

Septiembre de 2017

Normas NIIF®

Proyecto de Norma PN/2017/5

# Políticas Contables y Estimaciones Contables

Modificaciones propuestas a la NIC 8

Recepción de comentarios hasta el 15 de enero de 2018

# **Políticas Contables y Estimaciones Contables**

(Modificaciones propuestas a la NIC 8)

*Recepción de comentarios hasta el 15 de enero de 2018*

Exposure Draft ED/2017/5 *Accounting Policies and Accounting Estimates* (Proposed amendments to IAS 8) is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments need to be received by **15 January 2018** and should be submitted in writing to the address below by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or electronically using our 'Open for comment' page at: [go.ifrs.org/comment](http://go.ifrs.org/comment).

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason; for example, for commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**Copyright © 2017 IFRS Foundation**

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Copies of IASB® publications may be obtained from the Foundation's Publications Department. Please address publication and copyright matters to [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visit our webshop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the Exposure Draft *Accounting Policies and Accounting Estimates* (Proposed amendments to IAS 8) and related material contained in this publication has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the 'IASB® logo', 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', IFRS for SMEs® logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'IFRS Taxonomy®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office at 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

# **Políticas Contables y Estimaciones Contables**

(Modificaciones propuestas a la NIC 8)

*Recepción de comentarios hasta el 15 de enero de 2018*

El Proyecto de Norma PN/2017/5 *Políticas Contables y Estimaciones Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8) se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) únicamente para recibir comentarios. Las propuestas podrán modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de emitirse de forma definitiva. Se necesita recibir los comentarios antes del **15 de enero de 2018** y deben enviarse por escrito a la siguiente dirección, por correo electrónico a [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) o usando nuestra página "Open for comment" en: [go.ifrs.org/comment](http://go.ifrs.org/comment).

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones; por ejemplo, confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para ampliar detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos sus datos personales.

**Descargo de responsabilidad:** En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe ser sustituta de los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

#### **Copyright © 2017 IFRS Foundation**

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor, contacte con la Fundación [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Pueden obtenerse copias de las publicaciones del IASB en el Departamento de Publicaciones de la Fundación. Para temas relacionados con la publicación y derechos de autor, por favor dirigirse a [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) o visite nuestra tienda web en <http://shop.ifrs.org>.

La traducción al español del Proyecto de Norma *Políticas Contables y Estimaciones Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8) y del material relacionado contenido en esta publicación ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son propiedad de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene marcas comerciales registradas en todo el mundo (Marcas) incluyendo "IAS®", "IASB®", "IFRIC®", "IFRS", el logo IFRS®, "IFRS for SMEs", el logo IFRS for SMEs®, el logo en forma de "hexágono", "International Accounting Standards", "International Financial Reporting Standards®", "SIC®" y "NIIF®". La Fundación tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre sus marcas.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

ÍNDICE	<i>desde la página</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>6</b>
<b>INVITACIÓN A COMENTAR</b>	<b>7</b>
<b>[PROYECTO] MODIFICACIONES A LA NIC 8 <i>POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES</i></b>	<b>9</b>
<b>[PROYECTO] MODIFICACIONES A LA GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NIC 8 <i>POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES</i></b>	<b>12</b>
<b>APROBACIÓN POR EL CONSEJO</b>	<b>14</b>
<b>FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES</b>	<b>15</b>

## Introducción

---

El Comité de Interpretaciones de las NIIF informó al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) sobre la diversidad de la forma en que las entidades distinguen entre políticas contables y estimaciones contables. La distinción tiene consecuencias porque la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* contiene requerimientos diferentes sobre la forma de contabilizar los cambios en políticas contables y en estimaciones contables.

En este Proyecto de Norma, el Consejo propone modificar la NIC 8. Las modificaciones propuestas pretenden ayudar a las entidades a distinguir políticas contables de estimaciones contables. Más concretamente, las modificaciones propuestas aclararían:

- (a) cómo se relacionan mutuamente las políticas contables y las estimaciones contables:
  - (i) explicando que las estimaciones contables se usan al aplicar políticas contables; y
  - (ii) haciendo la definición de políticas contables más clara y concisa;
- (b) que la selección de una técnica de estimación, o de valoración, usada cuando una partida de los estados financieros no puede medirse con precisión, constituye la realización de una estimación contable; y
- (c) que, al aplicar la NIC 2 *Inventarios*, la selección de la fórmula de costo primera entrada, primera salida (FIFO, por sus siglas en inglés) o la fórmula del costo promedio ponderado para inventarios intercambiables constituye la selección de una política contable.

