

Interpretación SIC-7 *Introducción del Euro*

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)
- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 10 *Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa*
- NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* (revisada en 2003)
- NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* (modificada en 2008)

Problema

- 1 Desde el 1 de enero de 1999, con el comienzo efectivo de la Unión Económica y Monetaria (UEM), el euro será una moneda autónoma, y las tasas de conversión entre el euro y las monedas de los países participantes quedarán irrevocablemente fijadas, es decir que a partir de esa fecha quedará eliminado el riesgo de posteriores diferencias de cambio entre esas monedas.
- 2 El problema planteado es la aplicación de la NIC 21 al cambio de las monedas de los Estados Miembros de la Unión Europea participantes en el euro (“el cambio”).

Acuerdo

- 3 Los requisitos de la NIC 21, relativos a la conversión de operaciones y de estados financieros de entidades en el extranjero, deben ser estrictamente aplicados en el caso del cambio al euro. El mismo razonamiento se aplicará tras la fijación irrevocable de las tasas de cambio del resto de los países que se vayan incorporando a la UEM en posteriores etapas.
- 4 Esto significa que, en particular:
 - (a) Los activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, procedentes de transacciones, se continuarán convirtiendo a la moneda funcional utilizando las tasas de cambio de cierre. Las diferencias de cambio resultantes se reconocerán inmediatamente como gastos o ingresos, salvo en el caso de las diferencias relacionadas con coberturas de riesgo de cambio de una transacción prevista, donde la entidad continuará aplicando su política contable anterior.
 - (b) Las diferencias de conversión acumuladas, relacionadas con la conversión de estados financieros de negocios en el extranjero, reconocidas en otro resultado integral, deberán acumularse en el patrimonio, y deberán reclasificarse del patrimonio al resultado solo por la disposición total o parcial de la inversión neta del negocio en el extranjero; y
 - (c) Y, por último, que las diferencias de cambio producidas por la conversión de pasivos exigibles, expresados en monedas de los países participantes, no deben ser incluidas en el importe en libros de los activos relacionados con ellos.

Fecha del acuerdo

Octubre de 1997

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 1 de junio de 1998. Los cambios en las políticas contables deben ser tratados de acuerdo con las disposiciones transitorias contenidas en la NIC 8.

La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además modificó el párrafo 4. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a dichos periodos.

La NIC 27 (modificada en 2008) modificó el párrafo 4(b). Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a esos periodos.

Interpretación SIC-10

Ayudas Gubernamentales—Sin Relación Específica con Actividades de Operación

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*

Problema

- 1 En algunos países, las ayudas gubernamentales pueden estar dirigidas al apoyo genérico, o bien al sostenimiento a largo plazo, de las actividades de una cierta entidad, o bien de las entidades que pertenezcan a un sector o una región en particular. En estos casos, las condiciones necesarias para recibir tales ayudas pueden no estar relacionadas, de forma específica, con las actividades operativas llevadas a cabo por la entidad. Son ejemplos de tales tipos de ayudas las transferencias de recursos, por parte de organismos gubernamentales, hacia entidades que:
 - (a) operan en un sector industrial determinado;
 - (b) continúan en su actividad en sectores privatizados recientemente; o
 - (c) comienzan o continúan desarrollando su actividad en áreas menos desarrolladas.
- 2 El problema que se plantea es si tales ayudas gubernamentales son “subvenciones del gobierno”, en función del alcance dado a estos términos en la NIC 20, y por tanto deben ser contabilizadas de acuerdo con lo establecido en esta Norma.

Acuerdo

- 3 Las ayudas gubernamentales a las entidades cumplen la definición de subvenciones del gobierno, dada en la NIC 20, incluso si no existen, para recibir las mismas, condiciones específicamente relacionadas con las actividades de operación de la entidad, distintas de los requisitos de operar en cierta región o dentro de un determinado sector industrial. Estas ayudas no deberán, por tanto, ser acreditadas directamente a las participaciones de los accionistas.

Fecha del acuerdo

Enero de 1998

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 1 de agosto de 1998. Los cambios en las políticas contables deberán contabilizarse de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8.

