

AUDITORÍA

KNow

Número 12

Novedades de Información
Financiera en el Ámbito
Nacional e Internacional

Boletín trimestral de actualización

Noviembre 2010

kpmg.es

"**KNow**" es una publicación de carácter periódico elaborada por KPMG en España, que tiene como objetivo compartir con usted información y conocimientos sobre las novedades más recientes y significativas en materia de normativa contable o con impacto directo sobre la información financiera, tanto en el ámbito español, como internacional (IFRS/NIIF) y norteamericano.

Las entidades españolas tras la experiencia adquirida en el año 2008, ejercicio de transición al nuevo Plan General de Contabilidad así como en el 2009, primer año, con carácter general, de elaboración de cuentas con cifras comparativas, afrontan la preparación de las cuentas del ejercicio 2010 con un mayor grado de confianza. El criterio contable que, de forma progresiva, va modelando el ICAC a través de sus respuestas a las distintas consultas planteadas contribuye a reforzar esta confianza. Paralelamente, las entidades cotizadas, obligadas a preparar sus cuentas consolidadas bajo NIIF-UE, tras un ejercicio 2008 con algunas novedades normativas y un ejercicio 2009 caracterizado por los cambios de presentación en los estados financieros principales y la nueva norma internacional de información por segmentos, tendrán que asimilar en 2010 algunos de los desarrollos recientes del IASB más importantes, sobre todo en materia de combinaciones de negocios y concesiones administrativas. Este proceso dinámico de construcción de unas normas financieras no sólo internacionales, sino globales, pues persiguen la convergencia con los US GAAP, ya tiene nuevos objetivos a medio plazo, como la renovación total de la norma sobre provisiones, activos y pasivos contingentes, cuestión que se trata parcialmente en este número.

"**KNow**" pretende ser una publicación técnica actual, de fácil lectura que, al mismo tiempo, proporcione lo principal y lo más reciente y además, se detenga a analizar con detalle los aspectos esenciales de la actualidad en información financiera. Los profesionales de KPMG están a su disposición para comentar con usted todo lo que, referido al contenido de esta publicación, pueda suscitar su interés.

Consejo Editorial:

Antonio Fornieles Melero
César Ferrer Pastor
Enrique Asla García
Jorge Herreros Escamilla
Manuel Martín Barbón
Borja Guinea López
Olga Sánchez López
Bernardo Ruecker-Embden
Carlos Barroso Rodríguez

Coordinación Editorial:

Jorge Herreros

Socio
Tfno. 91 456 34 00
jherreros@kpmg.es

Lucía Delgado

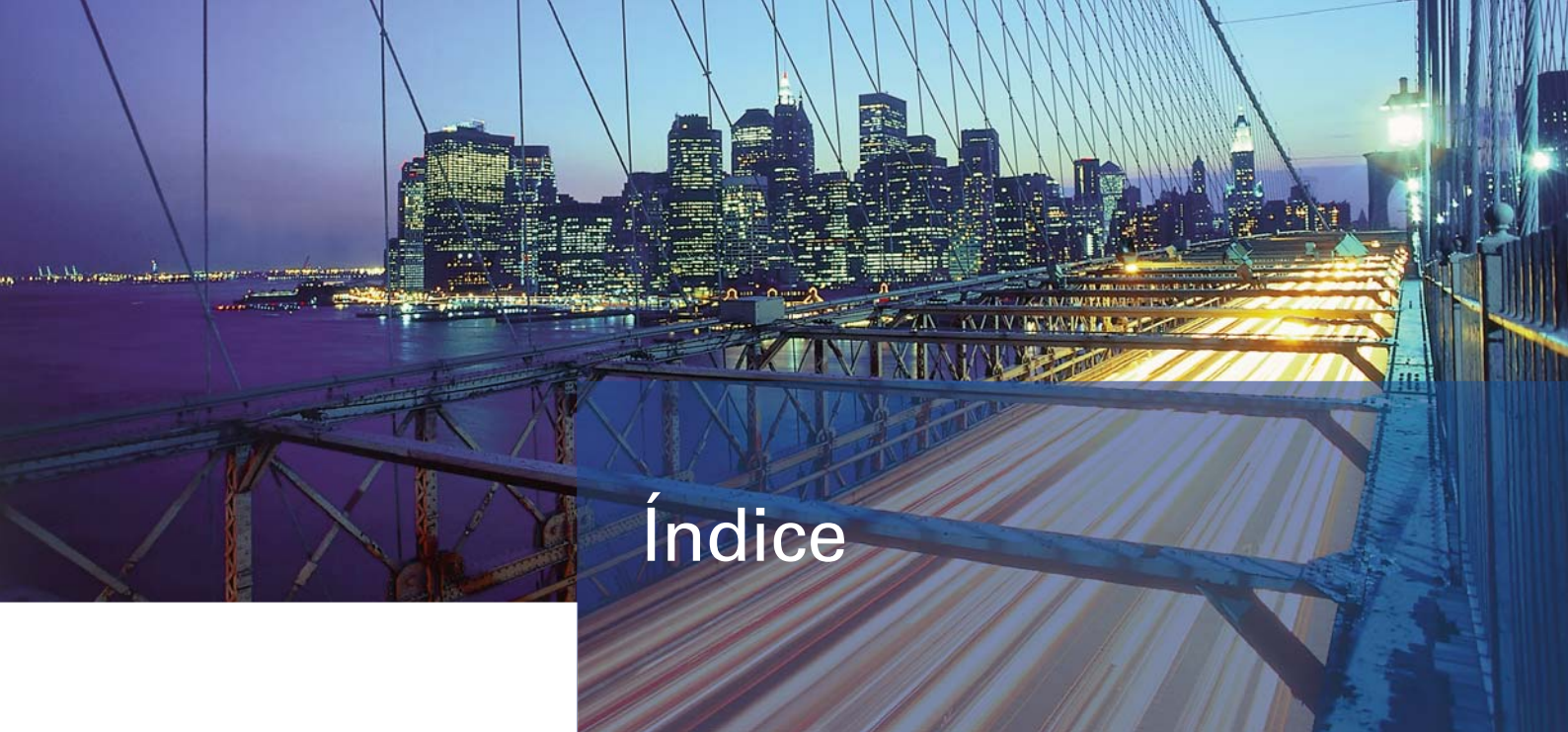
Gerente
Tfno. 91 456 34 00
ldelgado@kpmg.es

Jaione Rodrigo

Gerente
Tfno. 94 479 73 00
jrodrigo2@kpmg.es

Comunicación y diseño gráfico:

Alessandra Lamarque
Elena Fuentetaja



Índice

DESTACADOS

Borrador ED/2010/9 Arrendamientos

Borrador ED/2010/6 Ingresos de contratos con clientes

Publicación de las Normas de Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas y modificaciones al Plan General de Contabilidad

NOVEDADES

1. NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

- 1.1 Últimas publicaciones del IASB¹ e IFRS-IC²
- 1.2 Status de adopción - Unión Europea

2. OTRAS PUBLICACIONES DE ÁMBITO EUROPEO

- 2.1 Comité Europeo de Reguladores de Mercados de Valores (CESR)
- 2.2 Comité de Supervisión Bancaria de Basilea

3. NORMATIVA ESPAÑOLA

- 3.1 Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC)
- 3.2 Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV)
- 3.3 Otros aspectos de interés relacionados con la normativa española

4. NORMATIVA US

- 4.1 Últimas publicaciones del FASB³

5. KPMG

- 5.1 Publicaciones en español
- 5.2 Publicaciones en inglés

¹ International Accounting Standards Board
² International Financial Reporting Standards Interpretations Committee
³ Financial Accounting Standards Board



Destacados

Borrador ED/2010/9 Arrendamientos

Como parte del proyecto de convergencia entre las NIIF y los principios contables americanos, el International Accounting Standard Board (IASB) junto con el Financial Accounting Standard Board (FASB) publicaron el 17 de agosto de 2010, este borrador de norma de Arrendamientos que sustituirá a la actual NIC 17 *Arrendamientos*, a la SIC 27 *Evaluación del fondo de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento*, a la CINIIF 4 *Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento*, así como el Topic 840 de los principios americanos.

Las propuestas incluidas en este borrador introducen cambios significativos en la contabilidad de los arrendamientos ya que desaparece la dicotomía entre arrendamiento operativo y arrendamiento financiero y nace el modelo del “derecho de uso”, según el cual:

- El arrendatario reconocería en todo caso un activo que representa el derecho de uso del bien arrendado y un pasivo por la obligación de pagar las cuotas de arrendamiento.
- El arrendador reconocería un activo que representa el derecho a recibir los pagos del arrendatario y, dependiendo de su exposición a los riesgos y beneficios asociados al activo subyacente:
 - reconocería un pasivo sin llegar a dar de baja el activo subyacente (enfoque de la obligación de ejecución), o
 - daría de baja la parte del activo arrendado que corresponde a los derechos transferidos al arrendatario y continuaría reconociendo un activo residual que representaría los derechos sobre el activo subyacente al final del arrendamiento (enfoque de baja en cuentas).



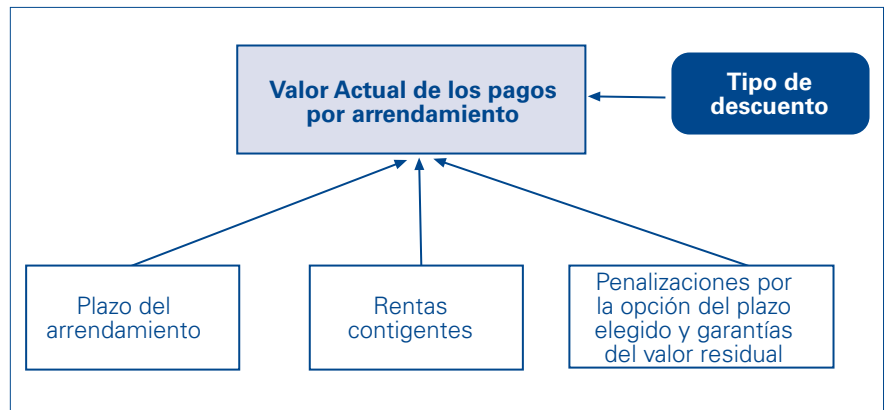
El activo reconocido por el arrendatario representa el derecho de uso del bien.

Quedarían excluidos del alcance de la norma, con ciertas particularidades, los arrendamientos de activos intangibles, de activos biológicos, de exploración de recursos naturales, los arrendamientos que cumplen la definición de contrato de carácter oneroso, así como los contratos que representan la compra o venta del activo subyacente. A estos efectos, un contrato representa la compra o venta del activo arrendado si transfiere el control del mismo y todos, salvo una cantidad insignificante, los riesgos y beneficios asociados al activo.

Contabilidad del arrendatario. Modelo del derecho de uso

Valoración inicial

El pasivo reconocido por el arrendatario, que representa la obligación de pagar las cuotas del arrendamiento durante el plazo del mismo, se valoraría al inicio del arrendamiento por el valor actual de los pagos futuros estimados. Los elementos que afectarían a este valor son los siguientes:



- El tipo de descuento sería el tipo de interés incremental de los préstamos del arrendatario o el tipo de interés cargado por el arrendador, en caso de que pueda determinarse con facilidad.
- El plazo del arrendamiento se estimaría como el periodo más largo posible del arrendamiento que es más probable, considerando el efecto de cualquier opción de prolongar o cancelar el arrendamiento.
- La estimación de las cuotas contingentes, del importe a pagar al arrendador en concepto de garantías del valor residual del activo, y de cualquier penalización por la opción del plazo elegido, formarían parte de los pagos por arrendamiento.
- El importe de la opción de compra se excluiría de los pagos por arrendamiento.

El activo reconocido por el arrendatario, que representa el derecho de uso del bien arrendado, se valoraría en el momento inicial por el valor del pasivo, ajustado por cualquier cuota de arrendamiento pagada por anticipado, y por cualquier coste directo inicial recuperable incurrido por el arrendatario. Tanto el activo como el pasivo se valorarían al inicio del arrendamiento pero no se reconocerían hasta la fecha de comienzo del mismo, que es el momento en el que el arrendador pone el activo a disposición del arrendatario para su uso.

El arrendatario tendría que evaluar, tras el reconocimiento inicial, si los hechos y circunstancias indican que se ha producido un cambio significativo en el pasivo desde el último periodo sobre el que se ha informado



Valoración posterior

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, el activo por derecho de uso se valoraría con arreglo al modelo del coste o al modelo de revalorización de la NIC 38 Activos Intangibles, sin que sea necesario que exista un mercado activo para poder hacer uso del modelo de revalorización. La amortización y las pérdidas y ganancias procedentes de la revalorización se reconocerían de acuerdo con la NIC 38, y las pérdidas por deterioro del valor y su recuperación se reconocerían de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*.

Por su parte, el pasivo se valoraría con posterioridad al reconocimiento inicial, a coste amortizado utilizando el método del tipo de interés efectivo. El arrendatario tendría que evaluar, tras el reconocimiento inicial, si los hechos y circunstancias indican que se ha producido un cambio significativo en el pasivo desde el último periodo sobre el que se ha informado. En tal caso, se tendría que llevar a cabo una nueva evaluación del plazo del arrendamiento, de los importes a pagar esperados en relación con las cuotas contingentes, penalizaciones por la opción del plazo elegido y garantías del valor residual del arrendatario, y ajustar el importe en libros del pasivo en consecuencia.

Los cambios en el importe en libros del pasivo que surgiesen de la nueva evaluación del plazo del arrendamiento se incluirían en el importe en libros del activo por derecho de uso. Los cambios que surgieran de la nueva evaluación de las cuotas contingentes, garantías del valor residual del arrendamiento y penalizaciones por la opción del plazo elegido:

- se incluirían en el activo por derecho de uso cuando los cambios guarden relación con periodos futuros; y
- se reconocerían en resultados cuando los cambios guarden relación con el periodo actual o con periodos anteriores.

Presentación

El arrendatario presentaría los activos por derecho de uso en el estado de situación financiera como si fueran activos tangibles incluidos en el inmovilizado material, si bien diferenciándolos de los activos no arrendados y el pasivo se presentaría también de forma separada al resto de pasivos financieros.

Modelos contables propuestos para el arrendador

Si un arrendador está expuesto a riesgos y beneficios significativos asociados al activo subyacente, aplicaría el enfoque de la obligación de ejecución; en caso contrario, aplicaría el enfoque de baja en cuentas.