## Invitación a comentar

El Consejo invita a comentar sobre las propuestas de este Proyecto de Norma, en concreto sobre las preguntas señaladas a continuación. Los comentarios serán de la mayor utilidad si:

- (a) se refieren a las preguntas en los términos señalados;
- (b) indican el párrafo específico o grupo de párrafos a los que se refieren;
- (c) contienen una lógica clara;
- (d) identifican cualquier redacción de las propuestas que sea difícil de traducir; y
- (e) incluyen las alternativas que el Consejo debería considerar.

El Consejo no está solicitando comentarios sobre temas que no se abordan en este Proyecto de Norma.

Los comentarios deben remitirse por escrito y recibirse no más tarde del **15 de enero de 2018**.

## Preguntas para quienes responden

### Pregunta 1

El Consejo propone aclarar la definición de políticas contables eliminando los términos "convenciones" y "reglas" y sustituyendo el término "bases" por el término "bases de medición" (véase el párrafo 5 y los párrafos FC5 a FC8 de los Fundamentos de las Conclusiones).

¿Está de acuerdo con esta modificación propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no es así, ¿qué modificaciones propone y por qué?

### Pregunta 2

El Consejo propone:

- (a) aclarar la forma en que se relacionan mutuamente las políticas contables y las estimaciones contables, explicando que las segundas se usan al aplicar las primeras; y
- (b) añadir una definición de estimaciones contables y eliminar la definición de un cambio en una estimación contable (véase el párrafo 5 y los párrafos FC9 a FC16 de los Fundamentos de las Conclusiones).

¿Está de acuerdo con estas modificaciones propuestas? ¿Por qué sí o por qué no? Si no es así, ¿qué modificaciones propone y por qué?

### Pregunta 3

El Consejo propone aclarar que cuando una partida de los estados financieros no puede estimarse con precisión, la selección de una técnica de estimación o de valoración constituye la realización de una estimación contable a usar al aplicar una política contable para esa partida (véase el párrafo 32A y el párrafo FC18 de los Fundamentos de las Conclusiones).

¿Está de acuerdo con esta modificación propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no es así, ¿qué modificaciones propone y por qué?

**Pregunta 4**

El Consejo propone aclarar que, al aplicar la NIC 2 *Inventarios*, la selección de la fórmula de costo primera entrada, primera salida (FIFO, por sus siglas en inglés) o la fórmula del costo promedio ponderado para inventarios intercambiables constituye la selección de una política contable (véase el párrafo 32B y los párrafos FC19 y FC20 de los Fundamentos de las Conclusiones).

¿Está de acuerdo con esta modificación propuesta? ¿Por qué sí o por qué no? Si no es así, ¿qué modificaciones propone y por qué?

**Pregunta 5**

¿Tiene algún otro comentario sobre las propuestas?

## [Proyecto] Modificaciones a la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

Se modifican los párrafos 5, 32, 34 y 51 a 53 y se añaden los párrafos 32A, 32B y 54F. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. Los párrafos 33, 35 a 38 y 50 han sido incluidos como una referencia pero no se han propuesto modificaciones.

### Definiciones

- 5 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:
- Políticas contables* son los principios, bases de medición, ~~acuerdos, reglas~~ y prácticas específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.
- Estimaciones contables* son juicios o supuestos usados al aplicar una política contable cuando, debido a la incertidumbre de la estimación, una partida de los estados financieros no puede medirse con precisión.
- ~~Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.~~
- ...

