

## **Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma Internacional de Contabilidad 8**

# Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

El texto normativo de la NIC 8 se encuentra en la Parte A de esta edición. Su fecha de vigencia en el momento de la emisión era el 1 de enero de 2005. La fecha de vigencia de la modificación más reciente es 1 de enero de 2013. Esta parte presenta los siguientes documentos complementarios:

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 8 EMITIDA EN DICIEMBRE DE 2003**

**FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES**

**GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN**

## **Aprobación por el Consejo de la NIC 8 emitida en diciembre de 2003**

---

La Norma Internacional de Contabilidad 8, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores* (revisada en 2003) fue aprobada por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Sir David Tweedie

Presidente

Thomas E Jones

Vicepresidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

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

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 8, pero no forman parte de la misma.*

## Introducción

---

- FC1 Estos Fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para alcanzar sus conclusiones en la revisión de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* en 2003. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.
- FC2 En julio de 2001 el Consejo anunció que, como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos emprendería un proyecto para mejorar algunas Normas, incluyendo a la NIC 8. El proyecto se emprendió con motivo de las preguntas y críticas recibidas, relativas a las Normas, que procedían de supervisores de valores, profesionales de la contabilidad y otros interesados. Los objetivos del proyecto de Mejoras consistieron en reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos dentro de las Normas, así como resolver ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras adicionales. En mayo de 2002, el Consejo publicó sus propuestas en un Proyecto de Norma de *Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad*, fijando como fecha límite para recibir comentarios el 16 de septiembre de 2002. El Consejo recibió más de 160 cartas de comentarios sobre el Proyecto de Norma.
- FC3 La Norma incluye importantes cambios respecto a la versión previa de la NIC 8. La intención del Consejo no fue reconsiderar todos los requerimientos de la Norma previa para seleccionar y aplicar las políticas contables, y cambios en las políticas contables, cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores. Por consiguiente, estos Fundamentos de las Conclusiones no abordan los requerimientos de la NIC 8 que el Consejo no reconsideró.

## Eliminación de tratamientos alternativos permitidos

---

- FC4 La versión previa de la NIC 8 incluía los tratamientos alternativos permitidos de cambios voluntarios en las políticas contables (párrafos 54 a 57) y correcciones de errores fundamentales (párrafos 38 a 40). Según estas alternativas permitidas:
- (a) el ajuste resultante de la aplicación retroactiva de un cambio en una política contable se incluía en el resultado del periodo corriente; y
  - (b) la cuantía de las correcciones de un error fundamental se incluía en el resultado del periodo corriente.
- FC5 En ambos casos, la información comparativa se presentaba tal como había sido presentada en los estados financieros de periodos anteriores.

- FC6 La eliminación de los tratamientos opcionales para cambios en las políticas contables y correcciones de errores fue identificada por el Consejo como una importante mejora a la versión previa de la NIC 8. La Norma elimina los tratamientos alternativos permitidos y requiere que los cambios en las políticas contables y correcciones de errores del periodo anterior sean contabilizados retroactivamente.
- FC7 El Consejo concluyó que la aplicación retroactiva hecha mediante la modificación de la información comparativa presentada para periodos anteriores es preferible a los tratamientos alternativos permitidos anteriormente porque, según el método requerido de aplicación retroactiva:
- (a) el resultado del periodo del cambio no incluye los efectos de cambios en las políticas contables o de errores relativos a periodos anteriores.
  - (b) la información presentada sobre periodos anteriores se prepara con el mismo criterio que la información sobre el periodo corriente y es, en consecuencia, comparable. Esta información posee una característica cualitativa identificada en el *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*,<sup>1</sup> y proporciona la información más útil para el análisis de tendencia de ingresos y gastos.
  - (c) los errores del periodo anterior no se repiten en la información comparativa presentada para periodos anteriores.
- FC8 Algunos de quienes contestaron al Proyecto de Norma argumentaron que los tratamientos alternativos permitidos anteriormente, son preferibles porque:
- (a) la corrección de errores del periodo anterior mediante la reexpresión de la información del mismo implica un uso injustificable de la retroactividad;
  - (b) el reconocimiento de los efectos de cambios en las políticas contables y de las correcciones de errores en el resultado del periodo corriente les hace más destacados para los usuarios de los estados financieros; y
  - (c) cada importe abonado o cargado a las ganancias acumuladas como resultado de las actividades de una entidad ha sido reconocido en el resultado de algún periodo.
- FC9 El Consejo concluyó que la reexpresión de la información del periodo anterior para corregir un error de un periodo anterior no implica un uso injustificado de la retroactividad porque los errores de periodos anteriores se definen en términos de un fallo al utilizar información fiable, o de un uso inadecuado de la información fiable que estaba disponible cuando los estados financieros del periodo anterior fueron formulados y podría esperarse razonablemente que hubiera sido obtenida y tenida en cuenta en la preparación y presentación de esos estados financieros.
- FC10 El Consejo también concluyó que las informaciones sobre cambios en las políticas contables y correcciones de errores de periodos anteriores de los párrafos, 28, 29 y 49 de la Norma, deberían asegurar que sus efectos son suficientemente importantes para los usuarios de los estados financieros.
- FC11 El Consejo también llegó a la conclusión de que es menos importante, para cada importe acreditado o cargado a ganancias acumuladas como consecuencia de las