Interpretación SIC-15

Arrendamientos Operativos—Incentivos

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)
- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 17 *Arrendamientos* (revisada en 2003)

Problema

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

Acuerdo

- 3 Todos los incentivos derivados del acuerdo de renovación o constitución de un nuevo arrendamiento operativo, deben ser reconocidos como parte integrante del precio neto acordado por el uso del activo arrendado, con independencia de la naturaleza del incentivo o del calendario de los pagos a realizar.
- 4 El arrendador debe proceder a reconocer el costo agregado de los incentivos que ha concedido, como una reducción de los ingresos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir disminuyendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.
- 5 El arrendatario debe reconocer el ingreso agregado de los incentivos que ha recibido, como una reducción de los gastos por cuotas, a lo largo del periodo del arrendamiento, utilizando un sistema de reparto lineal, a menos que cualquier otro procedimiento de reparto sistemático sea más representativo del patrón temporal según el cual van a ir apareciendo los beneficios económicos procedentes del activo arrendado.
- 6 Los costos incurridos por el arrendatario, incluyendo los que se relacionen con arrendamientos mantenidos anteriormente (por ejemplo los que procedan de la cancelación, del traslado o de las mejoras de los bienes arrendados), deben ser contabilizados por éste de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad que resulten aplicables a dichos costos, entre los que se habrán de incluir aquéllos que vayan a ser objeto de reembolso mediante el incentivo que se acuerde con el nuevo arrendador.

Fecha del acuerdo

Junio de 1998

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia para periodos contables que comiencen a partir del 1 de julio de 1999.

Interpretación SIC-25

Impuesto a las Ganancias—Cambios en la Situación Fiscal de la Entidad o de sus Accionistas

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)
- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

Problema

- 1 Un cambio en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas puede tener consecuencias para la entidad que provoquen un aumento o disminución de sus activos o pasivos por impuestos. Esto puede ocurrir, por ejemplo, al registrarse públicamente los instrumentos patrimoniales o al reestructurarse el patrimonio de la entidad. También puede ocurrir al trasladarse un accionista controlador a un país extranjero. Como resultado de lo anterior, la entidad puede soportar diferente imposición; lo que supone por ejemplo que puede ganar o perder incentivos fiscales o estar sujeta a tasas fiscales diferentes en el futuro.
- 2 Un cambio en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas puede tener un efecto inmediato en los pasivos o activos corrientes por impuestos. El cambio puede también incrementar o disminuir los pasivos o activos por impuestos diferidos reconocidos por la entidad, dependiendo del efecto que tenga sobre las consecuencias fiscales que surgirán por la recuperación o cancelación futura del importe en libros de los activos y pasivos, respectivamente, de la entidad.
- 3 El problema planteado es cómo debe la entidad contabilizar las consecuencias fiscales de un cambio en su situación fiscal o en la de sus accionistas.

Acuerdo

- 4 Un cambio en la situación fiscal de una entidad o de sus accionistas no da lugar a incrementos o disminuciones en los importes reconocidos fuera del resultado. Las consecuencias fiscales corrientes y diferidas de un cambio en la situación fiscal deberán incluirse en el resultado del periodo, a menos que las consecuencias asociadas a transacciones y hechos que dieron lugar, en el mismo o diferente periodo, a un cargo o crédito directos en el importe reconocido del patrimonio o en el importe reconocido en otro resultado integral. Aquellas consecuencias fiscales que estén asociadas a cambios en el importe reconocido del patrimonio, ya sea en el mismo o en diferente periodo (no incluidas en el resultado), deberán cargarse o acreditarse directamente a patrimonio. Aquellas consecuencias fiscales que estén asociadas a importes reconocidos en otro resultado integral deberán reconocerse en otro resultado integral.

Fecha del acuerdo

Agosto de 1999

Fecha de vigencia

Este acuerdo tendrá vigencia a partir del 15 de julio de 2000. Los cambios en las políticas contables deberán contabilizarse de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8.

La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además modificó el párrafo 4. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a dichos periodos.

Interpretación SIC-27

Evaluación de la Esencia de las Transacciones que Adoptan la Forma Legal de un Arrendamiento

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 11 *Contratos de Construcción*
- NIC 17 *Arrendamientos* (revisada en 2003)
- NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*
- NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*
- NIIF 4 *Contratos de Seguro*
- NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (emitida en octubre de 2010).¹

