

3. El problema consiste en cómo debe contabilizar la empresa las consecuencias fiscales de un cambio en su situación fiscal o en la de sus accionistas.

Acuerdo

4. Un cambio en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas no da lugar a incrementos o disminuciones en los importes contabilizados directamente en el patrimonio neto. Las consecuencias fiscales corrientes y diferidas de un cambio en la situación fiscal deben ser incluidas en la ganancia o pérdida neta del ejercicio a menos que esas consecuencias relacionadas con transacciones y hechos den resultado, en el mismo o distintos ejercicios, a un cargo o abono en el importe del patrimonio neto reconocido. Aquellas consecuencias fiscales que estén asociadas a cambios en el importe del patrimonio reconocido, ya sea en el mismo o en diferente ejercicio (no incluidas en la ganancia o pérdida neta), deben ser cargadas o abonadas directamente al patrimonio.

SIC-27

Fecha del acuerdo: agosto de 1999.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor el 15 de julio de 2000. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-27

Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencias: NIC 1, Presentación de Estados Financieros (revisada en 1997), NIC 17, Arrendamientos (revisada en 1997), NIC 18, Ingresos (revisada en 1993).

Problema

1. Una Empresa puede realizar una transacción o una serie de transacciones estructuradas (un acuerdo), con un tercer no vinculado (un Inversor), que adopten la forma legal de arrendamiento. Por ejemplo, la Empresa puede arrendar activos a un Inversor y a continuación subarrendarlos, o, enajenar los activos y arrendarlos posteriormente. La forma de cada acuerdo, así como sus plazos y condiciones, pueden variar significativamente. En el ejemplo de arrendamiento inicial y con subarrendamiento posterior, puede que el acuerdo haya sido diseñado para conseguir una ventaja fiscal para el Inversor, que la comparte con la Empresa en forma de una cuota, y no sea para transmitir el derecho de uso de un activo.

2. Cuando el acuerdo con un Inversor conlleva la forma legal de arrendamiento, los problemas son:

   (a) cómo determinar si una serie de transacciones están interrelacionadas y deben ser registradas, como una única transacción;

   (b) si el acuerdo satisface la definición de un arrendamiento según la NIC 17; y, en caso contrario;

      (i) si las cuentas de inversión y de las obligaciones de pago por arrendamiento que pudieran existir representan activos y pasivos de la Empresa (considérese, por ejemplo, el caso descrito en el párrafo 2 (a) del Apéndice A);

      (ii) cómo debe la Empresa registrar otras obligaciones derivadas del acuerdo; y

      (iii) cómo debe registrar la Empresa una eventual cuota recibida de un Inversor.

Acuerdo

3. Una serie de transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento están ligadas, y deberán ser registradas como una única transacción, cuando el efecto económico de las mismas no pueda ser comprendido sin referencia al conjunto de transacciones como un todo. Se da este caso, por ejemplo, cuando la serie de transacciones están muy interrelacionadas, se negocian como una única transacción, y tienen lugar de forma simultánea o como una secuencia continua. (El Apéndice A proporciona ejemplos de la aplicación de esta Interpretación).

4. La contabilidad deberá reflejar el fondo económico del acuerdo. Deben evaluarse todos los aspectos e implicaciones del acuerdo para determinar su esencia, ponderando aquellos aspectos e implicaciones que tengan un efecto económico.

5. La NIC 17 se aplica cuando la esencia de un acuerdo incluye la transmisión del derecho de uso de un activo durante un periodo de tiempo acordado. Los indicadores que individualmente demuestran que un acuerdo puede, en esencia, no conllevar un arrendamiento según la NIC 17, incluyen (el Apéndice B proporciona ejemplos de esta Interpretación):

   (a) la Empresa mantiene todos los riesgos y ventajas asociadas a la propiedad del activo subyacente, y disfruta esencialmente de los mismos derechos de uso que mantenía antes del acuerdo;

   (b) la razón fundamental para el acuerdo es alcanzar un determinado resultado fiscal y no, transmitir el derecho de uso de un activo; y

   (c) en las condiciones del acuerdo se incluye una opción cuyos términos hacen casi seguro su ejercicio (por ejemplo, una opción de venta que es ejercitable a un precio suficientemente más alto que el valor razonable esperado cuando se vaya a ejercitar).

6. Las definiciones y directrices que figuran en los párrafos 49 a 64 del Marco Conceptual deberán aplicarse en la determinación de si, en esencia, una determinada cuenta de inversión independiente y las obligaciones de pago por el arrendamiento representan activos y pasivos respectivamente para la Empresa. Los indicadores que, conjuntamente, demuestran que en esencia la cuenta de inversión independiente y las obligaciones de pago por arrendamiento no satisfacen las definiciones de un activo y un pasivo respectivamente, y por tanto no deben ser reconocidos por la empresa incluyen:

   (a) la Empresa no es capaz de controlar la inversión para conseguir sus propios objetivos y no está obligada a satisfacer los pagos por el arrendamiento. Esto ocurre cuando, por ejemplo, se coloca un importe anticipado en una cuenta de inversión para proteger al Inversor, de forma que sólo puede ser usada para pagarle, el Inversor acuerda que las obligaciones de pago por arrendamiento serán abonadas con fondos de la cuenta de inversión, y la Empresa no tiene capacidad para retener los pagos al Inversor desde esta cuenta de inversión;

