

Marzo de 2018

Marco Conceptual IFRS® Conceptos principales

Marco conceptual para la presentación de informes Financieros PARTE A

Tabla de Contenido

DESCARGO DE RESPONSABILIDAD	3
SITUACIÓN Y OBJETIVO DEL MARCO CONCEPTUAL	7
CAPÍTULO 1 EL OBJETIVO DE LOS INFORMES FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL	8
Introducción	9
Objetivo, utilidad y limitaciones de los informes financieros de propósito general	9
Información sobre los recursos económicos de una entidad que informa, reclamaciones contra la entidad y cambios en esos recursos y reclamaciones	10
Recursos económicos y reclamaciones	11
Cambios en recursos económicos y reclamaciones	11
Rendimiento financiero reflejado por la contabilidad de causación	11
Rendimiento financiero reflejado por los flujos de efectivo anteriores	12
Cambios en los recursos económicos y reclamaciones que no resultan del desempeño financiero	12
Información sobre el uso de los recursos económicos de la entidad	12
CAPÍTULO 2 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ÚTIL	14
Introducción	15
Características cualitativas de información financiera útil	15
Características cualitativas fundamentales	15
Características cualitativas de mejora	18
La restricción de costos en los informes financieros útiles	20
CAPÍTULO 3 ESTADOS FINANCIEROS Y LA ENTIDAD QUE INFORMA	22
Estados financieros	23
Objetivo y alcance de los estados financieros	23
Período de los informes	23
Perspectiva adoptada en los estados financieros	24
Hipótesis de Negocio en Marcha	24
La entidad que informa	24
Estados financieros consolidados y no consolidados	25
CAPÍTULO 4 LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	27
Introducción	28
Definición de un activo	28
Potencial de producir beneficios económicos	30
Control	31
Definición de un pasivo	32
Obligación	33
Transferencia de un recurso económico	34
Obligación presente como resultado de eventos pasados	35
Activos y pasivos	36
Unidad de cuenta	36

Contratos pendientes de ejecución	37
Substancia de los derechos y obligaciones contractuales	38
Definición de patrimonio	39
Definiciones de ingresos y gastos	39
CAPÍTULO 5-RECONOCIMIENTO Y BAJA EN CUENTA	41
El proceso de reconocimiento	42
Criterios de reconocimiento	43
Pertinencia	44
Representación fiel	45
Baja en Cuenta	47
CAPÍTULO 6 MEDICIÓN	50
Introducción	51
Bases de medición	51
Costo histórico	51
Valor actual o valor corriente	52
Información suministrada por bases de medición particulares	54
Costo histórico	55
Valor actual o corriente	56
Factores a considerar cuando se selecciona una base de medición	63
Pertinencia	63
Representación fiel	65
Características cualitativas de mejora y la restricción de costos	66
Factores específicos para la medición inicial	68
Más de una base de medición	69
Medición del patrimonio	70
Técnicas de medición basadas en flujos de efectivo	71
CAPÍTULO 7 PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN	73
Presentación y revelación como herramientas de comunicación	74
Objetivos y principios de presentación y revelación	74
Clasificación	75
Clasificación de activos y pasivos	75
Clasificación de patrimonio	75
Clasificación de ingresos y gastos	76
Agregación	77
CAPÍTULO 8-CONCEPTOS DE CAPITAL Y CAPITAL	78
Conceptos de capital	79
Conceptos de mantenimiento de capital y determinación de beneficios (ganancias)	79
Ajustes por mantenimiento de capital	80
APÉNDICE – GLOSARIO DE TÉRMINOS	82
REFERENCIAS	86

DESCARGO DE RESPONSABILIDAD

El marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros es emitido por la Junta de normas Internacionales de Contabilidad (Board).

Descargo de responsabilidad: en la medida permitida por la ley aplicable, la Junta y la Fundación IFRS (Fundación) renuncian expresamente a cualquier responsabilidad derivada de esta publicación o cualquier traducción de la misma, ya sea por contrato, agravio o de otro tipo a cualquier persona con respecto a reclamaciones o pérdidas de cualquier naturaleza, incluida la pérdida directa, indirecta, incidental o consecuente, daños punitivos, sanciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoramiento y no debe ser sustituida por los servicios de un profesional debidamente calificado.

ISBN para esta parte: 978-1-911040-90-3

ISBN para la publicación completa (dos partes): 978-1-911040-89-7

Copyright © 2018 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Por favor, póngase en contacto con la Fundación para obtener más detalles en licences@ifrs.org.

Se pueden obtener copias de las publicaciones IASB® del Departamento de Publicaciones de la Fundación. Por favor, dirija su publicación y asuntos de derechos de autor a publications@ifrs.org o visite nuestra tienda web en <https://shop.ifrs.org>.

La Fundación tiene marcas registradas en todo el mundo (Marcas) que incluyen 'IAS®', 'IASB®', el logotipo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logotipo IFRS®, 'IFRS para SMEs®', el Logotipo de IFRS para SMEs®, el 'Dispositivo de hexágono', 'Normas internacionales de contabilidad®', 'Normas internacionales de información financiera®', 'NIIF®' y 'SIC®'. Más detalles de las Marcas de la Fundación están disponibles a solicitud de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro bajo la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE. UU. Y opera en Inglaterra y Gales como una compañía extranjera (número de compañía FC023235) con su oficina principal en 30 Cannon Street, Londres, EC4M 6XH .

TABLA DE CONTENIDO

SITUACIÓN Y OBJETIVO DEL MARCO CONCEPTUAL SP1.1

CAPÍTULO 1- EL OBJETIVO DE LOS INFORMES FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

INTRODUCCIÓN 1.1

Objetivo, utilidad y limitaciones del informe de propósito general, 1.2

Información sobre los recursos económicos de una entidad que informa, reclamaciones contra la entidad y cambios en recursos y reclamaciones 1.12

Recursos económicos y reclamaciones, 1.13

Cambios en recursos económicos y reclamaciones, 1.15

Rendimiento financiero reflejado por la contabilidad de causación, 1.17

Rendimiento financiero reflejado por los flujos de efectivo anteriores, 1.20

Cambios en los recursos económicos y las reclamaciones que no son el resultado del desempeño financiero, 1.21.

Información sobre el uso de los recursos económicos de la entidad, 1.22

CAPÍTULO 2-CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LOS INFORMES FINANCIEROS ÚTILES

Introducción, 2.1

Características cualitativas de la información financiera útil, 2.4

Características cualitativas fundamentales, 2.5

Características cualitativas de mejora, 2.23

La restricción de costos en el informe financiero útil, 2.39

CAPÍTULO 3-ESTADOS FINANCIEROS Y LA ENTIDAD QUE INFORMA ESTADOS FINANCIEROS, 3.1

Objetivo y alcance de los estados financieros, 3.2

Período del informe, 3.4

Perspectiva adoptada en los estados financieros, 3.8

Hipótesis de Negocio en Marcha, 3.9

La entidad que informa, 3.10

Estados financieros consolidados y no consolidados, 3.15

CAPÍTULO 4-LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Introducción, 4.1

Definición de un activo, 4.3

Derecho, 4.6

Potencial de producir beneficios económicos, 4.14

Control, 4.19

Definición de un pasivo, 4.26

Obligación, 4.28

Transferencia de un recurso económico, 4.36

Obligación presente como resultado de eventos pasados, 4.42

Activos y pasivos, 4.48

Unidad de cuenta, 4.48

Contratos pendientes de ejecución, 4.56

Sustancia de derechos contractuales y obligaciones contractuales, 4.59

Definición de patrimonio, 4.63

Definiciones de ingresos y gastos, 4.68

CAPÍTULO 5-RECONOCIMIENTO Y BAJA EN CUENTA

El proceso de reconocimiento, 5.1

Criterios de reconocimiento, 5.6

Pertinencia, 5.12

Representación fiel, 5.18

Baja en cuenta, 5.26

CAPÍTULO 6-MEDICIÓN

Introducción, 6.1

Bases de medición, 6.4

Costo histórico, 6.4

Valor actual, 6.10

Información proporcionada por bases de medición particulares, 6.23

Costo histórico, 6.24

Valor actual, 6.32

Factores a considerar al seleccionar una base de medición, 6.43

Pertinencia, 6.49

Representación fiel, 6.58

Mejora de las características cualitativas y la restricción de costos, 6.63

Factores específicos para la medición inicial, 6.77

Más de una base de medición, 6.83

Medición del patrimonio, 6.87

Técnicas de medición basadas en flujo de efectivo, 6.91

CAPÍTULO 7-PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN

Presentación y revelación como herramientas de comunicación, 7.1

Presentación y objetivos y principios de revelación, 7.4

Clasificación, 7.7

Clasificación de activos y pasivos, 7.9

Clasificación de patrimonio, 7.12

Clasificación de ingresos y gastos, 7.14

Agregación, 7.20

CAPÍTULO 8-CONCEPTOS DE CAPITAL Y MANTENIMIENTO DE CAPITAL

Conceptos de capital, 8.1

Conceptos de mantenimiento de capital y determinación de la ganancia, 8.3

Ajustes de mantenimiento de capital, 8.10

APÉNDICE-TÉRMINOS DEFINIDOS,

Aprobación por parte de la junta del marco conceptual para la presentación de informes financieros emitida en marzo de 2018

SITUACIÓN Y OBJETIVO DEL MARCO CONCEPTUAL

SP1.1, el marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros (Marco Conceptual) describe el objetivo y los conceptos para los informes financieros de propósito general. El propósito del marco conceptual es:

- a. ayudar al Consejo de normas Internacionales de Contabilidad (Junta) a desarrollar normas NIIF (Normas) que se basen en conceptos coherentes;
- b. ayudar a los preparadores a desarrollar políticas contables consistentes cuando ningún estándar se aplica a una transacción en particular u otro evento, o cuando un estándar permite una elección de política contable; y
- c. ayudar a todas las partes interesadas a comprender e interpretar los estándares.

SP1.2, el marco conceptual no es un estándar. Nada en el marco conceptual anula ninguna norma ni ningún requisito en una Norma.

SP1.3, Para cumplir con el objetivo de los informes financieros de propósito general, la Junta a veces puede especificar requisitos que se apartan de aspectos del marco conceptual. Si la Junta lo hace, explicará la partida en los Fundamentos de las Conclusiones sobre ese estándar.

SP1.4, el marco conceptual puede revisarse de vez en cuando sobre la base de la experiencia de la Junta en trabajar con él. Las revisiones del marco conceptual no conducirán automáticamente a cambios en las normas. Cualquier decisión para enmendar un estándar requeriría que la Junta siga su debido proceso para agregar un proyecto a su agenda y desarrollar una enmienda a ese estándar.

SP1.5, el marco conceptual contribuye a la misión declarada de la Fundación IFRS y de la Junta, que es parte de la Fundación IFRS. Esa misión es desarrollar estándares que brinden transparencia, responsabilidad y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo. El trabajo de la Junta sirve al interés público al fomentar la confianza, el crecimiento y la estabilidad financiera a largo plazo en la economía global. el marco conceptual proporciona la base para estándares que:

- a) Contribuir a la transparencia mejorando la comparabilidad internacional y la calidad de la información financiera, permitiendo a los inversores y otros participantes del mercado tomar decisiones económicas informadas.
- b) fortalecer la rendición de cuentas al reducir la brecha de información entre los proveedores de capital y las personas a las que les han confiado su dinero. Los estándares basados en el marco conceptual proporcionan la información necesaria para responsabilizar a la administración. Como fuente de información comparable a nivel mundial, esos estándares también son de vital importancia para los reguladores de todo el mundo.
- c) contribuir a la eficiencia económica ayudando a los inversores a identificar oportunidades y riesgos en todo el mundo, mejorando así la asignación de capital. Para las empresas, el uso de un lenguaje de contabilidad único y confiable derivado de los estándares basados en el marco conceptual reduce el costo del capital y reduce los costos de presentación de informes internacionales.

CAPÍTULO 1 EL OBJETIVO DE LOS INFORMES FINANCIEROS DE PROPÓSITO GENERAL

Introducción, 1.1

Objetivo, utilidad y limitaciones de propósito general informes financieros, 1.2

Información sobre los recursos económicos de una entidad que informa, reclamaciones contra la entidad y cambios en recursos y reclamaciones 1.12

Recursos económicos y reclamaciones 1.13

Cambios en recursos económicos y reclamaciones 1.15

Rendimiento financiero reflejado por la contabilidad de causación 1.17

Rendimiento financiero reflejado por los flujos de efectivo anteriores 1.20

Cambios en los recursos económicos y reclamaciones que no resultan de actuación 1.21

Información sobre el uso de los recursos económicos de la entidad 1.22

Introducción

1.1 El objetivo de los informes financieros de propósito general es la base del marco conceptual. Otros aspectos del marco conceptual: las características cualitativas y la restricción de costos de la información financiera útil, el concepto de entidad que informa, los elementos de los estados financieros, los criterios de reconocimiento y baja en cuentas, medición, presentación y revelación fluyen lógicamente desde el objetivo.

Objetivo, utilidad y limitaciones de los informes financieros de propósito general

1.2 El objetivo de los informes financieros de propósito general [1] es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que es útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales en la toma de decisiones relacionadas con la provisión de recursos a la entidad. [2] Esas decisiones involucran decisiones sobre:

- a) comprar, vender o mantener instrumentos de capital y deuda;
- b) proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito; o
- c) ejercer los derechos de voto, o influir de otro modo, en las acciones de la administración que afecten el uso de los recursos económicos de la entidad.

1.3 Las decisiones descritas en el párrafo 1.2 dependen de los rendimientos que los inversionistas, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales esperan, por ejemplo, pagos de dividendos, capital e intereses o aumentos del precio del mercado. Las expectativas de inversionistas, prestamistas y otros acreedores sobre los rendimientos dependen de su evaluación del monto, oportunidad e incertidumbre de (las perspectivas de) los flujos de efectivo futuros a la entidad y de su evaluación de la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad. Los inversionistas, acreedores y otros acreedores existentes y potenciales necesitan información para ayudarlos a realizar esas evaluaciones.

1.4 Para realizar las evaluaciones descritas en el párrafo 1.3, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales necesitan información sobre:

- a. los recursos económicos de la entidad, las reclamaciones contra la entidad y los cambios en esos recursos y reclamaciones (vea los párrafos 1.12-1.21); y
- b. cuán eficiente y efectiva es la gestión y el gobierno de la entidad tablero [3] han cumplido con sus responsabilidades de utilizar los recursos económicos de la entidad (véanse los párrafos 1.22-1.23).

1.5 Muchos inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no pueden exigir a las entidades que informan que les proporcionen información directamente y deben confiar en los informes financieros de propósito general para gran parte de la información financiera que necesitan. En consecuencia, son los principales usuarios para quienes el propósito general informes financieros están dirigidos. [4]

1.6 Sin embargo, los informes financieros de propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que inversionistas, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales necesitan. Esos usuarios deben considerar la información pertinente de otras fuentes, por ejemplo, las condiciones y expectativas económicas generales, los eventos políticos y clima político, y perspectivas de la industria y la compañía.

1.7 Los informes financieros de propósito general no están diseñados para mostrar el valor de una entidad que informa; pero ellos proporcionan información para ayudar a los existentes y potenciales inversores, prestamistas y otros acreedores para estimar el valor de la entidad que informa.

1.8 Los usuarios principales individuales tienen información diferente y posiblemente necesidades y deseos conflictivos. La Junta, en el desarrollo de Normas, tratará de proporcionar conjunto de información que satisfaga las necesidades del número máximo de usuarios principales. Sin embargo, centrarse en las necesidades de información comunes no impide que la entidad que informa no incluya información adicional que sea más útil para un subconjunto particular de usuarios principales.

1.9 La gerencia de una entidad que informa también está interesada en la información financiera sobre la entidad. Sin embargo, la administración no necesita confiar en los informes financieros de propósito general debido a que ella es capaz de obtener la información financiera que necesita internamente.

1.10 Otras partes, como reguladores y miembros del público que no sean inversores, prestamistas y otros acreedores, también pueden encontrar útiles los informes financieros de propósito general. Sin embargo, esos informes no están dirigidos principalmente a estos otros grupos.

1.11 En gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas. el marco conceptual establece los conceptos que subyacen a esas estimaciones, juicios y modelos. Los conceptos son el objetivo hacia el cual se esfuerza la Junta y los preparadores de los informes financieros. Al igual que con la mayoría de los objetivos, la visión del marco conceptual de los informes financieros ideales es poco probable que se logre en su totalidad, al menos no en el corto plazo, porque toma tiempo comprender, aceptar e implementar nuevas formas de analizar las transacciones y otros eventos. Sin embargo, establecer un objetivo hacia el cual esforzarse es esencial para que los informes financieros evolucionen a fin de mejorar su utilidad.

Información sobre los recursos económicos de una entidad que informa, reclamaciones contra la entidad y cambios en esos recursos y reclamaciones

1.12 Los informes financieros de propósito general brindan información sobre la situación financiera de una entidad que informa, que es información sobre los recursos económicos de la entidad y las reclamaciones contra la entidad que informa. Los informes financieros también suministran información sobre los efectos de las transacciones y otros eventos que cambian los recursos y reclamaciones de la entidad que informa. Ambos tipos de información proporcionan información útil para las decisiones relacionadas con la provisión de recursos a una entidad.

Recursos económicos y reclamaciones

1.13 La información sobre la naturaleza y los montos de los recursos económicos y las reclamaciones de una entidad que informa pueden ayudar a los usuarios a identificar las fortalezas y debilidades financieras de la entidad que informa. Esa información puede ayudar a los usuarios a evaluar la liquidez y la solvencia de la entidad que informa, sus necesidades de financiamiento adicional y qué tan exitoso será el obtener dicho financiamiento. Esa información también puede ayudar a los usuarios a evaluar la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad. La información sobre las prioridades y los requisitos de pago de las reclamaciones existentes ayuda a los usuarios a predecir cómo se distribuirán los flujos de efectivo futuros entre quienes tienen un reclamo contra la entidad que informa.

1.14 Los diferentes tipos de recursos económicos afectan la evaluación del usuario de las perspectivas de la entidad que informa sobre los flujos de efectivo futuros de forma diferente. Algunos flujos de efectivo futuros son el resultado directo de los recursos económicos existentes, como las cuentas por cobrar. Otros flujos de efectivo resultan del uso de varios recursos en combinación para producir y comercializar bienes o servicios a los clientes. Aunque esos flujos de efectivo no pueden identificarse con recursos económicos individuales (o reclamaciones), los usuarios de los informes financieros deben conocer la naturaleza y el monto de los recursos disponibles para usar en las operaciones de la entidad que informa.

Cambios en recursos económicos y reclamaciones

1.15 Los cambios en los recursos económicos y las reclamaciones de una entidad que informa se derivan del desempeño financiero de esa entidad (véanse los párrafos 1.17-1.20) y de otros eventos o transacciones, tales como la emisión de deuda o instrumentos de patrimonio (véase el párrafo 1.21). Para evaluar adecuadamente tanto las perspectivas de entradas netas futuras de efectivo para la entidad que informa como la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad, los usuarios deben ser capaces de identificar esos dos tipos de cambios.

1.16 La información sobre el desempeño financiero de una entidad que informa ayuda a los usuarios a comprender el rendimiento que la entidad ha producido en sus recursos económicos. La información sobre el rendimiento que la entidad ha producido puede ayudar a los usuarios a evaluar la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad. La información sobre la variabilidad y los componentes de ese rendimiento también es importante, especialmente al evaluar la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros. La información sobre el desempeño financiero pasado de una entidad que informa y cómo su administración cumplió con sus responsabilidades generalmente es útil para predecir los rendimientos futuros de la entidad sobre sus recursos económicos.

Rendimiento financiero reflejado por la contabilidad de causación

1.17 La contabilidad de acumulación o devengo representa los efectos de las transacciones y otros eventos y circunstancias sobre los recursos económicos y las reclamaciones de la entidad que informa en los períodos en los que ocurren dichos efectos, incluso si los recibos y pagos en efectivo resultantes ocurren en un período diferente. Esto es importante porque la información sobre los

recursos económicos de una entidad que informa y las reclamaciones y cambios en sus recursos económicos y las reclamaciones durante un período brindan una mejor base para evaluar el desempeño pasado y futuro de la entidad que la información preparada únicamente sobre la base de los cobros y pagos en efectivo durante ese período.

1.18 La información sobre el desempeño financiero de una entidad que informa durante un período, reflejada por cambios en sus recursos económicos y reclamaciones, además de la obtención de recursos adicionales directamente de inversionistas y acreedores (ver párrafo 1.21), es útil para evaluar la capacidad pasada y futura de la entidad para generar flujos de efectivo netos. Esa información indica en qué medida la entidad que informa ha incrementado sus recursos económicos disponibles, y por lo tanto su capacidad para generar entradas netas de efectivo a través de sus operaciones, en lugar de obtener recursos adicionales directamente de los inversionistas y acreedores. La información sobre el desempeño financiero de una entidad que informa durante un período también puede ayudar a los usuarios a evaluar la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad.

1.19 La información sobre el desempeño financiero de una entidad que informa durante un período también puede indicar hasta qué punto los eventos tales como cambios en los precios de mercado o tasas de interés han aumentado o disminuido los recursos económicos y las reclamaciones de la entidad, afectando la capacidad de la entidad para generar entradas netas de efectivo.

Rendimiento financiero reflejado por los flujos de efectivo anteriores

1.20 La información sobre los flujos de efectivo de una entidad que informa durante un período también ayuda a los usuarios a evaluar la capacidad de la entidad para generar flujos de efectivo netos futuros y evaluar la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad. Esa información indica cómo la entidad que informa obtiene y gasta efectivo, incluida información sobre sus préstamos y amortizaciones de deuda, dividendos en efectivo u otras distribuciones en efectivo a los inversores, y otros factores que pueden afectar la liquidez o la solvencia de la entidad. La información sobre los flujos de efectivo ayuda a los usuarios a comprender las operaciones de una entidad que informa, evaluar sus actividades de financiación e inversión, evaluar su liquidez o solvencia e interpretar otra información sobre el rendimiento financiero.