Enfoque de la obligación de ejecución

El arrendador reconocería, al comienzo del arrendamiento, un nuevo activo (activo de arrendamiento) sin tener que dar de baja el activo subyacente, que representa el derecho a recibir los pagos del arrendatario y un pasivo por la obligación de facilitar el uso del activo subyacente.



Valoración inicial

El activo de arrendamiento se valoraría, al inicio del mismo, al valor actual de los pagos futuros por arrendamiento más cualquier otro coste directo inicial recuperable incurrido por el arrendador. El importe del valor actual de los pagos futuros por arrendamiento del arrendador será similar al del arrendatario, con la diferencia de que:

- el tipo de descuento sería el tipo cargado por el arrendador, y
- las cuotas contingentes y los importes a recibir por la garantía del valor residual solo se incluirían si el arrendador puede estimarlos con fiabilidad.

El pasivo, por su parte, se valoraría inicialmente al valor actual de los pagos por arrendamiento estimados, ajustado por cualquier cuota pagada por anticipado por el arrendatario. Según este enfoque, no surgen pérdidas o ganancias del "día 1" al comienzo del arrendamiento.

Valoración posterior

A partir de la fecha de comienzo del arrendamiento, el arrendador valoraría su activo de arrendamiento a coste amortizado utilizando el método del tipo de interés efectivo y reconocería cualquier deterioro de valor de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración*. El arrendador volvería a evaluar su activo de arrendamiento del mismo modo en que el arrendatario evalúa de nuevo su pasivo de arrendamiento, salvo en aquellas circunstancias en las que el arrendatario ajustase su activo por derecho de uso, en las que el arrendador ajustaría su pasivo.

Con posterioridad al reconocimiento inicial, el pasivo se amortizaría con contrapartida en ingresos en base al patrón de uso del activo subyacente por parte del arrendatario. Si el arrendador no pudiera determinar este patrón de forma fiable, se utilizaría el método lineal.

Presentación

El arrendador presentaría el activo subyacente, el derecho a recibir pagos por arrendamiento y la obligación de ejecución de forma conjunta en el estado de situación financiera mediante un activo o pasivo neto por arrendamiento. Los ingresos por intereses, ingresos por arrendamiento y los gastos de amortización se presentarían de forma separada en pérdidas y ganancias.

Enfoque de baja en cuentas

El arrendador reconocería un activo que represente su derecho a recibir los pagos del arrendatario (el activo de arrendamiento), daría de baja en cuentas la parte del activo subyacente que represente los derechos transferidos al arrendatario y reclasificaría la parte restante como un activo residual que represente el derecho sobre el activo subyacente al final del plazo del arrendamiento.

Valoración inicial

El activo de arrendamiento se valoraría en el momento inicial según lo descrito en el enfoque de la obligación de ejecución y en cuanto al activo residual, éste se valoraría distribuyendo el importe en libros original del activo subyacente. De cara a realizar dicha distribución, la proporción del valor razonable de los pagos de arrendamiento sobre el valor razonable del activo subyacente representaría la parte del valor contable del activo subyacente que debe darse de baja, debiéndose reclasificar el importe restante como valor residual. Cualquier ganancia o pérdida que surgiese al comienzo del arrendamiento se reconocería en pérdidas y ganancias.



Valoración posterior

A partir del comienzo del arrendamiento, el arrendador valoraría el activo de arrendamiento a coste amortizado utilizando el método del tipo de interés efectivo y reconocería cualquier deterioro del valor de acuerdo con la NIC 39. El arrendador volvería a evaluar su activo de arrendamiento del mismo modo en que el arrendatario evalúa de nuevo su pasivo de arrendamiento, con la diferencia de que el arrendador:

- distribuiría cualquier cambio en el importe en libros de su activo de arrendamiento atribuible a la nueva evaluación del plazo de arrendamiento entre su activo residual y pérdidas y ganancias; y
- cualquier otros cambio en el importe en libros de su activo de arrendamiento lo reconocería en pérdidas y ganancias.

El activo residual no sería objeto de una nueva valoración, salvo lo descrito en el párrafo anterior, y estaría sujeto a una comprobación del deterioro del valor de acuerdo con la NIC 36.

Presentación

El arrendador presentaría el activo de arrendamiento de forma separada al resto de activos financieros, y el activo residual separado del resto de inmovilizado material en el estado de situación financiera. La presentación en pérdidas y ganancias dependería del modelo de negocio del arrendador

Otros asuntos tratados en el borrador

El borrador expone un modelo simplificado para los arrendamientos con plazo inferior a doce meses y desarrolla los criterios aplicables a los contratos que contienen varios componentes (servicios y arrendamiento), a las operaciones de subarrendamiento y a las ventas con arrendamiento posterior (leaseback transactions).

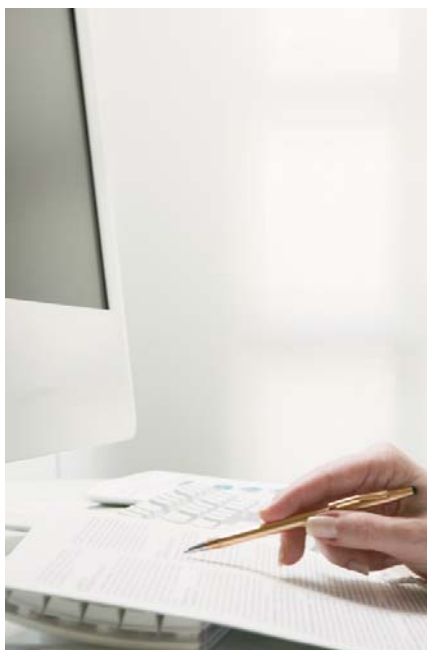
Fecha de entrada en vigor y transición

El borrador no especifica una fecha concreta de entrada en vigor ni aclara si se permitiría la aplicación anticipada. Se propone un enfoque retroactivo simplificado para la aplicación inicial de la nueva norma, de tal forma que:

- Los arrendatarios aplicarán el modelo de derecho de uso a todos los contratos de arrendamiento vigentes en la fecha de primera aplicación de la nueva norma (esto es, el inicio del primer periodo comparativo presentado en los primeros estados financieros publicados después de la fecha de entrada en vigor de la nueva norma). Aquellos arrendamientos que no tengan opciones, cuotas contingentes, penalización por el plazo elegido ni garantías del valor residual, y que estaban clasificados previamente como arrendamientos financieros bajo la NIC 17, podrían valorar el activo por derecho de uso y la obligación de pagar las cuotas sobre la base de los importes en libros del activo y pasivo reconocidos con arreglo a la NIC 17.
- Los arrendadores que utilicen el enfoque de obligación de ejecución aplicarían en la fecha de su primera aplicación el modelo propuesto a todos los contratos de arrendamiento vigentes. Por lo tanto, volverían a reconocer los activos subyacentes previamente dados de baja a coste depreciado como si el activo nunca hubiera sido dado de baja. El valor actual de los pagos por arrendamiento restantes se determinaría utilizando el tipo original cobrado al arrendatario.

- Los arrendadores que utilicen el enfoque de baja en cuentas aplicarían el modelo propuesto a todos los contratos de arrendamiento vigentes en la fecha de su primera aplicación, de tal forma que el activo residual se reconocería a valor razonable en dicha fecha. El valor actual de los pagos por arrendamiento restantes se determinaría utilizando el tipo original cobrado al arrendatario.

No se establecen normas de transición específicas para aquellos contratos clasificados como arrendamientos con arreglo a la NIC 17 que, en aplicación de la nueva norma, se clasificarían como compras y ventas del activo subyacente.



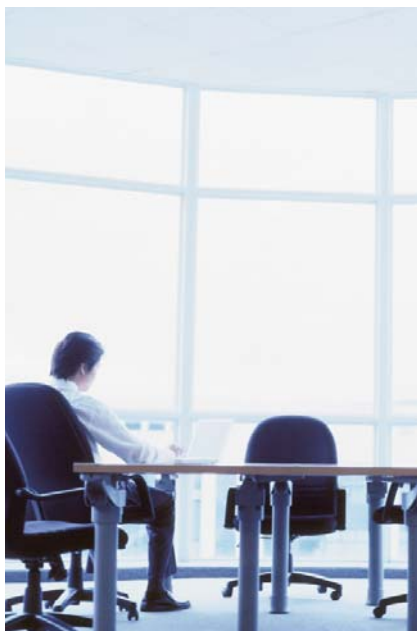
Borrador ED/2010/6 Ingresos de contratos con clientes

En este proyecto de norma, el IASB de forma conjunta con el FASB propone un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos. Como consecuencia de este proyecto conjunto, las entidades que preparen su información financiera de acuerdo con las NIIF o US GAAP aplicarán por primera vez un modelo común de reconocimiento de ingresos aplicable a diferentes transacciones y en diferentes sectores, y los usuarios de las NIIF verán reemplazada la norma NIC 18 Ingresos ordinarios que fue publicada en el 2003 y que no había sido objeto de cambios relevantes desde entonces, así como la NIC 11 *Contratos de Construcción*, CINIIF13 *Programas de fidelización de clientes*, CINIIF 15 *Acuerdos para la construcción de inmuebles*, CINIIF 18 *Transferencias de activos procedentes de clientes* y la CIP 31 *Permutas de servicios de publicidad*.

Esta propuesta basa su modelo en la identificación de la obligación u obligaciones a ejecutar incluida en el contrato firmado con el cliente, siendo el ingreso reconocido en el momento en el que la obligación a ejecutar haya sido satisfecha mediante la transferencia de los bienes o servicios al cliente. En la práctica, el impacto de este nuevo enfoque va a ser muy diferente dependiendo del contrato y del sector, lo que implicará la necesidad de un análisis uno a uno de los diferentes contratos. KPMG ha elaborado varias publicaciones dentro de la categoría *New on the horizon* que tratan por sectores, el impacto esperado de la norma propuesta, en particular para las compañías tecnológicas; empresas dedicadas a la venta de productos de alimentación, bebida y otros bienes de consumo; compañías de medios de comunicación; empresas constructoras; y compañías dedicadas a la telecomunicación. Un detalle de estas publicaciones está disponible en la sección 5 de este documento, Publicaciones de KPMG y pueden ser solicitadas a través de cualquier profesional de nuestra firma.

Entre los aspectos más relevantes del borrador está, en primer lugar, el énfasis que pone en el tratamiento de los contratos en los que se venden o prestan diferentes bienes o servicios. En transacciones como esta, el proyecto de norma, para identificar los ingresos a asignar a cada obligación, aporta una guía más detallada y precisa que la norma actualmente en vigor. Otra propuesta del borrador de norma con un impacto relevante es la derogación de la actual NIC 11 *Contratos de construcción de acuerdo* con la cual las entidades constructoras y algunas manufactureras aplican el método de grado de avance en el reconocimiento sus ingresos. De este proyecto de norma podría surgir un método de reconocimiento de ingresos similar, pero sólo si el control del activo construido es transferido al cliente de forma continuada durante la fase de construcción lo que implica que las partes evalúen si las circunstancias en las cuales la transferencia continua aplica están claramente articuladas en los términos del contrato.

A continuación se desarrollan las principales áreas en las cuales el proyecto de norma tiene un impacto significativo y las diferencias existentes en cada una de ellas con respecto a la norma vigente en la actualidad.



Alcance

El borrador define ingresos ordinarios como aquellos surgidos en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. La NIC 18 vigente en la actualidad regula además del reconocimiento de ingresos derivados de la venta de bienes y servicios, los relativos a intereses, royalties y dividendos. A pesar de que en las bases para conclusiones del borrador se establece que los ingresos que no surgen de un contrato con un cliente no están bajo el alcance de la nueva norma, no estaría siempre claro qué norma sería aplicable a estos otros ingresos.

En relación a los acuerdos de venta y posterior recompra, actualmente en el alcance de la NIC 18 a menos que se trate de la venta y recompra de activos financieros, los requerimientos relacionados con estas transacciones en el borrador están más detallados que en la NIC 18.

Nuevo modelo de reconocimiento de ingresos

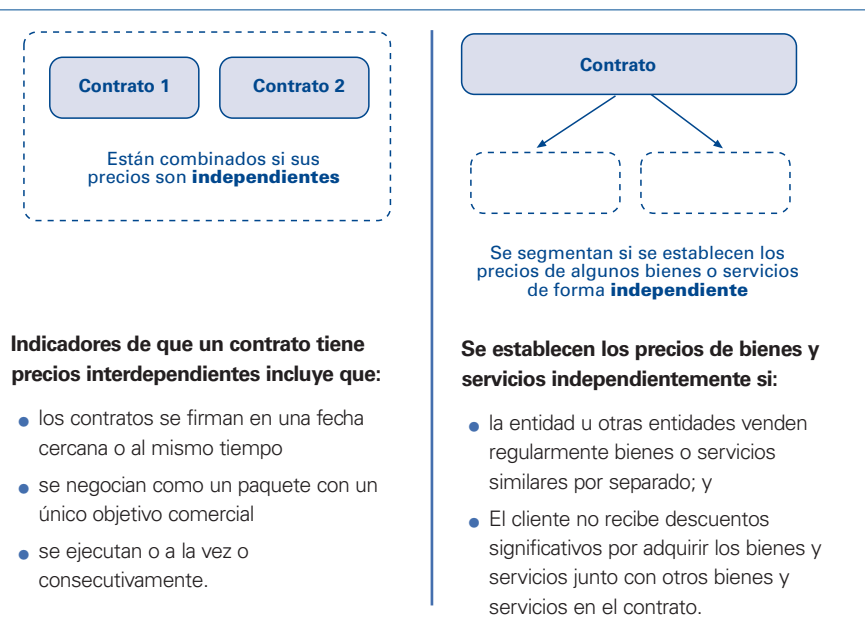
El método propuesto refleja un cambio de un enfoque en el reconocimiento de ingresos basado en los riesgos y beneficios a un enfoque basado en la transferencia de control.

El borrador describe un modelo de reconocimiento de ingresos basado en cinco pasos:

Paso 1: Identificación del contrato con el cliente

El contrato no necesita estar documentado por escrito, si bien únicamente existe si cumple las siguientes condiciones: tiene sustancia comercial (se espera que los flujos de efectivo de la entidad cambien como resultado del contrato); las partes han aprobado el contrato y se comprometen a satisfacer sus respectivas obligaciones; la entidad puede identificar los derechos exigibles a cada parte en relación con los bienes y servicios a ser prestados; y la entidad puede identificar los términos y el modo en que se va a efectuar el pago de los bienes o servicios. Por el contrario no existe contrato a los efectos de este borrador cuando se trata de un contrato íntegramente no ejecutado, y cualquiera de las partes puede finalizarlo sin penalización.