### Cambios en las ~~e~~Estimaciones contables

- 32 Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios, muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, ~~sino sólo estimadas~~. Por ello, una entidad puede necesitar utilizar para algunas de ellas estimaciones contables al aplicar sus políticas contables. ~~El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados~~ Las estimaciones contables se basan en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:
- las cuentas por cobrar de dudosa recuperación;
  - la obsolescencia de los inventarios;
  - el valor razonable de activos o pasivos ~~financieros~~;
  - la vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables; y
  - las obligaciones por garantías concedidas.
- 32A Cuando una partida no puede medirse con precisión, la selección de una técnica de estimación o de valoración para medir dicha partida implica el uso de juicios o supuestos al aplicar la política contable a ese elemento. Por esta razón, la selección de esa técnica de estimación o de valoración constituye la realización de una estimación contable.
- 32B La selección de una de las dos fórmulas de costo previstas en los párrafos 25 a 27 de la NIC 2 *Inventarios* para inventarios habitualmente intercambiables no implica el uso de juicios o supuestos para determinar la secuencia en la que se venden dichos inventarios. Por esta razón, la selección de esa fórmula de costo no constituye la realización de una estimación contable, sino la selección de una política contable.
- 33 La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.

## **Cambios en las estimaciones contables**

- 34 ~~Una entidad podría necesitar cambiar una estimación contable. Si se produjesen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación contable, es posible que ésta pueda necesitar ser revisada, o como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, un cambio en una estimación contable no está relacionado con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.~~
- 35 Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

## **Aplicación de los cambios en estimaciones contables**

- 36 **El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado de:**
- (a) el periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta solo a ese periodo; o
  - (b) el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.
- 37 **En la medida que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.**
- 38 El reconocimiento prospectivo del efecto del cambio en una estimación contable significa que el cambio se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, a partir de la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar únicamente al resultado del periodo corriente, o bien al de éste y al de periodos futuros. Por ejemplo, un cambio en las estimaciones del importe de los clientes de dudoso cobro afectará sólo al resultado del periodo corriente y, por tanto, se reconocerá en este periodo. Sin embargo, un cambio en la vida útil estimada, o en los patrones de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a un activo depreciable, afectará al gasto por depreciación del periodo corriente y de cada uno de los periodos de vida útil restante del activo. En ambos casos, el efecto del cambio relacionado con el periodo corriente se reconoce como ingreso o gasto del periodo corriente. El efecto, si existiese, en periodos futuros se reconoce como ingreso o gasto de dichos periodos futuros.

## **Impracticabilidad con respecto a la aplicación y de la reexpresión retroactivas**

- 50 En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el periodo corriente, el ajuste de la información comparativa de uno o más periodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el periodo o periodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos 51 a 53, su aplicación prospectiva a periodos anteriores), o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un periodo anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.
- 51 Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones contables al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros sucesos y condiciones. La estimación contable es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después del periodo sobre el que se informa. El desarrollo de estimaciones contables puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores, debido al periodo de tiempo más largo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro suceso o condición objeto de la reexpresión. Sin embargo, el objetivo de las estimaciones contables, que se refieren a periodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones contables realizadas en el periodo corriente, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, suceso o condición haya ocurrido.
- 52 En consecuencia, la aplicación retroactiva de una nueva política contable o la corrección de un error de un periodo anterior, exige diferenciar la información que
- (a) suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en las que la transacción, otro suceso o condición hayan ocurrido, y
  - (b) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados

de otro tipo de información. Para algunos tipos de estimaciones contables (por ejemplo, una medición del valor razonable que utiliza datos de entrada no observables significativos), es impracticable distinguir estos tipos de información. Cuando la aplicación o la reexpresión retroactivas exijan efectuar estimaciones contables significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del periodo previo de forma retroactiva.

- 53 Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no debe utilizarse la retrospectiva, ya sea al hacer suposiciones acerca de las intenciones que hubiera tenido la gerencia en un periodo previo o al estimar los importes que se hubieran. Por ejemplo, cuando una entidad corrija un error de un periodo anterior en el cálculo de sus pasivos a favor de los empleados por ausencias acumuladas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, no considerará la información sobre una epidemia grave de gripe estacional que haya aparecido en el siguiente periodo, si este dato sólo pudo conocerse después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho de que frecuentemente se exija efectuar estimaciones contables significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores no impide ajustar o corregir razonablemente dicha información comparativa.