Cambios en los recursos económicos y reclamaciones que no resultan del desempeño financiero

1.21 Los recursos económicos y las reclamaciones de una entidad que informa también pueden cambiar por razones distintas al desempeño financiero, como la emisión de deuda o instrumentos de patrimonio. La información sobre este tipo de cambio es necesaria para brindarles a los usuarios una comprensión completa de por qué los recursos económicos y las reclamaciones de la entidad que informa cambiaron y las implicaciones de dichos cambios para su desempeño financiero futuro.

Información sobre el uso de los recursos económicos de la entidad

1.22 La información acerca de cuán eficiente y efectivamente la administración de la entidad que informa ha cumplido con sus responsabilidades de utilizar los recursos económicos de la entidad

ayuda a los usuarios a evaluar la gestión de esos recursos por parte de la administración. Dicha información también es útil para predecir con qué tan eficiente y eficazmente la administración utilizará los recursos económicos de la entidad en periodos futuros. Por lo tanto, puede ser útil para evaluar las perspectivas de la entidad para las entradas de efectivo neto futuras.

1.23 Algunos ejemplos de las responsabilidades de la administración de usar los recursos económicos de la entidad incluyen proteger esos recursos de los efectos desfavorables de los factores económicos, como los cambios tecnológicos y de precios, y garantizar que la entidad cumpla con las leyes, regulaciones y disposiciones contractuales aplicables.

CAPÍTULO 2 CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ÚTIL

Introducción 2.1

Características cualitativas de la información financiera útil 2.4

Características cualitativas fundamentales 2.5

Pertinencia 2.6

Materialidad 2.11

Representación fiel 2.12

Aplicando las características cualitativas fundamentales 2.20

Características cualitativas de mejora 2.23

Comparabilidad 2.24

Verificabilidad 2.30

Oportunidad 2.33

Comprensibilidad 2.34

Aplicando las características cualitativas de mejora 2.37

La restricción de costos en los informes financieros útiles 2.39

Introducción

2.1 Las características cualitativas de la información financiera útil discutida en este capítulo identifica los tipos de información que probablemente sean más útiles para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales al tomar decisiones sobre la entidad que informa sobre la base de la información suministrada en los informes financieros (información financiera).

2.2 Los informes financieros brindan información sobre los recursos económicos de la entidad que informa, las reclamaciones contra la entidad que informa y los efectos de las transacciones y otros eventos y condiciones que cambian esos recursos y reclamaciones. (Esta información se menciona en el marco conceptual como información sobre fenómenos económicos). Algunos informes financieros también incluyen explicaciones materiales sobre las expectativas de la administración y las estrategias para la presentación de informes de la entidad y otros tipos de información prospectiva.

2.3 Las características cualitativas de la información financiera útil [\[5\]](#) se aplican a la información suministrada proporcionada de otras maneras. El costo, que es una restricción generalizada en la capacidad de la entidad que informa de proporcionar información financiera útil, se aplica de manera similar. Sin embargo, las consideraciones para aplicar las características cualitativas y la restricción de costos pueden ser distintas para diferentes tipos de información. Por ejemplo, aplicarlos a la información prospectiva puede ser diferente de aplicarlos a la información sobre recursos económicos existentes y reclamaciones y en los cambios en esos recursos y reclamaciones.

Características cualitativas de información financiera útil

2.4 Para que la información financiera sea útil, debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar. La utilidad de la información financiera se mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.

Características cualitativas fundamentales

2.5 Las características cualitativas fundamentales son relevancia y representación fiel.

Pertinencia

2.6 La información financiera relevante es capaz de hacer una diferencia en las decisiones hecho por los usuarios. La información puede ser capaz de hacer una diferencia en una decisión incluso si algunos usuarios eligen no aprovecharlo o ya lo saben de otras fuentes.

2.7 La información financiera es capaz de hacer una diferencia en las decisiones si tiene valor predictivo, valor de confirmación o ambos.

2.8 La información financiera tiene un valor predictivo si se puede utilizar como una entrada para procesos empleados por los usuarios para predecir los resultados futuros. La información financiera no necesita ser una predicción o pronóstico para tener un valor predictivo. Los usuarios utilizan la información financiera con valor predictivo para hacer sus propias predicciones.

2.9 La información financiera tiene un valor confirmatorio si proporciona retroalimentación sobre (confirma o cambia) las evaluaciones previas.

2.10 El valor predictivo y el valor confirmatorio de la información financiera están interrelacionados. La información que tiene un valor predictivo a menudo también tiene un valor confirmatorio. Por ejemplo, la información de ingresos para el año actual, que puede usarse como base para predecir los ingresos en años futuros, también se puede comparar con las predicciones de ingresos para el año actual que fueron hechos en años pasados. Los resultados de esas comparaciones pueden ayudar al usuario a corregir y mejorar los procesos que se utilizaron para hacer esas predicciones previas.

Materialidad

2.11 La información es importante si omitirla o indicarla incorrectamente podría influir en las decisiones que toman los usuarios principales de los informes financieros de propósito general (ver el párrafo 1.5) sobre la base de esos informes, que brindan información financiera sobre una entidad que informe específica. En otras palabras, la materialidad es un aspecto de la relevancia de una entidad específica basada en la naturaleza o magnitud, o ambos, de los elementos con los que se relaciona la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. En consecuencia, la Junta no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o predeterminar lo que podría ser material en una situación particular.

Representación fiel

2.12 Los informes financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera no solo debe representar fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente la sustancia de los fenómenos que pretende representar. En muchas circunstancias, la sustancia de un fenómeno económico y su forma jurídica son las mismas. Si no son lo mismo, proporcionar información solo sobre la forma legal no representaría fielmente el fenómeno económico (véanse los párrafos 4.59-4.62).

2.13 Para ser una representación perfectamente fiel, una representación tendría tres características. Sería completo, neutral y libre de errores. Por supuesto, la perfección es raramente, si alguna vez, alcanzable. El objetivo de la Junta es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible.

2.14 Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que el usuario comprenda el fenómeno que se está representando, incluidas todas las descripciones y explicaciones necesarias. Por ejemplo, una descripción completa de un grupo de activos incluiría, como mínimo, una descripción de la naturaleza de los activos en el grupo, una representación numérica de todos los activos en el grupo, y una descripción de la descripción numérica representa (por ejemplo, costo histórico o valor razonable). Para algunos ítems, una descripción completa también puede incluir explicaciones de hechos significativos sobre la calidad y naturaleza de los ítems, factores y circunstancias que pueden afectar su calidad y naturaleza, y el proceso utilizado para determinar la representación numérica.

2.15 Una representación neutral es sin sesgo en la selección o presentación de información financiera. Una representación neutral no está sesgada, ponderada, enfatizada, sin énfasis o manipulada de otro modo para aumentar la probabilidad de que los usuarios reciban información financiera de manera favorable o desfavorable. La información neutral no significa información sin propósito o sin influencia en el comportamiento. Por el contrario, la información financiera relevante es, por definición, capaz de hacer una diferencia en las decisiones de los usuarios.

2.16 La neutralidad es apoyada por el ejercicio de la prudencia. La prudencia es el ejercicio de la precaución al hacer juicios en condiciones de incertidumbre. El ejercicio de la prudencia significa que los activos y los ingresos no son exagerados y que los pasivos y los gastos no son subestimados. [6] Del mismo modo, el ejercicio de la prudencia no permite la subestimación de los activos o los ingresos o la exageración de los pasivos o gastos. Tales declaraciones erróneas pueden conducir a la exageración o subestimación de los ingresos o gastos en períodos futuros.

2.17 El ejercicio de la prudencia no implica una necesidad de asimetría, por ejemplo, una necesidad sistemática de pruebas más persuasivas para respaldar el reconocimiento de activos o ingresos que el reconocimiento de pasivos o gastos. Tal asimetría no es una característica cualitativa de la información financiera útil. Sin embargo, las normas particulares pueden contener requisitos asimétricos si esto es consecuencia de decisiones destinadas a seleccionar la información más relevante que representa fielmente lo que pretende representar.

2.18 La representación fiel no significa precisa en todos los aspectos. Sin errores significa que no hay errores u omisiones en la descripción del fenómeno, y el proceso utilizado para generar la información reportada ha sido seleccionado y aplicado sin errores en el proceso. **En este contexto, sin errores no significa perfectamente exacto en todos los aspectos. Por ejemplo, una estimación de un precio o valor no observable no puede determinarse como precisa o inexacta. Sin embargo, una representación de esa estimación puede ser fiel si el monto se describe de manera clara y precisa como una estimación, la naturaleza y las limitaciones del proceso de estimación se explican, y no se han cometido errores al seleccionar y aplicar un proceso apropiado para desarrollar la estimar.**

2.19 Cuando los montos monetarios en los informes financieros no se pueden observar directamente y deben estimarse, surge incertidumbre en la medición. El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de información financiera y no socava la utilidad de la información si las estimaciones se describen y explican de forma clara y precisa. Incluso un alto nivel de incertidumbre de medición no necesariamente evita que dicha estimación proporcione información útil (véase el párrafo 2.22).

Aplicando las características cualitativas fundamentales

2.20 La información debe ser relevante y proporcionar una representación fiel de lo que pretende representar si es útil. Ni la representación fiel de un fenómeno irrelevante ni la representación infiel de un fenómeno relevante ayudan a los usuarios a tomar buenas decisiones.

2.21 El proceso más eficiente y efectivo para aplicar las características cualitativas fundamentales sería generalmente el siguiente (sujeto a los efectos de las características de mejora y la restricción de costos, que no se consideran en este ejemplo). En primer lugar, identifique un fenómeno económico, cuya información puede ser útil para los usuarios de la información financiera de la entidad que informa. En segundo lugar, identifique el tipo de información sobre ese fenómeno que sería más relevante. Tercero, determine si esa información está disponible y si puede proporcionar una representación fiel del fenómeno económico. Si es así, el proceso de satisfacer las características cualitativas fundamentales termina en ese punto. Si no, el proceso se repite con el siguiente tipo de información más relevante. (Subrayado del traductor).

2.22 En algunos casos, puede ser necesario tener un equilibrio entre las características cualitativas fundamentales para cumplir el objetivo de los informes financieros, que es proporcionar información útil sobre los fenómenos económicos. Por ejemplo, la información más relevante sobre un fenómeno puede ser una estimación muy incierta. En algunos casos, el nivel de incertidumbre de medición involucrado en hacer esa estimación puede ser tan alto que puede ser cuestionable si la estimación proporcionaría una representación suficientemente fiel de ese fenómeno. En algunos casos, la información más útil puede ser la estimación altamente incierta, acompañada de una descripción de la estimación y una explicación de las incertidumbres que la afectan. En otros casos similares, si esa información no proporciona una representación suficientemente fiel de ese fenómeno, la información más útil puede incluir una estimación de otro tipo que sea ligeramente menos relevante pero que esté sujeta a una menor incertidumbre de medición. En circunstancias limitadas, puede que no haya una estimación que proporcione información útil. En esas circunstancias limitadas, puede ser necesario proporcionar información que no se base en una estimación.

Características cualitativas de mejora

2.23 La comparabilidad, la verificabilidad, la oportunidad y la comprensibilidad son características cualitativas que aumentan la utilidad de la información que es relevante y proporciona una representación fiel de lo que pretende representar. Las características cualitativas mejoradas también pueden ayudar a determinar cuál de las dos formas debe usarse para representar un fenómeno si se considera que ambas brindan información igualmente relevante y una representación igualmente fiel de ese fenómeno.

Comparabilidad

2.24 Las decisiones de los usuarios implican elegir entre alternativas, por ejemplo, vender o mantener una inversión, o invertir en una entidad que informa u otra. En consecuencia, la información sobre una entidad que informa es más útil si se puede comparar con información similar sobre otras entidades y con información similar sobre la misma entidad para otro período u otra fecha.

2.25 La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender similitudes y diferencias entre los elementos. A diferencia de las otras características cualitativas, la comparabilidad no se relaciona con un solo elemento. Una comparación requiere al menos dos elementos.

2.26 La consistencia, aunque relacionada con la comparabilidad, no es la misma. La consistencia se refiere al uso de los mismos métodos para los mismos elementos, ya sea de un período a otro dentro de una entidad que informa o en un solo período entre las entidades. La comparabilidad es el objetivo; la coherencia ayuda a lograr ese objetivo.

2.27 La comparabilidad no es uniformidad. Para que la información sea comparable, las cosas deben parecerse y las cosas diferentes deben verse diferentes. La comparabilidad de la información financiera no se ve mejorada al hacer que las cosas diferentes se parezcan más de lo que se realiza haciendo que las cosas parezcan diferentes.

2.28 Es probable que se alcance cierto grado de comparabilidad satisfaciendo las características cualitativas fundamentales. Una representación fiel de un fenómeno económico relevante debe poseer naturalmente algún grado de comparabilidad con una representación fiel de un fenómeno económico relevante similar por parte de otra entidad que informa.

2.29 Aunque un solo fenómeno económico puede representarse fielmente de múltiples maneras, permitir métodos contables alternativos para el mismo fenómeno económico disminuye la comparabilidad.

Verificabilidad

2.30 La verificabilidad ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos que pretende representar. La verificabilidad significa que diferentes observadores conocedores e independientes podrían llegar a un consenso, aunque no necesariamente completo, de que una representación particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser un solo punto estimado para ser verificable. También se puede verificar un rango de cantidades posibles y las probabilidades relacionadas.

2.31 La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa verificar una cantidad u otra representación a través de la observación directa, por ejemplo, contando efectivo. La verificación indirecta significa verificar las entradas a un modelo, fórmula u otra técnica y volver a calcular las salidas usando la misma metodología. Un ejemplo es verificar el valor en libros del inventario comprobando las entradas (cantidades y costos) y recalculando el inventario final usando la misma suposición de flujo de costos (por ejemplo, usando el método de primero en entrar, primero en salir).

2.32 Puede que no sea posible verificar algunas explicaciones e información financiera prospectiva hasta un período futuro, si es que lo hace. Para ayudar a los usuarios a decidir si desean usar esa información, normalmente sería necesario revelar las suposiciones subyacentes, los métodos de compilación de la información y otros factores y circunstancias que respaldan la información.

Oportunidad

2.33 Oportunidad significa tener información a disposición de los tomadores de decisiones a tiempo para poder influir en sus decisiones. En general, cuanto más antigua es la información, menos útil es. Sin embargo, es posible que parte de la información continúe siendo oportuna mucho después del

final del período de informe porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias.

Comprensibilidad

2.34 Clasificar, caracterizar y presentar información de manera clara y concisa lo hace comprensible.

2.35 Algunos fenómenos son inherentemente complejos y no pueden ser fáciles de entender. La exclusión de la información sobre los fenómenos de los informes financieros podría facilitar la comprensión de la información contenida en dichos informes financieros. Sin embargo, esos informes serían incompletos y, por lo tanto, posiblemente engañosos.

2.36 Los informes financieros se preparan para los usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades del negocio y económicas y que revisan y analizan la información con diligencia. A veces, incluso los usuarios bien informados y diligentes pueden necesitar la ayuda de un asesor para comprender la información sobre fenómenos económicos complejos.

Aplicando las características cualitativas de mejora

2.37 La mejora de las características cualitativas debe maximizarse en la medida de lo posible. Sin embargo, las características cualitativas mejoradas, ya sea individualmente o como grupo, no pueden hacer que la información sea útil si esa información es irrelevante o no proporciona una representación fiel de lo que pretende representar.

2.38 La aplicación de las características cualitativas de mejora es un proceso repetitivo que no sigue un orden prescrito. A veces, una característica cualitativa de mejora puede tener que disminuirse para maximizar otra característica cualitativa. Por ejemplo, una reducción temporal en la comparabilidad como resultado de la aplicación prospectiva de un nuevo estándar puede valer la pena para mejorar la relevancia o la representación fiel a largo plazo. Las revelaciones apropiadas pueden compensar parcialmente la falta de comparabilidad.

La restricción de costos en los informes financieros útiles

2.39 El costo es una restricción generalizada sobre la información que pueden proporcionar los informes financieros. Reportar información financiera impone costos, y es importante que esos costos estén justificados por los beneficios de reportar esa información. Hay varios tipos de costos y beneficios a considerar.

2.40 Los proveedores de información financiera gastan la mayor parte del esfuerzo involucrado en la recopilación, procesamiento, verificación y diseminación de información financiera, pero los usuarios finalmente soportan esos costos en forma de rendimientos reducidos. Los usuarios de información financiera también incurren en costos de análisis e interpretación de la información suministrada. Si no se proporciona la información necesaria, los usuarios incurren en costos adicionales para obtener esa información en otro lugar o para estimarla.

2.41 El reporte de información financiera que sea relevante y represente fielmente lo que pretende representar ayuda a los usuarios a tomar decisiones con más confianza. Esto se traduce en un funcionamiento más eficiente de los mercados de capital y un menor costo de capital para la economía en su conjunto. Un inversor, prestamista u otro acreedor individual también recibe beneficios al tomar decisiones más informadas. Sin embargo, no es posible que los informes financieros de propósito general proporcionen toda la información que cada usuario considere relevante.

2.42 Al aplicar la restricción de costos, la Junta evalúa si es probable que los beneficios de informar determinada información justifiquen los costos incurridos para proporcionar y usar esa información. Al aplicar la restricción de costos al desarrollar un estándar propuesto, la Junta busca información de proveedores de información financiera, usuarios, auditores, académicos y otros sobre la naturaleza y cantidad esperada de los beneficios y costos de ese estándar. En la mayoría de las situaciones, las evaluaciones se basan en una combinación de información cuantitativa y cualitativa.

2.43 Debido a la subjetividad inherente, las evaluaciones de los diferentes individuos sobre los costos y beneficios de informar elementos particulares de información financiera variarán. Por lo tanto, la Junta busca considerar los costos y beneficios en relación con los informes financieros en general, y no solo en relación con las entidades que informan individuales. Eso no significa que las evaluaciones de costos y beneficios justifiquen siempre los mismos requisitos de informes para todas las entidades. Las diferencias pueden ser apropiadas debido a diferentes tamaños de entidades, diferentes formas de aumentar el capital (pública o privadamente), las diferentes necesidades de los usuarios u otros factores.

CAPÍTULO 3 ESTADOS FINANCIEROS Y LA ENTIDAD QUE INFORMA

Estados financieros 3.1

Objetivo y alcance de los estados financieros 3.2

Período de información 3.4

Perspectiva adoptada en los estados financieros 3.8

Hipótesis de Negocio en Marcha 3.9

La entidad que informa 3.10

Estados financieros consolidados y no consolidados 3.15

Estados financieros

3.1 Los Capítulos 1 y 2 discuten la información suministrada en los informes financieros de propósito general y los Capítulos 3-8 discuten la información suministrada en los estados financieros de propósito general, que son una forma particular de informes financieros de propósito general. Los Estados financieros [7] brindan información sobre los recursos económicos de la entidad que informa, las reclamaciones contra la entidad y los cambios en esos recursos y reclamaciones, que cumplen con las definiciones de los elementos de los estados financieros (ver Tabla 4.1).

Objetivo y alcance de los estados financieros

3.2 El objetivo de los estados financieros es proporcionar información financiera sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad que informa [8] que es útil para los usuarios de los estados financieros en la evaluación de las perspectivas de entradas futuras de efectivo neto a la entidad que informa y en la evaluación de la gestión de la administración sobre los recursos económicos de la entidad (véase el párrafo 1.3).

3.3 Esa información se proporciona:

- a. en el estado de situación financiera, mediante el reconocimiento de activos, pasivos y patrimonio;
- b. en la (s) declaración (es) del desempeño financiero, [9] mediante el reconocimiento de ingresos y gastos; y
- c. en otras declaraciones y notas, presentando y revelando información sobre:
 - i. activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos reconocidos (véase el párrafo 5.1), incluida información sobre su naturaleza y sobre los riesgos derivados de esos activos y pasivos reconocidos;
 - ii. activos y pasivos que no han sido reconocidos (ver párrafo 5.6), incluida información sobre su naturaleza y sobre los riesgos que surgen de ellos;
 - iii. flujos de efectivo;
 - iv. contribuciones de los titulares de derechos de patrimonio y distribuciones a ellos; y
 - v. los métodos, supuestos y juicios utilizados para estimar los importes presentados o revelados, y los cambios en esos métodos, suposiciones y juicios.

Período de los informes

3.4 Los estados financieros se preparan por un período de tiempo específico (período de informe) y brindan información sobre:

- a. activos y pasivos -incluidos activos y pasivos no reconocidos- y patrimonio que existía al final del período sobre el que se informa, o durante el período sobre el que se informa; y
- b. ingresos y gastos para el período del informe.

3.5 Para ayudar a los usuarios de los estados financieros a identificar y evaluar los cambios y tendencias, los estados financieros también brindan información comparativa durante al menos un período de informe anterior.

3.6 La información sobre posibles transacciones futuras y otros eventos futuros posibles (información prospectiva) se incluye en los estados financieros si:

- a. se relaciona con los activos o pasivos de la entidad -incluidos los activos o pasivos no reconocidos- o el patrimonio que existía al final del período sobre el que se informa, o durante el período sobre el que se informa, o con los ingresos o gastos del período sobre el que se informa; y
- b. es útil para los usuarios de estados financieros.

Por ejemplo, si un activo o pasivo es medido estimando los flujos de efectivo futuros, la información sobre esos flujos de efectivo futuros estimados puede ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender las medidas informadas. Los estados financieros no suelen proporcionar otros tipos de información prospectiva, por ejemplo, material explicativo sobre las expectativas y estrategias de la administración para la entidad que informa.

3.7 Los estados financieros incluyen información sobre las transacciones y otros eventos que se han producido después de la finalización del período de presentación de informes si la información proporcionada es necesaria para cumplir con el objetivo de los estados financieros (véase el párrafo 3.2).

Perspectiva adoptada en los estados financieros

3.8 Los estados financieros brindan información sobre transacciones y otros eventos considerados desde la perspectiva de la entidad que informa como un todo, no desde la perspectiva de ningún grupo particular de inversionistas, prestamistas u otros acreedores existentes o potenciales de la entidad.

Hipótesis de Negocio en Marcha

3.9 Los estados financieros normalmente se preparan bajo el supuesto de que la entidad que informa es una empresa en marcha y continuará en operación en el futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene ni la intención ni la necesidad de ingresar en liquidación o cesar su operación en un futuro previsible. Si tal intención o necesidad existe, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente. De ser así, los estados financieros deben describir la base utilizada.