En la mayoría de los casos la entidad aplicará los requerimientos del borrador a un contrato individual, sin embargo en algunos casos, la entidad debería combinar o segmentar contratos para aplicar los requerimientos del proyecto de norma. Dos o más contratos deben ser combinados y en consecuencia registrados de forma conjunta si los precios son interdependientes; por el contrario, un contrato único puede ser segmentado si se establece el precio de forma independiente a los bienes y servicios objeto del contrato, tal y como se ilustra a continuación:





El borrador propone que si una entidad segmenta un contrato, entonces deberá distribuir la contraprestación total del contrato a los distintos segmentos en proporción a los precios relativos independientes de los bienes y servicios incluidos en cada segmento del contrato.

Paso 2: Identificar las distintas obligaciones a ejecutar en el contrato

Para realizar este paso la entidad considerará si los bienes o servicios son bienes o servicios “diferenciados,” es decir, si la entidad u otras entidades venden un bien similar de forma separada, o si la entidad puede vender estos bienes de forma separada porque tienen una función y un margen diferente. Si la conclusión es que se trata de un bien o servicio “diferenciado” se tratará como una obligación a ejecutar separada.

Si bien la NIC 18 actualmente en vigor también considera si una transacción contiene “componentes identificables separados” y establece guías de identificación de componentes en circunstancias específicas en la CINIIF 13, CINIIF 15 y CINIIF 18, no hay una guía completa que aplique a todas las transacciones generadoras de ingresos. Por el contrario, el borrador propone un método sistemático de aplicación generalizada a todos los contratos dentro del alcance de la norma.

Paso 3: Determinar el precio de transición

Este paso del modelo consiste en la determinación del precio de transacción del contrato, que se define como el importe de la contraprestación ponderada por la probabilidad de lo que se espera recibir por el intercambio de los bienes o servicios transferidos.

Los factores a considerar en la determinación del precio son:

- *la estimación de cualquier contraprestación variable*, en cuyo caso será necesario estimar el precio de la transacción en cada periodo sobre el que se informa, y si no puede estimarse de forma razonable no se reconocerá el ingreso por la parte variable;
- *el efecto del riesgo de crédito del cliente*, de tal forma que al inicio del contrato la entidad ajustará el importe de la venta para reflejar la probabilidad de que el cliente no pague, y con posterioridad reconocerá el efecto de cambios sucesivos en el riesgo de crédito del cliente (aumento o reducción) en una cuenta de ingresos separada de los ingresos ordinarios;
- *el efecto del valor del dinero* si el contrato incluye un componente financiero material
- *el valor razonable de las contraprestaciones diferentes del efectivo*, que si no puede ser estimado de forma razonable se valorará indirectamente por referencia al precio de venta individual de los bienes o servicios transferidos; y
- *si parte del importe de la contraprestación a pagar al cliente es un descuento* o un pago al cliente por bienes o servicios suministrados por el cliente a la entidad

Las principales diferencias existentes entre las propuestas del borrador y la norma actualmente en vigor en lo que respecta a la determinación del precio de transacción son las siguientes:

En relación a la estimación de la contraprestación variable la NIC 18 establece que si la variabilidad de la contraprestación proporciona evidencia de que el vendedor no ha transferido los riesgos y beneficios, requerirá a la entidad a que difiera el registro de las ventas incluso si el importe de la contraprestación puede ser estimado con fiabilidad. Además en el caso de prestación de servicios cuando el resultado de la



transacción no se puede estimar de forma fiable, entonces el ingreso sólo se registra por el importe de los gastos registrados que se consideran recuperables. En contraste, el borrador requiere que la entidad realice una estimación razonable del importe de la contraprestación, y si sólo es posible para una parte de la contraprestación, aún así se reconoce el ingreso relacionado con esa parte siempre que el control sobre los bienes y servicios haya sido transferido al cliente.

Por otra parte, la NIC 18 no tiene en consideración el riesgo de cobrabilidad en la valoración del ingreso, y en consecuencia no surge la posibilidad de que el cobro real supere el importe original de la venta estimado y registrado y en consecuencia, sea necesario el registro de un ingreso como resultado de la mejora en el riesgo de crédito de un cliente.

Por último, y con respecto a la consideración del efecto del valor del dinero, la NIC 18 no se posiciona en relación a si deben ajustarse por dicho efecto los pagos recibidos por anticipado.

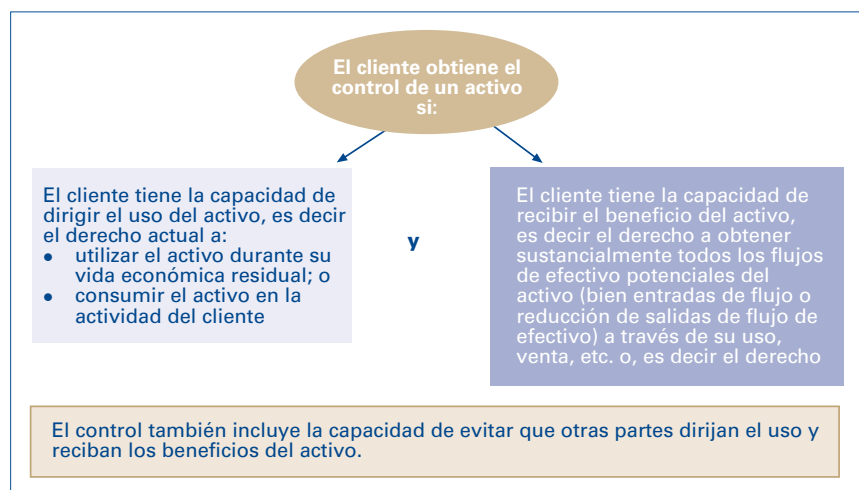
Paso 4: Asignación del precio de la transacción a las diferentes obligaciones a ejecutar

Al comienzo del contrato la entidad debe asignar el precio de la transacción a las diferentes obligaciones a ejecutar en proporción a sus precios de venta relativos individuales. Cuando el precio individual no es observable de forma directa la entidad debería estimarla utilizando enfoques como el método del “coste estimado más un margen” o el método de “valoración de mercado ajustada”.

La NIC 18 actual no regula los métodos de asignación del precio a los diferentes componentes aplicables a todas las transacciones, si bien hay guías específicas desarrolladas en las recientes interpretaciones CINIIF 13 *Programas de fidelización de clientes* y CINIIF 15 *Acuerdos para la construcción de inmuebles*, que realizan la asignación por referencia al valor razonable relativo de los componentes; o establece la asignación a los componentes no entregados por referencia a su valor razonable asignando a la parte entregada el resto de la contraprestación (método residual). Este último método no está permitido por el borrador, lo cual representa un cambio en la práctica que generalmente conllevará un reconocimiento más acelerado de los ingresos.

Paso 5: Reconocimiento de ingresos cuando cada obligación a ejecutar se satisface

El borrador propone que la entidad reconozca el ingreso cuando se satisface la obligación, y entiende que esto sucede cuando el cliente obtiene el control de los bienes y servicios.





El borrador incluye un método basado en indicadores para determinar cuándo un cliente ha obtenido el control de los bienes y servicios entre los que se incluye que el cliente tenga la propiedad legal, la posesión física, la obligación incondicional de realizar el pago y que el diseño o funcionalidad del activo sea específico para el cliente. Un indicador aislado podría no implicar en todos los casos que el cliente ha obtenido el control. Por ejemplo, la posesión física no coincide con el control en el caso de mercancía en consignación o acuerdos de bill-and-hold (facturación y entrega pendiente).

Este nuevo enfoque focalizado en la transferencia de control frente al énfasis del método de riesgos y beneficios en el que se basa la NIC 18 puede tener implicaciones muy importantes que hacen necesario un análisis detallado de cada contrato y, en especial, de aquellos que hasta la fecha habían seguido el método de reconocimiento de ingresos por grado de avance. La evaluación de si el control se transfiere de forma continua o en un momento concreto en el tiempo será uno de los juicios más críticos a los que tendrán que enfrentarse las empresas constructoras en la aplicación de una futura norma de reconocimiento de ingresos.

Presentación

El borrador propone que la entidad presente un activo/pasivo por contrato en el estado de posición financiera que recoja los derechos y obligaciones pendientes del contrato. De acuerdo con la NIC 11 actualmente en vigor la entidad presenta los importes brutos a cobrar del cliente como un activo y los importes brutos a pagar al cliente como un pasivo. Para otro tipo de contratos, actualmente las entidades presentan ingresos anticipados o diferidos, o anticipos, cuando se reciben pagos antes o después de la ejecución del contrato.

Fecha de vigencia y transición

El borrador no establece la fecha de aplicación de la nueva norma debido a que el IASB planea emitir un documento de consulta sobre las fechas de vigencia de ésta y otras normas que se prevé que estén finalizadas en 2011.

Publicación de las Normas de Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas y modificaciones al Plan General de Contabilidad

El viernes 24 de septiembre de 2010 se publicó en el BOE el Real Decreto 1159/2010, de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas de Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas y se modifica el Plan General de Contabilidad aprobado por Real Decreto 1514/2008, de 16 de noviembre y el Plan General de Pequeñas y Medianas Empresas aprobado por Real Decreto 1515/2007, de 16 de noviembre.

En el KNow 11 desarrollamos el Proyecto de este Real Decreto que no difiere en aspectos significativos de las disposiciones finalmente establecidas en el Real Decreto publicado, en consecuencia vamos a centrarnos ahora en el régimen transitorio de esta nueva normativa, de aplicación a las cuentas anuales individuales y consolidadas que se inicien a partir del 1 de enero de 2010.

La disposición transitoria primera determina las reglas aplicables a las normas para la formulación de las cuentas anuales consolidadas estableciendo que no se aplicarán de forma retroactiva. En consecuencia si la sociedad obligada a consolidar formuló cuentas con anterioridad a la entrada en vigor de las presentes normas, en la consolidación que se realice en el primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2010 se aplicarán las siguientes reglas:

- Las sociedades que hayan sido consolidadas en los ejercicios iniciados con anterioridad al 1 de enero de 2008, mantendrán los cálculos de la primera y posteriores consolidaciones, con los ajustes derivados de la primera aplicación de las normas de consolidación incluidas en el Código de Comercio para los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2008. En los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2008 y que finalicen antes de 31 de diciembre de 2010, se deben aplicar los criterios incluidos en el Código de Comercio en vigor durante dichos ejercicios.
- Las sociedades que hayan sido consolidadas por primera vez en los ejercicios iniciados con posterioridad al 1 de enero de 2008, mantendrán los cálculos de la primera y posteriores consolidaciones derivados de los criterios incluidos en el Código de Comercio para los ejercicios que comiencen a partir de 1 de enero de 2008.
- la consolidación posterior en el primer ejercicio iniciado a partir de 1 de enero de 2010 se realizará aplicando las normas aprobadas por el presente real decreto.

Como regla particular, la disposición transitoria primera, en su apartado 2, establece que, al inicio del primer ejercicio en que resulten de aplicación estas normas, el reconocimiento del saldo negativo de la subagrupación socios externos, en caso de existir, se contabilizará con abono a reservas de la sociedad dominante.

En relación a las modificaciones incorporadas por este Real Decreto al Plan General de Contabilidad, la disposición transitoria tercera determina las reglas para su aplicación en el primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2010, estableciendo que estas modificaciones se aplicarán de forma prospectiva. No obstante, cuando proceda contabilizar alguna transacción relacionada con los acuerdos de contraprestación contingentes regulados en las norma de combinaciones de negocios se aplicarán los criterios vigentes hasta la entrada en vigor del presente real decreto siempre que correspondan a combinaciones realizadas en los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2008 y que finalicen antes del 31 de diciembre de 2010.

Respecto a las cuentas anuales individuales correspondientes al primer ejercicio que se inicie a partir de 1 de enero de 2010, podrán ser presentadas:

- sin adaptar la información comparativa a los nuevos criterios, en cuyo caso, las cuentas anuales se calificarán como iniciales a los efectos derivados de la aplicación del principio de uniformidad y del requisito de comparabilidad.
- Incluyendo información comparativa adaptada a los nuevos criterios. En este caso la fecha de primera aplicación es la fecha de comienzo del ejercicio anterior al que se inicie a partir de 1 de enero de 2010.

Tal y como se desprende de las disposiciones transitorias expuestas, ha sido la intención del Ministerio de Economía y Hacienda que la transición no sea onerosa para las compañías estableciendo por ello, con carácter general, su aplicación prospectiva.

Las reglas aplicables en la formulación de cuentas consolidadas no se aplicarán de forma retroactiva.





Novedades

1. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

1.1. Últimas publicaciones del IASB y del IFRIC

Normas⁴

Cesión de activos financieros. Modificación a la NIIF 7

Publicado el 7 de octubre de 2010

El IASB ha aprobado esta modificación a la NIIF 7, con el objetivo de mejorar la información a revelar de los activos financieros que han sido objeto de cesión y tras desistir en las propuestas de un nuevo enfoque contable para la baja en cuenta de activos financieros. En concreto, los principales requerimientos de información a revelar son:

- Activos financieros que no han causado baja en su totalidad. Para cada clase de activo, deberá informarse de:
 - la naturaleza de los riesgos y beneficios asociados a los activos
 - el valor contable y naturaleza de la relación entre los activos y pasivos asociados, y la
 - restricción al uso de estos activos
- Activos financieros que han causado baja en su totalidad, pero la entidad retiene gestión continuada. Para cada tipo de gestión continuada debe revelarse:
 - el valor contable y valor razonable de los activos y pasivos que representan la gestión continuada de la entidad
 - la exposición máxima de la entidad a pérdidas
 - el valor sin descontar de los flujos de efectivo a pagar al cesionario con respecto a estos activos, y el
 - importe de la pérdida/ganancia en la cesión e importe del gasto/ingreso como resultado de la gestión continuada

A los efectos de la información a revelar existe “gestión continuada” en la cesión de un activo financiero si, como parte de la cesión, la entidad retiene alguno de los derechos u obligaciones contractuales inherentes a los activos transferidos u obtiene algún nuevo derecho u obligación contractual relativo al activo cedido.

La fecha de entrada en vigor de estas modificaciones es para ejercicios que comiencen con posterioridad al 1 de julio de 2011. Se permite su aplicación anticipada.

⁴ Emitidas entre el 1 de julio y 28 de octubre de 2010

Marco conceptual: Capítulos 1 y 3*Publicado el 28 de septiembre de 2010.*

Como parte del proyecto de convergencia, el IASB y el FASB han publicado el Capítulo 1 *El objetivo de los estados financieros de propósito general* y el Capítulo 3 *Características cualitativas de la información financiera útil* del que finalmente será el Marco Conceptual común y sustituirá al actual marco conceptual vigente que proviene de 1989. Estos capítulos cierran la primera de las ocho fases de las que se compone este proyecto.