---

<sup>1</sup> El *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* del IASB se adoptó por el IASB en 2001. En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el *Marco Conceptual* por el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

actividades de la entidad que se reconozca en los resultados de algún periodo, que el resultado de cada periodo presentado represente fielmente los efectos de las transacciones y otros hechos ocurridos en ese periodo.

## **Eliminación de la distinción entre errores fundamentales y otros errores significativos de periodos anteriores**

---

FC12 La Norma elimina la distinción entre errores fundamentales y otros errores significativos de periodos anteriores. En consecuencia, todos los errores significativos de periodos anteriores se contabilizan de la misma forma que un error fundamental se contabilizaba según el tratamiento retroactivo de la versión anterior de la NIC 8. El Consejo concluyó que la definición de "errores fundamentales" de la versión previa era difícil de interpretar de forma congruente porque la principal característica de la definición —que el error motive que ya no se considere fiables a los estados financieros de uno o más periodos previos— era también una característica de todos los errores significativos de los periodos anteriores.

## **Aplicación de una Norma o una Interpretación que específicamente se aplica a una partida**

---

FC13 El Proyecto de Norma proponía que cuando una Norma o una Interpretación se aplique a una partida de los estados financieros, la política (o políticas) contable(s) aplicable(s) a esa partida sea(n) determinada(s) considerando en orden descendente lo siguiente:

- (a) la Norma (incluyendo cualquier Apéndice que forme parte de ella);
- (b) la Interpretación;
- (c) Apéndices de la Norma que no forman parte de la misma; y
- (d) la Guía de Implementación emitida respecto de la Norma.

FC14 El Consejo decidió no establecer una jerarquía de requerimientos para estas circunstancias. La Norma requiere que solo se apliquen las NIIF que sean pertinentes. Además, no menciona los Apéndices.

FC15 El Consejo decidió no clasificar las Normas por encima de las Interpretaciones porque la definición de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) incluye a las Interpretaciones, que tienen el mismo estatus que las Normas. La introducción de cada Norma aclara qué material constituye los requerimientos de una NIIF y cuál es Guía de Implementación.<sup>2</sup> El término "Apéndice" se mantiene solo para el material que integra una NIIF.

---

<sup>2</sup> En 2007 se notificó al Consejo que los párrafos 7 y 9 podían estar en conflicto, y podía interpretarse erróneamente requerir la consideración obligatoria de la Guía de Implementación. El Consejo modificó los párrafos 7, 9 y 11 mediante *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008 para señalar que solo la guía que está identificada como una parte integral de las NIIF es obligatoria.