La entidad que informa

3.10 Una entidad que informa es una entidad que es requerida, o elige, preparar estados financieros. Una entidad que informa puede ser una sola entidad o una parte de una entidad o puede comprender más de una entidad. Una entidad que informa no es necesariamente una entidad legal.

3.11 Algunas veces, una entidad (matriz) tiene control sobre otra entidad (subsidiaria). Si una entidad que informa comprende ambas, la matriz y sus subsidiarias, los estados financieros de la entidad que informa se denominan 'estados financieros consolidados' (ver párrafos 3.15-3.16). Si una entidad que informa es la matriz individual, los estados financieros de la entidad que informa se denominan "estados financieros no consolidados" (ver párrafos 3.17 a 3.18).

3.12 Si una entidad que informa comprende dos o más entidades que no están todas vinculadas por una relación matriz-subsidiaria, los estados financieros de la entidad que informa se denominan "estados financieros combinados".

3.13 Determinar el límite apropiado de una entidad que informa puede ser difícil si la entidad que informa:

- a. no es una entidad legal; y
- b. no comprende sólo las personas jurídicas vinculadas por una relación matriz-filial.

3.14 En tales casos, la determinación del límite de la entidad que informa se basa en las necesidades de información de los usuarios principales de los estados financieros de la entidad que informa. Esos usuarios necesitan información relevante que represente fielmente lo que pretende representar. La representación fiel requiere que:

- a. el límite de la entidad que informa no contiene un conjunto arbitrario o incompleto de actividades económicas;
- b. incluyendo ese conjunto de actividades económicas dentro de los límites de la entidad que informa resulta en información neutral; y
- c. se proporciona una descripción de cómo se determinó el límite de la entidad que informa y de lo que constituye la entidad que informa.

Estados financieros consolidados y no consolidados

3.15 Los estados financieros consolidados brindan información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos tanto de la matriz como de sus subsidiarias como una única entidad que informa. Esa información es útil para los inversionistas existentes y potenciales, los prestamistas y otros acreedores de la matriz en su evaluación de las perspectivas de futuros ingresos netos de efectivo para la matriz. Esto se debe a que las entradas netas de efectivo a la matriz incluyen distribuciones a la matriz de sus subsidiarias, y esas distribuciones dependen de las entradas netas de efectivo a las subsidiarias.

3.16 Los estados financieros consolidados no están diseñados para proporcionar información separada sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de cualquier subsidiaria en particular. Los estados financieros propios de una subsidiaria están diseñados para proporcionar esa información.

3.17 Los estados financieros no consolidados están diseñados para proporcionar información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la matriz, y no sobre los de sus subsidiarias. Esa información puede ser útil para inversores existentes y potenciales, prestamistas y otros acreedores de la matriz porque:

- a. un reclamo en contra de la matriz generalmente no le da al titular de ese reclamo un reclamo contra las subsidiarias; y
- b. en algunas jurisdicciones, los montos que se pueden distribuir legalmente a los titulares de derechos de patrimonio contra la matriz dependen de las reservas distribuibles de la matriz.

Otra forma de proporcionar información sobre algunos o todos los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la matriz solo está en los estados financieros consolidados, en las notas.

3.18 La información suministrada en los estados financieros no consolidados generalmente no es suficiente para satisfacer las necesidades de información de los inversionistas, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales de la matriz. En consecuencia, cuando se requieren estados financieros consolidados, los estados financieros no consolidados no pueden servir como un sustituto de los estados financieros consolidados. No obstante, se puede exigir a una controladora, o elegirla, que prepare estados financieros no consolidados además de los estados financieros consolidados.

CAPÍTULO 4 LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Introducción 4.1

Definición de un activo 4.3

Derechos 4.6

Potencial de producir beneficios económicos 4.14

Control 4.19

Definición de un pasivo 4.26

Obligación 4.28

Transferencia de un recurso económico 4.36

Obligación presente como resultado de eventos pasados 4.42

Activos y pasivos 4.48

Unidad de cuenta 4.48

Contratos pendientes de ejecución 4.56

Sustancia de derechos contractuales y obligaciones contractuales 4.59

Definición de patrimonio 4.63

Definiciones de ingresos y gastos 4.68

Introducción

4.1 Los elementos de los estados financieros definidos en el marco conceptual son:

- activos, pasivos y patrimonio, que se relacionan con la situación financiera de la entidad que informa; y
- ingresos y gastos, que se relacionan con el desempeño financiero de la entidad que informa.

4.2 Esos elementos están vinculados a los recursos económicos, las reclamaciones y los cambios en los recursos económicos y las reclamaciones discutidas en El capítulo 1, y se definen en la Tabla 4.1.

Tabla 4.1- Los elementos de los estados financieros

Discusión Cap. 1	Elemento	Definición o descripción
Recurso económico	Activo	Un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de eventos pasados. Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.
Reclamación	Pasivo	Una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de eventos pasados.
	Patrimonio	El interés residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.
Cambios en los recursos económicos y los reclamaciones, que reflejan el desempeño financiero	Ingresos	Aumentos en los activos, o disminuciones en los pasivos, que resultan en aumentos en el patrimonio, que no sean los relacionados con las contribuciones de los tenedores de los activos por acciones.
	Gastos	Disminuciones en los activos, o incrementos en los pasivos, que resultan en una disminución en el patrimonio, que no sean los relacionados con las distribuciones a los titulares de derechos de patrimonio.
Otros cambios en recursos económicos y reclamaciones	-	Contribuciones de los titulares de derechos de patrimonio y distribuciones a ellos.
	-	Intercambios de activos o pasivos que no resultan en aumentos o disminuciones en el patrimonio.

Definición de un activo

4.3 Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de eventos pasados.

4.4 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.

4.5 Esta sección analiza tres aspectos de esas definiciones:

- a. derechos (véanse los párrafos 4.6 a 4.13);
- b. potencial para producir beneficios económicos (véanse los párrafos 4.14 a 4.18); y
- c. control (véanse los párrafos 4.19 a 4.25).

Derechos

4.6 Los derechos que tienen el potencial de producir beneficios económicos toman muchas formas, que incluyen:

- a. derechos que corresponden a una obligación de otra parte (ver párrafo 4.39), por ejemplo:
 - i. derechos para recibir efectivo
 - ii. derechos de recibir bienes o servicios.
 - iii. derechos de intercambiar recursos económicos con otra parte en términos favorables. Dichos derechos incluyen, por ejemplo, un contrato a término para comprar un recurso económico en términos que actualmente son favorables o una opción para comprar un recurso económico.
 - iv. derechos a beneficiarse de la obligación de una tercera parte de transferir un recurso económico si ocurre un evento futuro incierto específico (ver párrafo 4.37).
- b. derechos que no corresponden a una obligación de otra parte, por ejemplo:
 - i. derechos sobre objetos físicos, como propiedades, planta y equipo o inventarios. Ejemplos de tales derechos son el derecho a usar un objeto físico o un derecho a beneficiarse del valor residual de un objeto arrendado.
 - ii. derechos de uso de propiedad intelectual.

4.7 Muchos derechos se establecen por contrato, legislación o medios similares. Por ejemplo, una entidad puede obtener derechos de poseer o arrendar un objeto físico, de poseer un instrumento de deuda o un instrumento de patrimonio, o de poseer una patente registrada. Sin embargo, una entidad también puede obtener derechos de otras maneras, por ejemplo:

- a. adquiriendo o creando conocimientos que no están en el dominio público (ver párrafo 4.22); o
- b. a través de una obligación de otra parte que surge porque esa otra parte no tiene la capacidad práctica para actuar de manera inconsistente con sus prácticas consuetudinarias, políticas publicadas o declaraciones específicas (ver párrafo 4.31).

4.8 Algunos bienes o servicios, por ejemplo, los servicios para empleados, se reciben e inmediatamente se consumen. El derecho de una entidad a obtener los beneficios económicos producidos por dichos bienes o servicios existe momentáneamente hasta que la entidad consume los bienes o servicios.

4.9 No todos los derechos de una entidad son activos de esa entidad; para ser activos de la entidad, los derechos deben tener el potencial de producir para la entidad beneficios económicos más allá de los beneficios económicos disponibles para todas las demás partes (véanse los párrafos 4.14 a 4.18) y ser controlado por la entidad (véanse los párrafos 4.19 a 4.25). Por ejemplo, los derechos

disponibles para todas las partes sin un costo significativo -por ejemplo, los derechos de acceso a bienes públicos, como los derechos de paso públicos sobre la tierra o los conocimientos técnicos que son de dominio público- normalmente no son activos para las entidades que los mantienen.

4.10 Una entidad no puede tener derecho a obtener beneficios económicos de sí misma. Por lo tanto:

- a. los instrumentos de deuda o instrumentos de patrimonio emitidos por la entidad y recomprados y mantenidos por ella -por ejemplo, acciones en tesorería- no son recursos económicos de esa entidad; y
- b. Si una entidad que informa comprende más de una entidad legal, los instrumentos de deuda o de patrimonio emitidos por una de esas entidades legales y mantenidos por otra de esas entidades legales no son recursos económicos de la entidad que informa.

4.11 En principio, cada uno de los derechos de una entidad es un activo separado. Sin embargo, a efectos contables, los derechos conexos a menudo se tratan como una sola unidad de cuenta que es un activo único (véanse los párrafos 4.48 a 4.55). Por ejemplo, la propiedad legal de un objeto físico puede dar lugar a varios derechos, que incluyen:

- a. el derecho de usar el objeto;
- b. el derecho a vender derechos sobre el objeto;
- c. el derecho a prometer derechos sobre el objeto; y
- d. otros derechos no enumerados en (a) - (c).

4.12 En muchos casos, el conjunto de derechos derivados de la propiedad legal de un objeto físico se contabiliza como un único activo. Conceptualmente, el recurso económico es el conjunto de derechos, no el objeto físico. Sin embargo, describir el conjunto de derechos como el objeto físico a menudo proporcionará una fiel representación de esos derechos de la manera más concisa y comprensible.

4.13 En algunos casos, no está claro si existe un derecho. Por ejemplo, una entidad y otra parte pueden disputar si la entidad tiene derecho a recibir un recurso económico de esa otra parte. Hasta que no se resuelva la incertidumbre de la existencia, por ejemplo, mediante un fallo judicial, es incierto si la entidad tiene un derecho y, en consecuencia, si existe un activo. (El párrafo 5.14 discute el reconocimiento de activos cuya existencia es incierta).

Potencial de producir beneficios económicos

4.14 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos. Para que ese potencial exista, no es necesario estar seguro, o incluso probable, de que el derecho produzca beneficios económicos. Solo es necesario que el derecho ya exista y que, al menos en una circunstancia, produzca para la entidad beneficios económicos más allá de los disponibles para todas las demás partes.

4.15 Un derecho puede cumplir con la definición de un recurso económico y, por lo tanto, puede ser un activo, incluso si la probabilidad de que produzca beneficios económicos es baja. Sin embargo, esa baja probabilidad podría afectar las decisiones sobre qué información proporcionar sobre el activo

y cómo proporcionar esa información, incluidas las decisiones sobre si el activo es reconocido (véanse los párrafos 5.15-5.17) y cómo se mide.

4.16 Un recurso económico podría producir beneficios económicos para una entidad al permitirle o permitirle que lo haga, por ejemplo, uno o más de los siguientes:

- a. recibir flujos de efectivo contractuales u otro recurso económico;
- b. intercambiar recursos económicos con otra parte en términos favorables;
- c. producir entradas de efectivo o evitar salidas de efectivo, por ejemplo:
 - i. usar el recurso económico ya sea individualmente o en combinación con otros recursos económicos para producir bienes o proporcionar servicios;
 - ii. usar el recurso económico para mejorar el valor de otros recursos económicos; o
 - iii. arrendamiento del recurso económico a otra parte;
- d. recibir efectivo u otros recursos económicos mediante la venta del recurso económico; o
- e. extinguir pasivos mediante la transferencia del recurso económico.

4.17 Aunque un recurso económico deriva su valor de su potencial presente para producir beneficios económicos futuros, el recurso económico es el derecho presente que contiene ese potencial, no los beneficios económicos futuros que el derecho puede producir. Por ejemplo, una opción comprada deriva su valor de su potencial para producir beneficios económicos a través del ejercicio de la opción en una fecha futura. Sin embargo, el recurso económico es el derecho presente, el derecho a ejercer la opción en una fecha futura. El recurso económico no son los beneficios económicos futuros que el titular recibirá si se ejerce la opción.

4.18 Existe una estrecha asociación entre incurrir en gastos y adquirir activos, pero los dos no necesariamente coinciden. Por lo tanto, cuando una entidad incurre en gastos, esto puede proporcionar evidencia de que la entidad ha buscado beneficios económicos futuros, pero no proporciona pruebas concluyentes de que la entidad haya obtenido un activo. Del mismo modo, la ausencia de gastos relacionados no impide que un elemento satisfaga la definición de activo. Los activos pueden incluir, por ejemplo, derechos que un gobierno ha otorgado a la entidad de forma gratuita o que otra parte ha donado a la entidad.

Control

4.19 El control vincula un recurso económico a una entidad. Evaluar si existe control ayuda a identificar el recurso económico que la entidad contabiliza. Por ejemplo, una entidad puede controlar una participación proporcional en una propiedad sin controlar los derechos que surgen de la propiedad de la propiedad completa. En tales casos, el activo de la entidad es la parte de la propiedad que controla, no los derechos que surgen de la propiedad de la propiedad completa, que no controla.

4.20 Una entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad actual de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que pueden derivarse de él. El control incluye la capacidad presente para evitar que otras partes dirijan el uso del recurso económico y

obtengan los beneficios económicos que pueden derivarse de él. Se sigue que, si una parte controla un recurso económico, ninguna otra parte controla ese recurso.

4.21 Una entidad tiene la capacidad actual de dirigir el uso de un recurso económico si tiene el derecho de desplegar ese recurso económico en sus actividades, o de permitir que otra parte despliegue el recurso económico en las actividades de esa otra parte.

4.22 El control de un recurso económico generalmente surge de la capacidad de hacer cumplir los derechos legales. Sin embargo, el control también puede surgir si una entidad tiene otros medios para garantizar que, y ninguna otra parte, tenga la capacidad presente de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios que puedan derivarse de él. Por ejemplo, una entidad podría controlar un derecho de uso de conocimientos que no está en el dominio público si la entidad tiene acceso a los conocimientos técnicos y la capacidad presente para mantener el secreto de los conocimientos técnicos, incluso si ese conocimiento es no protegido por una patente registrada.

4.23 Para que una entidad controle un recurso económico, los beneficios económicos futuros de ese recurso deben fluir a la entidad directa o indirectamente en lugar de a otra parte. Este aspecto del control no implica que la entidad pueda garantizar que el recurso produzca beneficios económicos en todas las circunstancias. En cambio, significa que si el recurso produce beneficios económicos, la entidad es la parte que los obtendrá directa o indirectamente.

4.24 **Tener exposición a variaciones significativas en el monto de los beneficios económicos** producidos por un recurso económico puede indicar que la entidad controla el recurso. Sin embargo, es solo un factor a considerar en la evaluación general de si existe control. (Subrayado del traductor).

4.25 A veces, una de las partes (un principal) contrata a otra parte (un agente) para actuar en nombre y en beneficio del principal. Por ejemplo, un principal puede contratar a un agente para que organice las ventas de los bienes controlados por el principal. Si un agente tiene la custodia de un recurso económico controlado por el principal, ese recurso económico no es un activo del agente. Además, si el agente tiene la obligación de transferir a un tercero un recurso económico controlado por el principal, esa obligación no es responsabilidad del agente, porque el recurso económico que se transferiría es el recurso económico del principal, no del agente.

Definición de un pasivo

4.26 Un pasivo es una obligación presente de la entidad para transferir un recurso económico como resultado de eventos pasados.

4.27 Para que exista un pasivo, se deben cumplir tres criterios:

- a. la entidad tiene una obligación (véanse los párrafos 4.28 a 4.35);
- b. la obligación es transferir un recurso económico (véanse los párrafos 4.36 a 4.41); y
- c. la obligación es una obligación presente que existe como resultado de eventos pasados (véanse los párrafos 4.42 a 4.47).

Obligación

4.28 El primer criterio para un pasivo es que la entidad tiene una obligación.

4.29 Una obligación es un deber o responsabilidad que una entidad no tiene la capacidad práctica de evitar. Una obligación siempre se debe a otra parte (o partes). La otra parte (o partes) podría ser una persona u otra entidad, un grupo de personas u otras entidades, o la sociedad en general. No es necesario conocer la identidad de la parte (o partes) a quien se le debe la obligación.

4.30 Si una parte tiene la obligación de transferir un recurso económico, se deduce que otra parte (o partes) tiene derecho a recibir ese recurso económico. Sin embargo, el requisito de que una parte reconozca un pasivo y lo mida en un monto específico no implica que la otra parte (o partes) deba reconocer un activo o medirlo por la misma cantidad. Por ejemplo, determinadas normas pueden contener diferentes criterios de reconocimiento o requisitos de medición para el pasivo de una de las partes y el activo correspondiente de la otra parte (o partes) si esos diferentes criterios o requisitos son consecuencia de decisiones destinadas a seleccionar la información más relevante que representa fielmente lo que pretende representar.

4.31 Muchas obligaciones se establecen por contrato, legislación o medios similares y son jurídicamente exigibles por la parte (o partes) a quienes se les debe. Las obligaciones también pueden surgir, sin embargo, de las prácticas consuetudinarias de una entidad, políticas publicadas o declaraciones específicas si la entidad no tiene la capacidad práctica de actuar de manera inconsistente con esas prácticas, políticas o declaraciones. La obligación que surge en tales situaciones a veces se denomina 'obligación implícita' u "obligación implícita".

4.32 En algunas situaciones, el deber o la responsabilidad de una entidad de transferir un recurso económico está condicionado a una acción futura particular que la propia entidad pueda tomar. Tales acciones podrían incluir operar un negocio en particular u operar en un mercado particular en una fecha futura específica, o ejercer opciones particulares dentro de un contrato. En tales situaciones, la entidad tiene una obligación si no tiene la capacidad práctica de evitar tomar esa acción.

4.33 La conclusión de que es apropiado preparar los estados financieros de una entidad sobre la base de negocio en marcha también implica la conclusión de que la entidad no tiene la capacidad práctica de evitar una transferencia que solo podría evitarse liquidando la entidad o cesando en el comercio.

4.34 Los factores utilizados para evaluar si una entidad tiene la capacidad práctica de evitar la transferencia de un recurso económico pueden depender de la naturaleza del deber o la responsabilidad de la entidad. Por ejemplo, en algunos casos, una entidad puede no tener la capacidad práctica de evitar una transferencia si cualquier acción que pudiera tomar para evitar la transferencia tendría consecuencias económicas significativamente más adversas que la transferencia misma. Sin embargo, ni la intención de hacer una transferencia, ni una alta probabilidad de una transferencia, es motivo suficiente para concluir que la entidad no tiene la capacidad práctica de evitar una transferencia.

4.35 En algunos casos, no está claro si existe una obligación. Por ejemplo, si otra parte busca una compensación por el presunto acto de mala conducta de una entidad, podría ser incierto si el acto ocurrió, si la entidad lo cometió o cómo se aplica la ley. Hasta que no se resuelva esa incertidumbre de existencia, por ejemplo, mediante un fallo judicial, es incierto si la entidad tiene una obligación para con la parte que busca una compensación y, en consecuencia, si existe un pasivo. (El párrafo 5.14 discute el reconocimiento de pasivos cuya existencia es incierta).

Transferencia de un recurso económico

4.36 El segundo criterio para un pasivo es que la obligación es la de transferir un recurso económico.

4.37 Para cumplir este criterio, la obligación debe tener el potencial de requerir que la entidad transfiera un recurso económico a otra parte (o partes). Para que ese potencial exista, no es necesario estar seguro, o incluso probable, de que la entidad deba transferir un recurso económico; la transferencia puede, por ejemplo, requerirse solo si ocurre un evento futuro incierto específico. Solo es necesario que la obligación ya exista y que, al menos en una circunstancia, requiera que la entidad transfiera un recurso económico.

4.38 Una obligación puede cumplir con la definición de un pasivo, incluso si la probabilidad de una transferencia de un recurso económico es baja. No obstante, esa baja probabilidad podría afectar las decisiones sobre qué información proporcionar sobre el pasivo y cómo proporcionar esa información, incluidas las decisiones sobre si se reconoce el pasivo (véanse los párrafos 5.15-5.17) y cómo se mide.

4.39 Las obligaciones de transferir un recurso económico incluyen, por ejemplo:

- a. obligaciones de pagar en efectivo.
- b. obligaciones de entregar bienes o proporcionar servicios.
- c. obligaciones de intercambiar recursos económicos con otra parte en términos desfavorables. Tales obligaciones incluyen, por ejemplo, un contrato a plazo para vender un recurso económico en términos que actualmente son desfavorables o una opción que le da derecho a otra parte a comprar un recurso económico a la entidad.
- d. obligaciones de transferir un recurso económico si ocurre un evento futuro incierto especificado.
- e. obligaciones de emitir un instrumento financiero si ese instrumento financiero obligará a la entidad a transferir un recurso económico.

4.40 En lugar de cumplir la obligación de transferir un recurso económico a la parte que tiene derecho a recibir ese recurso, las entidades a veces deciden hacerlo, por ejemplo:

- a. liquidar la obligación negociando una liberación de la obligación;
- b. transferir la obligación a un tercero; o
- c. reemplazar esa obligación de transferir un recurso económico con otra obligación al celebrar una nueva transacción.

4.41 En las situaciones descritas en el párrafo 4.40, una entidad tiene la obligación de transferir un recurso económico hasta que haya liquidado, transferido o reemplazado esa obligación.

Obligación presente como resultado de eventos pasados

4.42 El tercer criterio para un pasivo es que la obligación es una obligación presente que existe como resultado de eventos pasados.

4.43 Una obligación presente existe como resultado de eventos pasados solo si:

- a. la entidad ya ha obtenido beneficios económicos o tomado una acción; y
- b. como consecuencia, la entidad tendrá que transferir un recurso económico que de otro modo no habría tenido que transferir.

4.44 Los beneficios económicos obtenidos podrían incluir, por ejemplo, bienes o servicios. La acción tomada podría incluir, por ejemplo, operar un negocio en particular u operar en un mercado particular. Si se obtienen beneficios económicos, o se toma una acción, con el tiempo, la obligación presente resultante puede acumularse durante ese tiempo.