El objetivo de los estados financieros de propósito general, tal y como se define en el Capítulo 1, es “proporcionar información financiera sobre la entidad que sea útil para los inversores actuales y potenciales, prestamistas y otros acreedores a la hora de tomar decisiones en cuanto a la entrega de recursos a la entidad”. Adicionalmente este mismo capítulo define quienes son los usuarios de los estados financieros y desarrolla las limitaciones y la utilidad de los estados financieros de propósito general.

El Capítulo 3 establece que el objetivo de las características cualitativas es identificar el tipo de información que es probable que sea más útil para los inversores actuales y potenciales, prestamistas y otros acreedores a la hora de tomar decisiones sobre la entidad sobre la base de la información facilitada en los estados financieros. Existen dos tipos de características cualitativas:

- Fundamentales: relevancia y representación fiel
- De mejora: comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad (todas ellas contenidas en el marco conceptual anterior (MC1989), excepto la “verificabilidad”. La verdadera novedad es su clasificación como característica de mejora).

La diferencia entre ambas consiste en que, si la información no es relevante o no está representada de manera fiel las características de mejora no pueden conseguir que resulte útil. Estas características se han visto modificadas con respecto a las contenidas en MC1989. En concreto, se mantiene la característica de “relevancia” y desaparece la característica de “fiabilidad” que se sustituye por “representación fiel”, que incluye tan solo conceptos de integridad, neutralidad y ausencia de errores materiales (es decir, desaparece “sustancia sobre forma” contemplada en el MC1989). Finalmente desaparece “prudencia” al entenderse que entra en conflicto con la “neutralidad”.

Borrador de “Modificación a la NIIF 1. Hiperinflación severa”*Publicado el 30 de septiembre de 2010.*

El borrador propone incorporar una exención a la NIIF 1 de la que podrían hacer uso aquellas entidades cuya moneda funcional se haya visto afectada, antes de la fecha de transición, por tasas de hiperinflación severa (tal y como se define la hiperinflación severa en el propio borrador).

De esta forma, aquellas entidades cuya fecha de normalización de la moneda funcional (aquella en la que deja de estar sometida a tasas de hiperinflación severas) sea posterior a la fecha de transición, podrán optar por valorar en el balance de apertura los activos y pasivos a valor razonable y utilizar dicho valor razonable como coste atribuido.

Borrador de “Modificación a la NIC 12- Impuestos diferidos: recuperabilidad de activos subyacentes”

Publicado el 10 de septiembre de 2010.

El objetivo de esta modificación es proponer una excepción al principio general de valoración de activos y pasivos por impuestos diferidos, según el cual su valoración debe reflejar las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera recuperar o liquidar el valor contable del activo o del pasivo. Esta modificación propone valorar ciertos activos y pasivos por impuestos diferidos bajo la presunción de que el valor contable del activo subyacente se recuperará en su totalidad mediante su venta. La única prueba en contrario que admitiría dicha presunción es que exista evidencia clara de que los beneficios económicos del activo serán consumidos a lo largo de la vida económica del bien.

Esta excepción sería aplicable a activos y pasivos por impuestos diferidos surgidos de inversiones inmobiliarias valoradas según el modelo del valor razonable y del inmovilizado material o activos intangibles valorados según el modelo de revalorización. La excepción sería igualmente aplicable a aquellas inversiones inmobiliarias, inmovilizado material e inmovilizado intangible adquiridos en una combinación de negocios, registrada de acuerdo con la NIIF 3 Combinaciones de negocios, siempre que el adquirente, en la valoración posterior de estos activos, aplique el modelo del valor razonable o el modelo de revalorización.

Borrador “Propuesta de modificación a la NIIF 1. Eliminación de ciertas fechas fijas para primeros adoptantes de las NIIF

Publicado el 26 de agosto de 2010

Se propone eliminar de la NIIF 1 la fecha fija de “1 de enero de 2004” contenida tanto en la exención a la aplicación retroactiva referente a la baja en cuentas de activos financieros (párrafo B2) como en la exención a la aplicación retroactiva referente a la valoración inicial a valor razonable de instrumentos financieros (párrafo D20). En su lugar, la NIIF 1 haría referencia en las mencionadas excepciones a la “fecha de transición de las NIIF”.

Borrador de “Contratos de seguro”

Publicado el 30 de Julio de 2010

Tal y como se expone en el texto de la actual NIIF 4, los requerimientos contenidos en dicha norma tienen un carácter transitorio a la espera de que el IASB complete la segunda fase del proyecto de contrato de seguros. Este borrador de norma contiene las propuestas desarrolladas en dicha fase, deliberadas de manera conjunta con el FASB.

Dichas propuestas contienen el primer modelo exhaustivo de valoración de contratos de seguro, cuya aplicación tendrá un impacto significativo en las entidades que emiten contratos de seguro. Dicho modelo se sustenta sobre el “principio de cumplimiento”, según el cual un contrato de seguro crea un conjunto integrado de derechos y obligaciones que interactúan de manera conjunta creando unas entradas de flujos de efectivo (primas) y unas salidas de flujos de efectivo (prestaciones, siniestros y costes). El emisor de un contrato de seguro valoraría dicho contrato, en el momento inicial, por la suma de:

- el valor actual esperado de los flujos futuros de salida menos los flujos futuros de entrada surgidos a medida que se cumple el contrato, ajustado por los efectos de la incertidumbre y el importe y momento en el que tendrán lugar dichos flujos, más
- un margen residual que elimine cualquier ganancia al inicio del contrato.

Borrador de “Análisis de la medición de la incertidumbre en valoraciones a valor razonable_ Nueva exposición de ciertas propuestas sobre la información a revelar”

Publicado el 29 de junio de 2010.

Se propone un modelo simplificado para los contratos de seguro con un plazo inferior a doce meses. Asimismo, cabe destacar la propuesta de eliminar la definición de garantía financieras de la NIC 39 así como las referencias a la guía de aplicación, de forma que los contratos de garantía financiera emitidos que cumplan la definición de contrato de seguro estarían dentro del alcance de la nueva NIIF 4.

El borrador no propone una fecha de entrada en vigor ya que el IASB está planteando cuestiones adicionales sobre la fecha de aplicación, junto con otras propuestas que serán publicadas en el 2011.

El IASB junto con el FASB ha decidido incluir una nueva propuesta al borrador de norma de *Valoración a valor razonable*, publicado en mayo 2009. Esta propuesta requiere realizar un análisis de la medición de la incertidumbre en el caso de valoraciones incluidas en el nivel jerárquico 3, lo que supondría:

- identificar si, un cambio razonablemente posible en una o varias de las variables no observables tendría como resultado un valor razonable significativamente mayor o menor, e
- informar sobre el efecto de utilizar dichas cantidades y la forma en la que se ha calculado dicho efecto.

Al preparar este análisis no deben considerarse escenarios de variación remotos y deberá tenerse en cuenta el efecto de la correlación entre variables no observables, si dicha correlación es relevante, a la hora de evaluar el efecto de los diferentes valores de valor razonable obtenidos.

Las propuestas de este borrador 2010, así como otras propuestas no reabiertas del borrador 2009, serán de aplicación para los instrumentos financieros también en los estados financieros intermedios.

Staff draft “Futura NIIF sobre consolidación”

Publicado el 30 de septiembre de 2010

En diciembre 2008 el IASB publicó el borrador ED 10 “Estados financieros consolidados” desarrollado en el K-now 7. Tras haber considerado los comentarios recibidos, el IASB ha publicado en este documento (*staff draft*) las decisiones tomadas en materia de consolidación hasta la fecha que, aunque se encuentran cerradas a deliberación, pueden diferir de las contenidas en la NIIF definitiva sobre consolidación, cuya publicación está prevista en el cuarto trimestre de 2010. El documento es de carácter informativo por lo que no está abierto a comentarios.

**Staff draft sobre el borrador de
"Presentación de estados
financieros"**

Publicado el 1 de julio de 2010

En octubre de 2008 el IASB emitió un documento de debate sobre presentación de estados financieros, cuyo periodo de comentarios finalizó en abril de 2009. Posteriormente, el IASB decidió emprender actividades adicionales de divulgación antes de emitir el borrador final de norma, centradas en dos aspectos: a) la percepción de los costes y beneficios que suponen las propuestas y b) las implicaciones que tienen dichas propuestas en los estados financieros de empresas de servicios. Una vez finalizadas estas actividades valorará la necesidad de modificar algunas de las decisiones tomadas.

Como resultado, en julio 2010 el IASB publicó este documento, junto con el FASB, en el que se exponen las decisiones tomadas hasta la fecha con respecto al proyecto de norma sobre presentación de estados financieros, antes de emitir un borrador definitivo cuya fecha prevista de publicación es el primer trimestre de 2011.

El documento es de carácter informativo por lo que no está abierto a comentarios.

**Staff draft sobre el borrador "Nueva
exposición de propuestas para
modificar la NIIF 5"**

Publicado el 1 de julio de 2010

En septiembre de 2008, como parte del proyecto de convergencia, el IASB y el FASB publicaron un primer borrador de norma para tratar de alcanzar la convergencia en la definición y presentación de las actividades discontinuadas. La consideración y deliberación de los comentarios recibidos al borrador de 2008, ha llevado a los comités a tomar decisiones que difieren de manera significativa de las inicialmente contenidas en el primer borrador, por lo que en julio 2010 el personal del IASB ha publicado este documento con el objetivo de divulgar las decisiones tomadas hasta la fecha antes de publicar un borrador definitivo, que se abrirá públicamente a comentarios, previsiblemente en el primer trimestre de 2011.

Interpretaciones⁵

**Borrador de CINIIF "Costes de
eliminación de residuos (stripping
costs) en la fase de producción de
una mina"**

Publicado el 26 de agosto de 2010

Esta interpretación propone que los costes incurridos en actividades de eliminación de residuos hasta llegar al mineral deseado, comúnmente denominados "stripping costs", se capitalicen como un componente de un activo ya existente, cuando dichos costes formen parte de una campaña de eliminación, entendida como un esfuerzo sistemático de acceder a una sección específica del cuerpo de un mineral.

En el reconocimiento inicial este componente se valoraría por el importe de los costes incurridos y, con posterioridad, se valoraría a coste menos amortización y cualquier eventual deterioro utilizando el método de la unidad de producción, a no ser que resulte más apropiado el uso de otro método.

1.2. Status de adopción - Unión Europea

En el Anexo a la publicación, se adjunta un detalle de la situación actual del proceso de adopción de las normas internacionales de información financiera en la UE.

⁵ Emitidas entre el 1 de julio y 28 de octubre de 2010

2. Otras publicaciones de ámbito europeo

2.1. Comité Europeo de Reguladores de Mercados de Valores (CESR)

Informe sobre la aplicación de las NIIF en Europa en el ejercicio 2009

El Comité Europeo de Reguladores de Mercados de Valores, ha emitido el primero de sus informes anuales sobre la supervisión de las NIIF en Europa. De los 1.200 estados financieros revisados (18% de las sociedades cotizadas europeas), se han llevado a cabo 900 acciones ejecutorias: 170 requirieron la emisión de estados financieros revisados o de notas correctivas; cerca de 560 requerirán correcciones en estados financieros futuros; y otras 170 acciones se llevaron a cabo sin necesidad de acción correctiva alguna ni comunicación pública.

El informe muestra que las actividades reguladoras a lo largo de Europa han aumentado y que existe mayor consistencia en las actividades llevadas a cabo por los reguladores. Se destaca que los reguladores han identificado una mejoría general en la calidad de los informes financieros bajo NIIF en Europa, aunque también se han identificado áreas sujetas a mejora, tales como:

- Información sobre instrumentos financieros;
- Presentación de estados financieros;
- Segmentos operativos;
- Deterioro de valor de activos no financieros;
- Combinaciones de negocios

El Presidente de la Comisión Permanente del CESR apuntó que el informe proporciona a las sociedades cotizadas indicios útiles de aquellas áreas en las cuales se ha de estar particularmente alerta.

Base de datos sobre decisiones tomadas por los supervisores nacionales de los mercados de valores de la UE

CESR publicó en julio de 2010 una nueva relación de las decisiones relativas a la aplicación de las NIIF, adoptadas por los supervisores nacionales (en previos KNow incluimos los extractos de esta base de datos publicados hasta la fecha):

<i>Asunto</i>	<i>NIIF afectada</i>	<i>Contenido</i>
FASE VIII		
Valor razonable de instrumentos financieros	NIC 39	Sobre la valoración de unas inversiones en una compañía cotizada según los criterios establecidos en la NIC 39 guía de aplicación 71.
Información a revelar sobre instrumentos financieros	NIIF 7, NIC 39	Sobre la información a revelar en cuanto a los métodos de valoración e hipótesis utilizadas en la determinación del valor razonable
Clasificación de activos y pasivos	NIC1	Sobre la correcta presentación como corriente o no corriente de activos y pasivos pertenecientes a un fondo de inversión.
Deterioro de valor de activo intangible	NIC 36	Sobre el cálculo de los flujos de caja en la determinación del valor recuperable de un activo, basado en su valor en uso.
Desglose relacionado con el deterioro de activos intangibles	NIC 36	Sobre la necesidad de informar de manera independiente por cada una de las Unidades Generadoras de Efectivo
Activos intangibles	NIC 38	Sobre el reconocimiento de las comisiones de agentes de futbol como activo intangible por entenderse que son honorarios profesionales incurridos para poder poner en uso el activo.
Reconocimiento de ingresos	NIC 18	Sobre el criterio de reconocimiento de ingresos por separado en cada transacción, salvo en aquellas circunstancias en las que es necesario aplicar el criterio a dos o más transacciones juntas cuando éstas están vinculadas de tal forma que el efecto comercial no puede entenderse sin referirse a las transacciones como una sola.
Instrumentos financieros, Cuentas a cobrar y pagar, Deterioro	NIC 39	Sobre la necesidad de evaluar en cada cierre si hay evidencia objetiva de que un activo financiero o grupo de activos financieros están deteriorados.
Presentación de instrumentos financieros-riesgo de liquidez	NIIF 7	Sobre el requerimiento de presentar información cuantitativa acerca del riesgo de liquidez
Ganancias por acción	NIC 33	Sobre la consideración del cálculo de ganancias por acción.
Información a revelar sobre partes vinculadas	NIC 24	Sobre la información a revelar en cuanto a la remuneración total recibida por la alta dirección.
Presentación de la cuenta de resultados	NIC 1	Sobre el contenido mínimo de la cuenta de resultados.
Deterioro de valor	NIC 36	Consideraciones en cuanto al tipo de descuento aplicado en el cálculo del valor en uso.