## Pronunciamientos de otros organismos emisores de normas

---

- FC16 El Proyecto de Norma proponía que en ausencia de una Norma o de una Interpretación específicamente aplicable a una partida, la gerencia debería desarrollar y aplicar una política contable considerando, entre otras guías, los pronunciamientos de otros organismos emisores de normas que utilicen un marco conceptual similar para el desarrollo de normas contables. Quienes contestaron el Proyecto de Norma comentaron que esto podría *requerir* que las entidades consideraran los pronunciamientos de varios organismos emisores de normas cuando no existieran guías del IASB. Algunos comentaristas argumentaron que, por ejemplo, podía requerir la consideración de todos los componentes de los PCGA de los Estados Unidos en algunos temas. Tras considerar esos comentarios, el Consejo decidió que la Norma debería indicar que la consideración de tales pronunciamientos es voluntaria (véase el párrafo 12 de la Norma).
- FC17 Como se proponía en el Proyecto de Norma, la Norma establece que los pronunciamientos de otros organismos emisores de normas se utilizan solo cuando no entran en conflicto con:
- (a) los requerimientos y guías establecidos en las NIIF que traten temas similares y relacionados; y
  - (b) las definiciones, criterios de reconocimiento y medición establecidos para los activos, pasivos, ingresos y gastos en el *Marco Conceptual*.<sup>3</sup>
- FC18 La Norma se refiere a los pronunciamientos más recientes de otros organismos emisores de normas porque si los pronunciamientos están retirados o derogados, el organismo emisor de normas correspondiente ya no piensa que incluyen las mejores políticas contables a aplicar.
- FC19 Los comentarios recibidos indicaban que en el Proyecto de Norma no estaba claro si un cambio en una política contable que sigue un a cambio en un pronunciamiento de otro organismo emisor de normas debe ser contabilizado según las disposiciones transitorias de ese pronunciamiento. Como se ha destacado anteriormente, en ningún caso la Norma obliga a utilizar pronunciamientos de otros organismos emisores de normas. En consecuencia, el Consejo decidió aclarar que tal cambio en la política contable se contabiliza y revela como un cambio voluntario de política contable (véase el párrafo 21 de la Norma). Así, se prohíbe que una entidad aplique disposiciones transitorias especificadas por el otro organismo emisor de normas si no son congruentes con el tratamiento de cambios voluntarios en las políticas contables especificado por la Norma.

## Materialidad o Importancia relativa

---

- FC20 La Norma indica que las políticas contables especificadas por las NIIF no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de aplicarlas carece de materialidad o importancia relativa. También indica que los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores significativos, y que los errores significativos de periodos

---

<sup>3</sup> En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el *Marco Conceptual* por el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

anteriores tienen que ser corregidos en los primeros estados financieros autorizados para su emisión tras su descubrimiento. La Norma incluye una definición de omisiones o inexactitudes materiales, que se basa en la descripción de materialidad de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* (emitida en 1997) en el *Marco Conceptual*.

- FC21 El anterior *Prólogo a las Declaraciones de Normas Internacionales de Contabilidad* indicaba que no existía la intención de que las Normas Internacionales de Contabilidad se aplicasen a partidas sin importancia relativa. No hay una disposición equivalente en el *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera*. El Consejo recibió comentarios sobre que la ausencia de esa declaración en el *Prólogo* podría interpretarse como un requerimiento de que una entidad aplique las políticas contables (incluyendo los requerimientos de medición) especificados por las NIIF a partidas sin importancia relativa. Sin embargo, el Consejo decidió que la aplicación del concepto de materialidad o importancia relativa debe estar en las Normas y no en el *Prólogo*.
- FC22 La aplicación del concepto de materialidad o importancia relativa se establece en dos Normas. La NIC 1 (revisada en 2007) continúa especificando su aplicación a la información a revelar. La NIC 8 especifica la aplicación de la materialidad o importancia relativa en la aplicación de políticas contables y en la corrección de errores (incluyendo errores al medir partidas).

## **Criterio de exención de los requerimientos**

---

- FC23 La versión previa de la NIC 8 incluía un criterio de impracticabilidad como causa de exención a la aplicación retroactiva de cambios voluntarios en las políticas contables y reexpresión retroactiva de errores fundamentales, y a la elaboración de otras informaciones relacionadas, cuando el tratamiento alternativo permitido de esas partidas no se aplicaba. El Proyecto de Norma proponía en lugar de ello una exención a la aplicación retroactiva y reexpresión retroactiva cuando dé lugar a un costo o esfuerzo desproporcionado.
- FC24 A la luz de los comentarios recibidos sobre el Proyecto de Norma, el Consejo decidió que una exención basada en la evaluación que la gerencia haga del costo o esfuerzo desproporcionado es demasiado subjetivo para ser aplicado de forma congruente por distintas entidades. Es más, el Consejo decidió que equilibrar costos y beneficios era una responsabilidad del Consejo cuando estableciera requerimientos contables, más que de las entidades cuando los aplicasen. Por lo tanto, el Consejo decidió mantener el criterio de impracticabilidad como causa de exención en la versión previa de la NIC 8. Esto afecta a las exenciones de los párrafos 23 a 25, 39 y 43 a 45 de la Norma. La impracticabilidad es el único criterio sobre el cual las NIIF permiten exenciones específicas de la aplicación de requerimientos particulares cuando el efecto de aplicarlos sea material.<sup>4</sup>