   (b) la Empresa sólo tiene un riesgo remoto de reembolsar el importe completo de una cuota recibida de un Inversor y posiblemente pagar algún importe adicional, o, cuando una cuota no ha sido recibida, sólo un riesgo remoto de pagar un importe en concepto de otras obligaciones (por ejemplo, una garantía). Existe sólo un riesgo remoto de pago cuando, por ejemplo, los términos del acuerdo requieren que se invierta un determinado importe anticipado en activos libres de riesgo, de los que se espera que generen suficientes flujos de efectivo para satisfacer las obligaciones de pago por arrendamiento; y

   (c) además de los flujos de efectivo iniciales al comienzo del acuerdo, los únicos flujos de efectivo esperados según el mismo son los pagos por arrendamiento que se satisfacen exclusivamente con fondos de la cuenta de inversión, establecida con los flujos de caja iniciales.

7. El resto de las obligaciones de un acuerdo de arrendamiento, incluyendo cualquier garantía suministrada y las obligaciones asumidas en caso de una finalización anticipada, deban ser registradas según la NIC 37 o la NIC 39, dependiendo de las condiciones existentes en el mismo.

8. Los criterios del párrafo 20 de la NIC 18 deberán aplicarse a los hechos y circunstancias de cada acuerdo, con el fin de determinar cuándo se reconoce una cuota que la Empresa pueda recibir como ingreso. Deberán considerarse factores tales como si hay una implicación continua en forma de obligaciones futuras significativas de rendimiento que sean necesarias para obtener la cuota, si hay riesgos que se han retenido, los términos de cualquier acuerdo de garantía y el riesgo de reembolso de la cuota. Entre los indicadores que de forma individual demuestran que el reconocimiento de la cuota completa como un ingreso es inadecuado cuando se recibe, si se ha recibido al comienzo del acuerdo, se incluyen los siguientes:

   (a) existencia de obligaciones, ya sea de realizar, o de abstenerse de ciertas actividades importantes que son condiciones para obtener la cuota recibida, y por tanto, la ejecución de un acuerdo legalmente obligado no es el acto más relevante requerido por el acuerdo;

   (b) se imponen limitaciones al uso del activo subyacente que tienen el efecto práctico de restringir y cambiar significativamente la capacidad de uso del activo para la Empresa (por ejemplo, reducir, vender o dar en prenda como garantía subsidiaria);

SIC-28

(c) la posibilidad de pagar algún importe de la cuota y posiblemente pagar algún importe adicional no es remota. Esto sucede cuando, por ejemplo,

(i) el activo subyacente no es un activo especializado que sea necesario para la empresa para llevar a cabo sus negocios, y por ello existe una posibilidad de que la empresa pueda pagar un importe para finalizar pronto el acuerdo; o

(ii) la empresa es requerida según los términos del acuerdo, o tiene discreción total o parcial, para invertir un importe prepagado en activos llevando más de un importe insignificante de riesgo (por ejemplo, moneda, tipo de interés o riesgo de crédito). En esta circunstancia, el riesgo del valor de la inversión siendo insuficiente para satisfacer las obligaciones de pago por arrendamiento no es remoto, y por ello existe una posibilidad de que la empresa pueda ser requerida para que pague algún importe.

9. La cuota deberá ser presentada en la cuenta de resultados basada en su fondo económico y su naturaleza.

Información a revelar

10. Todos los aspectos de un acuerdo que considerando el fondo económico no implican un arrendamiento según la NIC 17 deberán ser considerados al determinar la información a revelar adecuada que es necesaria para comprender el acuerdo y el tratamiento contable adoptado. Una empresa deberá revelar lo siguiente en cada ejercicio en el que exista un acuerdo:

(a) una descripción del acuerdo que incluya:

(i) el activo subyacente y cualquier restricción a su uso;

(ii) la vida y otros términos relevantes del acuerdo;

(iii) las transacciones que están enlazadas conjuntamente, incluyendo cualquier opción; y

(b) el tratamiento contable aplicado a cualquier cuota recibida, el importe reconocido como ingreso del ejercicio, y la partida de la cuenta de resultados en la que es incluido.

11. De acuerdo con el párrafo 10 de esta Interpretación, la información a revelar requerida deberá ser suministrada individualmente para cada acuerdo o de forma agregada para cada clase de acuerdo. Una clase es un grupo de acuerdo con activos subyacentes de naturaleza similar (por ejemplo, plantas generadoras de energía).

Fecha del acuerdo: febrero de 2000.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor a partir del 31 de diciembre de 2001. Los cambios en las políticas contables deberán ser registrados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-28

Combinación de negocios — fecha de intercambio y valor razonable de los instrumentos de capital

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 22, Combinaciones de Negocios (revisada en 1998).

SIC-28

Problema

1. Una empresa puede emitir sus propios instrumentos de capital en pago de una combinación de negocios contabilizada como una adquisición según la NIC 22. El párrafo 21 de la NIC 22 exige que toda adquisición se contabilice según su coste y que los instrumentos de capital emitidos por la adquirente sean valorados según su valor razonable en la fecha de intercambio.