2.2. Comité de Supervisión Bancaria de Basilea

Se elevará el requerimiento mínimo del capital ordinario del 2% al 4,5%

En su reunión del 12 de septiembre de 2010 el órgano de vigilancia del Comité de Supervisión Bancaria de Basilea, anunció un fortalecimiento sustancial de los actuales requerimientos de capital y aprobó sin reservas los acuerdos alcanzados el 26 de julio de 2010. Estas reformas sobre el capital, junto con la introducción de una norma de liquidez internacional, se incorporan en el plan de reformas del sistema financiero mundial y se presentarán en la cumbre de Líderes del G-20 de Seúl. El paquete de reformas del Comité elevará el requerimiento mínimo de capital ordinario (common equity) del 2% al 4,5%. Asimismo, los bancos deberán mantener un colchón de conservación del capital del 2,5% para hacer frente a futuros periodos de tensión, de modo que el requerimiento total de capital ordinario se situará en el 7%. A estos requerimientos de capital se unirá un coeficiente de apalancamiento (leverage ratio) al margen del riesgo, que complementará las medidas antes mencionadas basadas en el riesgo.

Esto refuerza la definición más rigurosa de capital acordada por los Gobernadores de los Bancos Centrales y Jefes de Supervisión en julio, así como el aumento de los requerimientos de capital para las actividades de negociación, derivados y titulización previsto para finales de 2011.

3. Normativa Española

3.1. ICAC

Consultas

Sumario Boletín nº 83/ noviembre
2010

1. Sobre la calificación como empresas del grupo a los efectos del artículo 42 del Código de Comercio de tres sociedades participadas al cien por cien por familiares próximos, que comparten los mismos administradores, pero que no están participadas entre ellas.

En base a la consulta planteada no puede presumirse la existencia del control a que se refiere el mencionado artículo del código de comercio, que determina la obligación de presentar cuentas anuales consolidadas, sin que haya cambiado esta consideración por el desarrollo reglamentario de las causas de existencia de control en las denominadas "entidades de propósito especial" que se recoge en el RD 1159/2010 de 17 de septiembre, por el que se aprueban las Normas para la Formulación de las Cuentas Anuales Consolidadas. Así en el artículo 3, se relacionan una serie de circunstancias que permitirían presumir que tales entidades se encuentran bajo el control de una sociedad aún cuando ésta no posea participación alguna.

Sin embargo, en la consulta se presume la existencia de actuación conjunta y, por tanto, de un grupo formado por las tres sociedades a efectos de lo establecido en la NECA 13ª del PGC, por lo que al amparo de lo dispuesto en la indicación decimotercera del artículo 260 del TRLSC, en la memoria de la sociedad de mayor activo se deberá incluir una descripción de las citadas sociedades, señalando el motivo por el que se encuentran bajo una misma unidad de decisión, e informará sobre el importe agregado de los activos, pasivos, patrimonio neto, cifra de negocios y resultado del conjunto de las citadas sociedades.

2. Sobre el tratamiento contable de una compraventa realizada en términos de compensación de costes entre dos empresas del grupo, desde la perspectiva de las cuentas anuales consolidadas.

La sociedad dominante "X" participa en un sesenta y siete por ciento de la sociedad dependiente "Z" consolidada por el método de integración global, a la que ha vendido existencias recibiendo en contraprestación un importe equivalente al coste de producción cuando la sociedad "Z" a cierre de ejercicio ha enajenado las existencias a terceros con un margen del 10%.

El tratamiento de la operación en las cuentas individuales de ambas sociedades queda supeditado a la NRV 21ª, si bien el hecho de que el precio acordado en una operación difiera de su valor razonable hace que la diferencia deba registrarse atendiendo a la realidad económica. Así en la consulta 7 y 5 del los BOICAC nº75 y nº79 respectivamente, aclara que por la diferencia "X" estaría realizando una donación a "Z"; a registrar por ésta como aportaciones de socios, mientras que "X" registraría un aumento de la inversión en el porcentaje en que la dominante participe en la dependiente, debiendo contabilizarse el porcentaje restante como gasto por donación, salvo que los socios minoritarios también realizaran una aportación.

Los ajustes a realizar en la elaboración de las cuentas anuales consolidadas quedan supeditados al tratamiento contable de las cuentas individuales.

En la consulta se desprende que el resultado se ha realizado en el ejercicio frente a terceros por lo que solo procederá la eliminación de los correspondientes ingresos y gastos recíprocos, así como, en su caso, de los créditos y débitos recíprocos que traigan causa de la transacción. En cuanto al resultado consolidado entre la sociedad dominante y los socios externos y tras haber realizado los ajustes descritos en las cuentas individuales, sí que se verá afectado, en la medida que disminuya el beneficio en la sociedad dependiente y se reconozca el correspondiente incremento en la dominante.

3. Sobre el tratamiento contable de “una operación acordeón” en el PGC desde la perspectiva de la sociedad dominante inversora que ve reducida su participación en la dependiente y de forma simultánea suscribe la ampliación de capital.

La consulta versa sobre los efectos de esta operación en la corrección valorativa por deterioro de una sociedad dependiente que ha acumulado pérdidas significativas.

De acuerdo con el criterio manifestado en la consulta nº2 del BOICAC 40 y en el marco del PGC, salvo que la situación económica de la sociedad arroja dudas sustanciales respecto a la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, los hechos descritos no deben originar una baja de inventario, salvo, en su caso, por la diferencia entre el porcentaje que se poseía antes y después de la operación acordeón, que sí deberá contabilizarse aplicando la provisión en la parte proporcional representativa de la mencionada disminución.

1. Sobre el tratamiento contable de los gastos asociados a la obtención de un aval

Esta consulta llena el vacío regulatorio del PGC en relación al registro de un aval desde el punto de vista del tenedor del contrato, es decir, la empresa avalada. En este sentido, el Instituto establece que el aval no constituye un instrumento financiero, sino un contrato a ejecutar accesorio de otro principal, cuyo tratamiento contable debería guardar sintonía con el previsto para este último. En consecuencia, con carácter general, los desembolsos en los que incurra la empresa relacionados con el aval deberán reconocerse en la cuenta de pérdidas y ganancias como un gasto de explotación, sin perjuicio de la correspondiente periodificación en su caso. Sin embargo, en aquellos supuestos en que el aval esté directamente relacionado con una operación financiera, por ejemplo cuando la concesión de un préstamo o su tipo de interés depende del aval, se considera que el préstamo y la formalización del aval son una única operación de financiación, circunstancia que nos lleva a incluir en el cálculo del tipo de interés efectivo todos los desembolsos derivados del aval.

2. Sobre el reconocimiento de una subvención por creación de empleo.

La consulta plantea cual es el tratamiento contable de una subvención otorgada para la creación de puestos de trabajo indefinido, en la que como requisito para percibir la subvención el trabajador debe permanecer en la empresa un mínimo de 3 años.

Basándose en la disposición adicional única de la Orden EHA/733/2010, de 25 de marzo, que regula los criterios para calificar una subvención como no reintegrable, el Instituto establece que la empresa deberá considerar no reintegrable la subvención conforme transcurra el plazo de permanencia, reconociendo en proporción al periodo de tiempo transcurrido la subvención en el patrimonio neto para reclasificarla de forma simultánea a la cuenta de pérdidas y ganancias. Es decir, aunque se subvencione la contratación indefinida, en tanto la misma estuviera condicionada a un periodo mínimo de permanencia del trabajador, será ese periodo el utilizado para correlacionar el ingreso de la subvención con los gastos asociados.

3. Sobre el criterio a seguir para determinar la moneda funcional de una sociedad Holding española cuyo activo está integrado por la participación en dos filiales radicadas en el extranjero que se han financiado en un importe significativo con un préstamo en dólares, y cuya moneda funcional también es el dólar.

El Instituto en su respuesta se basa en el hecho de que la moneda funcional es aquella moneda en la que la entidad no soporta riesgo de tipo de cambio, en la medida en que es la moneda en la que genera y emplea la mayor parte de su efectivo. Por tanto, para determinar la moneda funcional de la sociedad Holding descrita en la consulta, parece razonable que la cuestión se reconduzca a identificar la moneda funcional de las participadas en el extranjero, en la medida en que serán los flujos de efectivo generados por dichas sociedades los que a su vez influirán en los de la dominante radicada en España.

4. Sobre el registro contable de una operación de ampliación de capital con cargo a reservas.

En sintonía con el criterio incluido en la consulta 4 del BOICAC n°81, el Instituto responde que si la inscripción en el Registro Mercantil se realiza en el año 200X o en el año 200X+1 pero con anterioridad a la formulación de las cuentas anuales, la ampliación de capital se registraría en el balance cerrado a 31 de diciembre de 200X. Sólo en el caso de que las cuentas anuales se formularan antes de la inscripción de la ampliación de capital, debería registrarse en el balance correspondiente a las cuentas anuales del ejercicio 200X+1.

5. Sobre la capitalización de los gastos financieros derivados de la obtención de un préstamo para financiar el Impuesto sobre el Valor Añadido devengado por la construcción de una planta industrial.

La cuestión planteada es la posibilidad de activar los gastos financieros devengados por el préstamo obtenido para pagar el IVA durante el período de construcción. La consulta concluye que como indica la norma de registro y valoración del inmovilizado material, los impuestos indirectos que gravan elementos de inmovilizado material sólo se incluirán en el precio de adquisición o coste de producción cuando no sean recuperables directamente de la Hacienda Pública. En consecuencia, el IVA soportado deducible, se excluye del concepto de precio de adquisición o coste de producción y el préstamo obtenido para su pago no puede calificarse como financiación específica del inmovilizado.

6. Sobre el tratamiento contable de un derecho de usufructo por parte del usufructuario.

La consulta versa sobre una sociedad que recibe en usufructo un recinto para ejercer su actividad durante un plazo de 20 años. A cambio pagará anualmente una cantidad que se determinará en función de la facturación y un importe fijo al final del contrato de usufructo.

Desde una perspectiva contable el usufructo se puede asimilar a un contrato de arrendamiento. Bajo la hipótesis de que el arrendamiento tuviera que calificarse como operativo, dado que el servicio derivado del derecho de usufructo se recibe a lo largo del período contratado, de 20 años, su importe se deberá distribuir a lo largo del mismo, circunstancia que motivará el reconocimiento de un gasto cada año en la cuenta de pérdidas y ganancias y el registro de un pasivo. El valor actual en el momento de celebrar el contrato del importe a pagar en el momento final, se distribuirá como gasto a lo largo de los 20 años, registrándose los intereses devengados anualmente en la cuenta de pérdidas y ganancias, aplicando el tipo de interés efectivo hasta alcanzar el valor de reembolso de la deuda.

3.2. CNMV

Informe del Grupo de Expertos sobre el Control Interno de la Información Financiera en Entidades Cotizadas (Deposito Legal M-29273-2010)

Publicado en junio 2010.

Con la finalidad de aumentar la transparencia de los sistemas de control interno de las entidades cotizadas, el Comité Ejecutivo de la CNMV aprobó el 16 de abril de 2009, a propuesta de la Dirección General de Mercados, la creación de un grupo de trabajo de expertos para elaborar un informe con recomendaciones en relación con la información sobre los sistemas de control interno de la información financiera de las entidades cotizadas, que incluyera: (i) propuestas de cambios regulatorios; (ii) catálogo de principios y buenas prácticas; (iii) guías de apoyo para informar y supervisar; y (iv) tratamiento en el caso de las entidades que solicitan por primera vez su admisión a negociación.

En junio de 2010 la CNMV ha hecho público el informe definitivo.

3.3. Otros aspectos de interés relacionados con la normativa española

Ley 15/2010, de 5 de julio, de modificación de la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales

Los efectos de la crisis económica se han traducido en un aumento de impagos, retrasos y prórrogas en la liquidación de facturas vencidas, que ha afectando a todos los sectores y en especial a las pequeñas y medianas empresas. Como consecuencia, se ha aprobado esta ley con el objetivo de adaptar la Ley 3/2004, de 29 de diciembre, por la que se establecen medidas de lucha contra la morosidad en las operaciones comerciales, a los cambios producidos en el entorno económico actual.

Desde el punto de vista de los plazos de pago del sector público, se reduce a un máximo de treinta días el plazo de pago, que se aplicará a partir del 1 de enero de 2013, siguiendo un período transitorio para su entrada en vigor. Por otra parte, se propone un procedimiento efectivo y ágil para hacer efectivas las deudas de los poderes públicos, y se establecen mecanismos de transparencia en materia de cumplimiento de las obligaciones de pago, a través de informes periódicos a todos los niveles de la Administración y del establecimiento de un nuevo registro de facturas en las Administraciones locales.

En lo que se refiere a los plazos de pago entre empresas, se establece un plazo máximo de pago de 60 días por parte de empresas para los pagos a proveedores. Este plazo de pago no podrá ser ampliado por acuerdo entre las partes, con el fin de evitar posibles prácticas abusivas de grandes empresas sobre pequeños proveedores, que den lugar a aumentos injustificados del plazo de pago. A este efecto se establece un calendario transitorio que culminará el 1 de enero de 2013. Por otra parte, se refuerza el derecho a percibir indemnización, se amplía la posibilidad de que las asociaciones denuncien prácticas abusivas en nombre de sus asociados y se promueve la adopción de códigos de buenas prácticas en materia de pagos.

De cara al deber de publicación de forma expresa sobre plazos de pago a sus proveedores en la memoria de las cuentas anuales, el ICAC ha publicado el Proyecto de Resolución sobre la información a incorporar.