Problema

- 1 Una Entidad puede realizar con un tercero no relacionado (un Inversionista), una transacción o una serie de transacciones estructuradas (un acuerdo), cuya forma legal es la de un arrendamiento. Por ejemplo, la Entidad puede arrendar activos a un Inversionista y a continuación tomar los mismos activos en subarrendamiento o, alternativamente, vender legalmente los activos y luego tomarlos en arrendamiento posterior. La forma de cada acuerdo, así como sus plazos y condiciones, pueden variar significativamente. En el caso de arrendamiento inicial con subarrendamiento posterior, puede que el acuerdo haya sido diseñado para conseguir una ventaja fiscal para el Inversionista, que la comparte con la Entidad en forma de honorarios o cuotas, y no se haya diseñado para transmitir el derecho de uso de un activo.
- 2 Cuando el acuerdo con un Inversionista reviste la forma legal de arrendamiento, los problemas son:
 - (a) cómo determinar si una serie de transacciones están interrelacionadas y deben ser registradas como una única transacción;
 - (b) determinar si el acuerdo satisface la definición de un arrendamiento según la NIC 17; y, en caso contrario;
 - (i) si la cuenta separada de inversión y las obligaciones de pago por arrendamiento que pudieran existir representan activos y pasivos de la Entidad [considérese, por ejemplo, el caso descrito en el párrafo A2(a) de la guía que acompaña a la Interpretación];
 - (ii) cómo debe la Entidad registrar otras obligaciones derivadas del acuerdo; y
 - (iii) cómo debe registrar la Entidad las eventuales cuotas recibidas de un Inversionista.

¹ Fecha de vigencia 1 de enero de 2013 (se permite la aplicación anticipada)

Acuerdo

- 3 Una serie de transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento están relacionadas, y deberán ser registradas como una única transacción, cuando el efecto económico de las mismas no pueda ser comprendido sin referencia al conjunto de transacciones como un todo. Se da este caso, por ejemplo, cuando la serie de transacciones están íntimamente relacionadas, se negocian como una única transacción, y tienen lugar de forma simultánea o como una secuencia continua. (La Parte A de la guía complementaria proporciona ejemplos de la aplicación de esta Interpretación).
- 4 La contabilidad deberá reflejar la esencia del acuerdo. Deben evaluarse todos los aspectos e implicaciones del acuerdo para determinar su esencia, poniendo énfasis sobre aquellos aspectos e implicaciones que tengan un efecto económico.
- 5 La NIC 17 se aplica cuando la esencia de un acuerdo incluye la transmisión del derecho de uso de un activo durante un periodo acordado. Entre los indicadores que individualmente demuestran que un acuerdo puede, en esencia, no implicar un arrendamiento según la NIC 17, se incluyen los siguientes (La Parte B de la guía complementaria proporciona ejemplos de aplicación de esta Interpretación):
 - (a) la Entidad mantiene todos los riesgos y ventajas asociadas a la propiedad del activo subyacente, y disfruta esencialmente de los mismos derechos de uso que mantenía antes del acuerdo;
 - (b) la razón fundamental del acuerdo es alcanzar un determinado resultado fiscal, y no transmitir el derecho de uso de un activo; y
 - (c) en las condiciones del acuerdo se incluye una opción cuyos términos hacen casi seguro su ejercicio (por ejemplo, una opción de venta que puede ejercerse a un precio suficientemente más alto que el valor razonable esperado para cuando pueda ejercerse).
- 6 Las definiciones y guías contenidas en los párrafos 49 a 64 del *Marco Conceptual*² deberán aplicarse en la determinación de si, en esencia, una determinada cuenta separada de inversión y las obligaciones de pago por el arrendamiento representan activos y pasivos, respectivamente, para la entidad. Los indicadores que, conjuntamente, demuestran que en esencia la cuenta separada de inversión y las obligaciones de pago por arrendamiento no satisfacen las definiciones de un activo y un pasivo, respectivamente, y por tanto no deben ser reconocidos por la entidad, incluyen los siguientes:
 - (a) La Entidad no es capaz de controlar la cuenta de inversión para conseguir sus propios objetivos y no está obligada a satisfacer los pagos por el arrendamiento. Esto ocurre cuando, por ejemplo, se coloca un importe anticipado en una cuenta separada de inversión para proteger al Inversionista, de forma que sólo puede ser usada para efectuar pagos a este Inversionista, el Inversionista acuerda que las obligaciones de pago por arrendamiento serán pagadas con fondos de la cuenta de inversión, y la Entidad no tiene capacidad para retener pagos al Inversionista hechos desde esta cuenta de inversión.
 - (b) La Entidad sólo tiene un riesgo remoto de reembolsar el importe completo de las cuotas recibidas de un Inversionista y posiblemente pagar algún importe adicional,

² Las referencias al Marco Conceptual son al Marco Conceptual del IASC para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, adoptado por el IASB en 2001. En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el Marco Conceptual por el Marco Conceptual para la Información Financiera. Los párrafos 49 a 64 son ahora los párrafos 4.4 a 4.19 del *Marco Conceptual*.