---

<sup>4</sup> En 2006 el IASB emitió la NIIF 8 *Segmentos de Operación*. Como se explica en los párrafos FC46 y FC47 de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 8, dicha NIIF incluye una exención a algunos requerimientos si la información necesaria no está disponible y el costo de obtenerla fuera excesivo.

## Definición de “impracticable”

- FC25 El Consejo decidió aclarar el significado de “impracticable” con relación a la aplicación retroactiva de un cambio en la política contable y la reexpresión retroactiva efectuada para corregir un error de un periodo anterior.
- FC26 Algunos comentaristas sugirieron que la aplicación retroactiva de un cambio en la política contable y reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores es impracticable para un periodo anterior determinado siempre que se requieran estimaciones significativas para una fecha de ese periodo. Sin embargo, el Consejo decidió especificar una definición más acotada de impracticable porque el hecho de que frecuentemente se requiera la realización de estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores, no impide el ajuste o corrección fiable de la información comparativa. Así, el Consejo decidió que el factor que impide el ajuste o corrección fiable de la información comparativa para periodos anteriores es una incapacidad para distinguir objetivamente y de otra información a la que proporciona evidencia de las circunstancias que existían en la fecha(s) a la que esos importes eran reconocidos, medidos o revelados y habrían estado disponibles cuando los estados financieros para ese periodo anterior fueran autorizados (véase la parte (c) de la definición de “impracticable” y los párrafos 51 y 52 de la Norma).
- FC27 La Norma especifica que no debe utilizarse la retroactividad cuando se esté aplicando una nueva política contable, o se corrijan importes de un periodo anterior, sea al efectuar suposiciones sobre las intenciones que habría tenido la gerencia en un periodo previo o al estimar los importes del periodo anterior. Esto se debe a que las intenciones que la gerencia tuvo en un periodo anterior no pueden ser objetivamente establecidas en uno posterior, y utilizar información que no estuviera disponible cuando los estados financieros del periodo(s) anterior(es) afectado(s) fueron autorizados para su publicación no es congruente con las definiciones de aplicación y reexpresión retroactiva.

## Aplicación de la exención de impracticabilidad

- FC28 La Norma especifica que cuando es impracticable la determinación del efecto acumulado de aplicar la nueva política contable a todos los periodos anteriores, o del efecto acumulado de un error en todos los periodos anteriores, la entidad cambia la información comparativa como si la nueva política contable se hubiera aplicado, o el error hubiera sido corregido, prospectivamente desde la primera fecha que fuera practicable (véanse los párrafos 25 y 45 de la Norma). Esto es similar al párrafo 52 de la versión previa de la NIC 8, pero ya no está restringido a los cambios en las políticas contables. El Consejo decidió incluir tales disposiciones en la Norma porque está de acuerdo con los comentarios recibidos de que es preferible requerir una aplicación prospectiva desde el principio del primer periodo practicable que permitir un cambio en la política contable sólo cuando la entidad puede determinar el efecto acumulado del cambio para todos los periodos anteriores al principio del periodo corriente.
- FC29 Congruentemente con las propuestas del Proyecto de Norma, la Norma proporciona una exención de impracticabilidad de la aplicación retroactiva de cambios en las políticas contables, incluyendo la aplicación retroactiva de cambios hechos de acuerdo con las disposiciones transitorias contenidas en una NIIF. La versión previa



de la NIC 8 especificaba la exención de impracticabilidad para la aplicación retroactiva solo de cambios *voluntarios* en las políticas contables. Así, la aplicabilidad de la exención para cambios hechos de acuerdo con las disposiciones transitorias de una NIIF dependía del texto de esa NIIF. El Consejo amplió la aplicabilidad de la exención porque decidió que la necesidad de la exención aplica por igual a todos los cambios en las políticas contables aplicados retroactivamente.