	Así las empresas incluirán una nota con la siguiente información y contenido: • Importe total de pagos realizados a los proveedores en el ejercicio, distinguiendo los que hayan excedido los límites legales de aplazamiento. • Plazo medio ponderado de los pagos excedidos. • Importe del saldo pendiente de pago a proveedores, que al cierre del ejercicio acumule un aplazamiento superior al plazo legal de pago. En la disposición transitoria segunda se dice que en el primer ejercicio de aplicación de la Resolución las entidades deberán suministrar exclusivamente la información relativa al importe del saldo pendiente de pago al cierre del ejercicio. Adicionalmente, las cuentas anuales se presentarán sin adaptar la información comparativa correspondiente a esta nueva obligación.
Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.	El 3 de julio de 2010, se publicó el Real Decreto Legislativo 1/2010 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital. El texto deroga las siguientes disposiciones: • la sección 4.ª del título I del libro II (artículos 151 a 157) del Código de Comercio de 1885, relativa a la sociedad en comandita por acciones. • el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas. • la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada. • el título X (artículos 111 a 117) de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, relativo a las sociedades cotizadas, con excepción de los apartados 2 y 3 del artículo 114 y los artículos 116 y 116 bis. Este Real Decreto legislativo, y el texto refundido que aprueba, entró en vigor el 1 de septiembre de 2010, excepto el artículo 515 Nulidad de las cláusulas limitativas del derecho de voto, que no será de aplicación hasta el 1 de julio de 2011.
Trámite de información pública del Proyecto de Orden por la que se aprueban las normas de registro, valoración e información a incluir en la memoria sobre los acuerdos de concesión de infraestructuras públicas.	Las normas que se someten a información pública, cuya aplicación en caso de aprobación se produciría en los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2011, tienen por objeto recoger, en el marco del nuevo Plan General de Contabilidad, el tratamiento de los aspectos específicos del sujeto concesional, en particular, de la actividad que desarrolla a través de los acuerdos de concesión tal y como quedan definidos desde una perspectiva económica, en las normas que se incorporan en el anexo de la Orden. La norma internacional de referencia en esta materia es la CINIIF 12 <i>Acuerdos de concesión de servicios</i> adoptada por la Unión Europea a través del Reglamento 254/2009, de 25 de marzo de 2009, y de aplicación en las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2010 de las sociedades admitidas a cotización.

4. Normativa US

4.1. Últimas publicaciones del FASB

Actualización de Normas Contables (Accounting Standards Update, ASU)

Con efecto desde el 1 de julio de 2009, el FASB comunica sus modificaciones a la normativa contable vigente codificada, con independencia de la forma bajo la cual hubiera sido inicialmente publicada dicha normativa (norma SFAS, Interpretación, Posición contable, etc.), a través del documento ASU. Estos documentos contemplan también cualquier modificación de la normativa contable de la SEC incorporada al cuerpo de normas codificado. La siguiente tabla resume las actividades más destacables del FASB en este terreno:

Número (Fecha)	Asunto	Contenido
2010-20 (julio 2010)	Desgloses sobre la calidad de las cuentas a cobrar a largo plazo.	Las compañías deberán presentar la siguiente información adicional por cada clase de cuenta a cobrar a largo plazo, excepto aquellas valoradas a valor razonable: • Indicadores de calidad de las cuentas a cobrar y detalle de sus vencimientos a fecha de cierre. • Naturaleza y alcance de las renegociaciones de cuentas a cobrar a largo plazo que han tenido lugar durante el ejercicio y su efecto en la provisión por insolvencias. • La naturaleza y alcance de las cuentas a cobrar a largo plazo que se han visto modificadas como consecuencia de renegociaciones realizadas durante los 12 meses previos, que han resultado incobrables durante el ejercicio corriente, y su efecto en la provisión por insolvencias. La fecha de entrada en vigor es para ejercicios que finalicen a partir de diciembre de 2010

El FASB ha publicado los siguientes borradores de ASUs :

Número	Asunto
1820-100 (junio 2010)	Reconocimiento de ingresos: Ingresos por contratos con clientes
1830-100 (junio 2010)	Determinación de Valor razonable e información a revelar
1850-100 (agosto 2010)	Arrendamientos
1860-100 (septiembre 2010)	Compensación-Prestaciones por jubilación: Información a revelar sobre la participación de empresa en un plan conjunto con otras empresas

⁵ Emitidas entre el 1 de abril de 2010 y el 25 de junio de 2010

Asuntos en deliberación en la agenda del Comité para Asuntos Emergentes (EITF)

Número	Consenso definitivo	Fecha entrada en vigor
09-K	Contabilidad de las entidades de asistencia sanitaria: presentación de las reclamaciones al seguro y los reembolsos relacionados	Ejercicios que comienzan a partir de 15 de diciembre 2010
09-L	Contabilidad de las entidades de asistencia sanitaria: valoración de las atenciones humanitarias a efectos de desglose	Ejercicios que comienzan a partir de 15 de diciembre 2010

Número	Asunto abierto
09-D	Aplicación de la guía de contabilidad y auditoría de AICPA , <i>Compañías de inversión</i> por las compañías de inversión en empresas inmobiliarias
09-G	Contabilidad de los costes asociados a la adquisición o renovación de contratos de seguro
09-H	Contabilidad de las entidades de asistencia sanitaria: reconocimiento de ingresos
10-A	Determinación del importe en libros de la unidad que informa, a efectos del primer paso en el test de deterioro de valor del fondo de comercio
10-B	Contabilización de múltiples tipos de cambio de moneda extranjera
10-C	Presentación de préstamos a participantes en un plan de prestaciones definidas
10-D	Contabilización de determinadas pagos relacionados con legislación sobre asistencia sanitaria promulgada recientemente
10-E	Contabilización desde la perspectiva del deudor de un activo inmobiliario gravado con una hipoteca sin recurso impagada, antes de la ejecución
10-F	Contabilidad de costes legales como consecuencia de reclamaciones por negligencia médica profesional
10-G	Desgloses de información adicional Pro Forma para combinaciones de negocios

5. Publicaciones de KPMG

5.1. Publicaciones emitidas por KPMG en español



Real Decreto 1159/2010 sobre normas de consolidación y modificaciones al PGC: Una visión práctica

Publicado en diciembre de 2010.

Esta publicación tiene como objetivo desarrollar las Normas de consolidación aprobadas mediante RD 1159/2010 por el que se aprueban las Normas para la Formulación de Cuentas Anuales Consolidadas (NOFCAC), así como las modificaciones incorporadas al Plan General de

Contabilidad mediante dicho Real Decreto.



Cuentas Anuales Ilustrativas

Publicado en febrero 2010.

Esta publicación contiene un ejemplo ilustrativo de cuentas anuales presentadas de acuerdo con el Plan General de Contabilidad, aprobado mediante RD 1514/2007, correspondientes al ejercicio 2009 con cifras comparativas del ejercicio anterior.



El Plan General de Contabilidad: Implicaciones del primer ejercicio de aplicación.

Publicado en noviembre de 2009.

Esta publicación hace una reflexión, tras la entrada en vigor en el ejercicio 2008 del nuevo plan contable, de las cuestiones de aplicación práctica que se plantean en las distintas áreas de los estados financieros. Asimismo, se ocupa de otros ámbitos, como los impactos en la solvencia patrimonial y financiera de las

entidades, los impactos legales, e incluso y a pesar de que la reforma contable se ha regido por el principio de neutralidad fiscal, las implicaciones fiscales. Por último, incorpora un glosario de la normativa contable citada en la publicación, agrupada por temas.



Primeras impresiones: Acuerdos de Concesión de Servicios.

Publicado en junio de 2009.

Esta publicación es una guía específica sobre cómo contabilizar un acuerdo de concesión de servicios conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Nuestras publicaciones tituladas Primeras impresiones, se elaboran con motivo de la aparición de una nueva norma, una interpretación o alguna otra modificación significativa de

los requerimientos de la NIIF. Contienen debates sobre los elementos clave de los nuevos requerimientos, hacen hincapié en áreas que pueden dar lugar a cambios en la práctica y proporcionan ejemplos que sirven de ayuda en la valoración del impacto de su aplicación. La CINIIF 12 Acuerdos de Concesión de Servicios, publicada el 30 de noviembre de 2006, ha sido finalmente adoptada por la Unión Europea el 25 de marzo de 2009.



Las NIIF comentadas (edición 2008/09).

Publicado en junio de 2009.

Esta publicación, en edición de Thomson-Aranzadi, es una guía que pone gran énfasis en la aplicación práctica de las NIIF, sobre la base de problemas o transacciones reales a los que se ha enfrentado el grupo de especialistas en NIIF de la red global de KPMG en todo el mundo. Esta edición considera todas las NIIF emitidas a 1 de

agosto de 2008 que sean de aplicación obligatoria en los ejercicios que empiecen a partir del 1 de enero de 2008.



Guía KPMG del Nuevo Plan General de Contabilidad.

Publicada en julio de 2008.

Esta Guía KPMG nace como reacción al nuevo contexto contable tras la publicación del Plan General de Contabilidad. En ella se encuentran en un único volumen de fácil manejo y clara presentación, las materias más relevantes desde el punto de vista de la

primera aplicación del nuevo PGC. Su contenido se estructura en:

- Introducción
- Guía Rápida
- Modelos de Estados Financieros Principales Normales y Abreviados
- Aspectos Fiscales y Mercantiles
- Cuadro de Cuentas

Para solicitar ejemplares de alguna de estas publicaciones y/o desea recibir nuestra newsletter mensual electrónica de novedades NIIF, envíe un correo a: informes@kpmg.es

5.2. Publicaciones emitidas por KPMG en inglés, ordenadas por fecha de publicación

Insights into IFRS (edición 2011/2010).

Publicada en septiembre de 2010.



Esta guía pone gran énfasis en la aplicación práctica de las NIIF, sobre la base de problemas y transacciones reales a los que se ha enfrentado el grupo de especialistas en NIIF de la red global de KPMG en todo

el mundo.

Esta séptima edición de "Insights into IFRS" considera todas las NIIF emitidas a 1 de agosto de 2010 que sean de aplicación obligatoria en los ejercicios que empiecen a partir del 1 de enero de 2010. También detalla las implicaciones de las normas e interpretaciones emitidas al 1 de agosto de 2010 pero que no son todavía efectivas, señalando además aquellas áreas de las NIIF que podrían estar sujetas a modificaciones como resultado de los proyectos en curso del IASB y del IFRIC.

Novedad en el Horizonte: Contratos de seguro (New on the Horizon: Insurance Contracts).

Publicada en septiembre 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por el borrador ED/2010/8 Contratos de seguro. El texto proporciona un resumen de alto nivel de unos cambios significantes a practica actual, que se esperen in contabilidad de contratos de seguros si el borrador ED finalizarse como un NIIF nueve.

Las NIIF comparadas con los US GAAP (IFRS compared to US GAAP).

Publicada en septiembre de 2010.

Guía para la comprensión de las diferencias más frecuentes entre ambos marcos contables. Se centra en aspectos de reconocimiento, valoración y presentación. La publicación considera todas las normas e interpretaciones emitidas hasta el 31 de julio de 2010, que sean de aplicación obligatoria en los estados financieros anuales que se inicien a partir del 1 de enero de 2010. Quedan excluidas aquellas normas que admiten su aplicación anticipada en esa fecha pese a no haber entrado aún en vigor. La guía está disponible en versiones extendida y resumida.

Novedad en el Horizonte: Costes de vaciado en la fase de producción de la superficie minera (New on the Horizon: Production stripping costs).

Publicada en septiembre de 2010.

Esta publicación resume las principales propuestas y nuestras observaciones sobre el borrador de interpretación DI/2010/1 Costes de vaciado en la fase de producción de la superficie minera.

Novedad en el Horizonte: Arrendamiento (New on the Horizon: Leases).

Publicada en septiembre 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por el borrador ED/2010/9 Arrendamientos, que fue publicado el 17 de agosto de 2010.

Novedad en el Horizonte: Estados Financieros Presentación (New on the Horizon: Financial statements presentation).

Publicada en agosto 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por el borrador preliminar de Estados Financieros Presentación.

También tiene referencias breves a otras dos áreas de esta fase del proyecto de los estados financieros, la relativa al ED/2010/5 Presentación de partidas en otro resultado global- Propuesta de modificación de la NIC 1y al borrador preliminar Operaciones interrumpidas.

NIIF Modelo de estados financieros (IFRS Illustrative financial statements).

Publicado en agosto de 2010.

Los modelos que se desarrollan en la presente publicación utilizan como supuesto de partida los estados financieros correspondientes a una entidad multinacional que no es adoptante por primera vez de las NIIF. La publicación toma en consideración todas las normas emitidas hasta el 1 de agosto de 2010 que deban aplicarse en periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Las NIIF que entran en vigor para ejercicios anuales que se inicien con posterioridad al 1 de enero de 2010 ("requerimientos próximos a entrar en vigor") no han sido adoptados de forma anticipada en la preparación de estos estados financieros ilustrativos con la excepción de los cambios a la NIC 1

Presentación de estados financieros como consecuencia las Mejoras a las NIIF 2010. Además el apéndice de esta publicación contiene los ejemplos de desgloses para NIIF 9 Instrumentos financieros adaptada de forma anticipada

Novedad en el Horizonte: Ingresos para compañías de tecnología (New on the horizon: Revenue recognition for technology companies).

Publicada en agosto 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contratos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Esta publicación analiza la propuesta de este borrador de norma desde una perspectiva NIIF enfocándose en el potencial impacto que tendrá en las compañías tecnológicas.

Novedad en el Horizonte: Ingresos para las compañías de alimentos, bebida y bienes de consumo (New on the horizon: Revenue recognition for food, drink and consumer goods companies).

Publicada en agosto 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contratos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Esta publicación analiza la propuesta de este borrador de norma desde una perspectiva NIIF enfocándose en el potencial impacto que tendrá en las compañías destinadas a la venta de productos de consumo.

Novedad en el Horizonte: Ingresos para las compañías de medias de comunicación (New on the horizon: Revenue recognition for media companies).

Publicada en julio 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contraltos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Esta publicación analiza la propuesta de este borrador de norma desde una perspectiva NIIF enfocándose en el potencial impacto que tendrá en las compañías del sector media.

Novedad en el Horizonte: Ingresos para construcción (New on the horizon: Revenue recognition for building and construction).

Publicada en julio 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contraltos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Esta publicación analiza la propuesta de este borrador de norma desde una perspectiva NIIF enfocándose en el potencial impacto que tendrá en las empresas constructoras.

Novedad en el Horizonte: Ingresos para telecoms (New on the horizon: Revenue recognition for telecoms).

Publicada en julio 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contraltos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Esta publicación analiza la propuesta de este borrador de norma desde una perspectiva NIIF enfocándose en el potencial impacto que tendrá en las compañías de telecomunicaciones.

Novedad en el Horizonte: Ingresos de contratos con clientes (New on the Horizon: Revenue from contracts with customers).

Publicada en julio 2010.

En el borrador ED/2010/6 Ingresos de contratos con clientes, el IASB y el FASB proponen un nuevo modelo de reconocimiento de ingresos.

Bajo este proyecto común, el nuevo modelo de reconocimiento de ingresos reemplazará a la norma actualmente vigente desde 1993. En el contexto de los principios contables americanos, este modelo único reemplazará diversas guías bajo las cuales muchas entidades han seguido modelos específicos para un sector o para un tipo de transacción específica.