4.45 Si se promulga nueva legislación, una obligación presente surge únicamente cuando, como consecuencia de la obtención de beneficios económicos o la adopción de una medida a la que se aplica dicha legislación, una entidad tendrá que transferir un recurso económico que de otro modo no habría tenido que transferir. La promulgación de legislación no es en sí misma suficiente para otorgar a una entidad una obligación presente. De manera similar, la práctica consuetudinaria de una entidad, política publicada o declaración específica del tipo mencionado en el párrafo 4.31 da lugar a una obligación presente solo cuando, como consecuencia de obtener beneficios económicos, o de tomar una acción, a la cual se aplica esa práctica, política o declaración, la entidad deberá o deberá transferir un recurso económico que de otro modo no habría tenido que transferir.

4.46 Una obligación presente puede existir incluso si la transferencia de recursos económicos no puede hacerse cumplir hasta cierto punto en el futuro. Por ejemplo, puede existir un pasivo contractual para pagar en efectivo, incluso si el contrato no requiere un pago hasta una fecha futura. Del mismo modo, puede existir una obligación contractual para que una entidad realice un trabajo en una fecha futura, incluso si la contraparte no puede exigir que la entidad realice el trabajo hasta esa fecha futura.

4.47 Una entidad aún no tiene una obligación presente de transferir un recurso económico si aún no ha satisfecho los criterios del párrafo 4.43, es decir, si aún no ha obtenido beneficios económicos, o no ha tomado una medida, que podría o podría requerir que la entidad transferir un recurso económico que de otro modo no habría tenido que transferir. Por ejemplo, si una entidad ha celebrado un contrato para pagar a un empleado un salario a cambio de recibir los servicios del empleado, la entidad no tiene una obligación presente de pagar el salario hasta que haya recibido los servicios del empleado. Antes de eso, el contrato se encuentra pendiente de ejecución y la entidad tiene el derecho y la obligación combinados de intercambiar el salario futuro por futuros servicios a los empleados (véanse los párrafos 4.56 a 4.58).

Activos y pasivos

Unidad de cuenta

4.48 La unidad de cuenta es el derecho o el grupo de derechos, la obligación o el grupo de obligaciones, o el grupo de derechos y obligaciones, a los que se aplican los criterios de reconocimiento y los conceptos de medición.

4.49 Una unidad de cuenta es seleccionada para un activo o pasivo al considerar cómo se aplicarán los criterios de reconocimiento y los conceptos de medición a ese activo o pasivo y a los ingresos y gastos relacionados. En algunas circunstancias, puede ser apropiado seleccionar una unidad de cuenta para el reconocimiento y una unidad de cuenta diferente para la medición. Por ejemplo, los contratos a veces pueden reconocerse individualmente pero medirse como parte de una cartera de contratos. Para la presentación y revelación, los activos, pasivos, ingresos y gastos pueden necesitar ser agregados o separados en componentes.

4.50 Si una entidad transfiere parte de un activo o parte de un pasivo, la unidad de cuenta puede cambiar en ese momento, de modo que el componente transferido y el componente retenido se conviertan en unidades de cuenta separadas (véanse los párrafos 5.26-5.33).

4.51 Se selecciona una unidad de cuenta para proporcionar información útil, lo que implica que:

- a. la información suministrada sobre el activo o pasivo y sobre cualquier ingreso y gasto relacionado debe ser relevante. El tratamiento de un grupo de derechos y obligaciones como una sola unidad de cuenta puede proporcionar información más relevante que tratar cada derecho u obligación como una unidad de cuenta separada si, por ejemplo, esos derechos y obligaciones:
 - i. no puede o no es probable que sea objeto de transacciones separadas;
 - ii. no puede o no es probable que caduque en diferentes patrones;
 - iii. tienen características y riesgos económicos similares y, por lo tanto, es probable que tengan implicaciones similares para las perspectivas de entradas de efectivo neto futuras a la entidad o salidas netas de efectivo de la entidad; o
 - iv. se utilizan conjuntamente en las actividades del negocio realizadas por una entidad para producir flujos de efectivo y se miden por referencia a las estimaciones de sus flujos de efectivo futuros interdependientes.
- b. la información suministrada sobre el activo o pasivo y sobre cualquier ingreso y gasto relacionado debe representar fielmente la sustancia de la transacción u otro evento del que se hayan originado. Por lo tanto, puede ser necesario tratar los derechos u obligaciones que surgen de diferentes fuentes como una sola unidad de cuenta, o separar los derechos u obligaciones que surgen de una sola fuente (véase el párrafo 4.62). Del mismo modo, para proporcionar una representación fiel de los derechos y obligaciones no relacionados, puede ser necesario reconocerlos y medirlos por separado.

4.52 Así como el costo limita otras decisiones de información financiera, también restringe la selección de una unidad de cuenta. Por lo tanto, al seleccionar una unidad de cuenta, es importante considerar si es probable que los beneficios de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros al seleccionar esa unidad de cuenta justifiquen los costos de proporcionar y usar esa información. En general, los costos asociados con el reconocimiento y la medición de activos, pasivos, ingresos y gastos aumentan a medida que disminuye el tamaño de la unidad de cuenta. Por lo tanto, en general, los derechos u obligaciones que surgen de la misma fuente se separan solo si la información resultante es más útil y los beneficios superan los costos.

4.53 A veces, tanto los derechos como las obligaciones surgen de la misma fuente. Por ejemplo, algunos contratos establecen derechos y obligaciones para cada una de las partes. Si esos derechos y obligaciones son interdependientes y no pueden separarse, constituyen un único activo o pasivo inseparable y, por lo tanto, forman una sola unidad de cuenta. Por ejemplo, este es el caso de los contratos pendientes de ejecución (ver párrafo 4.57). Por el contrario, si los derechos son separables de las obligaciones, a veces puede ser apropiado agrupar los derechos por separado de las obligaciones, lo que resulta en la identificación de uno o más activos y pasivos separados. En otros casos, puede ser más apropiado agrupar los derechos y obligaciones separables en una sola unidad de cuenta tratándolos como un único activo o un único pasivo.

4.54 El tratamiento de un conjunto de derechos y obligaciones como una sola unidad de cuenta difiere de la compensación de activos y pasivos (véase el párrafo 7.10).

4.55 Las posibles unidades de cuenta incluyen:

- a. un derecho individual o una obligación individual;
- b. todos los derechos, todas las obligaciones, o todos los derechos y todas las obligaciones, que surgen de una sola fuente, por ejemplo, un contrato;
- c. un subgrupo de esos derechos y / u obligaciones, por ejemplo, un subgrupo de derechos sobre un elemento de propiedad, planta y equipo para el cual la vida útil y el patrón de consumo difieren de los de los otros derechos sobre ese elemento;
- d. un grupo de derechos y / u obligaciones que surgen de una cartera de elementos similares;
- e. un grupo de derechos y / u obligaciones que surgen de una cartera de partidas diferentes; por ejemplo, una cartera de activos y pasivos que debe ser eliminada en una transacción única; y
- f. una exposición al riesgo dentro de una cartera de elementos: si una cartera de elementos está sujeta a un riesgo común, algunos aspectos de la contabilidad de esa cartera podrían enfocarse en la exposición total a ese riesgo dentro de la cartera.

Contratos pendientes de ejecución

4.56 Un contrato pendiente de ejecución es un contrato, o una parte de un contrato, que es igualmente no cumplido: ninguna de las partes ha cumplido ninguna de sus obligaciones, ni ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones en la misma medida.

4.57 Un contrato pendiente de ejecución establece un derecho combinado y la obligación de intercambiar recursos económicos. El derecho y la obligación son interdependientes y no pueden

separarse. Por lo tanto, el derecho y la obligación combinados constituyen un único activo o pasivo. La entidad tiene un activo si los términos del intercambio son actualmente favorables; tiene un pasivo si los términos del intercambio son actualmente desfavorables. Si tal activo o pasivo se incluye en los estados financieros depende tanto de los criterios de reconocimiento (ver Capítulo 5) como de la base de medición (ver Capítulo 6) seleccionada para el activo o pasivo, incluyendo, si corresponde, cualquier prueba para determinar si el contrato es oneroso.

4.58 En la medida en que cualquiera de las partes cumpla sus obligaciones en virtud del contrato, el contrato ya no está pendiente de ejecución. Si la entidad que informa se desempeña primero bajo el contrato, ese desempeño es el evento que cambia el derecho de la entidad que informa y la obligación de intercambiar recursos económicos por un derecho a recibir un recurso económico Ese derecho es un activo. Si la otra parte se desempeña primero, ese desempeño es el evento que cambia el derecho de la entidad que informa obligación de intercambiar recursos económicos con la obligación de transferir un recurso económico Esa obligación es un pasivo..

Substancia de los derechos y obligaciones contractuales

4.59 Los términos de un contrato crean derechos y obligaciones para una entidad que es una de las partes en ese contrato. Para representar fielmente esos derechos y obligaciones, los estados financieros informan su sustancia o esencia económica (ver párrafo 2.12). En algunos casos, la sustancia de los derechos y obligaciones queda clara a partir de la forma jurídica del contrato. En otros casos, los términos del contrato o un grupo o serie de los contratos requieren un análisis para identificar el contenido de los derechos y obligaciones.

4.60 Todos los términos de un contrato, ya sean explícitos o implícitos, se consideran a menos que no tengan sustancia Los términos implícitos podrían incluir, por ejemplo, obligaciones impuestas por los estatutos, como las obligaciones legales de garantía impuestas a las entidades que celebran contratos para vender productos a los clientes.

4.61 Los términos que no tienen sustancia no se tienen en cuenta. Un término no tiene sustancia si tiene ningún efecto discernible en la economía del contrato. Términos que no tienen sustancia podría incluir, por ejemplo:

- a. términos que no obligan a ninguna de las partes; o
- b. derechos, incluidas opciones, de que el titular no tendrá la práctica capacidad de ejercer en cualquier circunstancia.

4.62 Un grupo o serie de contratos puede alcanzar o diseñarse para lograr un efecto comercial. Para informar el contenido de dichos contratos, puede ser necesario tratar los derechos y obligaciones derivados de ese grupo o serie de contratos como una sola unidad de cuenta. Por ejemplo, si los derechos u obligaciones en un contrato simplemente anulan todos los derechos u obligaciones en otro contrato celebrado al mismo tiempo con la misma contraparte, el efecto combinado es que los dos contratos no crean derechos u obligaciones. Por el contrario, si un solo contrato crea dos o más conjuntos de derechos u obligaciones que podrían haber sido creado a través de dos o más contratos separados, una entidad puede necesitar una cuenta para cada conjunto como si surgiera de contratos separados con el fin de representar fielmente los derechos y obligaciones (ver párrafos 4.48-4.55).

Definición de patrimonio

4.63 El capital es el interés residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.

4.64 Las reclamaciones de patrimonio son reclamaciones sobre el interés residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos. En otras palabras, son reclamaciones contra la entidad que no cumplen con la definición de un pasivo. Dichos reclamos pueden establecerse por contrato, legislación o medios similares, e incluir, en la medida en que no cumplan con la definición de pasivo:

- a. acciones de diversos tipos, emitidas por la entidad; y
- b. algunas obligaciones de la entidad para emitir otros reclamos del patrimonio.

4.65 Las diferentes clases de acciones, tales como acciones ordinarias y acciones preferentes, pueden conferir a sus titulares diferentes derechos, por ejemplo, derechos de recibir parte o la totalidad de los siguientes de la entidad:

- a. dividendos, si la entidad decide pagar dividendos a los titulares elegibles;
- b. el producto de satisfacer las reclamaciones de patrimonio, ya sea en su totalidad en liquidación, o en parte en otros momentos; o
- c. otras reclamaciones de patrimonio.

4.66 A veces, los requisitos legales, regulatorios u otros afectan los componentes particulares del patrimonio, como el capital social o las ganancias retenidas. Por ejemplo, algunos de estos requisitos permiten que una entidad realice distribuciones a titulares de derechos de patrimonio solo si la entidad tiene suficientes reservas que esos requisitos especifican como distribuibles.

4.67 Las actividades del negocio a menudo son realizadas por entidades tales como empresas de propiedad individual, sociedades, fideicomisos o varios tipos de empresas comerciales del gobierno. Los marcos legales y regulatorios para tales entidades a menudo son diferentes de los marcos que se aplican a las entidades corporativas. Por ejemplo, puede haber pocas, si las hay, restricciones en la distribución a los titulares de derechos de patrimonio contra tales entidades. Sin embargo, la definición de patrimonio en el párrafo 4.63 del marco conceptual se aplica a todas las entidades que informan.

Definiciones de ingresos y gastos

4.68 Los ingresos son aumentos en los activos, o disminuciones en los pasivos, que resultan en aumentos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las contribuciones de los tenedores de reclamaciones del patrimonio.

4.69 Los gastos son disminuciones en los activos, o aumentos en los pasivos, que resultan en una disminución en el patrimonio, que no sean los relacionados con las distribuciones a los tenedores de reclamaciones del patrimonio.

4.70 De estas definiciones de ingresos y gastos se desprende que las contribuciones de los titulares de derechos de participación no son ingresos, y las distribuciones a los titulares de derechos de participación no son gastos.

4.71 Ingresos y gastos son los elementos de los estados financieros que se relacionan con el desempeño financiero de una entidad. Los usuarios de los estados financieros necesitan información sobre la situación financiera de una entidad y su desempeño financiero. Por lo tanto, aunque los ingresos y los gastos se definen en términos de cambios en los activos y pasivos, la información sobre los ingresos y los gastos es tan importante como la información sobre los activos y pasivos. (Subrayado del traductor).

4.72 Diferentes transacciones y otros eventos generan ingresos y gastos con diferentes características. Proporcionar información por separado sobre los ingresos y gastos con diferentes características puede ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender el desempeño financiero de la entidad (véanse los párrafos 7.14-7.19).

CAPÍTULO 5-RECONOCIMIENTO Y BAJA EN CUENTA

El proceso de reconocimiento 5.1

Criterios de reconocimiento 5.6

Relevancia 5.12

Incertidumbre de la existencia 5.14

Baja probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos 5.15

Representación fiel 5.18

Incertidumbre de medición 5.19

Otros factores 5.24

Baja en cuenta 5.26

El proceso de reconocimiento

5.1 El reconocimiento es el proceso de capturar para su inclusión en el estado de situación financiera o en el estado (o estados) de rendimiento financiero una partida que cumpla con la definición de uno de los elementos de los estados financieros: un activo, un pasivo, patrimonio, ingreso o gasto. El reconocimiento implica representar el elemento en uno de esos estados, ya sea solo o en conjunto con otros elementos, en palabras y por una cantidad monetaria, e incluir esa cantidad en uno o más totales en ese estado. El importe al que se reconoce un activo, un pasivo o un patrimonio en el estado de situación financiera se denomina "valor en libros".

5.2 El estado de situación financiera y el estado (s) de rendimiento financiero representan los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos reconocidos de una entidad en resúmenes estructurados que están diseñados para hacer que la información financiera sea comparable y comprensible. Una característica importante de las estructuras de esos resúmenes es que los importes reconocidos en un estado financiero se incluyen en los totales y, si corresponde, en los subtotales que vinculan los elementos reconocidos en ese estado.

5.3 El reconocimiento vincula los elementos, el estado de situación financiera y el estado de rendimiento financiero de la siguiente manera (ver Diagrama 5.1):

- a. en el estado de situación financiera al comienzo y al final del período sobre el que se informa, los activos totales menos los pasivos totales equivalen al patrimonio total; y
- b. Los cambios reconocidos en el patrimonio durante el período abarcado por el informe comprenden:
 - i. ingresos menos gastos reconocidos en los estados de rendimiento financiero; más
 - ii. contribuciones de los tenedores de las reclamaciones de patrimonio, menos distribuciones a los tenedores de reclamaciones de patrimonio.

5.4 Las declaraciones están vinculadas porque el reconocimiento de un elemento (o un cambio en su valor en libros) requiere el reconocimiento o la baja en cuentas de uno o más de otros elementos (o cambios en el valor en libros de uno o más elementos). Por ejemplo:

- a. el reconocimiento de ingresos ocurre al mismo tiempo que:
 - i. el reconocimiento inicial de un activo, o un aumento en el valor en libros de un activo; o
 - ii. la baja de un pasivo, o una disminución en el valor en libros de un pasivo.
- b. el reconocimiento de los gastos ocurre al mismo tiempo que:
 - i. el reconocimiento inicial de un pasivo, o un aumento en el valor en libros de un pasivo; o
 - ii. la baja en cuentas de un activo, o una disminución en el valor en libros de un activo.

Diagrama 5.1: Cómo el reconocimiento vincula los elementos de los estados financieros

Estado de situación financiera al comienzo del período sobre el que se informa	
Activos menos pasivos iguales a patrimonio	
+	
Estado (o estados) de rendimiento financiero	
Ingresos menos gastos	
+	Cambios en el patrimonio
Contribuciones de los titulares de derechos de capital menos distribuciones a los titulares de derechos de patrimonio	
=	
Estado de situación financiera al final del período sobre el que se informa	
Activos menos pasivos iguales a patrimonio	

5.5 El reconocimiento inicial de activos o pasivos que surgen de transacciones u otros eventos puede resultar en el reconocimiento simultáneo tanto de los ingresos como de los gastos relacionados. Por ejemplo, la venta de bienes por efectivo resulta en el reconocimiento de ambos ingresos (desde el reconocimiento de un activo, el efectivo) y un gasto (desde la baja en cuentas) de otro activo, los bienes vendidos). El reconocimiento simultáneo de los ingresos y los gastos relacionados a veces se conoce como el ajuste de los costos con los ingresos. La aplicación de los conceptos en el marco conceptual conduce a esa correspondencia cuando surge del reconocimiento de cambios en los activos y pasivos. Sin embargo, la correspondencia de los costos con los ingresos no es un objetivo del marco conceptual. el marco conceptual no permite el reconocimiento en el estado de situación financiera de los elementos que no cumplen con la definición de activo, pasivo o patrimonio.

Criterios de reconocimiento

5.6 Solo los elementos que cumplen con la definición de activo, pasivo o patrimonio se reconocen en el estado de situación financiera. De manera similar, solo los elementos que cumplen con la definición de ingresos o gastos se reconocen en el estado (o estados s) de rendimiento financiero. Sin embargo, no todos los elementos que cumplen con la definición de uno de esos elementos son reconocidos.

5.7 El hecho de no reconocer un elemento que cumpla con la definición de uno de los elementos hace que el estado de la situación financiera y el estado (o estados) de rendimiento financiero sean menos completos y puede excluir información útil de los estados financieros. Por otro lado, en algunas circunstancias, el reconocimiento de algunos ítems que cumplen con la definición de uno de los elementos no proporcionaría información útil. Un activo o pasivo se reconoce solo si el reconocimiento de ese activo o pasivo y de cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio neto resultante proporciona a los usuarios de los estados financieros información que es útil, es decir, con:

- información relevante sobre el activo o pasivo y sobre cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio neto resultante (ver párrafos 5.12-5.17); y
- una representación fiel del activo o pasivo y de cualquier ingreso, gasto o cambio resultante en el patrimonio (véanse los párrafos 5.18-5.25).

5.8 Al igual que el costo limita otras decisiones de información financiera, también restringe las decisiones de reconocimiento. Hay un costo por reconocer un activo o pasivo. Los preparadores de los estados financieros incurren en costos para obtener una medida relevante de un activo o pasivo. Los usuarios de los estados financieros también incurren en costos al analizar e interpretar la información suministrada. Se reconoce un activo o pasivo si es probable que los beneficios de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros por reconocimiento justifiquen los costos de proporcionar y usar esa información. En algunos casos, los costos de reconocimiento pueden superar sus beneficios.

5.9 No es posible definir con precisión cuándo el reconocimiento de un activo o pasivo proporcionará información útil a los usuarios de los estados financieros, a un costo que no supere sus beneficios. Lo que es útil para los usuarios depende del elemento y los hechos y circunstancias. En consecuencia, se requiere juicio al decidir si reconocer un elemento, y por lo tanto los requisitos de reconocimiento pueden necesitar variar entre y dentro de los estándares.

5.10 Al tomar decisiones sobre el reconocimiento, es importante considerar la información que se daría si no se reconociera un activo o un pasivo. Por ejemplo, si no se reconoce ningún activo cuando se incurre en gastos, se reconoce un gasto. Con el tiempo, el reconocimiento del gasto puede, en algunos casos, proporcionar información útil, por ejemplo, información que permite a los usuarios de los estados financieros identificar tendencias.

5.11 Incluso si un elemento que cumple con la definición de activo o pasivo no es reconocido, una entidad puede necesitar proporcionar información sobre ese elemento en las notas. Es importante considerar cómo hacer que dicha información sea suficientemente visible para compensar la ausencia del ítem del resumen estructurado proporcionado por el estado de situación financiera y, si corresponde, el estado (o estados) del desempeño financiero.

Pertinencia

5.12 La información sobre activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos es relevante para los usuarios de los estados financieros. Sin embargo, el reconocimiento de un activo o pasivo en particular y cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio neto resultante puede no siempre proporcionar información relevante. Ese puede ser el caso si, por ejemplo:

- a. no está claro si existe un activo o un pasivo (ver párrafo 5.14); o
- b. existe un activo o un pasivo, pero la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos es baja (ver párrafos 5.15-5.17).

5.13 La presencia de uno o ambos de los factores descritos en el párrafo 5.12 no conduce automáticamente a la conclusión de que la información proporcionada por el reconocimiento carece de pertinencia. Además, otros factores además de los descritos en el párrafo 5.12 también pueden afectar la conclusión. Puede ser una combinación de factores y no un único factor el que determina si el reconocimiento proporciona relevancia información.

Incertidumbre de la existencia

5.14 Los párrafos 4.13 y 4.35 analizan casos en los que no está claro si existe un activo o un pasivo. En algunos casos, esa incertidumbre, posiblemente combinada con una baja probabilidad de entradas o salidas de beneficios económicos y una gama excepcionalmente amplia de resultados posibles, puede significar que el reconocimiento de un activo o pasivo, necesariamente medido en una sola cantidad, no proporcionaría información relevante. Independientemente de que se reconozca o no el activo o el pasivo, es posible que deba proporcionarse información explicativa sobre las incertidumbres asociadas a los mismos en los estados financieros.