## Fecha de vigencia

---

...

54F [Proyecto] *Modificaciones a la NIC 8* emitida en [fecha a decidir después de la exposición pública], modificó los párrafos 5, 32, 34 y 51 a 53 y añadió los párrafos 32A y 32B. Una entidad aplicará esas modificaciones solo:

- (a) desde el inicio del primer periodo anual sobre el que se informa que comience a partir de [fecha a decidir después de la exposición pública], o desde el inicio del primer periodo anual seleccionado por la entidad; y
- (b) a todos los cambios en políticas contables y en estimaciones contables que tengan lugar a partir de la fecha determinada en (a). La entidad aplicará el resto de esta Norma a estos cambios en políticas contables y en estimaciones contables. Por ejemplo, para cambios en políticas contables, la entidad aplicará los párrafos 14 a 31.

## [Proyecto] Modificaciones a la Guía de implementación de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

Se elimina el Ejemplo 3 de la Guía de implementación de la NIC 8. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado.

### Ejemplo 3 – Aplicación prospectiva de un cambio en la política contable cuando la aplicación retroactiva no es practicable

[Eliminado]

3.1 ~~Durante 20X2, Delta Co cambió su política contable para depreciar propiedades, planta y equipo, para aplicar de forma más completa un enfoque de componentes, y adoptar al mismo tiempo el modelo de revaluación.~~

3.2 ~~En los años anteriores a 20X2, los registros de activos de Delta no fueron suficientemente detallados para aplicar completamente un enfoque de componentes. A finales de 20X1, la gerencia encargó un informe de ingeniería, que proporcionó información sobre los componentes mantenidos y sus valores razonables, vidas útiles, valores residuales estimados y los importes depreciables a comienzos de 20X2. Sin embargo, el informe no proporcionó una base suficiente para estimar con fiabilidad el costo de aquellos componentes que no habían sido contabilizados previamente de forma separada, y los registros existentes antes del informe no permitían que esta información fuera reconstruida.~~

3.3 ~~La gerencia de Delta consideró cómo contabilizar cada uno de los dos aspectos del cambio contable. Determinaron que no era practicable contabilizar retroactivamente el cambio a un enfoque de componentes más completo, o contabilizar ese cambio de forma prospectiva desde cualquier fecha anterior al comienzo de 20X2. También, se requiere que el cambio desde un modelo de costo a un modelo de revaluación se contabilice de forma prospectiva. Por ello, la gerencia concluyó que debía aplicar la nueva política de Delta de forma prospectiva desde el inicio de 20X2.~~

3.4 Información adicional:

La tasa fiscal del Delta es del 30 por ciento.

u.m.

Propiedades, planta y equipo a finales de 20X1:

Costo	25.000
Depreciación	(14.000)
Valor en libros neto	11.000

Gasto de depreciación prospectiva para 20X2 (base antigua) 1.500

Algunos resultados del informe de ingeniería:

Valoración	17.000
Valor residual estimado	3.000
Vida restante promedio del activo (años)	7

Gasto de depreciación de propiedades, planta y equipo para 20X2 (nueva base) 2.000

**Extracto de las notas**

- 1 ~~Desde el comienzo de 20X2, Delta Co cambió su política contable de depreciación de propiedades, planta y equipo, para aplicar de forma más completa un enfoque de componentes y adoptar al mismo tiempo el modelo de revaluación. La gerencia tiene la opinión de que esta política proporciona información fiable y más relevante porque trata de forma más precisa los componentes de propiedades, planta y equipo y se basa en valores actualizados. La política ha sido aplicada de forma prospectiva desde el comienzo de 20X2, porque no era practicable para estimar los efectos de aplicar la política retroactivamente, o de forma prospectiva desde cualquier fecha anterior. Por consiguiente, la adopción de la nueva política no tiene efecto en años anteriores. El efecto en los años actuales es incrementar el importe en libros de propiedades, planta y equipo al comienzo del año por 6.000 u.m; incrementar la provisión fiscal diferida de apertura por 1.800 u.m.; crear una reserva de revaluación al comienzo del año de 4.200 u.m.; incrementar el gasto de depreciación por 500 u.m.; y reducir el gasto fiscal por 150 u.m.~~

## **Aprobación por el Consejo del Proyecto de Norma *Políticas Contables y Estimaciones Contables* (Modificación propuesta a la NIC 8), publicado en septiembre de 2017**

---

El Proyecto de Norma *Políticas Contables y Estimaciones Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8) se aprobó para su publicación por 12 de los 13 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Françoise Flores se abstuvo de votar por su reciente nombramiento al Consejo.