Novedad en el Horizonte: Opción del valor razonable para los pasivos financieros (New on the Horizon: Fair value option for financial liabilities).

Publicada en mayo 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por el borrador ED/2010/4 Opción del valor razonable para los pasivos financieros.

El texto de la publicación hace referencias al borrador y a otras NIIF en aplicación a partir del 11 de mayo de 2010, incluyendo referencias en el margen de la izquierda que identifican los párrafos más relevantes.

Novedad en el Horizonte: Planes de prestaciones definidas (New on the Horizon: Defined benefit plans).

Publicada en mayo 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por el borrador ED/2010/3 Planes de prestaciones

definidas-Modificaciones propuestas a la NIC 19, que ha sido publicado el 29 de abril de 2010.

El texto de la publicación hace referencias al borrador y a otras NIIF en aplicación a partir del 30 de abril de 2010, incluyendo referencias en el margen de la izquierda que identifican los párrafos más relevantes.

Novedad en el Horizonte: Actividades Extractivas (New on the Horizon: Extractive Activities).

Publicada en abril 2010.

Esta publicación de Novedad en el horizonte analiza los requerimientos propuestos por DP Actividades Extractivas. En el texto están incluidos los elementos claves de propuesta y áreas destacadas que puede causar cambios en la practica actual.

Cuestionario de información a revelar según las NIIF (IFRS Disclosure checklist).

Publicada en junio de 2010.

Guía en la preparación de estados financieros de acuerdo con las NIIF.

Aplicación práctica de las NIIF: Sustitución de un acuerdo de pagos basados en acciones en una combinación de negocios (IFRS Practise Issues: Replacement of a share-based payment in a business combination).

Publicado en mayo de 2010.

Esta publicación facilita una guía sobre el tratamiento de los pagos basados en acciones que son reemplazados o no reemplazados de forma voluntaria como parte de una combinación de negocios, desarrollado en las Mejoras a las NIIF publicadas en mayo de 2010. Únicamente analiza la contabilización de estas operaciones desde el punto de vista de las cuentas anuales consolidadas del adquirente.

Modelo de estados financieros intermedios condensados (IFRS Illustrative condensed interim financial statements).

Publicado en abril de 2010.

Muestra un posible formato de estados financieros intermedios preparados de acuerdo con la NIC 34 Estados financieros intermedios basándose en un formato condensado de una corporación multinacional ficticia que no es adoptante por primera vez de las NIIF.

Aplicación práctica de las NIIF: Transferencias de activos procedentes de clientes (IFRS Practice Issues: Transfer of assets from customers).

Publicada en marzo de 2010.

Este número de “Aplicación práctica de las NIIF” considera algunas de las cuestiones clave a las que se enfrentan las entidades en la aplicación de la CINIIF 18.

Novedad en el Horizonte: Valoración de los pasivos en la NIC 37 (New on the Horizon: Measurement of liabilities in IAS 37).

Publicada en marzo de 2010.

Toma en consideración los requisitos del borrador de norma ED/2010/01 “Valoración de pasivos en la NIC 37”, mediante el que se re-exponen a comentarios algunas de las modificaciones propuestas a esta norma (véase en “Destacados”). La publicación resalta sus elementos clave e incluye respectivas observaciones.

Novedad en el Horizonte: Desmantelamiento en las industrias de extracción (New on the Horizon: Decommissioning in the extractive industries).

Publicada en marzo de 2010.

En enero de 2010, el ICAC ha publicado un borrador de alcance limitado sobre la valoración de los pasivos (véase publicación anterior), de especial trascendencia para esta industria.

Modelo de estados financieros: Fondos de inversión (Illustrative financial statements: Investment funds).

Publicada en marzo de 2010.

La publicación considera todas las NIIF que son aplicables de forma obligatoria en el ejercicio anual que comienza el 1 de enero de 2009, incluyendo los requisitos de información a revelar cuando procedan de normas emitidas antes del 12 de noviembre de 2009.

Modelo de estados financieros: Adoptantes por primera vez (Illustrative financial statements: First-time Adopters).

Publicada en febrero de 2010.

Pretende completar la edición en julio de 2009 del modelo de estados financieros generales. Contiene a modo ilustrativo los desgloses exigidos por aquellas NIIF emitidas hasta el 31 de enero de 2010, que deban ser aplicadas en los primeros estados financieros bajo NIIF a 31

de diciembre de 2010, con fecha de transición 1 de enero de 2009.

Impacto de las NIIF: Telecoms (Impact of IFRS: Telecoms).

Publicada en enero de 2010.

Esta publicación está dirigida a los Directores Financieros, como punto de arranque de un primer contacto con KPMG. Asimismo, en ella se expone en qué medida la transición a las NIIF puede afectar a este sector, señalando algunas de las cuestiones contables más relevantes, analizadas en detalle en la publicación “Contabilización bajo NIIF: Telecoms”.

Contabilización bajo NIIF: Telecoms (Accounting under IFRS: Telecoms). *Publicada en enero de 2010.*

Presenta cuáles son, a juicio de KPMG, las mejores prácticas del sector. Para ello, incorpora guías de interpretación y ejemplos ilustrativos que facilitan la aplicación de los requisitos de las NIIF en las nueve áreas clave identificadas para la industria, incluyendo reconocimiento de ingresos, transacciones de capacidad y activos intangibles.

Manual NIIF: Combinaciones de negocios y participaciones que no otorgan el control (IFRS Handbook: Business Combinations and Non-controlling Interests).

Publicada en enero de 2010.

Incluye amplias guías de interpretación y ejemplos ilustrativos que aclaran la aplicación práctica de la NIIF 3 (2008) y NIC 27 (2008).

Modelo de estados financieros: Bancos (Illustrative financial statements: Banks).

Publicada en enero de 2010.

Desarrolla un modelo de estados financieros consolidados bajo NIIF para un grupo cuyas entidades ejercen una serie de actividades bancarias generales y no son adoptantes por primera vez de dichas normas. La publicación considera todas las NIIF que son aplicables de forma obligatoria en el ejercicio anual que comienza el 1 de enero de 2009, incluyendo los requisitos de información a revelar cuando procedan de normas emitidas antes del 12 de noviembre de 2009.

Primeras impresiones: NIIF 9 Instrumentos financieros (First impressions: IFRS 9 Financial Instruments).

Publicada en diciembre de 2009.

Analiza los elementos clave de los nuevos requerimientos de la NIIF 9, destacando aquellas áreas en las que pueden producirse cambios contables. Incorpora ejemplos ilustrativos para ayudar en la evaluación de su impacto.

Aplicación práctica de las NIIF: La jerarquía del valor razonable (IFRS Practice Issues: Fair Value Hierarchy).

Publicada en diciembre de 2009.

Este número de “Aplicación práctica de las NIIF” toma en consideración los requisitos de la modificación a la NIIF 7 “Mejora de la información a revelar sobre instrumentos financieros”, aplicable desde el 1 de enero de 2009.

Primeras impresiones: Modificación a la NIC 24 “Información a revelar sobre partes vinculadas” (First impressions: Amendments to IAS 24 Related Party Disclosures).

Publicada en noviembre de 2009.

Resume los requerimientos de la versión revisada de la NIC 24 publicada en noviembre de este año, repasando los principales cambios introducidos en la definición de parte vinculada y la modificación de los requisitos de desglose aplicables a las entidades que dependen de una administración pública. El documento incorpora ejemplos y consejos prácticos que pretenden facilitar el uso de la norma.

Novedad en el Horizonte: Coste amortizado y deterioro (New in the Horizon: Amortised cost and impairment). Publicada en noviembre de 2009.

Esta publicación desarrolla los requerimientos del borrador de norma ED/2009/12 Instrumentos financieros: Coste amortizado y deterioro, norma que culminará la segunda fase del proyecto de sustitución de la actual NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración. Incluye un debate sobre los principales aspectos de los requerimientos propuestos por el borrador y observaciones a los mismos.

Manual NIIF: Adopción por primera vez de las NIIF (IFRS Handbook: First-time adoption of IFRS).

Publicada en septiembre de 2009.

Esta publicación proporciona un análisis exhaustivo de la NIF 1 Adopción por primera vez de las NIIF centrándose en aspectos de aplicación práctica que los adoptantes por primera vez pueden esperar en su transición a las NIIF. Esta publicación está basada en las normas e interpretaciones vigentes para un adoptante por primera vez en el ejercicio terminado en 31 de diciembre de 2010 y en consecuencia, una fecha de transición de 1 de enero de 2009. Además esta publicación incluye, por ejemplo, guías de la versión revisada de la NIIF 3 Combinaciones de negocios (2008) y de las NIC 27 modificada Estados financieros consolidados y separados (2008) y la versión revisada de la NIC 1 Presentación de los estados financieros (2007).

Primeras impresiones: Modificación a la NIIF 2 –Transacciones con pagos basados en acciones del Grupo liquidadas en efectivo (First impressions: Amendments to IFRS 2 – Group cash-settled share-based payment transactions).

Publicada en septiembre de 2009.

El Grupo de expertos en información financiera internacional de KPMG, en colaboración con KPMG Sudáfrica ha publicado esta edición de primeras impresiones que incluye un debate de los aspectos clave de los nuevos requerimientos y destaca las áreas que pueden ser objeto de modificación en la práctica. También proporciona ejemplos ilustrativos que asisten en la evaluación del efecto de su implantación.

La aplicación de las NIIF: Minería (The application of IFRS: Mining).

Publicada en septiembre de 2009.

El objetivo de esta publicación es analizar el impacto de los requerimientos de las NIIF en el sector de la minería. La publicación incluye un sondeo a 29 compañías del sector que aplican NIIF y contiene los resultados del mismo, comentarios sobre las áreas clave de contabilidad de las compañías dedicadas a la minería y ejemplos ilustrativos de información revelada por las compañías objeto del sondeo. La publicación también incluye las diferencias, en algunos aspectos claves específicos de la industria, de las NIIF con respecto a los U.S. GAAP.

Novedad en el Horizonte: Actividades con tarifas reguladas (New on the Horizon: Rate regulated activities).

Publicada en septiembre de 2009.

Esta publicación considera los requerimientos del Borrador de norma ED/2009/8 Actividades con tarifas reguladas. Incluye un análisis de los aspectos clave de los requerimientos propuestos y observaciones a los mismos.

First Impressions: ED/2009/7 Financial Instruments: Classification and Measurement. *Publicado en julio 2009*

El IASB actualmente está revisando los requerimientos contables de los instrumentos financieros. El objetivo del proyecto incluye la mejora en la utilidad de la toma de decisiones de los usuarios simplificando los requerimientos de clasificación y valoración de los instrumentos financieros. Este proyecto tiene por finalidad reemplazar la norma NIC 39 actual.

Estados Financieros Intermedios Ilustrativos (IFRS Interim Illustrative financial statements).

Publicada en junio de 2009.

Guía en la preparación de estados financieros intermedios de conformidad con la NIC 34 Información Financiera Intermedia.

Primeras impresiones: CINIIF 17 Distribución de activos distintos del efectivo a los accionistas (First Impressions: IFRIC 17 Distribution of Non-Cash Assets to Owners).

Publicada en febrero de 2009.

Además de los requerimientos de la interpretación CINIIF 17, esta publicación analiza las modificaciones que ha introducido en la NIIF 5 “Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas” y en la NIC 10 “Hechos posteriores a la fecha de balance”.

La aplicación de las NIIF: el sector de energía y servicios públicos (The Application of IFRS: Power and Utilities).

Publicada en diciembre de 2008.

Esta publicación está basada en la revisión de los últimos estados financieros consolidados de 25 compañías del sector.

La aplicación de las NIIF: el sector del gas y el petróleo (The Application of IFRS: Oil and Gas).
Publicada en octubre de 2008.

Esta publicación está basada en la revisión de los últimos estados financieros consolidados de 33 compañías del sector.

El estudio ilustra los desgloses de información realizados por dichas compañías y resalta aquellas áreas en las que las NIIF han sido aplicadas de forma uniforme por la industria.

Primeras impresiones: NIIF 3 y FAS 141 R Combinaciones de negocios (First Impressions: IFRS 3 and FAS 141 R Business Combinations).

Publicada en enero de 2008.

Esta publicación analiza las disposiciones de la NIIF 3 “Combinaciones de negocios” (2008), NIC 27 “Estados financieros consolidados y separados” (2008) y FAS 141 R y 160 sobre las mismas materias contables respectivamente, aportando ejemplos que sirven de ayuda para valorar el impacto de su aplicación.

ANEXO

Status de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en la UE¹

Normas / Interpretaciones	Emitida/revisada fecha de entrada en vigor ²	Reglamento de la C.E.		Aplicable en ejercicios		
		Fecha	Numeración	Iniciados a partir del 1/1/2009	Iniciados a partir del 1/1/2010	Iniciados con posterioridad
NIC 1 (revisada) Presentación de estados financieros	Septiembre 2007 (1 enero 2009)	17 diciembre	1274/2008	✓	✓	
Modificación a la NIC 1: Información a revelar sobre el capital	Agosto de 2005 (1 enero 2007)	11 enero	108/2006	✓	✓	
NIC 2 Existencias	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 7 Estado de flujos de efectivo	Diciembre 1992	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 10 Hechos posteriores a la fecha de balance	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 11 Contratos de construcción	Diciembre 1993	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 12 Impuesto sobre las ganancias	Noviembre 2000	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 16 Inmovilizado material	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 17 Arrendamientos	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 18 Ingresos ordinarios	Diciembre 1993	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 19 Retribuciones a los empleados	Mayo 2002	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
Modificación a la NIC 19: Ganancias y pérdidas actuariales, Planes de Grupo e información a revelar	Diciembre 2004 (Requerimientos obligatorios: 1 enero de 2006)	8 noviembre	1910/2005	✓	✓	
NIC 20 Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas	1994	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 21 Efectos en las variaciones de cambio de la moneda extranjera	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
Modificación a la NIC 21: Inversión neta en un negocio en el extranjero	Diciembre 2005 (1 enero 2006)	8 mayo	708/2006	✓	✓	
NIC 23 (revisada) Costes por intereses	Marzo 2007 (1 enero de 2009)	10 diciembre	1260/2008	✓	✓	
NIC 24 Información a revelar sobre partes vinculadas	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 26 Contabilización e información financiera sobre planes de prestaciones por retiro	1994	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 27 Estados financieros consolidados y separados	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
Modificaciones a la NIC 27 y NIIF 1: Coste de la inversión en una dependiente, entidad controlada de forma conjunta o asociada	Mayo 2008 (1 enero 2009)	23 enero	69/2009	✓	✓	
NIC 28 Inversiones en entidades asociadas	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias	1994	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación	Diciembre 2003	29 diciembre	2237/2004	✓	✓	
Modificaciones a la NIC 32 y NIC 1: Instrumentos financieros con opción de venta y obligaciones surgidas en la liquidación	Febrero 2008 (1 enero 2009)	21 enero	53/2009	✓	✓	
NIC 33 Ganancias por acción	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 34 Información financiera intermedia	Febrero 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 36 Deterioro del valor de los activos	Marzo 2004	29 diciembre	2236/2004	✓	✓	
NIC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes	Julio 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIC 38 Activos intangibles	Marzo 2004	29 diciembre	2236/2004	✓	✓	
NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración	Marzo 2004 ³	19 noviembre	2086/2004	✓	✓	
Modificaciones a la NIC 39 y NIIF 7: Reclasificación de instrumentos financieros- Fecha de entrada en vigor y transición	Noviembre 2008 (1 julio 2008 ⁴)	9 septiembre	824/2009	✓	✓	
Modificaciones a la NIC 39 y CINIIF 9: Derivados implícitos	Marzo 2009 (1 enero 2009)	30 noviembre	1171/2009	✓	✓	

¹ Fuente: The EU endorsement process: as at **13 October 2010**. EFRAG.