Baja probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos

5.15 Un activo o pasivo puede existir incluso si la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos es baja (véanse los párrafos 4.15 y 4.38).

5.16 Si la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos es baja, la información más relevante sobre el activo o pasivo puede ser información sobre la magnitud de las posibles entradas o salidas, su posible oportunidad y los factores que afectan la probabilidad de que ocurran. La ubicación típica para dicha información se encuentra en las notas.

5.17 Incluso si la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos es baja, el reconocimiento del activo o pasivo puede proporcionar información relevante más allá de la información descrita en el párrafo 5.16. Si ese es el caso puede depender de una variedad de factores. Por ejemplo:

- i. si se adquiere un activo o se incurre en un pasivo en una transacción de intercambio en condiciones de mercado, su costo generalmente refleja la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos. Por lo tanto, ese costo puede ser información relevante, y en general está fácilmente disponible. Además, el no reconocimiento del activo o pasivo daría lugar al reconocimiento de gastos o ingresos en el momento del intercambio, que podría no ser una representación fiel de la transacción (véase el párrafo 5.25 (a)).
- ii. si un activo o un pasivo surge de un evento que no es una transacción de intercambio, el reconocimiento del activo o pasivo generalmente resulta en el reconocimiento de ingresos o gastos. Si solo existe una baja probabilidad de que el activo o pasivo genere un flujo de entrada o salida de beneficios económicos, los usuarios de los estados financieros podrían no considerar que el reconocimiento del activo y los ingresos, o el pasivo y los gastos, brindan información relevante.

Representación fiel

5.18 El reconocimiento de un activo o pasivo en particular es apropiado si proporciona no solo información relevante, sino también una representación fiel de ese activo o pasivo y de cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio neto resultante. Si se puede proporcionar una representación fiel puede verse afectado por el nivel de incertidumbre de medición asociado con el activo o pasivo o por otros factores.

Incertidumbre en la medición

5.19 Para que se reconozca un activo o un pasivo, debe medirse. En muchos casos, tales medidas deben estimarse y, por lo tanto, están sujetas a la incertidumbre de la medición. Como se señala en el párrafo 2.19, el uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de la información financiera y no socava la utilidad de la información si las estimaciones se describen y explican de manera clara y precisa. Incluso un alto nivel de incertidumbre en la medición no necesariamente evita que dicha estimación proporcione información útil.

5.20 En algunos casos, el nivel de incertidumbre involucrado en la estimación de una medida de un activo o pasivo puede ser tan alto que puede ser cuestionable si la estimación proporcionaría una representación suficientemente fiel de ese activo o pasivo y de cualquier ingreso, gasto o cambio resultante en el patrimonio. El nivel de incertidumbre de medición puede ser tan alto si, por ejemplo, la única forma de estimar esa medida del activo o pasivo es mediante el uso de técnicas de medición basadas en el flujo de efectivo y, además, existe una o más de las siguientes circunstancias:

- a. el rango de resultados posibles es excepcionalmente amplio y la probabilidad de cada resultado es excepcionalmente difícil de estimar.
- b. la medida es excepcionalmente sensible a pequeños cambios en las estimaciones de la probabilidad de diferentes resultados; por ejemplo, si la probabilidad de entradas y salidas futuras de efectivo es excepcionalmente baja, pero la magnitud de esas entradas o salidas de efectivo será excepcionalmente alta si se producen.
- c. medir el activo o pasivo requiere asignaciones excepcionalmente difíciles o excepcionalmente subjetivas de flujos de efectivo que no se relacionan únicamente con el activo o pasivo que se está midiendo.

5.21 En algunos de los casos descritos en el párrafo 5.20, la información más útil puede ser la medida que se basa en la estimación altamente incierta, acompañada de una descripción de la estimación y una explicación de las incertidumbres que la afectan. Es especialmente probable que este sea el caso si esa medida es la medida más relevante del activo o pasivo. En otros casos, si esa información no proporciona una representación suficientemente fiel del activo o pasivo y de los ingresos, gastos o cambios en el patrimonio resultantes, la información más útil puede ser una medida diferente (acompañada de las descripciones y explicaciones necesarias) que es ligeramente menos relevante pero está sujeto a una menor incertidumbre de medición.

5.22 En circunstancias limitadas, todas las medidas relevantes de un activo o pasivo que están disponibles (o pueden obtenerse) pueden estar sujetas a una incertidumbre de medición tan alta que ninguna proporcionaría información útil sobre el activo o pasivo (y cualquier ingreso, gasto o cambio resultante en el patrimonio), incluso si la medida fue acompañada por una descripción de las estimaciones hechas en la producción y una explicación de las incertidumbres que afectan esas estimaciones. En esas circunstancias limitadas, el activo o pasivo no sería reconocido.

5.23 Si se reconoce o no un activo o pasivo, una representación fiel del activo o pasivo puede necesitar también incluir información explicativa sobre las incertidumbres asociadas con la existencia o medición del activo o pasivo, o con su resultado, la cantidad o el momento de cualquier ingreso o la salida de los beneficios económicos que finalmente resultarán de ella (ver los párrafos 6.60-6.62).

Otros factores

5.24 La representación fiel de un activo, pasivo, patrimonio, ingreso o gasto reconocidos implica no solo el reconocimiento de ese elemento, sino también su medición, así como la presentación y revelación de información al respecto (véanse los capítulos 6-7).

5.25 Por lo tanto, al evaluar si el reconocimiento de un activo o pasivo puede proporcionar una representación fiel del activo o pasivo, es necesario considerar no solo su descripción y medición en el estado de situación financiera, sino también:

- a. la descripción de los ingresos, gastos y cambios resultantes en el patrimonio. Por ejemplo, si una entidad adquiere un activo a cambio de una contraprestación, el no reconocimiento del activo daría como resultado el reconocimiento de gastos y reduciría los beneficios y el patrimonio de la entidad. En algunos casos, por ejemplo, si la entidad no consume el activo de inmediato, ese resultado podría proporcionar una representación engañosa de que la situación financiera de la entidad se ha deteriorado.
- b. si los activos y pasivos relacionados son reconocidos. Si no se reconocen, el reconocimiento puede crear una inconsistencia de reconocimiento (desajuste contable). Esto puede no proporcionar una representación comprensible o fiel del efecto general de la transacción u otro evento que da lugar al activo o pasivo, incluso si se proporciona información explicativa en las notas.
- c. presentación y revelación de información sobre el activo o pasivo, y los ingresos, gastos o cambios resultantes en el patrimonio. Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que un usuario de los estados financieros comprenda el fenómeno económico representado, incluidas todas las descripciones y explicaciones necesarias. Por lo tanto, la presentación y revelación de información relacionada puede permitir que una cantidad reconocida forme parte de una representación fiel de un activo, pasivo, patrimonio, ingresos o gastos.

Baja en Cuenta

5.26 La baja en cuentas es la eliminación total o parcial de un activo o pasivo reconocido del estado de situación financiera de la entidad. La baja en cuentas normalmente ocurre cuando ese elemento ya no cumple con la definición de activo o pasivo:

- a. para un activo, la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad pierde el control de todo o parte del activo reconocido; y
- b. para un pasivo, la baja en cuentas normalmente ocurre cuando la entidad ya no tiene una obligación presente por todo o parte del pasivo reconocido.

5.27 Los requisitos contables para dar de baja tienen como objetivo representar fielmente ambos:

- a. cualquier activo y pasivo retenido después de la transacción u otro evento que condujo a la baja en cuentas (incluyendo cualquier activo o pasivo adquirido, incurrido o creado como parte de la transacción u otro evento); y

- b. el cambio en los activos y pasivos de la entidad como resultado de esa transacción u otro evento.

5.28 Los objetivos descritos en el párrafo 5.27 se logran normalmente de la siguiente manera:

- a. dar de baja cualquier activo o pasivo que haya expirado o haya sido consumido, cobrado, realizado o transferido, y que reconozca los ingresos y gastos resultantes. En el resto de este capítulo, el término 'componente transferido' se refiere a todos esos activos y pasivos;
- b. continuar reconociendo los activos o pasivos retenidos, denominado "componente retenido", si corresponde. Ese componente retenido se convierte en una unidad de cuenta separada del componente transferido. En consecuencia, no se reconocen ingresos o gastos en el componente retenido como resultado de la baja en cuentas del componente transferido, a menos que la baja en cuentas resulte en un cambio en los requisitos de medición aplicables al componente retenido; y
- c. aplicando uno o más de los siguientes procedimientos, si eso es necesario para lograr uno o ambos de los objetivos descritos en el párrafo 5.27:
 - i. presentar cualquier componente retenido por separado en el estado de situación financiera;
 - ii. presentando separadamente en el (los) estado (s) de rendimiento financiero cualquier ingreso y gasto reconocido como resultado de la baja en cuentas del componente transferido; o
 - iii. proporcionando información explicativa.

5.29 En algunos casos, una entidad puede parecer que transfiere un activo o un pasivo, pero ese activo o pasivo puede seguir siendo un activo o un pasivo de la entidad. Por ejemplo:

- a. si una entidad aparentemente ha transferido un activo pero retiene la exposición a variaciones positivas o negativas significativas en la cantidad de beneficios económicos que puede producir el activo, esto a veces indica que la entidad podría continuar controlando ese activo (vea el párrafo 4.24); o
- b. si una entidad ha transferido un activo a otra parte que posee el activo como un agente para la entidad, el transferidor todavía controla el activo (véase el párrafo 4.25).

5.30 En los casos descritos en el párrafo 5.29, la baja en cuentas de ese activo o pasivo no es apropiada porque no lograría ninguno de los dos objetivos descritos en el párrafo 5.27.

5.31 Cuando una entidad ya no tiene un componente transferido, la baja en cuentas del componente transferido representa fielmente ese hecho. Sin embargo, en algunos de esos casos, la baja en cuentas puede no representar fielmente cuánto cambió una transacción u otro evento los activos o pasivos de la entidad, incluso cuando fue respaldado por uno o más de los procedimientos descritos en el párrafo 5.28 (c). En esos casos, la baja en cuentas del componente transferido puede implicar que la situación financiera de la entidad ha cambiado más significativamente de lo que lo ha hecho. Esto podría ocurrir, por ejemplo:

- a. si una entidad ha transferido un activo y, al mismo tiempo, ha entrado en otra transacción que da como resultado una obligación presente o presente para readquirir el activo. Tales derechos presentes u obligaciones actuales pueden surgir de, por ejemplo, un contrato a término, una opción de venta por escrito o una opción de compra de compra.
- b. si una entidad ha retenido la exposición a variaciones positivas o negativas significativas en la cantidad de beneficios económicos que puede producir un componente transferido que la entidad ya no controla.

5.32 Si la baja en cuentas no es suficiente para alcanzar los dos objetivos descritos en el párrafo 5.27, incluso cuando estén respaldados por uno o más de los procedimientos descritos en el párrafo 5.28 (c), estos dos objetivos podrían lograrse a veces si se continúa reconociendo el componente transferido. Esto tiene las siguientes consecuencias:

- a. no se reconocen ingresos o gastos ni en el componente retenido ni en el componente transferido como resultado de la transacción u otro evento;
- b. los ingresos recibidos (o pagados) tras la transferencia del activo (o pasivo) se tratan como un préstamo recibido (o entregado); y
- c. La presentación por separado del componente transferido en el estado de situación financiera, o la provisión de información explicativa, es necesaria para describir el hecho de que la entidad ya no tiene ningún derecho u obligación que surja del componente transferido. Del mismo modo, puede ser necesario proporcionar información sobre los ingresos o los gastos derivados del componente transferido después de la transferencia.

5.33 Un caso en el que surgen preguntas sobre la baja en cuentas es cuando un contrato se modifica de una manera que reduce o elimina los derechos u obligaciones existentes. Al decidir cómo contabilizar las modificaciones contractuales, es necesario considerar qué unidad de cuenta proporciona a los usuarios de los estados financieros la información más útil sobre los activos y pasivos retenidos después de la modificación y sobre cómo esa modificación cambio los activos y pasivos de la entidad:

- a. si una modificación del contrato solo elimina los derechos u obligaciones existentes, se considera la discusión en los párrafos 5.26-5.32 al decidir si dar de baja los derechos u obligaciones;
- b. si la modificación de un contrato solo agrega nuevos derechos u obligaciones, es necesario decidir si tratará los derechos u obligaciones añadidos como un activo o pasivo separado o como parte de la misma unidad de cuenta que los derechos y obligaciones existentes (véanse los párrafos 4.48). -4.55); y
- c. si una modificación del contrato elimina los derechos u obligaciones existentes y agrega nuevos derechos u obligaciones, es necesario considerar tanto el efecto separado como el efecto combinado de esas modificaciones. En algunos casos, el contrato se modificó de tal manera que, en esencia, la modificación reemplaza el activo o pasivo anterior por un nuevo activo o pasivo. En casos de modificaciones tan extensas, la entidad puede necesitar dar de baja el activo o pasivo original y reconocer el nuevo activo o pasivo.

CAPÍTULO 6 MEDICIÓN

Introducción 6.1

Bases de medición 6.4

Costo histórico 6.4

Valor actual 6.10

Valor razonable 6.12

Valor en uso y valor de cumplimiento 6.17

Costo actual o corriente 6.21

Información proporcionada por las bases de medición particulares 6.23

Costo histórico 6.24

Valor actual 6.32

Valor razonable 6.32

Valor en uso y valor de cumplimiento 6.37

Costo actual o corriente 6.40

Factores a considerar al seleccionar una base de medición 6.43

Pertinencia 6.49

Características del activo o pasivo 6.50

Contribución a los flujos de efectivo futuros 6.54

Representación fiel 6.58

Mejora de las características cualitativas y la restricción de costos 6.63

Costo histórico 6.69

Valor actual 6.72

Factores específicos para la medición inicial 6.77

Más de una base de medición 6.83

Medición del patrimonio 6.87

Técnicas de medición basadas en flujo de efectivo 6.91

Introducción

6.1 Los elementos reconocidos en los estados financieros se cuantifican en términos monetarios. Esto requiere la selección de una base de medición. Una base de medición es una característica identificada, por ejemplo, costo histórico, valor razonable o valor de cumplimiento, de un elemento que se está midiendo. La aplicación de una base de medición a un activo o pasivo crea una medida para ese activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados.

6.2 La consideración de las características cualitativas de la información financiera útil y de la restricción de costos probablemente resultará en la selección de diferentes bases de medición para diferentes activos, pasivos, ingresos y gastos.

6.3 Un estándar puede necesitar describir cómo implementar la base de medición seleccionada en ese estándar. Esa descripción podría incluir:

- a. especificando técnicas que pueden o deben usarse para estimar una medida aplicando una base de medición particular;
- b. especificar un enfoque de medición simplificado que probablemente proporcione información similar a la proporcionada por una base de medición preferida; o
- c. Explicar cómo modificar una base de medición, por ejemplo, excluyendo del valor de cumplimiento de un pasivo el efecto de la posibilidad de que la entidad no pueda cumplir con ese pasivo (riesgo de crédito propio).

Bases de medición

Costo histórico

6.4 Las medidas de costo histórico brindan información monetaria sobre activos, pasivos e ingresos y gastos relacionados, utilizando información derivada, al menos en parte, del precio de la transacción u otro evento que los originó. A diferencia del valor actual, el costo histórico no refleja los cambios en los valores, excepto en la medida en que dichos cambios se relacionen con el deterioro de un activo o un pasivo que se vuelve oneroso (ver párrafos 6.7 (c) y 6.8 (b)).

6.5 El costo histórico de un activo cuando se adquiere o crea es el valor de los costos incurridos en la adquisición o creación del activo, que comprende la contraprestación pagada para adquirir o crear el activo más los costos de transacción. El costo histórico de un pasivo cuando se incurre o se contrae es el valor de la contraprestación recibida para incurrir o asumir el pasivo menos los costos de transacción.

6.6 Cuando se adquiere o se crea un activo, o se incurre o se contrae un pasivo, como resultado de un evento que no es una transacción en términos de mercado (véase el párrafo 6.80), puede que no sea posible identificar un costo o el costo no puede proporcionar información relevante sobre el activo o pasivo. En algunos casos, el valor actual del activo o pasivo se utiliza como un costo atribuido en el reconocimiento inicial y el costo atribuido se utiliza luego como punto de partida para la medición posterior a costo histórico.

6.7 El costo histórico de un activo se actualiza a lo largo del tiempo para representar, si corresponde:

- a. el consumo de parte o la totalidad del recurso económico que constituye el activo (depreciación o amortización);
- b. pagos recibidos que extinguen parte o la totalidad del activo;
- c. el efecto de los eventos que causan que parte o todo el costo histórico del activo ya no sea recuperable (deterioro); y
- d. devengo de intereses para reflejar cualquier componente de financiación del activo.

6.8 El costo histórico de un pasivo se actualiza a lo largo del tiempo para representar, si corresponde:

- a. el cumplimiento de parte o la totalidad del pasivo, por ejemplo, al realizar pagos que extinguen parte o la totalidad del pasivo o al cumplir una obligación de entregar bienes;
- b. el efecto de los eventos que aumentan el valor de la obligación de transferir los recursos económicos necesarios para cumplir con el pasivo de tal manera que el pasivo se vuelva oneroso. Un pasivo es oneroso si el costo histórico ya no es suficiente para describir la obligación de cumplir con el pasivo; y
- c. el devengo de intereses para reflejar cualquier componente de financiación del pasivo.

6.9 Una forma de aplicar una base de medición del costo histórico a los activos financieros y pasivos financieros es medirlos al costo amortizado. El costo amortizado de un activo financiero o pasivo financiero refleja estimaciones de flujos de efectivo futuros, descontados a una tasa determinada en el reconocimiento inicial. Para los instrumentos de tasa variable, la tasa de descuento se actualiza para reflejar los cambios en la tasa variable. El costo amortizado de un activo financiero o pasivo financiero se actualiza a lo largo del tiempo para representar los cambios posteriores, tales como el devengo de intereses, el deterioro de un activo financiero y los recibos o pagos.

Valor actual o valor corriente

6.10 Las medidas de valor actual proporcionan información monetaria sobre los activos, pasivos y los ingresos y gastos relacionados, utilizando información actualizada para reflejar las condiciones en la fecha de medición. Debido a la actualización, los valores actuales de activos y pasivos reflejan los cambios, desde la fecha de medición anterior, en las estimaciones de los flujos de efectivo y otros factores reflejados en esos valores actuales (véanse los párrafos 6.14 a 6.15 y 6.20). A diferencia del costo histórico, el valor actual de un activo o pasivo no se deriva, ni siquiera en parte, del precio de la transacción u otro evento que dio lugar al activo o pasivo.

6.11 Las bases actuales de medición del valor incluyen:

- a. valor razonable (véanse los párrafos 6.12 a 6.16);
- b. valor en uso para activos y valor de cumplimiento para pasivos (ver párrafos 6.17-6.20); y
- c. costo actual o corriente (véanse los párrafos 6.21 a 6.22).

Valor razonable

6.12 El valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo, o se pagaría para transferir un pasivo, en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición.

6.13 El valor razonable refleja la perspectiva de los participantes en el mercado - participantes en un mercado al que la entidad tiene acceso. El activo o pasivo se mide utilizando los mismos supuestos que utilizarían los participantes en el mercado al fijar el precio del activo o pasivo si esos participantes del mercado actúan en su mejor interés económico.

6.14 En algunos casos, el valor razonable se puede determinar directamente al observar los precios en un mercado activo. En otros casos, se determina de forma indirecta utilizando técnicas de medición, por ejemplo, técnicas de medición basadas en el flujo de efectivo (véanse los párrafos 6.91 a 6.95), que reflejan todos los factores siguientes:

- a. estimaciones de flujos de efectivo futuros.
- b. posibles variaciones en la cantidad estimada o el momento de los flujos de efectivo futuros para el activo o pasivo que se está midiendo, causado por la incertidumbre inherente a los flujos de efectivo.
- c. el valor del dinero en el tiempo.
- d. el precio por soportar la incertidumbre inherente a los flujos de efectivo (una prima de riesgo o descuento de riesgo). El precio para soportar esa incertidumbre depende del alcance de esa incertidumbre. También refleja el hecho de que los inversores generalmente pagarían menos por un activo (y generalmente requieren más por asumir un pasivo) que tiene flujos de efectivo inciertos que por un activo (o pasivo) cuyos flujos de efectivo son ciertos.
- e. otros factores, por ejemplo, liquidez, si los participantes en el mercado tuvieran en cuenta esos factores en las circunstancias.

6.15 Los factores mencionados en los párrafos 6.14 (b) y 6.14 (d) incluyen la posibilidad de que una contraparte no cumpla con su responsabilidad frente a la entidad (riesgo de crédito) o que la entidad no pueda cumplir con su pasivo (riesgo de crédito propio).

6.16 Debido a que el valor razonable no se deriva, ni en parte, del precio de la transacción u otro evento que dio lugar al activo o pasivo, el valor razonable no aumenta por los costos de transacción incurridos al adquirir el activo y no se ve disminuido por la transacción los costos incurridos cuando se incurre o se contrae el pasivo. Además, el valor razonable no refleja los costos de transacción que se incurrirían en la disposición final del activo o en la transferencia o liquidación del pasivo.

Valor en uso y valor de cumplimiento

6.17 El valor en uso es el valor presente de los flujos de efectivo, u otros beneficios económicos, que una entidad espera derivar del uso de un activo y de su disposición final. El valor de cumplimiento es el valor presente del efectivo, u otros recursos económicos, que una entidad espera estar obligada a transferir en la fecha de cumplimiento de un pasivo. Esos montos de efectivo u otros recursos económicos incluyen no solo los montos a transferir a la contraparte del pasivo, sino también los

montos que la entidad espera estar obligados a transferir a otras partes para permitirle cumplir con el pasivo.

6.18 Debido a que el valor en uso y el valor de cumplimiento se basan en los flujos de efectivo futuros, no incluyen los costos de transacción incurridos al adquirir un activo o asumir un pasivo. Sin embargo, el valor en uso y el valor de cumplimiento incluyen el valor presente de los costos de transacción que la entidad espera incurrir en la disposición final del activo o en el cumplimiento del pasivo.