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Stephen Cooper	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	
Wei-Guo Zhang	

## Fundamentos de las Conclusiones de las modificaciones propuestas a la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de las modificaciones propuestas. Éstos resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar las modificaciones propuestas. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

### Antecedentes

---

- FC1 El Comité de Interpretaciones de las NIIF informó al Consejo sobre la diversidad de la forma en que las entidades distinguen entre políticas contables y estimaciones contables. El Consejo entiende que la diversidad surge porque las definiciones en la NIC 8 de políticas contables y de un cambio en una estimación contable no están suficientemente claras. También parece que las dos definiciones se superponen.
- FC2 La distinción entre políticas contables y estimaciones contables tiene consecuencias porque la NIC 8 contiene requerimientos diferentes sobre cómo contabilizar cambios en políticas contables y en estimaciones contables.

### Modificaciones propuestas a la NIC 8

---

- FC3 Las modificaciones propuestas se centran en las definiciones de políticas contables y de estimaciones contables de la NIC 8. El Consejo propone aclarar cómo se relacionan las políticas contables y las estimaciones contables. Más concretamente, el Consejo propone aclarar que las estimaciones contables se usan al aplicar políticas contables.
- FC4 Las modificaciones propuestas aclararían también algunos otros aspectos de la distinción entre políticas contables y estimaciones contables, como se analiza más adelante.

### Definición de políticas contables (párrafo 5)

- FC5 La definición existente de políticas contables de la NIC 8 incluye cinco términos— "principios", "bases", "convenciones", "reglas" y "prácticas". Para hacer la definición más clara y más concisa, el Consejo propone eliminar de la definición los términos "convenciones" y "reglas" porque sus significados no son claros y porque estos términos no se usan en otras Normas NIIF.
- FC6 Al eliminar los términos "convenciones" y "reglas" de la definición de políticas contables, el Consejo no pretende hacer la definición más limitada o más amplia. En su lugar, desea proporcionar más claridad.
- FC7 El Consejo propone mantener el término "prácticas". Esto es porque considera que hacer únicamente referencia a "principios" puede percibirse como que hace la definición de políticas contables demasiado limitada.
- FC8 El párrafo 35 de la NIC 8 actualmente señala que un cambio en la base de medición aplicada es un cambio en una política contable. El Consejo propone hacer referencia a "bases de medición" en lugar de a "bases" en la definición de políticas contables para coordinar el párrafo 35 y la definición de políticas contables de la NIC 8.

### Definición de estimaciones contables (párrafo 5)

- FC9 La aclaración central que propone el Consejo es señalar explícitamente que las estimaciones contables se usan al aplicar políticas contables. En otras palabras, la política contable es el objetivo global y las estimaciones contables son componentes usados para lograr ese objetivo.
- FC10 Además, surgen algunas cuestiones prácticas de las definiciones existentes porque la NIC 8 define políticas contables y un *cambio* en una estimación contable pero no define estimaciones contables. La combinación de una definición de un elemento (políticas contables) con una definición de cambios en otro elemento (cambios en estimaciones contables) ensombrece la distinción entre políticas contables y estimaciones contables. Para hacer esa distinción más clara, el Consejo propone eliminar la definición de un *cambio* en una estimación contable y, en su lugar, proporcionar una definición de estimaciones contables.