## Información a revelar sobre la aplicación inminente de nuevas NIIF recientemente emitidas

---

- FC30 La Norma requiere que una entidad revele información cuando no haya aplicado todavía una nueva NIIF que ha sido emitida pero que todavía no tiene vigencia. Se requiere que la entidad revele que la NIIF todavía no ha sido aplicada, así como la información conocida o razonablemente estimable que sea relevante para evaluar el posible impacto que la aplicación inicial de la nueva NIIF tendrá sobre los estados financieros de la entidad en el periodo de tal aplicación inicial (párrafo 30). La Norma también incluye guías sobre las revelaciones específicas que la entidad debería considerar al aplicar este requerimiento (párrafo 31).
- FC31 Los párrafos 30 y 31 de la Norma difieren de las propuestas del Proyecto de Norma en los siguientes aspectos:
- (a) Especifican que una entidad necesita revelar información sólo cuando sea conocida o razonablemente estimable. Esta aclaración responde a los comentarios sobre el Proyecto de Norma de que las informaciones propuestas a veces serían impracticables.
  - (b) Mientras que el Proyecto de Norma proponía la exigencia de información a revelar que ahora contiene el párrafo 31 actual, la Norma incluyó esta información a revelar como partidas que una entidad debería considerar revelar para cumplir el requerimiento general del párrafo 30. Esta modificación centra el requerimiento en el objetivo de la información a revelar y, en respuesta a los comentarios sobre el Proyecto de Norma de que la información a revelar era más onerosa que la información a revelar en los PCGA de los Estados Unidos, aclara que la intención del Consejo era converger con los requerimientos estadounidenses y no la de ser más onerosa.

## Reconocimiento de los efectos de los cambios en las estimaciones contables

---

- FC32 El Proyecto de Norma proponía mantener sin excepción el requerimiento de la versión previa de la NIC 8 de que el efecto de un cambio de estimación contable *se reconocerá en resultados* en:
- (a) el periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta solo a ese periodo; o
  - (b) el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.
- FC33 Algunos de quienes respondieron al Proyecto de Norma discreparon con requerir que los efectos de todos los cambios en las estimaciones contables se reconocieran en resultados. Argumentaron que es inapropiado en la medida en que un cambio en una

estimación contable da lugar a cambios en los activos y pasivos, porque el patrimonio no cambia como consecuencia de ello. Estos comentaristas también argumentaron que es inapropiado prohibir que los efectos de cambios en las estimaciones contables se reconozcan directamente en el patrimonio cuando así lo requiera o permita una Norma o una Interpretación. El Consejo está de acuerdo, y decidió establecer, para esos casos, una excepción al requerimiento descrito en el párrafo FC32.

## Guía de implementación NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

*Esta guía acompaña a la NIC 8, pero no forma parte de la misma.*

### **Ejemplo 1 – Reexpresión retroactiva de errores**

- 1.1 Durante 20X2, Beta Co descubrió que algunos productos que habían sido vendidos durante 20X1 fueron incluidos incorrectamente en el inventario a 31 de diciembre de 20X1 por 6.500 u.m.<sup>5</sup>
- 1.2 Los registros contables de Beta para 20X2 muestran ventas de 104.000 u.m., costo de bienes vendidos de 86.500 u.m. (incluyendo 6.500 u.m. por el error en el inventario de apertura), e impuesto a las ganancias de 5.250 u.m.
- 1.3 En 20X1, Beta presentó:

	u.m.
Ventas	73.500
Costo de bienes vendidos	<u>(53.500)</u>
Resultado antes del impuesto a las ganancias	20.000
Impuesto a las ganancias	<u>(6.000)</u>
Ganancia	<u><u>14.000</u></u>

- 1.4 Las ganancias acumuladas de apertura de 20X1 eran 20.000 u.m. y las ganancias acumuladas de cierre eran 34.000 u.m.
- 1.5 La tasa de impuesto a las ganancias de Beta era el 30 por ciento para 20X2 y 20X1. No tenía otros ingresos o gastos.
- 1.6 Beta tenía 5.000 u.m. de capital en acciones a lo largo del periodo, y no tenía otros componentes de patrimonio excepto las ganancias acumuladas. Sus acciones no cotizan en bolsa y no revela las ganancias por acción.