6.19 El valor en uso y el valor de cumplimiento reflejan supuestos específicos de la entidad en lugar de suposiciones de los participantes en el mercado. En la práctica, a veces puede haber poca diferencia entre los supuestos que los participantes en el mercado usarían y los que usa una entidad. (Subrayado del traductor)

6.20 El valor de uso y el valor de cumplimiento no pueden observarse directamente y se determinan utilizando técnicas de medición basadas en el flujo de efectivo (véanse los párrafos 6.91 a 6.95). El valor en uso y el valor de cumplimiento reflejan los mismos factores descritos para el valor razonable en el párrafo 6.14, pero desde una perspectiva específica de la entidad y no desde la perspectiva del participante del mercado.

Costo actual o corriente

6.21 El costo actual o corriente de un activo es el costo de un activo equivalente en la fecha de medición, que comprende la contraprestación que se pagaría en la fecha de medición más los costos de transacción que se incurrirían en esa fecha. El costo actual o corriente de un pasivo es la contraprestación que se recibiría por un pasivo equivalente en la fecha de medición menos los costos de transacción que se incurrirían en esa fecha. El costo actual o corriente, al igual que el costo histórico, es un valor de entrada: refleja los precios en el mercado en los que la entidad adquiriría el activo o incurriría en el pasivo. Por lo tanto, es diferente del valor razonable, del valor en uso y el valor de cumplimiento, que son valores de salida. Sin embargo, a diferencia del costo histórico, el costo actual o corriente refleja las condiciones en la fecha de medición.

6.22 En algunos casos, el costo actual o corriente no puede determinarse directamente al observar los precios en un mercado activo y debe determinarse indirectamente por otros medios. Por ejemplo, si los precios están disponibles solo para activos nuevos, el costo actual o corriente de un activo usado podría necesitar estimarse ajustando el precio actual de un nuevo activo para reflejar la edad y condición actuales del activo en poder de la entidad.

Información suministrada por bases de medición particulares

6.23 Al seleccionar una base de medición, es importante considerar la naturaleza de la información que generará la base de medición tanto en el estado de situación financiera como en el estado o los estados de rendimiento financiero. La Tabla 6.1 resume esa información y los párrafos 6.24-6.42 proporcionan una discusión adicional.

Costo histórico

6.24 La información proporcionada al medir un activo o pasivo a costo histórico puede ser relevante para los usuarios de los estados financieros, porque el costo histórico utiliza información derivada, al menos en parte, del precio de la transacción u otro evento que dio lugar al activo o pasivo.

6.25 Normalmente, si una entidad adquirió un activo en una transacción reciente en términos de mercado, la entidad espera que el activo proporcione suficientes beneficios económicos como para que la entidad recupere al menos el costo del activo. Del mismo modo, si se incurrió o asumió un pasivo como resultado de una transacción reciente en términos de mercado, la entidad espera que el valor de la obligación de transferir recursos económicos para cumplir con el pasivo no sea mayor que el valor de la contraprestación recibida menos los costos de transacción. Por lo tanto, la medición de un activo o pasivo a costo histórico en tales casos proporciona información relevante sobre el activo o pasivo y el precio de la transacción que dio lugar a ese activo o pasivo.

6.26 Debido a que el costo histórico se reduce para reflejar el consumo de un activo y su deterioro, el monto que se espera recuperar de un activo medido al costo histórico es al menos tan grande como su valor en libros. Del mismo modo, debido a que el costo histórico de un pasivo se incrementa cuando se vuelve oneroso, el valor de la obligación de transferir los recursos económicos necesarios para cumplir con el pasivo no es más que el valor en libros del pasivo.

6.27 Si un activo que no es un activo financiero se mide a su costo histórico, el consumo o la venta del activo, o de parte del activo, da lugar a un gasto medido al costo histórico del activo, o de parte del activo, consumido o vendido.

6.28 El gasto derivado de la venta de un activo se reconoce al mismo tiempo que la contraprestación por esa venta se reconoce como ingreso. La diferencia entre el ingreso y el gasto es el margen resultante de la venta. Los gastos que surgen del consumo de un activo se pueden comparar con los ingresos relacionados para proporcionar información sobre los márgenes.

6.29 De manera similar, si un pasivo que no sea un pasivo financiero fue contraído o asumido a cambio de su una contraprestación y se mide al costo histórico, el cumplimiento de la totalidad o parte del pasivo da lugar a ingresos medidos al valor de la contraprestación recibida por la parte al cumplimiento. La diferencia entre ese ingreso y los gastos incurridos en el cumplimiento del pasivo es el margen resultante del cumplimiento.

6.30 La información sobre el costo de los activos vendidos o consumidos, incluidos los bienes y servicios consumidos inmediatamente (ver párrafo 4.8), y sobre la contraprestación recibida, puede tener un valor predictivo. Esa información puede utilizarse como un insumo para predecir márgenes futuros de la venta futura de bienes (incluidos los bienes que actualmente no posee la entidad) y los servicios y, por lo tanto, para evaluar las perspectivas de la entidad para las entradas netas de efectivo futuras. Para evaluar las perspectivas de una entidad para flujos de efectivo futuros, los usuarios de los estados financieros a menudo se enfocan en las perspectivas de la entidad para generar márgenes futuros durante muchos períodos, no solo en sus perspectivas de generar márgenes a partir de bienes ya retenidos. Los ingresos y gastos medidos al costo histórico también pueden tener un valor confirmatorio, ya que pueden proporcionar retroalimentación a los usuarios de

los estados financieros sobre sus predicciones previas de flujos de efectivo o de márgenes. La información sobre el costo de los activos vendidos o consumidos también puede ayudar en una evaluación de cuán eficiente y efectiva la administración de la entidad ha cumplido con sus responsabilidades de usar los recursos económicos de la entidad.

6.31 Por razones similares, la información sobre los intereses devengados de los activos, y los intereses incurridos en los pasivos, medidos al costo amortizado pueden tener un valor predictivo y confirmatorio.

Valor actual o corriente

Valor razonable

6.32 La información suministrada al medir los activos y pasivos a valor razonable puede tener un valor predictivo porque el valor razonable refleja las expectativas actuales de los participantes del mercado sobre el monto, oportunidad e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros. Estas expectativas tienen un precio que refleja las preferencias de riesgo actuales de los participantes en el mercado. Esa información también puede tener un valor confirmatorio al proporcionar retroalimentación sobre las expectativas previas.

6.33 Los ingresos y gastos que reflejan las expectativas actuales de los participantes en el mercado pueden tener algún valor predictivo, porque dichos ingresos y gastos se pueden utilizar como un insumo para predecir los ingresos y gastos futuros. Dichos ingresos y gastos también pueden ayudar en una evaluación de cuán eficiente y efectivamente la administración de la entidad ha cumplido con sus responsabilidades de utilizar los recursos económicos de la entidad.

6.34 Un cambio en el valor razonable de un activo o pasivo puede resultar de varios factores identificados en el párrafo 6.14. Cuando esos factores tienen características diferentes, identificar por separado los ingresos y gastos que resultan de esos factores puede proporcionar información útil a los usuarios de los estados financieros (véase el párrafo 7.14 (b)).

6.35 Si una entidad adquirió un activo en un mercado y determina el valor razonable usando precios en un mercado diferente (el mercado en el que la entidad vendería el activo), cualquier diferencia entre los precios en esos dos mercados se reconoce como ingreso cuando ese valor razonable es primero determinado.

6.36 La venta de un activo o transferencia de un pasivo ocurre normalmente por la contraprestación de un importe similar a su valor razonable, si la transacción se produjera en el mercado que fue la fuente de los precios utilizados al medir ese valor razonable. En esos casos, si el activo o pasivo se mide a su valor razonable, el ingreso neto o los gastos netos que surjan en el momento de la venta o transferencia generalmente serían pequeños, a menos que el efecto de los costos de transacción sean significativos.

Valor en uso y valor de cumplimiento

6.37 El valor en uso proporciona información sobre el valor actual de los flujos de efectivo estimados a partir del uso de un activo y de su disposición final. Esta información puede tener un valor predictivo, ya que puede utilizarse para evaluar las perspectivas de futuros ingresos netos de efectivo.

6.38 El valor de cumplimiento proporciona información sobre el valor presente de los flujos de efectivo estimados necesarios para cumplir con un pasivo. Por lo tanto, el valor de cumplimiento puede tener un valor predictivo, particularmente si el pasivo se cumplirá, en lugar de transferirse o liquidarse mediante negociación.

6.39 Las estimaciones actualizadas de valor en uso o valor de cumplimiento, combinadas con información sobre estimaciones del monto, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros, también pueden tener valor confirmatorio porque proporcionan retroalimentación sobre estimaciones previas de valor en uso o valor de cumplimiento.

Costo actual o corriente

6.40 La información sobre los activos y pasivos medidos al costo actual o corriente puede ser relevante porque el costo actual o corriente refleja el costo al que podría adquirirse o crearse un activo equivalente en la fecha de medición o la contraprestación que se recibiría por incurrir o asumir un pasivo equivalente.

6.41 Al igual que el costo histórico, el costo actual o corriente proporciona información sobre el costo de un activo consumido o sobre el ingreso derivado del cumplimiento de los pasivos. Esa información se puede utilizar para derivar márgenes actuales y se puede utilizar como una entrada para predecir los márgenes futuros. A diferencia del costo histórico, el costo actual o corriente refleja los precios prevalecientes en el momento del consumo o cumplimiento. Cuando los cambios de precios son importantes, los márgenes basados en el costo actual o corriente pueden ser más útiles para predecir los márgenes futuros que los márgenes basados en el costo histórico.

6.42 Para informar el costo actual o corriente del consumo (o el ingreso actual del cumplimiento), es necesario dividir el cambio en el valor en libros en el período del informe en el costo actual o corriente del consumo (o ingreso actual del cumplimiento), y el efecto de los cambios en precios. El efecto de un cambio en los precios a veces se denomina "ganancia por tenencia" o "pérdida por tenencia".

Tabla 6.1-Resumen de la información suministrada por las bases de medición particulares

Activos

Estado de situación financiera

Detalle	Costo Histórico	Valor razonable¹	Valor en uso² (a)	Costo Corriente
Valor en libros	Costo histórico (incluidos los costos de transacción), en la medida no consumida o no cobrada, y recuperable. (Incluye intereses devengados en cualquier componente de financiamiento).	Precio que se recibiría para vender el activo (sin deducir los costos de la transacción en la fecha de disposición)	Valor presente de los flujos de efectivo futuros derivados del uso del activo y de su disposición final (después de deducir el valor actual de los costos de transacción al momento de la disposición).	Costo actual o corriente (incluidos los costos de transacción), en la medida no consumida o no cobrada, y recuperable.

Estado (o estados) de rendimiento o desempeño financiero

Evento	Costo histórico	Valor razonable	Valor en uso	Costo Corriente
Reconocimiento inicial (b)	–	Diferencia entre la contraprestación pagada y el valor razonable del activo adquirido. (c) Costos de transacción al adquirir el activo.	Diferencia entre la contraprestación pagada y el valor en uso del activo adquirido. Costos de transacción al adquirir el activo.	–
Venta o consumo del activo (d), (e)	Gastos equivalentes al costo histórico del activo vendido o consumido. Ingresos recibidos. (Podría ser presentado bruto o neto.)	Gastos iguales al valor razonable del activo vendido o consumido. Ingresos recibidos. (Podría ser presentado bruto o neto.) Gastos por los costos de	Gastos equivalentes al valor en uso del activo vendido o consumido. Ingresos recibidos (Podría ser presentado bruto o neto.)	Gastos iguales al costo actual o corriente del activo vendido o consumido. Ingresos recibidos (Podría ser presentado bruto o neto.) Gastos por los

¹ Suposiciones de los participantes en el mercado

² Suposiciones específicas de la entidad

Evento	Costo histórico	Valor razonable	Valor en uso	Costo Corriente
	Gastos por los costos de transacción al vender el activo.	transacción al vender el activo.		costos de transacción al vender el activo.
Ingresos por intereses	Ingresos por intereses, a tasas históricas, actualizados si el activo tiene intereses variables.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable. (Podría ser identificado por separado)	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor en uso . (Podría ser identificado por separado)	Ingresos por intereses, a las tasas actuales.
Deterioro	Gastos que surgen porque el costo histórico ya no es recuperable.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable. (Podría ser identificado por separado)	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor en uso . (Podría ser identificado por separado)	Gastos que surgen porque el costo actual o corriente ya no es recuperable.
Cambios de valor	No reconocido, excepto para reflejar un deterioro. Para los activos financieros- Ingresos y gastos de los cambios en los las estimaciones de flujos de efectivo.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor en uso .	Ingresos y gastos que reflejan el efecto de los cambios en los precios (ganancias por tenencia y pérdidas por tenencia).

- a. Esta columna resume la información proporcionada si el valor en uso es utilizado como base de medición. Sin embargo, como se señala en el párrafo 6.75, el valor en uso puede no ser una base de medición práctica para las mediciones periódicas.

- b. *Los ingresos o gastos pueden surgir en el reconocimiento inicial de un activo no adquirido en el mercado condiciones.*
- c. *Los ingresos o gastos pueden surgir si el mercado en el que se adquiere un activo es diferente del mercado que es la fuente de los precios utilizados al medir el valor razonable del activo.*
- d. *El consumo del activo generalmente se informa a través del costo de ventas, la depreciación o la amortización.*
- e. *Los ingresos recibidos a menudo equivalen a la contraprestación recibida, pero dependerán de la base de medición utilizada para cualquier pasivo relacionado.*

Pasivos

Estado de situación financiera

Detalle	Costo Histórico	Valor Razonable	Valor en Uso	Costo Corriente
Valor en libros	Contraprestación recibida (neto de los costos de transacción) por asumir la parte no satisfecha del pasivo aumentada en exceso de las salidas de efectivo estimadas de la contraprestación recibida. (Incluye intereses devengados sobre cualquier componente de financiación)	Precio que se pagaría para transferir la parte no cumplida del pasivo (sin incluir los costos de transacción que se incurrirían en la transferencia)	Valor presente de los flujos de efectivo futuros que surgirán en el cumplimiento de la parte no satisfecha del pasivo (incluido el valor presente de los costos de transacción que se incurrirían en el cumplimiento o la transferencia).	Contraprestación (neta de costos de transacción) que se recibiría actualmente por asumir la parte no satisfecha del pasivo, aumentada por el exceso de salidas de efectivo estimadas sobre esa contraprestación.

Estado (o estados) de rendimiento financiero

Detalle	Costo Histórico	Valor Razonable	Valor en Uso	Costo Corriente
Reconocimiento Inicial (a)	—	Diferencia entre la contraprestación recibida y el valor razonable del pasivo. (b)	Diferencia entre la contraprestación recibida y el valor de cumplimiento del pasivo.	—

Detalle	Costo Histórico	Valor Razonable	Valor en Uso	Costo Corriente
		Costos de transacción al incurrir o asumir el pasivo.	Costos de transacción al incurrir o asumir el pasivo.	
Cumplimiento del pasivo	El ingreso es igual al costo histórico del pasivo cumplido (refleja la contraprestación histórica). Gastos por los costos incurridos en el cumplimiento del pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto).	Ingresos iguales al valor razonable del pasivo cumplido Gastos por los costos incurridos en el cumplimiento del pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto. El importe bruto de la contraprestación histórica podría presentarse por separado).	Ingresos iguales al valor de cumplimiento del pasivo cumplido. Gastos por los costos incurridos en el cumplimiento del pasivo. Podría ser presentado por el importe bruto o neto. El importe bruto de la contraprestación histórica podría presentarse por separado).	Ingresos iguales al costo actual o corriente del pasivo cumplido (refleja la contraprestación actual). Gastos por los costos incurridos en el cumplimiento del pasivo. Podría ser presentado por el importe bruto o neto. El importe bruto de la contraprestación histórica podría presentarse por separado).
Transferencia del pasivo	El ingreso es igual al costo histórico del pasivo transferido (refleja la contraprestación histórica). Gastos por los costos pagados (incluidos los costos de transacción) para transferir el pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto).	Ingresos iguales al valor razonable del pasivo transferido. Gastos por los costos pagados (incluidos los costos de transacción) para transferir el pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto).	Ingresos iguales al valor de cumplimiento del pasivo transferido. Gastos por los costos pagados (incluidos los costos de transacción) para transferir el pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto).	Ingresos iguales al costo actual o corriente del pasivo transferido (refleja la contraprestación actual). Gastos por los costos pagados (incluidos los costos de transacción) para transferir el pasivo. (Podría ser presentado por el importe bruto o neto).

Detalle	Costo Histórico	Valor Razonable	Valor en Uso	Costo Corriente
	neto).	neto).		presentado por el importe bruto o neto).
Gastos por intereses	Gastos por intereses, a Tasas históricas, actualizado si el pasivo produce un interés variable.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable. (Podría ser identificado por separado)	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor de cumplimiento. (Podría ser identificado por separado)	Gastos por intereses, a las tasas actuales.
Efecto de eventos que Causa que un pasivo se convierta en oneroso	Gastos equivalentes al exceso de las salidas de efectivo estimadas sobre el costo histórico del pasivo, o un cambio posterior en ese exceso	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable. (Podría ser identificado por separado)	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor de cumplimiento. (Podría ser identificado por separado)	Gastos iguales a el exceso de las salidas de efectivo estimadas sobre el costo actual o corriente del pasivo, o un cambio posterior en ese exceso.
Cambios de valor	No reconocido excepto en la medida en que el pasivo sea oneroso. Para pasivos financieros -ingresos y gastos por cambios en estimaciones flujos de efectivo	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor razonable.	Reflejado en ingresos y gastos por cambios en el valor de cumplimiento.	Ingresos y gastos que reflejan el efecto de los cambios en los precios (ganancias por tenencia y pérdidas por tenencia).

- a. Los ingresos o gastos pueden surgir en el reconocimiento inicial de un pasivo incurrido o asumido, no en términos de mercado.

- b. Los ingresos o gastos pueden surgir si el mercado en el que se incurre o contrae un pasivo es diferente del mercado que es la fuente de los precios utilizados al medir el valor razonable del pasivo.

Factores a considerar cuando se selecciona una base de medición

6.43 Al seleccionar una base de medición para un activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados, es necesario considerar la naturaleza de la información que producirá la base de medición tanto en el estado de situación financiera como en el estado (o estados) de rendimiento (véanse los párrafos 6.23-6.42 y el Cuadro 6.1), así como otros factores (véanse los párrafos 6.44-6.86).

6.44 En la mayoría de los casos, ningún factor individual determinará qué base de medición se debe seleccionar. La importancia relativa de cada factor dependerá de los hechos y las circunstancias.

6.45 La información proporcionada por una base de medición debe ser útil para los usuarios de los estados financieros. Para lograr esto, la información debe ser relevante y debe representar fielmente lo que pretende representar. Además, la información suministrada debe ser, en la medida de lo posible, comparable, verificable, oportuna y comprensible.

6.46 Como se explicó en el párrafo 2.21, el proceso más eficiente y efectivo para aplicar las características cualitativas fundamentales normalmente sería identificar la información más relevante sobre un fenómeno económico. Si esa información no está disponible o no se puede proporcionar de manera que represente fielmente el fenómeno económico, se considera el siguiente tipo de información más relevante. Los párrafos 6.49-6.76 proporcionan un análisis más detallado del papel desempeñado por las características cualitativas en la selección de una base de medición.

6.47 La discusión en los párrafos 6.49-6.76 se enfoca en los factores a ser considerados al seleccionar una base de medición para activos reconocidos y pasivos reconocidos. Parte de esa discusión también puede aplicarse al seleccionar una base de medición para la información suministrada en las notas, para elementos reconocidos o no reconocidos.

6.48 Los párrafos 6.77 a 6.82 discuten los factores adicionales a considerar al seleccionar una base de medición en el reconocimiento inicial. Si la base de medición inicial es inconsistente con la base de medición posterior, los ingresos y gastos pueden reconocerse en el momento de la primera medición posterior únicamente debido al cambio en la base de medición. El reconocimiento de tales ingresos y gastos puede parecer que representa una transacción u otro evento cuando, de hecho, no se ha producido ninguna transacción o evento de este tipo. Por lo tanto, la elección de la base de medición para un activo o pasivo, y para los ingresos y gastos relacionados, se determina considerando tanto la medición inicial como la medición posterior.

Pertinencia

6.49 La relevancia de la información proporcionada por una base de medición para un activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados se ve afectada por:

- a. las características del activo o pasivo (véanse los párrafos 6.50 a 6.53); y
- b. cómo ese activo o pasivo contribuye a los flujos de efectivo futuros (ver párrafos 6.54-6.57).

Características del activo o pasivo

6.50 La relevancia de la información proporcionada por una base de medición depende en parte de las características del activo o pasivo, en particular, de la variabilidad de los flujos de efectivo y de si el valor del activo o pasivo es sensible a factores de mercado u otros riesgos.

6.51 Si el valor de un activo o pasivo es sensible a factores de mercado u otros riesgos, su costo histórico puede diferir significativamente de su valor actual. En consecuencia, el costo histórico puede no proporcionar información relevante si la información sobre los cambios en el valor es importante para los usuarios de los estados financieros. Por ejemplo, el costo amortizado no puede proporcionar información relevante sobre un activo financiero o un pasivo financiero derivado.

6.52 Además, si se utiliza el costo histórico, los cambios en el valor se informan no cuando ese valor cambia, sino cuando ocurre un evento como la disposición, deterioro o cumplimiento. Esto podría interpretarse incorrectamente como que implica que todos los ingresos y gastos reconocidos en el momento de ese evento surgieron en ese momento, en lugar de durante los períodos durante los cuales se mantuvo el activo o pasivo. Además, como la medición a costo histórico no proporciona información oportuna sobre los cambios en el valor, los ingresos y gastos informados sobre esa base pueden carecer de valor predictivo y valor confirmatorio al no representar el efecto total de la exposición de la entidad al riesgo durante el período del informe.

6.53 Los cambios en el valor razonable de un activo o pasivo reflejan cambios en las expectativas de los participantes en el mercado y cambios en sus preferencias de riesgo. Dependiendo de las características del activo o pasivo que se esté midiendo y de la naturaleza de las actividades del negocio de la entidad, la información que refleje dichos cambios no siempre brindará valor predictivo o valor confirmatorio a los usuarios de los estados financieros. Este puede ser el caso cuando las actividades del negocio de la entidad no impliquen vender el activo o transferir el pasivo, por ejemplo, si la entidad tiene activos únicamente para uso o únicamente para recolectar flujos de efectivo contractuales o si la entidad debe cumplir con los pasivos.