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

- (c) Además de los flujos de efectivo iniciales al comienzo del acuerdo, los únicos flujos de efectivo esperados según el mismo son los pagos por arrendamiento que se satisfacen exclusivamente con fondos tomados de la cuenta separada de inversión, establecida con los flujos de efectivo iniciales.
- 7 El resto de las obligaciones de un acuerdo, incluyendo cualesquiera garantías suministradas y las obligaciones incurridas en caso de una finalización anticipada, deberán ser contabilizadas según la NIC 37, la NIIF 4 o la NIIF 9, dependiendo de las condiciones existentes en el mismo.
- 8 Los criterios del párrafo 20 de la NIC 18 deberán aplicarse a los hechos y circunstancias de cada acuerdo, con el fin de determinar cuándo reconocer como ingreso las cuotas que la Entidad pueda recibir. Deberán considerarse factores tales como si hay una responsabilidad continuada en forma de obligaciones de desempeño, futuras y significativas, que sean necesarias para obtener las cuotas, si hay riesgos que se han retenido, los términos de cualquier acuerdo de garantía o el riesgo de reembolso de las cuotas. Entre los indicadores que, de forma individual, demuestran que es inadecuado el reconocimiento del total de la cuota como ingreso cuando se reciben, si se recibieron al comienzo del acuerdo, se incluyen los siguientes:
- (a) La existencia de obligaciones, bien de realizar o de abstenerse de ciertas actividades importantes, que son condiciones para obtener las cuotas recibidas, y por tanto la ejecución de un acuerdo legalmente obligatorio no es el acto más relevante requerido por el acuerdo.
 - (b) Se imponen limitaciones al uso del activo subyacente que tienen el efecto práctico de restringir y cambiar significativamente la capacidad de uso del activo para la Entidad (por ejemplo, agotarlo, venderlo o darlo en prenda como garantía colateral).
 - (c) La posibilidad de reembolsar cualquier importe de la cuota y posiblemente pagar algún importe adicional no es remota. Esto sucede cuando, por ejemplo,
 - (i) El activo subyacente no es un activo especial que sea necesario para que la entidad lleve a cabo sus negocios, y por ello existe una posibilidad de que la entidad pueda pagar un importe para finalizar pronto el acuerdo. o
 - (ii) La entidad está obligada por los términos del acuerdo, o tiene libertad total o parcial, para invertir un importe anticipado en activos que impliquen una cantidad no insignificante de riesgo (como por ejemplo, divisas, tasa de interés o riesgo de crédito). En esta circunstancia, el riesgo de que el valor de la inversión sea insuficiente para satisfacer las obligaciones de pago por arrendamiento no es remoto, y por ello existe una posibilidad de que la entidad pueda ser requerida para que pague algún importe.
- 9 La cuota deberá presentarse en el estado de resultado integral basándose en su esencia y naturaleza económica.

Información a revelar

- 10 Todos los aspectos de un acuerdo que, en esencia, no supone un arrendamiento, según la NIC 17, deberán ser considerados al determinar la información a revelar adecuada que es necesaria para comprender el acuerdo y el tratamiento contable adoptado. Una entidad deberá revelar lo siguiente, en cada periodo en el que exista un acuerdo:
- (a) una descripción del acuerdo que incluya:
 - (i) el activo subyacente y cualquier restricción a su uso;
 - (ii) el periodo de vigencia y otros términos relevantes del acuerdo;
 - (iii) las transacciones que están relacionadas conjuntamente, incluyendo cualquier opción; y
 - (b) el tratamiento contable aplicado a cualquier cuota recibida, el importe reconocido como ingreso en el periodo, y la partida del estado del resultado integral en la que se ha incluido.
- 11 La información a revelar requerida, de acuerdo con el párrafo 10 de esta Interpretación, debe ser suministrada individualmente para cada acuerdo o de forma agregada para cada clase de acuerdos. Una clase es un grupo de acuerdos con activos subyacentes de naturaleza similar (por ejemplo, plantas generadoras de energía).