- FC11 El Consejo propone incluir en la definición de estimaciones contables una referencia a la incapacidad de medir partidas de los estados financieros con precisión. Este concepto ya existe en el párrafo 32 de la NIC 8 que señala que muchas partidas de los estados financieros no pueden medirse con precisión, sino solo pueden estimarse. El Consejo destaca que el nivel de precisión asociado con las estimaciones contables variará; en algunos casos una estimación contable puede tener un nivel relativamente alto de precisión.
- FC12 El Consejo propone utilizar "juicios" y "supuestos" en la definición de estimaciones contables porque los dos términos aparecen en las Normas NIIF. Por ejemplo, la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* utiliza el término "juicios" y la NIC 19 *Beneficios a los Empleados* utiliza el término "supuestos".
- FC13 El uso del juicio podría ser necesario al desarrollar una política contable (como reconoce el párrafo 10 de la NIC 8) o al aplicar una política contable. Al usar la definición propuesta, los juicios realizados al aplicar una política contable son estimaciones contables si se realizan cuando, debido a la incertidumbre de la estimación, una partida no puede medirse con precisión.

### **Cambios en estimaciones contables (párrafos 34 a 38)**

- FC14 Los párrafos 36 a 38 de la NIC 8 actualmente especifican la forma en que contabiliza una entidad un cambio en una estimación contable. El Consejo propone no modificar esos párrafos.
- FC15 La definición existente de un cambio en una estimación contable hace referencia a cambios en el importe en libros de un activo o un pasivo, o al importe de consumo periódico de un activo. Esas referencias no son necesarias en una definición de una estimación contable. También están incluidos en los párrafos 32(d) y 38 de la NIC 8 y el Consejo ha concluido que es suficiente con mantenerlos solo allí.
- FC16 La definición propuesta de una estimación contable no reproduce los siguientes dos componentes de la definición actual de la NIC 8 de un cambio en una estimación contable:
- (a) que los cambios en estimaciones contables surgen de nueva información o nuevos desarrollos; y
  - (b) que los cambios en estimaciones contables no son correcciones de errores.
- Esos dos componentes están también actualmente contenidos en el párrafo 34 de la NIC 8. El Consejo ha concluido que es suficiente con mantenerlos solo allí.

### **Modificaciones de los ejemplos de las estimaciones contables (párrafo 32)**

- FC17 El párrafo 32 de la NIC 8 proporciona ejemplos de estimaciones. El Consejo propone eliminar el término "financiero" del párrafo 32(c), porque no tiene razones para restringir el ejemplo sobre el valor razonable a los activos financieros y pasivos financieros.

### **Otras aclaraciones (párrafos 32A y 32B)**

- FC18 El Consejo propone aclarar que la selección de una técnica de estimación, o de valoración cuando una partida de los estados financieros no puede medirse con precisión, constituye la selección de una estimación contable (párrafo 32A). El Consejo propone usar los términos "técnicas de estimación" y "técnicas de valoración", porque los dos aparecen en las Normas NIIF. Por ejemplo, la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* utiliza el término "técnicas de estimación" y la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* usa el término "técnicas de valoración".
- FC19 El Consejo también propone aclarar que, para inventarios generalmente intercambiables, la selección de una fórmula de costo [es decir, primera entrada, primera salida (FIFO, por sus siglas en inglés) o costo promedio ponderado] al aplicar la NIC 2 *Inventarios* constituye la selección de una política contable (párrafo 32B). El párrafo 24 de la NIC 2 señala que la identificación específica de los costos resultará inadecuada cuando, en los inventarios, haya un gran número de productos que sean generalmente intercambiables. Si la identificación específica de costos se permitiera para estas partidas, el método para seleccionar partidas que van a permanecer en el inventario podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del periodo. Puesto que la identificación específica de costos es inapropiada para inventarios generalmente intercambiables y puesto que la identificación específica para estas partidas implicaría la determinación de su flujo real, el Consejo concluyó al desarrollar este Proyecto de Norma que la selección de una de estas fórmulas de costo no es un intento de estimar los flujos reales de esos inventarios. Por consiguiente, esta selección no constituye la realización de una estimación contable.
- FC20 En 2003, el Consejo eliminó la fórmula de costo última entrada, primera salida (LIFO, por sus siglas en inglés). Los párrafos FC9 a FC21 de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 2 explican que el Consejo eliminó el LIFO porque impone para elementos intercambiables un supuesto de flujo de costo no

realista. Por el contrario, el Consejo destacó al desarrollar este Proyecto de Norma que el FIFO y el costo promedio ponderado reflejan por igual supuestos de flujos de costos realistas para elementos generalmente intercambiables.