2. Si los instrumentos de capital emitidos como contraprestación de una adquisición cotizan en un mercado, y su precio de mercado en la fecha del intercambio no se considera un indicador fiable del valor razonable, el párrafo 24 de la NIC 22 indica que deberán considerarse los movimientos del precio durante un periodo razonable, antes y después del anuncio de las condiciones de la adquisición.

3. Los problemas son:

   (a) cuál es «la fecha de intercambio» para determinar el valor razonable de los instrumentos de capital emitidos como contraprestación de la adquisición;

   (b) cuándo es adecuado considerar otras evidencias, así como métodos de valoración adicionales al precio publicado en la fecha de intercambio de un instrumento de capital cotizado; y

   (c) qué información deberá ser revelada cuando no se haya utilizado el precio de cotización de un instrumento de capital como valor razonable del mismo, y qué información deberá revelarse cuando un instrumento de capital no tenga un precio público.

4. El párrafo 65 de la NIC 22 exige que en la fecha de adquisición, cuando el acuerdo que da lugar a la adquisición prevea un ajuste posterior, que dependa de uno o más sucesos futuros contingentes, el importe del ajuste debe ser incluido en el coste de la adquisición, siempre que tal ajuste sea probable y su importe pueda ser determinado con fiabilidad. El párrafo 68 de la NIC 22 requiere que sea ajustado el coste de una adquisición cuando con posterioridad a la adquisición se resuelva cualquier contingencia que afecte al importe de la contraprestación pactada. Consiguientemente, esta Interpretación no se aplica a los instrumentos de capital emitidos como ajustes a la contraprestación de adquisición, que dependan de uno o más eventos futuros, a menos que dichos ajustes sean probables y los importes puedan ser determinados con fiabilidad en la fecha de la adquisición.

Acuerdo

5. Cuando se realiza una adquisición en una sola transacción de intercambio (es decir, no por fases), la «fecha de intercambio» es la fecha de adquisición; esto es, la fecha en la que la empresa adquirente adquiere el control sobre los activos netos y las operaciones de la adquirida. Cuando una adquisición se realiza en etapas (es decir, mediante compras sucesivas), el valor razonable de los instrumentos de capital emitidos como contraprestación de la adquisición en cada etapa, deberá determinarse en la fecha en la que se reconoce cada inversión individual en los estados financieros de la adquirente.

6. El precio público en la fecha de intercambio, de un instrumento de capital que cotiza, suministra la mejor evidencia del valor razonable del instrumento y deberá ser empleado excepto en raras circunstancias. Deberán considerarse también otros métodos de valoración y otras evidencias, sólo en las raras circunstancias en las que pueda demostrarse que el precio publicado en esa fecha no es un indicador fiable, y que la evidencia adicional y los otros métodos de valoración proporcionan una valoración más fiable del valor razonable de los instrumentos de capital. El precio público en la fecha de intercambio no es un indicador fiable sólo en el caso de que se haya visto afectado por una fluctuación excesiva del precio o por un estrechamiento del mercado.

Información a revelar

7. Cuando existe en la fecha de intercambio un precio público de un instrumento de capital emitido como contraprestación de adquisición, pero no ha sido empleado como valor razonable de los instrumentos, la empresa deberá revelar:

   (a) ese hecho;

   (b) las razones por las que el precio publicado no es el valor razonable de los instrumentos de capital;

(c) el método y las hipótesis relevantes aplicadas en la determinación del valor razonable; y

(d) el importe acumulado de la diferencia entre el precio publico y el importe determinado como valor razonable de los instrumentos de capital.

8. Cuando un instrumento de capital emitido como contraprestación de la adquisición no tiene un precio público en la fecha de intercambio, la empresa deberá revelar ese hecho y el método y las hipótesis relevantes aplicadas en la determinación del valor razonable.

Fecha del acuerdo: febrero de 2001.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para las adquisiciones reconocidas contablemente a partir del 31 de diciembre de 2001.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-29

Información a revelar — acuerdos de concesión de servicios

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 1, Presentación de Estados Financieros (revisada en 1997).

Problema

1. Una empresa (el Operador de la concesión o concesionario) puede celebrar un acuerdo con otra empresa (el Suministrador de la concesión o concedente) para proporcionar servicios que dan acceso público a determinados recursos económicos y sociales. El concedente puede ser una empresa perteneciente al sector público o privado, incluyendo en este último caso a los organismos públicos. Ejemplos de acuerdos de concesión de servicios son el tratamiento de aguas e instalaciones de suministro, las autopistas, los aparcamientos, los túneles, los puentes, los aeropuertos y las redes de telecomunicaciones. Ejemplos de acuerdos que no constituyen concesión de servicios son las empresas que subcontratan en el exterior parte de sus servicios internos (por ejemplo, una cafetería para los empleados, mantenimiento de edificios, así como funciones de contabilidad y de tecnología de la información).

2. Un acuerdo de concesión de servicios implica, por lo general, la transmisión del concedente al concesionario de la misma, durante el periodo que dura ésta:

   (a) del derecho a proporcionar servicios que dan acceso público a importantes recursos económicos y sociales, y

   (b) en algunos casos, el derecho a usar ciertos activos materiales, inmateriales o financieros especificados.