Fecha del acuerdo

Febrero de 2000

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001. Los cambios en las políticas contables deberán contabilizarse de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8.

La NIIF 9 emitida en octubre de 2010, modificó el párrafo 7. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9 emitida en octubre de 2010.

Interpretación SIC-29

Acuerdos de Concesión de Servicios: Información a Revelar

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)
- NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* (revisada en 2003)
- NIC 17 *Arrendamientos* (revisada en 2003)
- NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*
- NIC 38 *Activos Intangibles* (revisada en 2004)
- CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*

Problema

- 1 Una entidad (el operador) puede celebrar un acuerdo con otra entidad (concedente) para proporcionar servicios que dan acceso público a importantes recursos económicos y sociales. El concedente la concesión puede ser una entidad perteneciente al sector público o privado, incluyendo a los organismos gubernamentales. Ejemplos de acuerdos de concesión de servicios incluyen el tratamiento de aguas e instalaciones de suministro, autopistas, aparcamientos, túneles, puentes, aeropuertos y redes de telecomunicaciones. Ejemplos de acuerdos que no constituyen concesión de servicios incluyen una entidad que contrata externamente parte de sus servicios internos (por ejemplo, cafetería para empleados, mantenimiento de edificios, así como funciones de contabilidad y de tecnología de la información).
- 2 Un acuerdo de concesión de servicios implica, por lo general, la transferencia, del concedente de la concesión al operador, durante el periodo que dura ésta:
 - (a) del derecho a proporcionar servicios que dan acceso público a importantes recursos económicos y sociales, y
 - (b) en algunos casos, el derecho a usar ciertos activos especificados, bien sean tangibles, intangibles o financieros.A cambio de lo anterior, el operador:
 - (c) se compromete a proporcionar los servicios de acuerdo con ciertos plazos y condiciones durante el periodo de concesión, y
 - (d) en su caso, se compromete a devolver, al término del periodo de concesión, los derechos que ha recibido a su comienzo o que ha adquirido durante el periodo de duración de la misma.
- 3 La característica común a todos los acuerdos de concesión de servicios es que el operador recibe un derecho y asume, simultáneamente, una obligación de proporcionar servicios públicos.
- 4 El problema es qué información debe ser revelada en las notas a los estados financieros del operador y del concedente.
- 5 Ciertos detalles y revelaciones asociados con algunos acuerdos de concesión de servicios han sido ya abordados por Normas Internacionales de Información Financiera existentes

(por ejemplo, la NIC 16 se aplica a las adquisiciones de partidas de propiedades, planta y equipo, la NIC 17 se aplica a los arrendamientos de activos y la NIC 38 se aplica a las adquisiciones de activos intangibles). Sin embargo, un acuerdo de concesión de servicios puede implicar la existencia de contratos pendientes de ejecución, que no han sido abordados por las Normas Internacionales de Información Financiera, a menos que los contratos sean onerosos, en cuyo caso es de aplicación la NIC 37. Por lo tanto, esta Interpretación aborda información a revelar adicional sobre los acuerdos de concesión de servicios.

Acuerdo

- 6 Todos los aspectos de un acuerdo de concesión de servicios deberán ser considerados a la hora de determinar las revelaciones apropiadas en las notas a los estados financieros. Un operador y un concedente deberán revelar lo siguiente, en cada periodo:
 - (a) una descripción del acuerdo;
 - (b) los términos relevantes del acuerdo, que pueden afectar al importe, calendario y certidumbre de los flujos de efectivo futuros (por ejemplo, el periodo de la concesión, fechas de revisión de precios y las bases sobre las que se revisan los precios o se renegocian las condiciones);
 - (c) la naturaleza y alcance (esto es, la cantidad, periodo de tiempo o importe, según lo que resulte adecuado) de:
 - (i) los derechos a usar determinados activos;
 - (ii) las obligaciones de proporcionar o los derechos de recibir el suministro de servicios;
 - (iii) las obligaciones de adquirir o construir elementos de las propiedades, planta y equipo;
 - (iv) las obligaciones de entregar o los derechos a recibir determinados activos al término del periodo de concesión;
 - (v) las opciones de renovación y terminación, y
 - (vi) otros derechos y obligaciones (por ejemplo, una inspección mayor);
 - (d) los cambios en el acuerdo que hayan ocurrido durante el periodo; y
 - (e) cómo el acuerdo de servicios ha sido clasificado.
- 6A Un operador revelará el importe de ingresos de actividades ordinarias y los resultados reconocidos en el periodo por los servicios de construcción intercambiados por un activo financiero o un activo intangible.
- 7 Las informaciones a revelar exigidas, de acuerdo con el párrafo 6 de esta Interpretación, deberán ser suministradas en forma individual para cada acuerdo de concesión de servicios, o bien de manera agregada para cada clase de acuerdos de concesión. Una clase es un grupo de acuerdos de concesión de servicios de naturaleza similar (por ejemplo, cobro de peajes, telecomunicaciones y servicios de tratamiento de aguas).