Contribución a los flujos de efectivo futuros

6.54 Como se señala en el párrafo 1.14, algunos recursos económicos producen flujos de efectivo directamente; en otros casos, los recursos económicos se utilizan en combinación para producir flujos de efectivo indirectamente. La forma en que se utilizan los recursos económicos y, por lo tanto, cómo los activos y pasivos generan flujos de efectivo depende en parte de la naturaleza de las actividades del negocio que realiza la entidad.

6.55 Cuando una actividad comercial de una entidad involucra el uso de varios recursos económicos que producen flujos de efectivo indirectamente, al usarse en combinación para producir y comercializar bienes o servicios a clientes, es probable que el costo histórico o el costo actual o corriente brinden información relevante sobre esa actividad. Por ejemplo, la propiedad, planta y equipo se usa generalmente en combinación con otros recursos económicos de la entidad. De

manera similar, el inventario generalmente no se puede vender a un cliente, excepto haciendo un uso extensivo de otros recursos económicos de la entidad (por ejemplo, en actividades de producción y comercialización). Los párrafos 6.24-6.31 y 6.40-6.42 explican cómo la medición de dichos activos a su costo histórico o costo actual o corriente puede proporcionar información relevante que puede utilizarse para derivar los márgenes logrados durante el período.

6.56 Para los activos y pasivos que producen flujos de efectivo directamente, como los activos que pueden venderse independientemente y sin una penalización económica significativa (por ejemplo, sin interrupción comercial significativa), es probable que la base de medición que proporciona la información más relevante sea un valor corriente que incorpora estimaciones actuales del importe, el calendario y la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros.

6.57 Cuando una actividad comercial de una entidad involucra la administración de activos financieros y pasivos financieros con el objetivo de recolectar flujos de efectivo contractuales, el costo amortizado puede proporcionar información relevante que puede usarse para derivar el margen entre los intereses devengados sobre los activos y el interés incurrido en los pasivos. Sin embargo, al evaluar si el costo amortizado proporcionará información útil, también es necesario considerar las características del activo financiero o pasivo financiero. Es poco probable que el costo amortizado proporcione información relevante sobre los flujos de efectivo que dependen de factores distintos al principal y los intereses.

Representación fiel

6.58 Cuando los activos y pasivos están relacionados de alguna manera, el uso de diferentes bases de medición para esos activos y pasivos puede crear una inconsistencia en la medición (desajuste contable). Si los estados financieros contienen inconsistencias en la medición, es posible que esos estados financieros no representen fielmente algunos aspectos de la situación financiera y el desempeño financiero de la entidad. En consecuencia, en algunas circunstancias, utilizar la misma base de medición para los activos y pasivos relacionados puede proporcionar a los usuarios de los estados financieros información que es más útil que la información que resultaría del uso de diferentes bases de medición. Esto puede ser particularmente probable cuando los flujos de efectivo de un activo o pasivo están directamente vinculados a los flujos de efectivo de otro activo o pasivo.

6.59 Como se señala en los párrafos 2.13 y 2.18, aunque una representación perfectamente fiel está libre de errores, esto no significa que las medidas deben ser perfectamente precisas en todos los aspectos.

6.60 Cuando una medida no puede determinarse directamente al observar los precios en un mercado activo y debe estimarse, se produce incertidumbre en la medición. El nivel de incertidumbre de medición asociado con una base de medición particular puede afectar si la información suministrada por esa base de medición proporciona una representación fiel de la situación financiera y el desempeño financiero de una entidad. Un alto nivel de incertidumbre de medición no evita necesariamente el uso de una base de medición que proporcione información relevante. Sin embargo, en algunos casos el nivel de incertidumbre de la medición es tan alto que la información suministrada por una base de medición podría no proporcionar una representación suficientemente

fiel (véase el párrafo 2.22). En esos casos, es apropiado considerar seleccionar una base de medición diferente que también resultaría en información relevante.

6.61 La incertidumbre de medición es diferente de la incertidumbre de los resultados y la incertidumbre de la existencia:

- a. la incertidumbre de los resultados surge cuando existe incertidumbre sobre la cantidad o el momento de cualquier entrada o salida de beneficios económicos que resulten de un activo o pasivo.
- b. la incertidumbre de existencia surge cuando no se sabe si existe un activo o un pasivo. Los párrafos 5.12-5.14 discuten cómo la incertidumbre de la existencia puede afectar las decisiones sobre si una entidad reconoce un activo o un pasivo cuando no se sabe si ese activo o pasivo existe.

6.62 La presencia de incertidumbre en los resultados o la incertidumbre de la existencia a veces puede contribuir a la incertidumbre de la medición. Sin embargo, la incertidumbre de los resultados o la incertidumbre de la existencia no necesariamente dan como resultado una incertidumbre en la medición. Por ejemplo, si el valor razonable de un activo puede determinarse directamente al observar los precios en un mercado activo, no hay incertidumbre en la medición asociada a la medición de ese valor razonable, incluso si no está claro cuánto efectivo generará finalmente el activo y, por lo tanto, hay incertidumbre en los resultados

Características cualitativas de mejora y la restricción de costos

6.63 Las características cualitativas mejoradas de comparabilidad, comprensibilidad y verificabilidad, y la restricción de costos, tienen implicaciones para la selección de una base de medición. Los siguientes párrafos discuten esas implicaciones. Los párrafos 6.69 a 6.76 discuten otras implicaciones específicas para bases de medición particulares. La característica cualitativa de mejora de la oportunidad no tiene implicaciones específicas para la medición.

6.64 Así como el costo limita otras decisiones de información financiera, también restringe la selección de una base de medición. Por lo tanto, al seleccionar una base de medición, es importante considerar si los beneficios de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros por esa base de medición pueden justificar los costos de proporcionar y usar esa información.

6.65 Usar constantemente las mismas bases de medición para las mismas partidas, ya sea de un período a otro dentro de una entidad que informa o en un solo período en todas las entidades, puede ayudar a que los estados financieros sean más comparables.

6.66 Un cambio en la base de medición puede hacer que los estados financieros sean menos comprensibles. Sin embargo, un cambio puede estar justificado si otros factores superan la reducción en la comprensión, por ejemplo, si el cambio da como resultado información más relevante. Si se realiza un cambio, los usuarios de los estados financieros pueden necesitar información explicativa para que puedan comprender el efecto de ese cambio.

6.67 La comprensibilidad depende en parte de cuántas bases de medición diferentes se usan y de si cambian con el tiempo. En general, si se usan más bases de medición en un conjunto de estados

financieros, la información resultante se vuelve más compleja y, por lo tanto, menos comprensible y los totales o subtotales en el estado de situación financiera y en el estado de rendimiento financiero se vuelven menos informativas. Sin embargo, podría ser apropiado usar más bases de medición si es necesario para proporcionar información útil.

6.68 La verificabilidad se mejora mediante el uso de bases de medición que dan como resultado medidas que se pueden corroborar independientemente, ya sea directamente, por ejemplo, al observar los precios, o indirectamente, por ejemplo, verificando las entradas de un modelo. Si no se puede verificar una medida, los usuarios de los estados financieros pueden necesitar información explicativa para que puedan entender cómo se determinó la medida. En algunos casos, puede ser necesario especificar el uso de una base de medición diferente.

Costo histórico

6.69 En muchas situaciones, es más simple, y por lo tanto menos costoso, medir el costo histórico que medir el valor actual. Además, las medidas que se determinan aplicando una base histórica de medición de costos generalmente se comprenden bien y, en muchos casos, son verificables.

6.70 Sin embargo, estimar el consumo e identificar y medir pérdidas por deterioro o pasivos onerosos puede ser subjetivo. Por lo tanto, el costo histórico de un activo o pasivo a veces puede ser tan difícil de medir o verificar como un valor actual.

6.71 Utilizando una base de medición de costos históricos, los activos idénticos adquiridos, o los pasivos incurridos, en momentos diferentes se pueden informar en los estados financieros en diferentes cantidades. Esto puede reducir la comparabilidad, tanto de un período a otro para una entidad que informa y en un solo período entre las entidades.

Valor actual

6.72 Dado que el valor razonable se determina desde la perspectiva de los participantes en el mercado, no desde una perspectiva específica de la entidad, y es independiente de cuándo se adquirió el activo o se incurrió en el pasivo, los activos o pasivos idénticos medidos al valor razonable serán, en principio, medidos en la misma cantidad por entidades que tienen acceso a los mismos mercados. Esto puede mejorar la comparabilidad tanto de un período a otro para una entidad que informa y en un solo período entre las entidades. Por el contrario, dado que el valor en uso y el valor de cumplimiento reflejan una perspectiva específica de la entidad, esas medidas podrían diferir para activos o pasivos idénticos en diferentes entidades. Esas diferencias pueden reducir la comparabilidad, particularmente si los activos o pasivos contribuyen a los flujos de efectivo de manera similar.

6.73 Si el valor razonable de un activo o pasivo puede determinarse directamente al observar los precios en un mercado activo, el proceso de medición del valor razonable es de bajo costo, simple y fácil de entender; y el valor razonable se puede verificar a través de la observación directa.

6.74 Las técnicas de valoración, algunas veces incluyendo el uso de técnicas de medición basadas en flujos de caja, pueden ser necesarias para estimar el valor razonable cuando no se pueden

observar directamente en un mercado activo y generalmente se necesitan para determinar el valor en uso y el valor de cumplimiento. Dependiendo de las técnicas utilizadas:

- a. estimar las entradas a la valoración y aplicar la técnica de valoración puede ser costoso y complejo.
- b. las entradas en el proceso pueden ser subjetivas y puede ser difícil verificar tanto las entradas como la validez del proceso en sí. En consecuencia, las medidas de activos o pasivos idénticos pueden diferir. Eso reduciría la comparabilidad.

6.75 En muchos casos, el valor en uso no se puede determinar de manera significativa para un activo individual utilizado en combinación con otros activos. En cambio, el valor en uso se determina para un grupo de activos y el resultado puede necesitar asignarse a activos individuales. Este proceso puede ser subjetivo y arbitrario. Además, las estimaciones del valor en uso de un activo pueden reflejar inadvertidamente el efecto de las sinergias con otros activos del grupo. Por lo tanto, determinar el valor en uso de un activo utilizado en combinación con otros activos puede ser un proceso costoso y su complejidad y subjetividad reduce la verificabilidad. Por estas razones, el valor en uso puede no ser una base de medición práctica para remediciones regulares de tales bienes. Sin embargo, puede ser útil para remediciones ocasionales de activos, por ejemplo, cuando se utiliza en una prueba de deterioro para determinar si el costo histórico es totalmente recuperable.

6.76 Utilizando una base de medición del costo corriente, los activos idénticos adquiridos o los pasivos incurridos en diferentes momentos se informan en los estados financieros por el mismo importe. Esto puede mejorar la comparabilidad, tanto de un período a otro para una entidad que informa y en un solo período entre las entidades. Sin embargo, determinar el costo actual o corriente puede ser complejo, subjetivo y costoso. Por ejemplo, como se señala en el párrafo 6.22, puede ser necesario estimar el costo actual o corriente de un activo ajustando el precio actual de un nuevo activo para reflejar la edad y condición actual del activo en poder de la entidad. Además, debido a los cambios en la tecnología y los cambios en las prácticas comerciales, muchos activos no serían reemplazados por activos idénticos. Así, sería necesario un ajuste subjetivo adicional al precio actual de un nuevo activo para estimar el costo actual o corriente de un activo equivalente al activo existente. Asimismo, la división de los cambios en los montos de costo corriente entre el costo de consumo actual y el efecto de los cambios en los precios (véase el párrafo 6.42) puede ser complejo y requerir suposiciones arbitrarias. Debido a estas dificultades, las medidas de costo actual o corriente pueden carecer de verificabilidad y comprensibilidad.

Factores específicos para la medición inicial

6.77 Los párrafos 6.43-6.76 discuten los factores a considerar al seleccionar una base de medición, ya sea para el reconocimiento inicial o la medición posterior. Los párrafos 6.78-6.82 discuten algunos factores adicionales a considerar en el reconocimiento inicial.

6.78 En el reconocimiento inicial, el costo de un activo adquirido, o de un pasivo incurrido, como resultado de un evento que es una transacción en términos de mercado es normalmente similar a su valor razonable en esa fecha, a menos que los costos de transacción sean significativos. Sin embargo, incluso si esas dos cantidades son similares, es necesario describir qué base de medición se utiliza en el reconocimiento inicial. Si el costo histórico se utilizará posteriormente, esa base de

medición también es normalmente apropiada en el reconocimiento inicial. De manera similar, si un valor actual se usará posteriormente, también es normalmente apropiado en el reconocimiento inicial. Usar la misma base de medición para el reconocimiento inicial y la medición posterior evita reconocer ingresos o gastos en el momento de la primera medición posterior únicamente debido a un cambio en la base de medición (véase el párrafo 6.48).

6.79 Cuando una entidad adquiere un activo o incurre en un pasivo, a cambio de transferir otro activo o pasivo como resultado de una transacción en condiciones de mercado, la medida inicial del activo adquirido o el pasivo incurrido determina si surgen ingresos o gastos de la transacción. Cuando un activo o pasivo se mide al costo, no surgen ingresos o gastos en el reconocimiento inicial, a menos que surjan ingresos o gastos de la baja en cuentas del activo o pasivo transferido, o a menos que el activo esté deteriorado o el pasivo sea oneroso.

6.80 Los activos pueden ser adquiridos, o pueden incurrirse en pasivos, como resultado de un evento que no es una transacción en términos de mercado. Por ejemplo:

- a. el precio de la transacción puede verse afectado por las relaciones entre las partes, o por dificultades financieras u otra coacción de una de las partes;
- b. un activo puede ser otorgado a la entidad de forma gratuita por un gobierno o donado a la entidad por otra parte;
- c. un pasivo puede ser impuesto por la legislación o regulación; o
- d. una obligación de pagar una compensación o una multa puede surgir de un acto de mala conducta.

6.81 En tales casos, medir el activo adquirido o el pasivo incurrido a su costo histórico puede no proporcionar una representación fiel de los activos y pasivos de la entidad y de cualquier ingreso o gasto derivado de la transacción u otro evento. Por lo tanto, puede ser apropiado medir el activo adquirido, o el pasivo incurrido, al costo atribuido, como se describe en el párrafo 6.6. Cualquier diferencia entre ese costo atribuido y cualquier contraprestación entregada o recibida se reconocerá como ingreso o gasto en el reconocimiento inicial.

6.82 Cuando se adquieren activos o se incurre en pasivos, como resultado de un evento que no es una transacción en términos de mercado, se deben identificar y considerar todos los aspectos relevantes de la transacción u otro evento. Por ejemplo, puede ser necesario reconocer otros activos, otros pasivos, contribuciones de los tenedores de acciones o distribuciones a titulares de derechos de patrimonio para representar fielmente la sustancia del efecto de la transacción u otro evento en la situación financiera de la entidad (ver párrafos 4.59-4.62) y cualquier efecto relacionado en el desempeño financiero de la entidad.

Más de una base de medición

6.83 Algunas veces, la consideración de los factores descritos en los párrafos 6.43-6.76 puede llevar a la conclusión de que se necesita más de una base de medición para un activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados con el fin de proporcionar información relevante que representa fielmente tanto la situación financiera de la entidad como su desempeño financiero.

6.84 En la mayoría de los casos, la forma más comprensible de proporcionar esa información es:

- a. utilizar una sola base de medición tanto para el activo o pasivo en el estado de situación financiera como para los ingresos y gastos relacionados en el estado (o estados) de rendimiento financiero; y
- b. proporcionar en las notas información adicional aplicando una base de medición diferente.

6.85 Sin embargo, en algunos casos, esa información es más relevante, o da como resultado una representación más fiel tanto de la situación financiera de la entidad como de su desempeño financiero, a través del uso de:

- a. una base de medición de valor actual para el activo o pasivo en el estado de situación financiera; y
- b. una base de medición diferente para los ingresos y gastos relacionados en el estado de resultados [\[10\]](#) 10 (véanse los párrafos 7.17-7.18).

Al seleccionar esas bases de medición, es necesario considerar los factores discutidos en los párrafos 6.43-6.76.

6.86 En tales casos, el ingreso total o los gastos totales que surgen en el período a partir del cambio en el valor actual del activo o pasivo se separan y clasifican (véanse los párrafos 7.14-7.19) de modo que:

- a. el estado de resultados (estado de resultados) incluye los ingresos o gastos medidos aplicando la base de medición seleccionada para ese estado; y
- b. el otro resultado integral incluye todos los ingresos o gastos restantes. Como resultado, el otro resultado integral acumulado relacionado con ese activo o pasivo equivale a la diferencia entre:
 - i. el valor en libros del activo o pasivo en el estado de situación financiera; y
 - ii. el valor en libros que se habría determinado aplicando la base de medición seleccionada para el estado de resultados.

Medición del patrimonio

6.87 El valor en libros del patrimonio (patrimonio total) no se mide directamente. Es igual al total de los valores en libros de todos los activos reconocidos menos el total de los valores en libros de todos los pasivos reconocidos.

6.88 Debido a que los estados financieros de propósito general no están diseñados para mostrar el valor de una entidad, el valor en libros total del patrimonio generalmente no será igual: (Subrayado del traductor)

- a. el valor de mercado agregado de las reclamaciones del patrimonio en la entidad;
- b. la cantidad que podría recaudarse vendiendo la entidad como un todo sobre una base de negocio en marcha; o

- c. la cantidad que podría recaudarse vendiendo todos los activos de la entidad y liquidando todos sus pasivos.

6.89 Si bien el patrimonio total no se mide directamente, puede ser apropiado medir directamente el valor en libros de algunas clases individuales de patrimonio (véase el párrafo 4.65) y algunos componentes del patrimonio (véase el párrafo 4.66). Sin embargo, dado que el capital total se mide como un residuo, al menos una clase de capital no se puede medir directamente. Del mismo modo, al menos un componente del patrimonio no se puede medir directamente.

6.90 El valor en libros total de una clase individual de capital o de un componente de patrimonio es normalmente positivo, pero puede ser negativo en algunas circunstancias. De manera similar, el total del patrimonio es generalmente positivo, pero puede ser negativo, dependiendo de qué activos y pasivos se reconocen y de cómo ellos son medidos.

Técnicas de medición basadas en flujos de efectivo

6.91 A veces, una medida no se puede observar directamente. En algunos casos, una forma de estimar la medida es mediante el uso de técnicas de medición basadas en el flujo de efectivo. Tales técnicas no son bases de medición. Son técnicas utilizadas para aplicar una base de medición. Por lo tanto, cuando se utiliza una técnica de este tipo, es necesario identificar qué base de medición se utiliza y la medida en que la técnica refleja los factores aplicables a esa base de medición. Por ejemplo, si la base de medición es el valor razonable, los factores aplicables son los descritos en el párrafo 6.14.

6.92 Las técnicas de medición basadas en flujos de efectivo pueden utilizarse al aplicar una base de medición modificada, por ejemplo, el valor de cumplimiento modificado para excluir el efecto de la posibilidad de que la entidad no pueda cumplir con un pasivo (riesgo de crédito propio). La modificación de las bases de medición a veces puede dar como resultado información que es más relevante para los usuarios de los estados financieros o que puede ser menos costosa de producir o de comprender. Sin embargo, las bases de medición modificadas también pueden ser más difíciles de entender para los usuarios de los estados financieros.

6.93 La incertidumbre de los resultados (véase el párrafo 6.61 (a)) surge de las incertidumbres sobre la cantidad o el momento de los flujos de efectivo futuros. Esas incertidumbres son características importantes de los activos y pasivos. Al medir un activo o pasivo por referencia a las estimaciones de los flujos de efectivo futuros inciertos, un factor a considerar son las posibles variaciones en el monto estimado o la oportunidad de dichos flujos de efectivo (véase el párrafo 6.14 (b)). Esas variaciones se consideran al seleccionar una cantidad única dentro del rango de posibles flujos de efectivo. La cantidad seleccionada a veces es la cantidad de un posible resultado, pero este no es siempre el caso. El monto que proporciona la información más relevante suele ser uno dentro de la parte central del rango (una estimación central). Las diferentes estimaciones centrales proporcionan información diferente. Por ejemplo:

- a. el valor esperado (el promedio ponderado por probabilidad, también conocido como la media estadística) refleja toda la gama de resultados y otorga más peso a los resultados que son más

probables. El valor esperado no tiene la intención de predecir la entrada o salida final de efectivo u otros beneficios económicos que surjan de ese activo o pasivo.

- b. la cantidad máxima que es más probable que no se produzca (similar a la mediana estadística) indica que la probabilidad de una pérdida posterior no es mayor del 50% y que la probabilidad de una ganancia posterior no es superior al 50%.
- c. el resultado más probable (el modo estadístico) es la entrada o salida definitiva más probable que surge de un activo o pasivo.

6.94 Una estimación central depende de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y las posibles variaciones en sus montos o plazos. No captura el precio por tener la incertidumbre de que el resultado final puede diferir de esa estimación central (es decir, el factor descrito en el párrafo 6.14 (d)).

6.95 Ninguna estimación central proporciona información completa sobre el rango de posibles resultados. Por lo tanto, los usuarios pueden necesitar información sobre el rango de posibles resultados.

CAPÍTULO 7 PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN

Presentación y revelación como herramientas de comunicación 7.1

Presentación y objetivos y principios de revelación 7.4

Clasificación 7.7

Clasificación de activos y pasivos 7.9

Compensación 7.10

Clasificación del patrimonio 7.12

Clasificación de ingresos y gastos 7.14

Beneficio o pérdida y otro resultado integral 7.15

Agregación 7.20

Presentación y revelación como herramientas de comunicación

7.1 Una entidad que informa comunica información sobre sus activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos presentando y revelando información en sus estados financieros. .

7.2 La comunicación efectiva de la información en los estados financieros hace que la información sea más relevante y contribuye a una representación fiel de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad. También mejora la comprensibilidad y la comparabilidad de la información en los estados financieros. La comunicación efectiva de la información en los estados financieros requiere:

- a. enfocarse en los objetivos y principios de presentación y revelación en lugar de enfocarse en las reglas;
- b. clasificando la información de una manera que se agrupen elementos similares y se separen elementos diferentes; y
- c. agregar información de tal manera que no quede oculta por detalles innecesarios o por agregación excesiva.