   A cambio de lo anterior, el concesionario:

   (a) se compromete a proporcionar los servicios de acuerdo con ciertos plazos y condiciones durante el periodo de concesión, y

   (b) en su caso, se compromete a devolver al término del periodo de concesión los derechos que ha recibido al comienzo de la misma o que ha adquirido durante su duración.

3. La característica común a todos los acuerdos de concesión de servicios es que el concesionario recibe un derecho y asume, simultáneamente, la obligación de proporcionar servicios públicos.

4. El problema es qué información debe ser revelada en las notas a los estados financieros del concesionario y del concedente.

5. Ciertos detalles y revelaciones asociados con algunos acuerdos de concesión de servicios han sido ya tratados en Normas Internacionales de Contabilidad existentes (por ejemplo, la NIC 16 se aplica a las adquisiciones de elementos del inmovilizado material, la NIC 17 se aplica a los arrendamientos de activos y la NIC 38 se aplica a las adquisiciones de activos inmateriales). Sin embargo, un acuerdo de concesión de servicios puede implicar la existencia de contratos pendientes de ejecutar que no han sido tratados en las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que los contratos sean onerosos, en cuyo caso será de aplicación la NIC 37. Por lo tanto, esta Interpretación aborda revelaciones adicionales sobre los acuerdos de concesión de servicios.

Acuerdo

6. Todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios deberán ser considerados a la hora de determinar las revelaciones apropiadas en las notas a los estados financieros. El concesionario y el concedente deberán revelar lo siguiente en cada ejercicio:

   (a) una descripción del acuerdo;

   (b) los términos relevantes del acuerdo que puedan afectar al importe, calendario y certidumbre de los flujos de efectivo futuros (por ejemplo, el periodo de la concesión, fechas de revisión de precios y las bases sobre las que se revisan los precios o se renegocian las condiciones);

   (c) la naturaleza y alcance (esto es, la cantidad, periodo de tiempo o importe, según lo que resulte adecuado) de:

      (i) los derechos a usar determinados activos;

      (ii) las obligaciones de proporcionar o los derechos de recibir la prestación de servicios;

      (iii) las obligaciones de adquirir o construir elementos del inmovilizado material;

      (iv) las obligaciones de entregar o los derechos a recibir determinados activos al término del periodo de concesión;

      (v) las opciones de renovación y de rescisión, y

      (vi) otros derechos y obligaciones (por ejemplo, reparaciones importantes); y

   (d) cambios en el acuerdo que hayan ocurrido durante el ejercicio.

7. Las informaciones a revelar exigidas, de acuerdo con el párrafo 6 anterior, deberán ser suministradas individualizadamente para cada acuerdo de concesión de servicios o bien de manera agregada para cada clase de acuerdos de concesión. Una clase es un grupo de acuerdos de concesión de servicios que llevan aparejados servicios de naturaleza similar (por ejemplo, cobro de peajes, telecomunicaciones y servicios de tratamiento de aguas).

   Fecha del acuerdo: mayo de 2001.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación estará en vigor a partir del 31 de diciembre de 2001.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-30

Moneda en la que se informa — conversión de la moneda de valoración a la moneda de presentación

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 21, Efectos de las Variaciones en los Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera (revisada en 1993); NIC 29, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias (reordenada en 1994).

SIC-30

Problema

1. La SIC-19, Moneda de los Estados Financieros — Medición y Presentación de los Estados Financieros según las NIC 21 y 29, aborda el problema de cómo una empresa convierte sus estados financieros de una moneda empleada para la medición de partidas en sus estados financieros (moneda de medición) a otra moneda a efectos de presentación (moneda de presentación). La SIC-19 no especifica el método de conversión a aplicar, pero exige que el método de conversión empleado no conduzca a una forma de presentación que resulte incoherente con la medición de partidas en los estados financieros.

2. El párrafo 15 de la SIC-19 profundiza en estos requisitos mediante el ejemplo de una empresa rusa que emplea el rublo ruso como moneda de valoración y convierte sus estados financieros a otra moneda (por ejemplo, euros) para la presentación. Establece que el método aplicado para convertir del rublo ruso a euros no deberá, por ejemplo, tener el efecto de sustituir los euros por el rublo ruso como moneda de medición.

3. El párrafo 5 de la NIC 21 establece que la Norma no aborda la reexpresión de los estados financieros de una empresa desde su moneda de presentación a otra moneda que se acomode a lo que están acostumbrados los usuarios o por otros propósitos similares.

4. Los problemas son:

   (a) cómo deben ser convertidas las partidas de los estados financieros de la moneda de valoración a la moneda de presentación cuando los estados financieros se presentan en una moneda distinta de la moneda de medida, determinada según la SIC-19; y

   (b) qué información debe ser revelada:

      (i) cuando los estados financieros son presentados en una moneda distinta de la moneda de valoración determinada según la SIC-19; o

      (ii) cuando se revela información adicional no exigida por parte de las Normas Internacionales de Contabilidad, y esta revelación se hace en una moneda distinta de la moneda empleada en la presentación de los estados financieros, por ser conveniente para ciertos usuarios.

5. Esta Interpretación debe ser leída y aplicada conjuntamente con las exigencias de la SIC-19. El término «estados financieros» comprende los estados financieros consolidados según se establece en el párrafo 4 de la NIC 27.