Fecha del acuerdo

Mayo de 2001

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001.

Una entidad aplicara la modificación en los párrafos 6(e) y 6A para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2008. Si una entidad aplica la CINIIF 12 a un periodo anterior, esta modificación debe aplicarse para dicho periodo anterior.

Interpretación SIC-31

Ingresos—Permutas de Servicios de Publicidad

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*

Problema

- 1 Una entidad (Vendedor) puede participar en una permuta para proporcionar servicios publicitarios a cambio de recibir otros servicios publicitarios de su cliente (Cliente). La publicidad puede ser mostrada en Internet o en carteles publicitarios, emitida en televisión o radio, difundida a través de revistas o periódicos, o presentada a través de otros medios.
- 2 En algunos casos, no se intercambian ni efectivo ni otras contrapartidas entre las entidades participantes. En otros casos, se pueden intercambiar importes iguales o aproximadamente iguales de efectivo u otras contrapartidas.
- 3 Según la NIC 18 un Vendedor que proporciona servicios publicitarios, en el curso de sus actividades ordinarias, reconocerá los ingresos por permuta de servicios de publicidad cuando, entre otros criterios, los servicios intercambiados sean diferentes (párrafo 12 de la NIC 18) y el importe de ingresos pueda ser medido fiablemente [párrafo 20(a) de la NIC 18]. Esta Interpretación sólo se aplica a un intercambio de servicios publicitarios diferentes. Un intercambio de servicios publicitarios similares no es una transacción que genere ingresos de actividades ordinarias según la NIC 18.
- 4 El problema planteado es bajo qué circunstancias puede un Vendedor medir fiablemente los ingresos por el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos o proporcionados en la permuta.

Acuerdo

- 5 Los ingresos de actividades ordinarias por una permuta de servicios publicitarios no pueden ser medidos fiablemente según el valor razonable de los servicios publicitarios recibidos. Sin embargo, el Vendedor puede medir de forma fiable los ingresos de actividades ordinarias según el valor razonable de los servicios publicitarios que proporciona en contraprestación, únicamente por referencia a transacciones que no sean permutas, y que:
 - (a) conlleven publicidad similar a la publicidad permutada;
 - (b) sucedan frecuentemente;
 - (c) representen un número significativo de transacciones e importe cuando se las compara con todas las transacciones que proporcionan publicidad similar a la permutada;
 - (d) involucren efectivo u otra forma de contrapartida (por ejemplo, títulos cotizados, activos no monetarios, y otros servicios) que tenga un valor razonable que se pueda medir de forma fiable; y
 - (e) no se realicen con la misma contraparte de la permuta.

Fecha del acuerdo

Mayo de 2001

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 31 de diciembre de 2001. Los cambios en las políticas contables deberán contabilizarse de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8.

Interpretación SIC-32

Activos Intangibles–Costos de sitios web

Referencias

- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (revisada en 2007)
- NIC 2 *Inventarios* (revisada en 2003)
- NIC 11 *Contratos de Construcción*
- NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* (revisada en 2003)
- NIC 17 *Arrendamientos* (revisada en 2003)
- NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* (revisada en 2004)
- NIC 38 *Activos Intangibles* (revisada en 2004)
- NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*