## Transición (párrafo 54F)

- FC21 El Consejo propone que una entidad debería aplicar las modificaciones solo a cambios en políticas contables y en estimaciones contables que tengan lugar a partir del inicio del primer periodo anual en el que utilice las modificaciones.
- FC22 El Consejo propone esta transición porque los beneficios de aplicar las modificaciones para reclasificar cambios que tuvieron lugar antes de la fecha mencionada en el párrafo FC21 (es decir, en un periodo anterior) serían mínimos. La única información que estas reclasificaciones retroactivas proporcionarían es el hecho de que un cambio en una política contable en un periodo anterior se habría reclasificado ahora como un cambio en una estimación contable, o viceversa, y el efecto de la diferencia entre esos dos tratamientos. En opinión del Consejo, esta información no tendría valor predictivo ni confirmatorio. Además, la reclasificación retroactiva impondría a los usuarios de los estados financieros el costo y el esfuerzo de revisar y comprender los ajustes resultantes. También requeriría que las entidades incurrieran en costo y esfuerzo en la búsqueda de cambios pasados que las entidades tuvieran que reclasificar al aplicar las nuevas definiciones y guías.
- FC23 El Consejo propone permitir la aplicación anticipada. En opinión del Consejo, la aplicación anticipada permitiría que las entidades adopten más rápidamente una distinción más clara y más congruente entre políticas contables y estimaciones contables sin:
- (a) privar a los usuarios de los estados financieros de información útil; o
  - (b) deteriorar la comparabilidad entre entidades que adoptan la modificación anticipadamente y entidades que esperen hasta la fecha de vigencia.
- FC24 El Consejo no propone crear un requerimiento para que una entidad revele el hecho de que ha aplicado esas modificaciones a un periodo anterior. El Consejo concluyó que esta información es improbable que sea significativa. Más aún, el párrafo 28 de la NIC 8 requiere que una entidad revele el efecto, si lo tuviera, de la aplicación inicial de una Norma.

## Eliminación del GI Ejemplo 3

- FC25 El Consejo propone eliminar el GI Ejemplo 3 de la Guía de Implementación de la NIC 8. El ejemplo trata dos cambios simultáneos para propiedades, planta y equipo:
- (a) la adopción del modelo de revaluación; y
  - (b) la aplicación de un enfoque de componentes más completo a efectos de depreciación.
- FC26 El cambio mencionado en el párrafo FC25(b) se relaciona con temas tales como la forma de identificar componentes, y en última instancia, cómo determinar las vidas útiles de los componentes. El GI Ejemplo 3 señala que la aplicación de un enfoque de componentes de forma más completa a efectos de depreciación es un cambio en una política contable. El Consejo considera que esta declaración plantea varias preguntas, por ejemplo:
- (a) ¿fue la falta de aplicación del enfoque de componentes "de forma más completa" en años anteriores un error contable?
  - (b) ¿concluyó la entidad de forma apropiada en años anteriores que el efecto de la no aplicación del enfoque de componentes "de forma más completa" no fue significativo?
- FC27 Puesto que el GI Ejemplo 3 no aborda estas cuestiones, se corre el riesgo de provocar confusión sobre la distinción entre políticas contables y estimaciones contables, y posiblemente sobre cómo identificar errores contables y sobre materialidad (o importancia relativa). Más aún, el Consejo considera que abordar estas y otras cuestiones requeriría una nueva redacción sustancial del ejemplo. Por las razones siguientes, el Consejo considera que esta nueva redacción produciría poco o ningún beneficio a los lectores de la NIC 8:
- (a) el ejemplo hace una referencia demasiado específica a un patrón de hechos concreto para ser de uso general al distinguir entre políticas contables y estimaciones contables; y
  - (b) los párrafos 23 a 27 de la NIC 8 establecen el enfoque requerido para casos en los que no es practicable la aplicación retroactiva de un cambio en una política contable.
- FC28 El Consejo, por ello, propone eliminar el GI Ejemplo 3.