<sup>5</sup> En este ejemplo, los importes monetarios se denominan en “unidades monetarias” (u.m.).

**Extracto del estado del resultado integral de Beta Co**

	(reexpresado)	
	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Ventas	104.000	73.500
Costo de bienes vendidos	<u>(80.000)</u>	<u>(60.000)</u>
Resultado antes del impuesto a las ganancias	24.000	13.500
Impuesto a las ganancias	<u>(7.200)</u>	<u>(4.050)</u>
Ganancia	<u>16.800</u>	<u>9.450</u>

**Estado de cambios en el patrimonio de Beta Co**

	Capital en acciones	Ganancias acumuladas	Total
	u.m.	u.m.	u.m.
Saldo a 31 de diciembre de 20X0	5.000	20.000	25.000
Resultado del periodo (ganancia) finalizado a 31 de diciembre de 20X1 según se reexpresó	<u>          </u>	<u>9.450</u>	<u>9.450</u>
Saldo a 31 de diciembre de 20X1	5.000	29.450	34.450
Resultado del periodo (ganancia) finalizado a 31 de diciembre de 20X2	<u>          </u>	<u>16.800</u>	<u>16.800</u>
Saldo a 31 de diciembre de 20X2	<u>5.000</u>	<u>46.250</u>	<u>51.250</u>

**Extractos de las notas**

- 1 Algunos productos que habían sido vendidos en 20X1 fueron incluidos incorrectamente en el inventario a 31 de diciembre de 20X1 por 6.500 u.m. Los estados financieros de 20X1 han sido reexpresados para corregir este error. El efecto de la reexpresión sobre esos estados financieros se resume a continuación. No hay efecto en 20X2.

	Efecto en 20X1
	u.m.
(Incremento) en el costo de bienes vendidos	(6.500)
Disminución en el gasto del impuesto a las ganancias	<u>1.950</u>
(Disminución) en el resultado del periodo	<u>(4.550)</u>
(Disminución) en inventarios	(6.500)
Disminución en el impuesto a las ganancias a pagar	<u>1.950</u>
(Disminución) en el patrimonio	<u>(4.550)</u>

## Ejemplo 2 – Cambio en la política contable con aplicación retroactiva

---

[Eliminado]

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

---

- 3.1 Durante 20X2, Delta Co cambió su política contable para depreciar propiedades, planta y equipo, para aplicar de forma más completa un enfoque de componentes, y adoptar al mismo tiempo el modelo de revaluación.
- 3.2 En los años anteriores a 20X2, los registros de activos de Delta no fueron suficientemente detallados para aplicar completamente un enfoque de componentes. A finales de 20X1, la gerencia encargó un informe de ingeniería, que proporcionó información sobre los componentes mantenidos y sus valores razonables, vidas útiles, valores residuales estimados y los importes depreciables a comienzos de 20X2. Sin embargo, el informe no proporcionó una base suficiente para estimar con fiabilidad el costo de aquellos componentes que no habían sido contabilizados previamente de forma separada, y los registros existentes antes del informe no permitían que esta información fuera reconstruida.
- 3.3 La gerencia de Delta consideró cómo contabilizar cada uno de los dos aspectos del cambio contable. Determinaron que no era practicable contabilizar retroactivamente el cambio a un enfoque de componentes más completo, o contabilizar ese cambio de forma prospectiva desde cualquier fecha anterior al comienzo de 20X2. También, se requiere que el cambio desde un modelo de costo a un modelo de revaluación se contabilice de forma prospectiva. Por ello, la gerencia concluyó que debía aplicar la nueva política de Delta de forma prospectiva desde el inicio de 20X2.
- 3.4 Información adicional:

La tasa fiscal del Delta es del 30 por ciento.

u.m.

Propiedades, planta y equipo a finales de 20X1:

Costo	25.000
Depreciación	<u>(14.000)</u>
Valor en libros neto	<u>11.000</u>

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

Algunos resultados del informe de ingeniería:

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

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

**Extracto de las notas**

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