Problema

- 1 Una entidad puede incurrir en desembolsos internos para el desarrollo y mantenimiento de su sitio web, ya sea para el acceso interno o externo. Un sitio web diseñado para el acceso externo puede ser usado para varios propósitos, tales como la promoción y el anuncio de los productos y servicios de la entidad, el suministro servicios electrónicos o la venta de productos y servicios. Un sitio web diseñado para el acceso interno puede ser usado para almacenar información sobre las políticas de la compañía y los detalles de clientes, así como para la búsqueda de información relevante.
- 2 Las fases para el desarrollo de un sitio web pueden describirse como sigue:
 - (a) Planificación – incluye estudios de viabilidad, definición de objetivos y especificaciones, evaluación de alternativas y selección de preferencias.
 - (b) Desarrollo de la aplicación y la infraestructura – incluye la obtención de un nombre de dominio, adquisición y desarrollo de equipo de cómputo y aplicaciones informáticas operativas, instalación de las aplicaciones desarrolladas y la realización de pruebas de fiabilidad.
 - (c) Desarrollo del diseño gráfico – incluye el diseño de la apariencia de las páginas web.
 - (d) Desarrollo del contenido – incluye la creación, compra, preparación y carga de la información, de carácter gráfico o de texto, en el sitio web antes de completar el desarrollo del mismo. Esta información puede, o bien ser almacenada en bases de datos independientes, que se integran en (o puede accederse a ellas desde) el sitio web, o bien ser codificada directamente en las páginas web.
- 3 Una vez que el desarrollo del sitio web se ha completado, comienza la fase operativa. Durante esta fase, una entidad mantiene y mejora las aplicaciones, la infraestructura, el diseño gráfico y el contenido del sitio web.
- 4 Al contabilizar los desembolsos internos para desarrollar y operar un sitio web propiedad de una entidad para su acceso interno o externo, los problemas que se plantean son:

- (a) si el sitio web es un activo intangible generado internamente, que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38; y
 - (b) cuál es el tratamiento contable adecuado de tales desembolsos.
- 5 Esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para la adquisición, desarrollo y operación del equipo de cómputo (por ejemplo, servidores web, servidores de plataforma, servidores de producción y conexiones a Internet) de un sitio web. Tales desembolsos se contabilizarán según la NIC 16. Adicionalmente, cuando una entidad incurre en desembolsos para obtener el servicio de alojamiento de Internet del sitio web de la entidad, los desembolsos se reconocerán como gastos cuando se reciban los servicios, según el párrafo 88 de la NIC 1 y el *Marco Conceptual*¹.
- 6 La NIC 38 no es de aplicación a los activos intangibles mantenidos por una entidad para su venta en el curso habitual del negocio (véase la NIC 2, y la NIC 11) ni a los arrendamientos que caen dentro del alcance de la NIC 17. Consecuentemente, esta Interpretación no se aplica a los desembolsos para desarrollar u operar un sitio web (o los programas de cómputo de un sitio web) destinado a ser vendido a otra entidad. Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento operativo, el arrendador aplicará esta Interpretación. Cuando un sitio web es arrendado a través de un arrendamiento financiero, el arrendatario aplicará esta Interpretación después del reconocimiento inicial del activo arrendado.

Acuerdo

- 7 El sitio web, propiedad de una entidad, que surge del desarrollo y está disponible para acceso interno o externo, es un activo intangible generado internamente, que está sujeto a los requerimientos de la NIC 38.
- 8 Un sitio web desarrollado debe ser reconocido como un activo intangible si, y sólo si, además de cumplirse los requisitos generales descritos en el párrafo 21 de la NIC 38 para el reconocimiento y medición inicial, la entidad es capaz de satisfacer las exigencias contenidas en el párrafo 57 de la NIC 38. En particular, una entidad ha de ser capaz de satisfacer el requisito consistente en demostrar cómo puede el sitio web en cuestión generar beneficios económicos futuros probables, de acuerdo con el párrafo 57(d) de la NIC 38, lo que sucederá, por ejemplo, si el sitio web es capaz de generar ingresos de actividades ordinarias, entre los que se incluyen los ingresos de actividades ordinarias directos procedentes de la generación de pedidos. La entidad no será capaz de demostrar la generación de beneficios económicos futuros probables, en el caso de que el sitio web se haya desarrollado sólo, o fundamentalmente, para promocionar y anunciar sus propios productos y servicios y, consecuentemente, todos los desembolsos realizados para el desarrollo de dicho sitio web deben ser reconocidos como un gasto cuando se incurra en ellos.
- 9 Todo desembolso interno, hecho para desarrollar y operar el sitio web propio de la entidad, debe ser contabilizado de acuerdo con la NIC 38. Deberá evaluarse tanto la naturaleza de cada una de las actividades por las que se incurre el desembolso (por ejemplo, adiestramiento de los empleados y mantenimiento del sitio web), como la fase de desarrollo o posdesarrollo en que se encuentre el sitio web, con el fin de determinar el