² Norma aplicable en la UE a ejercicios anuales que comiencen a partir de esa fecha (información facilitada sólo para normas emitidas después de marzo de 2004, todas las anteriores son de aplicación desde el ejercicio 2005).

³ La NIC 39 adoptada presentaba recortes ("carve-outs") en determinados párrafos relativos al uso de la opción del valor razonable y a la contabilización de las macro-coberturas de depósitos. Los primeros fueron posteriormente derogados en el proceso de adopción de la modificación de la Norma: La opción del valor razonable (Reglamento CE nº 1864/2005).

⁴ Las reclasificaciones efectuadas a partir del 1 de noviembre de 2008 surtirán efecto desde la fecha en que tengan lugar.

Normas / Interpretaciones	Emitida/revisada fecha de entrada en vigor ²	Reglamento de la C.E.		Aplicable en ejercicios		
		Fecha	Numeración	Iniciados a partir del 1/1/2009	Iniciados a partir del 1/1/2010	Iniciados con posterioridad
Modificación a la NIC 39: Reconocimiento inicial y de transición de activos financieros y pasivos financieros	Diciembre 2004 (1 enero 2005)	25 octubre	1751/2005	✓	✓	
Modificación a la NIC 39: La opción del valor razonable	Junio 2005 (1 enero 2006)	15 noviembre	1864/2005	✓	✓	
Modificación a la NIC 39: Contabilización de la cobertura de flujos de efectivo de transacciones intragrupo previstas.	Abril 2005 (1 enero 2006)	21 diciembre	2106/2005	✓	✓	
Modificación a la NIC 39 y NIIF 4: Contratos de garantía financiera	Agosto 2005 (1 enero 2006)	11 enero	108/2006	✓	✓	
40 Inmuebles de inversión	Diciembre 2003	29 diciembre	2238/2004	✓	✓	
NIC 41 Agricultura	Febrero 2001	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
NIIF 1 Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera	Junio 2003	6 abril	707/2004	✓	✓	
Modificaciones a la NIIF 1 y Fundamentos de las conclusiones de la NIIF	6 Junio 2005 (1 enero 2006)	11 enero	108/2006	✓	✓	
NIIF 2 Pagos basados en acciones	Febrero 2004	4 febrero	211/2005	✓	✓	
Modificación a la NIIF 2: Condiciones no determinantes de la irrevocabilidad de la concesión y cancelaciones	Enero 2008 (1 enero 2009)	16 diciembre	1261/2008	✓	✓	
NIIF 3 Combinaciones de negocios	Marzo 2004	29 diciembre	2236/2004	✓	✓	
NIIF 4 Contratos de seguro	Marzo 2004	29 diciembre	2236/2004	✓	✓	
NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas	Marzo 2004	29 diciembre	2236/2004	✓	✓	
NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales	Diciembre 2004 (1 enero 2006)	8 noviembre	1910/2005	✓	✓	
NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar	Agosto 2005 (1 enero 2007)	11 enero	108/2006	✓	✓	
Modificación a la NIIF 7: Mejora de la información a revelar sobre instrumentos financieros	Marzo 2009 (1 enero 2009)	27 noviembre	1165/2009	✓	✓	
NIIF 8 Segmentos de explotación	Noviembre 2006) (1 enero 2009)	21 noviembre	1358/2007	✓	✓	
SIC- 7 Introducción al euro	Octubre 1997	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC- 10 Ayudas públicas – sin relación específica con actividades de explotación	Enero 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-12 Consolidación- Entidades con cometido especial	Junio 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
Modificación a la SIC-12: Alcance de la SIC-12	Noviembre 2004 (1 enero 2005)	25 octubre	1751/2005	✓	✓	
SIC-13 Entidades controladas conjuntamente- aportaciones no monetarias de los partícipes	Junio 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-15 Arrendamientos operativos- Incentivos	Junio 1998	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-21 Impuesto sobre las ganancias- recuperación de activos no depreciables revalorizados	Julio 2000	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-25 Impuesto sobre las ganancias- cambios en la situación fiscal de la empresa o de sus accionistas	Julio 2000	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-27 Evaluación del fondo económico de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento	Diciembre 2001	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-29 Información a revelar- acuerdos de concesión de servicios	Diciembre 2001	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-31 Ingresos ordinarios- permutas que comprenden servicios de publicidad	Diciembre 2003	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
SIC-32 Activos intangibles- costes de sitios web	Marzo 2002	29 septiembre	1725/2003	✓	✓	
CINIIF 1 Cambios en pasivos existentes por desmantelamiento, restauración y similares	Mayo 2004 (1 septiembre 2005)	29 septiembre	2237/2004	✓	✓	
CINIIF 2 Aportaciones de socios en entidades cooperativas	Noviembre 2004 (1 enero 2005)	7 julio	1073/2005	✓	✓	
CINIIF 4 Evaluación sobre si un contrato contiene un arrendamiento	Diciembre 2004 (1 enero 2006)	8 noviembre	1910/2005	✓	✓	
CINIIF 5 Derechos en participaciones derivadas de fondos para el desmantelamiento, restauración y similares	Diciembre 2004 (1 enero 2006)	8 noviembre	1910/2005	✓	✓	

Normas / Interpretaciones	Emitida/revisada fecha de entrada en vigor) ²	Reglamento de la C.E.		Aplicable en ejercicios		
		Fecha	Numeración	Iniciados a partir del 1/1/2009	Iniciados a partir del 1/1/2010	Iniciados con posterioridad
CINIIF 6 Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos: Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	Septiembre 2005 (1 diciembre 2005)	11 enero	108/2006	✓	✓	
CINIIF 7 Aplicación del procedimiento de la reexpresión según la NIC 29	Noviembre 2005 (1 marzo 2006)	8 mayo	708/2006	✓	✓	
CINIIF 9 Nueva evaluación de los derivados implícitos (1 junio 2006)	Marzo 2006	8 septiembre	1329/2006	✓	✓	
CINIIF 10 Información financiera intermedia y deterioro del valor	Julio 2006 (1 noviembre 2006)	1 junio	610/2007	✓	✓	
CINIIF 13 Programas de fidelización de clientes	Junio 2007 (1 enero 2009)	16 diciembre	1262/2008	✓	✓	
CINIIF 14 NIC 19 - Límite de un activo por prestaciones definidas, obligación de mantener un nivel mínimo de financiación y su interacción	Julio 2007 (1 enero 2009)	16 diciembre	1263/2008	✓	✓	
Mejoras a las NIIF, de 2008	Mayo 2008 (1 enero/julio 2009 ³)	23 enero	70/2009	✓	✓	
NIC 27 (revisada) Estados financieros consolidados y separados	Enero 2008 (1 julio 2009)	3 junio	494/2009		✓	
Modificación a la NIC 39: Partidas que pueden calificarse s como cubierta	Julio 2008 (1 julio 2009)	15 septiembre	839/2009		✓	
NIIF 1 (revisada) Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera	Noviembre 2008 (1 enero 2010)	25 noviembre	1136/2009		✓	
Modificación a la NIIF 2 Transacciones del grupo con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo	Junio 2009 (1 enero 2010 ^a)	23 de marzo	244/2010		✓	
NIIF 3 (revisada) Combinaciones de negocios	Enero 2008 (1 julio 2009)	3 junio	495/2009		✓	
Mejoras las NIIF, de 2009	Abril 2009 (1 enero 2010)	23 de marzo	243/2010		✓	
CINIIF 12 Acuerdos de concesión de servicios	Noviembre 2006 (27 marzo 2009)	25 marzo	254/2009		✓	
CINIIF 15 Acuerdos para la construcción de activos inmobiliarios	Julio 2008 (1 enero 2010)	22 julio	636/2009		✓	
CINIIF 16 Cobertura de la inversión neta en un negocio en el extranjero	Julio 2008 (30 junio 2009)	4 junio	460/2009		✓	
CINIIF 17 Distribuciones a los propietarios de activos distintos al efectivo	Noviembre 2008 (1 noviembre 2009)	26 noviembre	1142/2009		✓	
CINIIF 18 Transferencia de activos procedentes de clientes	Enero 2009 (1 noviembre 2009)	27 noviembre	1164/2009		✓	
Modificación a la NIIF 1: Exenciones adicionales para los adoptantes por primera vez de las normas internacionales de información financiera	Julio 2009 (1 enero 2010)	23 junio	550/2010		✓	
Modificación a la NIC 32: Clasificación de las emisiones de derechos	Octubre 2009 (1 febrero 2010)	23 diciembre	1293/2009			✓
CINIIF 19 Cancelación de pasivos financieros mediante instrumentos de patrimonio	Noviembre 2009 (1 julio 2010)	23 julio	662/2010			✓
NIC 24 (revisada) Información a revelar sobre partes vinculadas	Noviembre 2009 (1 enero 2011)	19 julio	632/2010			✓
Modificación a la CINIIF 14: Pago anticipado de un requerimiento de financiación mínima	Noviembre 2009 (1 enero 2011)	19 julio	633/2010			✓
Modificación a la NIIF 1 Exención limitada a la información comparativa de la NIIF 7 para primeros adoptantes	Enero 2010 (1 julio 2010)	30 junio	574/2010			✓

Normas pendientes de adopción por la UE	Emitida/revisada	Fecha estimada de adopción
NIIF 9 Instrumentos financieros	Noviembre 2009	Aún por determinar
Mejoras a las NIIF, de 2010	Mayo 2010	Cuarto trimestre 2010
Modificaciones a la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar	Octubre 2010	Segundo trimestre 2011

^a Las modificaciones incorporadas se aplican, con carácter general, a los ejercicios iniciados a partir de 1 de enero de 2009, con excepción de las modificaciones a la NIIF 5 y a la NIIF 1 de aplicación en ejercicios iniciados a partir del 1 de julio de 2009.

^b La entrada en vigor de esta modificación a la NIIF 2 dejará sin efecto las interpretaciones CINIIF 8 y 11

El contenido de este documento ha sido elaborado bajo la supervisión del Departamento de Práctica Profesional de KPMG en España. Para cualquier aclaración sobre el mismo les recomendamos se dirijan a su contacto habitual en la firma, a nuestros responsables de Servicios de Asesoramiento Contable (véase sección “Contactos” a continuación) o a cualquiera de nuestras oficinas.

Contactos

Bernardo Ruecker-Embden

Socio

Tfno. 91 456 34 00

Tfno. 93 253 29 00

buruecker@kpmg.es

Olga Sánchez

Socia

Tfno. 93 253 29 00

osanchez@kpmg.es

Oficinas de KPMG en España

A Coruña

Calle de la Fama, 1

15001 A Coruña

Tf. 981 21 82 41

Fax 981 20 02 03

Alicante

Edificio Oficentro

Avda. Maisonnave, 19

03003 Alicante

Tf. 965 92 07 22

Fax 965 22 75 00

Barcelona

Edifici La Porta de Barcelona

Avda. Diagonal, 682

08034 Barcelona

Tf. 932 53 29 00

Fax 932 80 49 16

Bilbao

Gran Vía, 17

48001 Bilbao

Tf. 944 79 73 00

Fax 944 15 29 67

Girona

Edifici Sèquia

Sèquia, 11

17001 Girona

Tf. 972 22 01 20

Fax 972 22 22 45

Las Palmas de Gran Canaria

Edificio San Marcos

Dr. Verneau, 1

35001 Las Palmas de Gran Canaria

Tf. 928 33 23 04

Fax 928 31 91 92

Madrid

Edificio Torre Europa

Pº. de la Castellana, 95

28046 Madrid

Tf. 914 56 34 00

Fax 915 55 01 32

Málaga

Marqués de Larios, 12

29005 Málaga

Tf. 952 61 14 60

Fax 952 30 53 42

Oviedo

Ventura Rodríguez, 2

33004 Oviedo

Tf. 985 27 69 28

Fax 985 27 49 54

Palma de Mallorca

Edifici Ca'n Segura

Avda. del Comte de Sallent, 2

07003 Palma de Mallorca

Tf. 971 72 16 01

Fax 971 72 58 09

Pamplona

Edificio Iruña Park

Arcadio M. Larraona, 1

31008 Pamplona

Tf. 948 17 14 08

Fax 948 17 35 31

San Sebastián

Avda. de la Libertad, 17 -19

20004 San Sebastián

Tf. 943 42 22 50

Fax 943 42 42 62

Sevilla

Edificio Menara

Avda. de la Buhaira, 31

41018 Sevilla

Tf. 954 93 46 46

Fax 954 64 70 78

Valencia

Edificio Condes de Buñol

Isabel la Católica, 8

46004 Valencia

Tf. 963 53 40 92

Fax 963 51 27 29

Vigo

Arenal, 18

36201 Vigo

Tf. 986 22 85 05

Fax 986 43 85 65

Zaragoza

Centro Empresarial de Aragón

Avda. Gómez Laguna, 25

50009 Zaragoza

Tf. 976 45 81 33

Fax 976 75 48 96

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.

© 2010 KPMG Auditores S.L., sociedad española de responsabilidad limitada, es una entidad afiliada a KPMG Europe LLP y firma miembro de la red KPMG de firmas independientes afiliadas a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Cooperative ("KPMG International"), sociedad suiza.