Acuerdo

6. Cuando los estados financieros se presentan en una moneda distinta a la moneda de valoración determinada según la SIC-19, y la moneda de valoración no es la de una economía hiperinflacionaria, los requisitos del párrafo 9 de la SIC-19, deberán ser aplicados como sigue:

   (a) los activos y pasivos para todos los balances presentados (esto es, incluyendo cifras comparativas) deberán ser convertidos al tipo de cambio de cierre existente en la fecha de cada balance presentado;

   (b) las partidas de ingresos y gastos para todos los ejercicios presentados (es decir, incluyendo las cifras comparativas) deberán ser convertidas a los tipos de cambio existentes en las fechas en las que se celebraron las transacciones o a unos tipos que se acerquen a los tipos de cambio reales;

   (c) las partidas del patrimonio neto distintas de la ganancia o la pérdida neta del ejercicio que se incluye en el saldo de las pérdidas o reservas por ganancias acumuladas, deberán ser convertida al tipo de cambio de cierre existente en la fecha de cada balance presentado; y

   (d) todas las diferencias de cambio derivadas de la conversión, de acuerdo con los apartados (a) a (c) del párrafo 6 de esta Interpretación, deberán ser reconocidas directamente en el patrimonio.

7. Cuando los estados financieros se presentan en una moneda distinta de la moneda de medida determinada según la SIC-19, y esta moneda de medida es la de una economía hiperinflacionaria, los requisitos del párrafo 9 de la SIC-19 deberán ser aplicados como sigue:

   (a) las partidas de activo, pasivo y de patrimonio neto para todos los balances presentados (esto es, incluyendo cifras comparativas) deberán ser convertidos al tipo de cambio de cierre existente en la fecha del balance más reciente presentado; y

   (b) las partidas de ingresos y gastos para todos los ejercicios presentados (esto es, incluyendo cifras comparativas) deberán ser convertidas al tipo de cambio de cierre del ejercicio más reciente presentado.

Información a revelar

8. Cuando los estados financieros se presentan en una moneda distinta de la moneda de medida determinada según la SIC-19, la empresa debe poner de manifiesto el hecho de que la moneda de medida refleja el fondo económico de los eventos y circunstancias subyacentes de la empresa, además de revelar la información requerida por el párrafo 10 de la SIC-19.

9. Cuando los estados financieros se presentan en una moneda distinta de la moneda de medida determinada según la SIC-19, y la moneda de medida es la moneda de una economía hiperinflacionaria, la empresa debe revelar los tipos de cambio de cierre entre la moneda de medida y la moneda de presentación existente en la fecha de cada balance presentado, además de las revelaciones exigidas por el párrafo 39 de la NIC 29.

10. Cuando se revele en los estados financieros información adicional, no requerida por las Normas Internacionales de Contabilidad, en una moneda distinta de la moneda empleada en la presentación de los estados financieros, por ser conveniente para ciertos usuarios, la empresa deberá,

    (a) identificar claramente la información como información complementaria, para distinguirla de la información exigida por las Normas Internacionales de Contabilidad y convertida de acuerdo con los párrafos 6 ó 7 de esta Interpretación (el que resulte aplicable);

    (b) revelar la moneda de medida empleada para preparar los estados financieros y el método de conversión empleado para determinar la información complementaria presentada;

    (c) revelar el hecho de que la moneda de medida refleja el fondo económico de los eventos y circunstancias subyacentes de la empresa y que la información complementaria se revela en otra moneda sólo para propósitos de comodidad, y

    (d) revelar la moneda en la que la información suplementaria es presentada.

    Las declaraciones requeridas en los párrafos 8 y 10(c) se exigen en los estados financieros consolidados en todas las circunstancias, excepto cuando las monedas de medida de las empresas del grupo y la moneda de presentación, y en su caso la moneda en que se presente la información adicional, sean las mismas. A efectos de las exigencias de revelación de los párrafos 9 y 10(b) en los estados financieros consolidados, las referencias a la moneda de medida serán a la moneda de medida de la dominante.

    Fecha del acuerdo: mayo de 2001.

    Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2002. Los cambios en las políticas contables deberán ser registrados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-31

Ingresos ordinarios — permutas que comprenden servicios de publicidad

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 18, Ingresos Ordinarios (revisada en 1993).

Problema

1. Una empresa (Vendedor) puede realizar una permuta para proporcionar servicios publicitarios a cambio de recibir otros servicios publicitarios de su cliente (Cliente). La publicidad puede ser mostrada en Internet o en carteles publicitarios, emitida en televisión o radio, publicada en revistas o periódicos, o presentada a través de otros medios.

SIC-32

2. En algunos casos, no se intercambian ni efectivo ni otras contrapartidas entre las empresas participantes. En otros casos, se pueden intercambiar importes iguales o aproximadamente iguales de efectivo o de otro tipo de contrapartidas.

3. Según la NIC 18, Ingresos Ordinarios, el Vendedor que proporciona servicios publicitarios, en el curso de sus actividades ordinarias, reconocerá los ingresos ordinarios de la permuta que comprende servicios publicitarios cuando, entre otros criterios, los servicios intercambiados sean diferentes (párrafo 12 de la NIC 18) y el importe de los ingresos ordinarios pueda ser valorado de forma fiable (párrafo 20 (a) de la NIC 18). Esta Interpretación solo se aplica a una permuta de servicios publicitarios diferentes. Un intercambio de servicios publicitarios similares no es una transacción que genere ingresos ordinarios según la NIC 18.