¹ Las referencias al *Marco Conceptual* son al *Marco Conceptual del IASC para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*, adoptado por el IASB en 2001. En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el *Marco Conceptual* por el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

tratamiento contable adecuado (en los ejemplos ilustrativos que acompañan a esta Interpretación se proporcionan guías adicionales). Por ejemplo:

- (a) La fase de Planificación es de naturaleza similar a la fase de investigación, según se contempla en los párrafos 54 a 56 de la NIC 38. Los desembolsos incurridos en esta fase deberán ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos.
 - (b) La fase de Desarrollo de la Infraestructura y de la Aplicación, la fase de Diseño Gráfico y la fase de Desarrollo del Contenido, son de naturaleza similar a la fase de desarrollo, según se contempla en los párrafos 57 a 64 de la NIC 38 en la medida que tal contenido sea desarrollado para propósitos distintos de la promoción y el anuncio de los productos y servicios propios de la entidad. Los desembolsos incurridos en estas fases deben ser incluidos en el costo del sitio web que se reconoce como un activo intangible, de acuerdo con el párrafo 8 de esta Interpretación cuando el desembolso pueda ser asignado directamente, o distribuido utilizando criterios razonables y coherentes, a la actividad de preparación del sitio web para el uso al que va destinado. Por ejemplo, los desembolsos realizados para comprar o crear contenido (distinto de los contenidos que anuncian y promocionan los productos y servicios de la propia entidad) específicamente para el sitio web, o los desembolsos que permiten el uso del contenido del sitio web (por ejemplo, el costo de adquirir una licencia para reproducir), deben ser incluidos en el costo de desarrollo cuando se cumpla la anterior condición. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 71 de la NIC 38, los desembolsos relativos a una partida intangible, que inicialmente fue reconocida como un gasto en estados financieros previos, no deben ser reconocidos como parte del costo de ningún activo intangible en una fecha posterior (por ejemplo, cuando los costos del derecho de autor han sido completamente amortizados, y el contenido es suministrado posteriormente a través del sitio web).
 - (c) Los desembolsos realizados en la fase de Desarrollo del Contenido, en la medida que tal contenido sea desarrollado para anunciar y promover los productos y servicios de la propia entidad (por ejemplo, fotografías digitales de productos), deben ser reconocidos como gastos cuando se incurra en ellos, de acuerdo con el párrafo 69(c) de la NIC 38. Por ejemplo, al contabilizar los desembolsos realizados por los servicios profesionales consistentes en tomar las fotografías digitales de los productos de una entidad y para mejorar su exhibición, los desembolsos deben ser reconocidos como gastos a medida que se van recibiendo los servicios profesionales, no cuando las fotografías digitales se exhiben en el sitio web.
 - (d) La fase de Operación comienza una vez que el desarrollo del sitio web esté completo. Los desembolsos acometidos en esta fase se reconocerán como un gasto cuando se incurra en ellos, a menos que satisfagan los criterios del párrafo 18 de la NIC 38.
- 10 Con posterioridad al reconocimiento inicial, un sitio web que se ha reconocido como un activo intangible según el párrafo 8 de esta Interpretación, debe ser medido mediante la aplicación de los requisitos contenidos en los párrafos 72 a 87 de la NIC 38. La mejor estimación de la vida útil de un sitio web debe ser un intervalo corto de tiempo.

Fecha del acuerdo

Mayo de 2001

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia a partir del 25 de marzo de 2002. Los efectos de la adopción de esta Interpretación deberán ser contabilizados según las disposiciones transitorias contenidas en la NIC 38 que fue emitida en 1998. Por tanto, cuando un sitio web no satisfaga los criterios de reconocimiento como un activo intangible, pero haya sido reconocido previamente como un activo, la partida deberá ser dada de baja cuando esta Interpretación entre en vigor. Cuando exista un sitio web y los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios de reconocimiento de un activo intangible, pero no haya sido reconocido previamente como un activo, tampoco procederá reconocer el activo intangible cuando esta Interpretación entre en vigor. Sin embargo, cuando exista la partida correspondiente a un sitio web y los desembolsos para su desarrollo satisfagan los criterios de reconocimiento como activo intangible, y se diera el caso de haber sido reconocido previamente como un activo y medido al costo, se considerará que el importe inicialmente reconocido ha sido determinado de forma adecuada.

La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además modificó el párrafo 5. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a periodos anteriores, las modificaciones se aplicarán también a dichos periodos.