7.3 Así como el costo limita otras decisiones de información financiera, también restringe las decisiones sobre presentación y revelación. Por lo tanto, al tomar decisiones sobre la presentación y revelación, es importante considerar si los beneficios brindados a los usuarios de los estados financieros mediante la presentación o revelación de información particular probablemente justifiquen los costos de proporcionar y usar esa información.

Objetivos y principios de presentación y revelación

7.4 Para facilitar la comunicación efectiva de la información en los estados financieros, al desarrollar los requisitos de presentación y revelación en las normas, se necesita un equilibrio entre:

- a. dar a las entidades la flexibilidad para proporcionar información relevante que representa fielmente los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad ; y
- b. requerir información que sea comparable, tanto de un período a otro para una entidad que informa y en un solo período de presentación de informes entre las entidades.

7.5 Incluir los objetivos de presentación y revelación en las normas respalda la comunicación efectiva en los estados financieros porque dichos objetivos ayudan a las entidades a identificar información útil y a decidir cómo comunicar esa información de la manera más efectiva.

7.6 La comunicación efectiva en los estados financieros también se respalda al considerar los siguientes principios:

- a. la información específica de la entidad es más útil que las descripciones estandarizadas , a veces denominado como “plantillas” o “repetitivo”; y
- b. la duplicación de información en diferentes partes de los estados financieros generalmente es innecesaria y puede hacer que los estados financieros sean menos comprensibles.

Clasificación

7.7 La clasificación es la separación de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos en función de las características compartidas para fines de presentación y revelación. Dichas características incluyen, entre otras, la naturaleza del elemento, su función (o función) dentro de las actividades del negocio realizadas por la entidad y la forma en que se mide.

7.8 La clasificación conjunta de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos diferentes puede oscurecer la información relevante, reducir la comprensibilidad y la comparabilidad y puede no proporcionar una representación fiel de lo que pretende representar.

Clasificación de activos y pasivos

7.9 La clasificación se aplica a la unidad de cuenta seleccionada para un activo o pasivo (véanse los párrafos 4.48 a 4.55). Sin embargo, a veces puede ser apropiado separar un activo o pasivo en componentes que tienen diferentes características y clasificar esos componentes por separado. Eso sería apropiado cuando la clasificación de esos componentes por separado mejoraría la utilidad de la información financiera resultante. Por ejemplo, podría ser apropiado separar un activo o un pasivo en componentes corrientes y no corrientes y clasificar esos componentes por separado.

Compensación

7.10 La compensación ocurre cuando una entidad reconoce y mide un activo y un pasivo como unidades de cuenta separadas, pero los agrupa en un único monto neto en el estado de situación financiera. La compensación clasifica elementos diferentes juntos y, por lo tanto, generalmente no es apropiada.

7.11 La compensación de activos y pasivos difiere de tratar un conjunto de derechos y obligaciones como una sola unidad de cuenta (véanse los párrafos 4.48 a 4.55).

Clasificación de patrimonio

7.12 Para proporcionar información útil, puede ser necesario clasificar las reclamaciones del patrimonio por separado si esos derechos de patrimonio tienen características diferentes (véase el párrafo 4.65).

7.13 De forma similar, para proporcionar información útil, puede ser necesario clasificar los componentes del capital por separado si algunos de esos componentes están sujetos a requisitos legales, reglamentarios u otros. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, una entidad puede realizar distribuciones a titulares de derechos de patrimonio solo si la entidad tiene suficientes reservas especificadas como distribuibles (véase el párrafo 4.66). La presentación separada o la revelación de esas reservas pueden proporcionar información útil.

Clasificación de ingresos y gastos

7.14 La clasificación se aplica a:

- a. ingresos y gastos resultantes de la unidad de cuenta seleccionada para un activo o pasivo; o
- b. componentes de tales ingresos y gastos si esos componentes tienen características diferentes y se identifican por separado. Por ejemplo, un cambio en el valor actual de un activo puede incluir los efectos de los cambios de valor y la acumulación de intereses (ver Tabla 6.1). Sería apropiado clasificar esos componentes por separado si hacerlo mejora la utilidad de la información financiera resultante.

Estado de Resultados y otro resultado integral

7.15 Los ingresos y gastos se clasifican e incluyen ya sea:

- a. en el estado de ganancias o pérdidas; [\[11\]](#) o
- b. fuera del estado de resultados, en el otro resultado integral.

7.16 El estado de ganancias o pérdidas es la principal fuente de información sobre el rendimiento financiero de una entidad para el período del informe. Ese estado contiene un total de ganancias o pérdidas (primer resultado o resultado del período) que proporciona una descripción muy resumida del rendimiento financiero de la entidad para el período. Muchos usuarios de estados financieros incorporan ese total en su análisis como punto de partida para ese análisis o como el principal indicador del desempeño financiero de la entidad para el período. Sin embargo, entender el rendimiento financiero de una entidad para el período requiere un análisis de todos los ingresos y gastos reconocidos, incluidos los ingresos y gastos incluidos en el otro resultado integral, así como un análisis de otra información incluida en los estados financieros.

7.17 Debido a que el estado de resultados es la principal fuente de información sobre el rendimiento financiero de una entidad para el período, todos los ingresos y gastos se incluyen, en principio, en este estado. Sin embargo, al desarrollar Normas, la Junta puede decidir en circunstancias excepcionales que los ingresos o gastos que surgen de un cambio en el valor actual de un activo o pasivo se incluyan en el otro resultado integral cuando al hacerlo el estado de resultados suministre información más relevante, o proporcione una representación más fiel del desempeño financiero de la entidad para ese período.

7.18 Los ingresos y gastos que surgen sobre una base de medición del costo histórico (ver Tabla 6.1) se incluyen en el estado de resultados. Ese es también el caso cuando los ingresos y gastos de ese tipo se identifican por separado como un componente de un cambio en el valor actual de un activo o pasivo. Por ejemplo, si el activo financiero se mide al valor actual y si el ingreso por intereses se identifica por separado de otros cambios en el valor, ese ingreso por intereses se incluye en el estado de resultados.

7.19 En principio, los ingresos y gastos incluidos en otro resultado integral en un período son reclasificados del otro resultado integral al estado de resultados en un período futuro cuando al hacerlo resulta en que el estado de resultados proporciona información más relevante, o proporciona

una representación más fiel del desempeño financiero de la entidad para ese período futuro. Sin embargo, si, por ejemplo, no hay una base clara para identificar el período en el que la reclasificación tendría ese resultado, o el monto que debería reclasificarse, la Junta puede, al desarrollar Normas, decidir que los ingresos y gastos incluidos en otro resultado integral no deben ser reclasificados posteriormente.

Agregación

7.20 Agregación es la suma de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos que tienen características compartidas y están incluidos en la misma clasificación.

7.21 La agregación hace que la información sea más útil al resumir un gran volumen de detalles. Sin embargo, la agregación oculta parte de ese detalle. Por lo tanto, es necesario encontrar un equilibrio para que la información relevante no quede oscurecida por una gran cantidad de detalles insignificantes o por una agregación excesiva.

7.22 Diferentes niveles de agregación pueden ser necesarios en diferentes partes de los estados financieros. Por ejemplo, típicamente, el estado de situación financiera y el estado (o estados) de rendimiento financiero brindan información resumida y se proporciona información más detallada en las notas.

CAPÍTULO 8-CONCEPTOS DE CAPITAL Y CAPITAL

Conceptos de capital 8.1

Conceptos de mantenimiento de capital y determinación de los beneficios 8.3

Ajustes por mantenimiento de capital 8.10

El material incluido en El capítulo 8 ha sido trasladado sin modificaciones desde el marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros emitido en 2010. Ese material apareció originalmente en el Marco para la Preparación y Presentación de Estados Financieros emitido en 1989.

Conceptos de capital

8.1 La mayoría de las entidades adoptan un concepto financiero de capital al preparar sus estados financieros. Bajo un concepto financiero de capital, tal como el dinero invertido o el poder adquisitivo invertido, el capital es sinónimo de los activos netos o el patrimonio de la entidad. Bajo un concepto físico de capital, tal como la capacidad operativa, el capital se considera como la capacidad productiva de la entidad en función, por ejemplo, de unidades de producción por día.

8.2 La selección del concepto apropiado de capital por una entidad debe basarse en las necesidades de los usuarios de sus estados financieros. Por lo tanto, se debe adoptar un concepto financiero de capital si los usuarios de los estados financieros se ocupan principalmente del mantenimiento del capital nominal invertido o del poder adquisitivo del capital invertido. Sin embargo, si la principal preocupación de los usuarios es la capacidad operativa de la entidad, se debe utilizar un concepto físico de capital. El concepto elegido indica el objetivo que se debe alcanzar para determinar el beneficio, aunque puede haber algunas dificultades de medición para hacer que el concepto sea operativo.

Conceptos de mantenimiento de capital y determinación de beneficios (ganancias)

8.3 Los conceptos de capital en el párrafo 8.1 dan lugar a los siguientes conceptos de mantenimiento del capital:

- a. Mantenimiento de capital financiero. Según este concepto, se obtiene una ganancia solo si el monto financiero (o monetario) de los activos netos al final del período excede el monto financiero (o monetario) de los activos netos al comienzo del período, después de excluir cualquier distribución a, y contribuciones de, propietarios durante el período. El mantenimiento del capital financiero puede medirse en unidades monetarias nominales o unidades de poder adquisitivo constante.
- b. Mantenimiento de capital físico. Según este concepto, una ganancia se obtiene solo si la capacidad productiva física (o capacidad operativa) de la entidad (o los recursos o fondos necesarios para alcanzar esa capacidad) al final del período excede la capacidad productiva física al comienzo del período, después de excluir cualquier distribución y aportes de los propietarios durante el período.

8.4 El concepto de mantenimiento de capital se refiere a cómo una entidad define el capital que busca mantener. Proporciona el vínculo entre los conceptos de capital y los conceptos de beneficio porque proporciona el punto de referencia por el cual se mide la ganancia o beneficio; es un prerrequisito para distinguir entre el rendimiento del capital de una entidad y su rendimiento de capital; solo las entradas de activos que superen las cantidades necesarias para mantener el capital pueden considerarse como beneficio y, por lo tanto, como rendimiento del capital. Por lo tanto, el beneficio es la cantidad residual que queda después de que los gastos (incluidos los ajustes de mantenimiento de capital, cuando corresponda) se hayan deducido de los ingresos. Si los gastos exceden los ingresos, el monto residual es una pérdida.

8.5 El concepto de mantenimiento de capital físico requiere la adopción de la base de medición de costo actual o corriente. El concepto de mantenimiento del capital financiero, sin embargo, no

requiere el uso de una base particular de medición. La selección de la base de medición bajo este concepto depende del tipo de capital financiero que la entidad desea mantener.

8.6 La principal diferencia entre los dos conceptos de mantenimiento del capital es el tratamiento de los efectos de los cambios en los precios de los activos y pasivos de la entidad. En términos generales, una entidad ha mantenido su capital si tiene tanto capital al final del período como lo tenía al comienzo del período. Cualquier monto más allá de lo requerido para mantener el capital al comienzo del período es la ganancia o beneficio.

8.7 Bajo el concepto de mantenimiento del capital financiero, donde el capital se define en términos de unidades monetarias nominales, el beneficio representa el aumento en el capital monetario nominal durante el período. Por lo tanto, los aumentos en los precios de los activos mantenidos durante el período, convencionalmente referidos como ganancias por tenencia, son, conceptualmente, ganancias. Sin embargo, es posible que no se reconozcan como tales hasta que los activos se eliminen en una transacción de intercambio. Cuando el concepto de mantenimiento del capital financiero se define en términos de unidades constantes de poder adquisitivo, el beneficio representa el aumento en el poder adquisitivo invertido durante el período. Así, solo la parte del aumento en los precios de los activos que excede el aumento en el nivel general de precios se considera ganancia. El resto del aumento se trata como un ajuste de mantenimiento de capital y, por lo tanto, como parte del patrimonio.

8.8 Bajo el concepto de mantenimiento del capital físico cuando el capital se define en términos de la capacidad productiva física, el beneficio representa el aumento en ese capital durante el período. **Todos los cambios de precios que afectan los activos y pasivos de la entidad se consideran cambios en la medición de la capacidad productiva física de la entidad;** por lo tanto, se tratan como ajustes de mantenimiento de capital que forman parte del patrimonio y no como ganancias. (Subrayado del traductor).

8.9 La selección de las bases de medición y el concepto de mantenimiento del capital determinarán el modelo contable utilizado en la preparación de los estados financieros. Los diferentes modelos contables exhiben diferentes grados de relevancia y confiabilidad y, como en otras áreas, la gerencia debe buscar un equilibrio entre relevancia y confiabilidad. Este Marco Conceptual es aplicable a una gama de modelos contables y proporciona una guía para preparar y presentar los estados financieros contruidos bajo el modelo elegido. En este momento, la Junta no tiene la intención de prescribir un modelo particular que no sea en circunstancias excepcionales, como para aquellas entidades que informan en la moneda de una economía hiperinflacionaria. Sin embargo, esta intención se revisará a la luz de la evolución mundial.

Ajustes por mantenimiento de capital

8.10 La revaluación o Re expresión de los activos y pasivos da lugar a aumentos o disminuciones en el patrimonio. Si bien estos aumentos o disminuciones cumplen con la definición de ingresos y gastos, no se incluyen en el estado de resultados bajo ciertos conceptos de mantenimiento de capital. En cambio, estos elementos se incluyen en el patrimonio como ajustes de mantenimiento de capital o reservas por revaluación.

APÉNDICE – GLOSARIO DE TÉRMINOS

Los siguientes términos definidos se extraen o derivan de los párrafos pertinentes del marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros.

Activo	Un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de eventos pasados.
Agregación	La suma de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos que tienen características compartidas y están incluidos en la misma clasificación.
Baja en Cuenta	La eliminación total o parcial de un activo o pasivo reconocido del estado de situación financiera.
Base de medición	Una característica identificada, por ejemplo, costo histórico, valor razonable o valor de cumplimiento, de un elemento medido.
Características cualitativas de mejora	Una característica cualitativa que hace que la información útil sea más útil. Las características cualitativas de mejora son: la comparabilidad, la verificabilidad, la oportunidad y la comprensibilidad.
Características fundamentales	Una característica cualitativa que la información financiera debe poseer para ser útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general. Las características cualitativas fundamentales son la relevancia y la representación fiel.
Clasificación	La clasificación de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos sobre la base de características compartidas con fines de presentación y revelación.
Compensación	Agrupación de un activo y un pasivo que se reconocen y miden como unidades de cuenta separadas en un único importe neto en el estado de situación financiera.
Contrato pendiente de ejecución	Un contrato, o una parte de un contrato, que está actualmente sin cumplir – y ninguna de las partes ha cumplido ninguna de sus obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente con sus obligaciones en la misma medida.
Control de un recurso económico	La capacidad actual para dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que pueden derivarse de él.
Entidad que informa	Una entidad que se le requiere, o elige, para preparar estados financieros de propósito general.
Estado financiero combinado	Estados financieros de una entidad que informa que comprende dos o más entidades que no están todas vinculadas por una relación matriz-subsidiaria.
Estado financiero consolidado	El estado financiero de una entidad que informa que financiero comprende tanto a la matriz como a sus subsidiarias.
Estados financieros de propósito general	Una forma particular de informes financieros de propósito general que brindan información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad que informa.
Estados financieros no consolidados	Estados financieros de una entidad que informa que es la matriz individual.
Gastos	Disminuciones en los activos, o incrementos en los pasivos, que resultan en una disminución en el patrimonio, que no están los relacionados con las distribuciones a los titulares de derechos de patrimonio.

Incertidumbre de existencia	Incertidumbre sobre si existe un activo o un pasivo.
Incertidumbre de resultado	Incertidumbre sobre la cantidad o el momento de cualquier entrada o salida de beneficios económicos que resulten de un activo o pasivo.
Incertidumbre en la medición	Incertidumbre que surge cuando los importes monetarios en los informes financieros no se pueden observar directamente y en su lugar se deben estimar.
Información financiera útil	Información financiera que es útil para los usuarios principales de los informes financieros de propósito general al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad que informa. Para ser útil, la información financiera debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar.
Información material	Información cuya omisión o inexactitud podría influir en las decisiones que los usuarios principales de los informes financieros de propósito general realicen sobre la base de esos informes, que brindan información financiera sobre una entidad que informa específica.
Informe financiero de propósito general	Un informe que proporciona información financiera sobre los recursos económicos de la entidad que informa, las reclamaciones contra la entidad y los cambios en los recursos económicos y reclamaciones que son útiles para los usuarios principales al tomar decisiones relacionadas con la provisión de recursos a la entidad.
Ingresos	Incrementos en los activos, o disminuciones en los pasivos, que resultan en aumentos en el patrimonio, distintos a los relacionados con las contribuciones de los tenedores de reclamaciones sobre el patrimonio.
Medición	El resultado de aplicar una base de medición a un activo o pasivo y los ingresos y gastos relacionados.
Pasivo	Una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de eventos pasados.
Patrimonio	El interés residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.
Potencial para producir beneficios económicos	Dentro de un recurso económico, una característica que ya existe y que, en al menos una circunstancia, produciría para la entidad beneficios económicos más allá de los disponibles para todas las otras partes.
Prudencia	El ejercicio de la precaución al hacer juicios en condiciones de incertidumbre. El ejercicio de la prudencia significa que los activos y los ingresos no son sobrestimados y que los pasivos y los gastos no son subestimados. Igualmente, el ejercicio de la prudencia no permite la subestimación de los activos o los ingresos o la sobrestimación de los pasivos o gastos.
Reclamaciones del patrimonio	Un reclamo sobre el interés residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.
Reconocimiento	El proceso de capturar para su inclusión en el estado de situación financiera o en el estado (o estados) de rendimiento financiero una partida que cumpla con la definición de uno de los elementos de los estados financieros: un activo, pasivo, patrimonio, ingreso o gasto. El reconocimiento implica

	representar el elemento en uno de esos estados, ya sea solo o en conjunto con otros elementos, en palabras y por un importe monetario, e incluir ese monto en uno o más totales en ese estado.
Recurso económico	Un derecho que tiene el potencial de producir beneficios.
Unidad de cuenta	El derecho o el grupo de derechos, la obligación o el grupo de obligaciones, o el grupo de derechos y obligaciones, a los cuales los criterios de reconocimiento y los conceptos de medición son aplicados.
Usuarios (informes financieros de propósito general)	Ver usuarios principales (de los informes financieros de propósito general).
Usuarios principales (de los informes financieros de propósito general)	Inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales.
Valor en libros	El importe al que se reconoce un activo, un pasivo o patrimonio en el estado de situación financiera.

Aprobación por la Junta del marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros emitida en marzo de 2018

El marco conceptual para la Presentación de Informes Financieros fue aprobado para su emisión por 13 de los 14 miembros de la Junta de normas Internacionales de Contabilidad. La señora Tarca se abstuvo en vista de su reciente nombramiento a la Junta.

Hans Hoogervorst Presidente
Suzanne Lloyd Vicepresidenta
Nick Anderson
Martin Edelmann
Françoise Flores
Amaro Luiz De Oliveira Gomes
Gary Kabureck
Jianqiao Lu
Takatsugu Ochi
Darrel Scott
Thomas Scott
Chungwoo Suh
Ann Tarca
Mary Tokar

IAS®
International Financial Reporting Standards® IFRIC®
IFRS Foundation® SIC®
IFRS® IASB®

Póngase en contacto con la Fundación IFRS para obtener detalles sobre los países donde sus marcas comerciales están en uso o han sido registradas.

La Junta de normas Internacionales de Contabilidad es el organismo independiente de establecimiento de normas de la Fundación IFRS.

30 Cannon Street | Londres EC4M 6XH | Reino Unido Teléfono: +44 (0) 20 7246 6410

Correo electrónico: info@ifrs.org | Web: www.ifrs.org

Departamento de Publicaciones

Teléfono: +44 (0) 20 7332 2730

Correo electrónico: publications@ifrs.org

ISBN 978-1-911040-90-3

REFERENCIAS

[1] En todo el marco conceptual, los términos "informes financieros" e "información financiera" se refieren a los informes financieros de propósito general y los informes financieros de propósito general a menos que se indique específicamente lo contrario.

[2] En todo el marco conceptual, el término "entidad" se refiere a la entidad que informa a menos que se indique específicamente lo contrario.

[3] En todo el marco conceptual, el término "gestión" se refiere a la administración y la Junta de una entidad a menos que se indique específicamente lo contrario.

[4] A lo largo del marco conceptual, los términos "usuarios principales" y "usuarios" se refieren a aquellos inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales que deben confiar en los informes financieros de propósito general para obtener gran parte de la información financiera que necesitan.

[5] A lo largo del marco conceptual, los términos "características cualitativas" y "restricción de costos" se refieren a las características cualitativas de la información financiera útil y al costo de la misma.

[6] Los activos, pasivos, ingresos y gastos se definen en la Tabla 4.1. Son los elementos de los estados financieros.

[7] En todo el marco conceptual, el término "estados financieros" se refiere a los estados financieros de propósito general.

[8] Los activos, pasivos, capital, ingresos y gastos se definen en la Tabla 4.1. Son los elementos de los estados financieros.

[9] el marco conceptual no especifica si el estado (o estados) de rendimiento financiero comprende un solo estado o dos estados.

[10] el marco conceptual no especifica si el estado (o estados) de rendimiento financiero comprende un solo estado o dos estados. el marco conceptual utiliza el término 'estado de resultados' para referirse tanto a un estado separado como a una sección separada dentro de un único estado de rendimiento financiero.

[11] el marco conceptual no especifica si el estado (o estados) de rendimiento financiero comprende un solo estado o dos estados. el marco conceptual utiliza el término 'estado de resultados' para referirse a un estado separado y a una sección separada dentro de un único estado de rendimiento financiero. Del mismo modo, utiliza el término "total para el estado de resultados" para referirse tanto a un total para un estado separado como a un subtotal para una sección dentro de un solo estado de rendimiento financiero.