4. El problema planteado es bajo qué circunstancias puede un Vendedor valorar de forma fiable los ingresos ordinarios por el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos o proporcionados, dentro de una permuta.

Acuerdo

5. Los ingresos ordinarios por una permuta de servicios publicitarios no pueden ser valorados de forma fiable al valor razonable de los servicios publicitarios recibidos. Sin embargo, el Vendedor puede valorar de forma fiable los ingresos ordinarios por el valor razonable de los servicios publicitarios proporcionados en la permuta, por referencia únicamente a transacciones que no sean de intercambio, que:

   (a) conlleven publicidad similar a la publicidad de la permuta;

   (b) sucedan frecuentemente;

   (c) representen un número importante de transacciones e importe cuando se las compara con todas las transacciones que proporcionan publicidad que sea similar a la que está asociada a la permuta;

   (d) se cancelen en efectivo u otra forma de contrapartida (por ejemplo, títulos cotizados, activos no monetarios, y otros servicios) que tenga un valor razonable que se pueda valorar de forma fiable; y

   (e) no conlleven la misma contraparte que la permuta.

   Fecha del acuerdo: mayo de 2001.

   Fecha de vigencia: Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-32

Activos inmateriales — costes de sitios web

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

Referencia: NIC 38, Activos Inmateriales.

Problema

1. Una empresa puede incurrir en desembolsos internos para el desarrollo y mantenimiento de su sitio web, ya sea para acceso interno o externo. Un sitio web diseñado para el acceso externo puede ser usado para diferentes propósitos, tales como la promoción y el anuncio de los productos y servicios de la empresa, la prestación de servicios electrónicos o la venta de productos y servicios. Un sitio web diseñado para el acceso interno puede ser usado para contener información sobre las políticas de la compañía y los detalles de clientes, así como buscar información relevante.

SIC-32

2. Las fases para el desarrollo de un sitio web pueden describirse como sigue:

   (a) Planificación — incluye estudios de viabilidad, definición de objetivos y especificaciones, evaluación de alternativas y selección de preferencias.

   (b) Desarrollo de la aplicación y la infraestructura — incluye la obtención de un nombre de dominio, adquisición y desarrollo de equipos de soporte físico y aplicaciones informáticas, instalación de aplicaciones desarrolladas y pruebas de fiabilidad.

   (c) Desarrollo del diseño gráfico — incluye el diseño de la apariencia de las páginas web.

   (d) Desarrollo del contenido — incluye la creación, adquisición, preparación y carga de la información de carácter gráfico o de texto en el sitio web antes de completar el desarrollo del mismo. Esta información puede, o bien ser almacenada en bases de datos independientes, que se integran en (o puede accederse a ellas desde) el sitio web, o bien ser codificada directamente en las páginas web.

3. Una vez que el desarrollo del sitio web se ha completado, comienza la fase operativa. Durante esta fase, la empresa mantiene y mejora las aplicaciones, la infraestructura, el diseño gráfico y el contenido del sitio web.

4. Al proceder a contabilizar los desembolsos internos para desarrollar y explotar un sitio web propiedad de la empresa para su acceso interno o externo, los problemas que se plantean son:

   (a) si el sitio web es un activo inmaterial generado internamente, que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38; y

   (b) cuál es el tratamiento contable adecuado de tales desembolsos.

5. Esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para la adquisición, desarrollo y explotación del equipo de soporte físico (p. e. servidores web, servidores de plataforma, servidores de producción y conexiones a Internet) de un sitio web. Tales desembolsos se contabilizarán según se dispone en la NIC 16, Inmovilizado Material (revisada en 1998). Adicionalmente, cuando la empresa incurra en desembolsos para obtener el servicio de alojamiento de Internet del sitio web de la empresa, se reconocerán los desembolsos como gastos cuando se reciban los servicios, según el párrafo 7 de la NIC 8 y el Marco Conceptual.

6. La NIC 38 no será de aplicación a los activos inmateriales mantenidos por una empresa para su venta en el curso habitual del negocio (véase la NIC 2, Existencias, y la NIC 11, Contratos de Construcción) ni a los arrendamientos que caen dentro del ámbito de la NIC 17, Arrendamientos (revisada en 1997). Consecuentemente, esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para desarrollar o explotar un sitio web (o los programas de aplicaciones de un sitio web) destinado a ser vendido a otra empresa. Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento operativo, el arrendador aplicará esta Interpretación. Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento financiero, el arrendatario aplicará esta Interpretación después del reconocimiento inicial del activo arrendado.

Acuerdo

7. El sitio web, propiedad de una empresa, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo inmaterial generado internamente que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38.

8. Un sitio web desarrollado debe ser reconocido como un activo inmaterial si, y sólo si, además de satisfacer los requisitos generales descritos en el párrafo 19 de la NIC 38 para el reconocimiento y valoración inicial, la empresa es capaz de satisfacer las exigencias contenidas en el párrafo 45 de la NIC 38. En particular, la empresa ha de ser capaz de satisfacer el requisito consistente en demostrar cómo puede el sitio web en cuestión generar beneficios económicos futuros probables, de acuerdo con el párrafo 45(d) de la NIC 38, lo que sucederá, por ejemplo, si es capaz de generar ingresos ordinarios, entre los que se incluyen los ingresos ordinarios directos procedentes de la generación de pedidos. La empresa no será capaz de demostrar la generación de beneficios económicos futuros probables, en el caso de que el sitio web se haya desarrollado sólo, o fundamentalmente, para promocionar y anunciar sus propios productos y servicios y, consecuentemente, todos los desembolsos realizados para el desarrollo de dicho sitio web deben ser reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos.

SIC-33

9. Todo desembolso interno para desarrollar y explotar el sitio web propio de la empresa deberá ser contabilizado de acuerdo con la NIC 38. Deberá evaluarse tanto la naturaleza de cada una de las actividades por las que se incurre el desembolso (por ejemplo, formación de los empleados y mantenimiento del sitio web), como la fase de desarrollo o postdesarrollo en que se encuentre el sitio web, con el fin de determinar el tratamiento contable adecuado (el Apéndice A de esta Interpretación ofrece guía adicional). Por ejemplo:

   (a) La fase de Planificación es de naturaleza similar a la fase de investigación, según se contempla en los párrafos 42 a 44 de la NIC 38. Los desembolsos incurridos en esta fase deberán ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos.

   (b) La fase de Desarrollo de la Infraestructura y de la Aplicación, la fase de Diseño Gráfico y la fase de Desarrollo del Contenido, son de naturaleza similar a la fase de desarrollo, según se contempla en los párrafos 45 a 52 de la NIC 38 en la medida que tal contenido sea desarrollado para propósitos distintos de la promoción y el anuncio de los productos y servicios propios de la empresa. Los desembolsos incurridos en estas fases deben ser incluidos en el coste del sitio web que se reconoce como un activo inmaterial, de acuerdo con el párrafo 8 de esta Interpretación cuando el desembolso pueda ser directamente asignado, o distribuido utilizando criterios razonables y coherentes, a la actividad de preparación del sitio web para el uso al que va destinado. Por ejemplo, los desembolsos realizados para comprar o crear contenido (distinto de los contenidos que anuncian y promocionan los productos y servicios de la propia empresa) específicamente para el sitio web, o los desembolsos que permiten el uso del contenido del sitio web (por ejemplo, el coste de adquirir una licencia para reproducir), deben ser incluidos en el coste de desarrollo cuando se cumpla la anterior condición. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 59 de la NIC 38, los desembolsos relativos a una partida inmaterial, que inicialmente fue reconocida como un gasto en estados financieros previos, no deben ser reconocidos como parte del coste de ningún activo inmaterial en una fecha posterior (por ejemplo, cuando los costes del derecho de autor han sido completamente amortizados, y el contenido es suministrado posteriormente a través del sitio web).

   (c) Los desembolsos realizados en la fase de Desarrollo del Contenido, en la medida que tal contenido sea desarrollado para anunciar y promover los productos y servicios de la propia empresa (por ejemplo, fotografías digitales de productos), deben ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, de acuerdo con el párrafo 57(c) de la NIC 38. Por ejemplo, al contabilizar los desembolsos realizados por los servicios profesionales consistentes en tomar las fotografías digitales de los productos de una empresa y mejorar su exhibición, los desembolsos deben ser reconocidos como gastos a medida que se van recibiendo los servicios profesionales, no cuando las fotografías digitales se difunden a través del sitio web.

   (d) La fase de Operación comienza una vez que el desarrollo del sitio web está completo. Los desembolsos acometidos en esta fase deben ser reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que satisfagan los criterios del párrafo 60 de la NIC 38.

10. Con posterioridad al reconocimiento inicial, un sitio web que se ha reconocido como un activo inmaterial según el párrafo 8 de esta Interpretación, debe ser valorado mediante la aplicación de los requisitos contenidos en los párrafos 63 a 78 de la NIC 38. La mejor estimación de la vida útil de un sitio web debe ser un corto intervalo de tiempo.

    Fecha de acuerdo: mayo de 2001.

    Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor a partir del 25 de marzo de 2002. Los efectos de la adopción de esta Interpretación deberán ser contabilizados según las disposiciones transitorias contenidas en los párrafos 118 a 121 de la NIC 38. Por tanto, cuando un sitio web no satisfaga los criterios de reconocimiento como un activo inmaterial, que fue reconocido previamente como un activo, la partida deberá ser dada de baja en la fecha en la que esta Interpretación entre en vigor. Cuando exista un sitio web y los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios de reconocimiento de un activo inmaterial, que no fue reconocido previamente como un activo, tampoco procederá reconocer el activo inmaterial en la fecha en que esta Interpretación entre en vigor. Sin embargo, cuando exista la partida correspondiente a un sitio web y los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios de reconocimiento como activo inmaterial, y se diera el caso de haber sido reconocido previamente como un activo y valorado según su coste, se considerará que el importe inicialmente reconocido ha sido determinado de forma adecuada.

COMITÉ DE INTERPRETACIONES (SIC) INTERPRETACIÓN SIC-33

Consolidación y método de la participación — derechos de voto potenciales y distribución de participaciones en la propiedad

El párrafo 11 de la NIC 1 (revisada en 1997), Presentación de Estados Financieros, exige que no se declare que unos determinados estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad, a menos que respeten íntegramente las exigencias de cada Norma aplicable, así como las de cualesquiera Interpretaciones que, emitidas por el SIC, les resulten de aplicación. No se pretende que las Interpretaciones del SIC sean de aplicación en el caso de partidas no significativas.

SIC-33

Referencia: NIC 27, Estados Financieros Consolidados y Contabilización de Inversiones en Dependientes (reordenada en 1994); NIC 28, Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas (revisada en 2000) y NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valoración (revisada en 2000).

Problema

1. La empresa puede poseer certificados de opción para suscribir acciones (warrants), opciones de compra de acciones, instrumentos de pasivo o de capital convertibles en acciones ordinarias, u otros instrumentos similares que tienen el potencial, si se ejercitan o convierten, de dar a la empresa capacidad de voto o reducir la capacidad de voto de terceros sobre las políticas financieras y de explotación de otra empresa (derechos de voto potenciales).

2. Los problemas son:

   (a) Al evaluar si una empresa controla o influye significativamente en otra empresa de acuerdo con la NIC 27 y la NIC 28, respectivamente,

      (i) si, adicionalmente a los factores descritos en el párrafo 12 de la NIC 27 y en los párrafos 4 y 5 de la NIC 28, deberán tenerse en consideración la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales; y

      (ii) de ser así, si también deben ser evaluados cualesquiera otros aspectos y circunstancias asociados a tales derechos de voto potenciales.

   (b) Si la proporción atribuida a la dominante y a los intereses minoritarios, al elaborar los estados financieros consolidados según la NIC 27, y la proporción atribuida a un inversor que contabiliza sus inversiones en una asociada mediante el método de la participación según la NIC 28, debe ser determinada según la participación poseída en el momento presente o según la participación que se poseería en caso de que los derechos de voto potenciales fueran ejercitados o convertidos.

   (c) El tratamiento contable adecuado para los derechos de voto potenciales hasta que sean ejercitados o expiren.

Acuerdo

3. Al evaluar si la empresa controla (según se define en el párrafo 6 de la NIC 27) o influye significativamente (según se define en el párrafo 3 de la NIC 28) en otra empresa, debe considerarse, adicionalmente a los factores descritos en el párrafo 12 de la NIC 27 y en los párrafos 4 y 5 de la NIC 28, la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales que sean ejercitables en el momento presente (es decir, actualmente) o que sean actualmente convertibles. Todos los derechos de voto potenciales deberán tenerse en consideración, incluyendo los derechos de voto potenciales poseídos por otras empresas. Los derechos de voto potenciales no son ejercitables en el momento presente, o no son convertibles en el momento presente, cuando, por ejemplo, no pueden ser ejercitados o convertidos hasta una fecha futura o hasta que ocurra un evento futuro.

4. Todos los aspectos y circunstancias que afecten a los derechos de voto potenciales, que hayan de ser considerados de acuerdo con el párrafo 3 de esta Interpretación, deberán ser examinados, excepto la intención de la gerencia y la capacidad financiera para ejercitarlos o convertirlos. Otros aspectos que deberán ser considerados incluye los términos para ejercitar los derechos de voto potenciales y las posibles transacciones interrelacionadas con ellos. (El Apéndice A contiene ilustraciones sobre la aplicación de esta Interpretación).

5. La proporción atribuida a la dominante y a los intereses minoritarios en la preparación de los estados financieros consolidados según la NIC 27, así como la proporción atribuida a un inversor que contabilice su inversión según el método de la participación según la NIC 28, deberá ser determinada únicamente a partir de las participaciones actuales. Una empresa tiene, considerando el fondo económico, una participación actual cuando por ejemplo, vende y simultáneamente acuerda recomprar, pero no pierde el control del acceso a los beneficios económicos asociados a tal participación en la propiedad. En esta circunstancia, la proporción atribuida deberá ser determinada teniendo en cuenta el eventual ejercicio de los derechos de voto potenciales y otros derivados que, según el fondo económico, den acceso en el momento presente a los beneficios económicos asociados con la participación en la propiedad. (El Apéndice B contiene ilustraciones sobre la aplicación de esta Interpretación).

SIC-33

6. En la aplicación de procedimientos de consolidación y del método de la participación, los instrumentos que contengan derechos de voto potenciales deberán ser contabilizados como parte de la inversión en una dependiente y de la inversión en una asociada, respectivamente, únicamente cuando la proporción de la participación en la propiedad se atribuye teniendo en cuenta el ejercicio eventual de estos derechos de voto potenciales, de acuerdo con el párrafo 5 de esta Interpretación. En cualquier otra circunstancia, los instrumentos que contengan derechos de voto potenciales deberán ser contabilizados de acuerdo con la NIC 39.

Fecha del acuerdo: agosto de 2001.

Fecha de vigencia: Esta Interpretación entrará en vigor para ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2002. Los cambios en las políticas contables deberán ser contabilizados de acuerdo con la disposición transitoria contenida en el párrafo 46 de la NIC 8.