

Pronunciamento Final
Enero de 2015

IPSAS™

IPSAS™ 33

**Adopción por Primera vez de
las Normas Internacionales
de Contabilidad del Sector
Público de Base de
Acumulación (o devengo)**

IPSASB

International Public
Sector Accounting
Standards Board®

Este documento ha sido desarrollado y aprobado por el International Public Sector Accounting Standards Board® (IPSASB®).

El objetivo del IPSASB es servir al interés público mediante el establecimiento de normas de contabilidad del sector público de alta calidad y facilitando la adopción e implementación de éstas, mejorando, de ese modo, la calidad y congruencia de las prácticas contables en todo el mundo y fortaleciendo la transparencia y rendición de cuentas de las finanzas del sector público.

Para la consecución de este objetivo, el IPSASB establece International Public Sector Accounting Standards y Recommended Practice Guidelines para uso de las entidades del sector público, incluyendo gobiernos nacionales, regionales y locales y entidades gubernamentales relacionadas.

Las IPSAS hacen referencia a estados financieros con propósito general (estados financieros) y tienen carácter normativo. Las RPG son pronunciamientos que proporcionan guías sobre buenas prácticas para la preparación de informes financieros con propósito general (IFPG) que no son estados financieros. A diferencia de las IPSAS, las RPG no establecen requerimientos. Actualmente, todos los pronunciamientos relacionados con los IFPG que no son estados financieros son RPG. Las RPG no proporcionan guías sobre el nivel de garantía (si lo hubiera) al que debe someterse dicha información.

Las estructuras y procesos que apoyan la actividad del IPSASB® son facilitados por la International Federation of Accountants® (IFAC®).

Propiedad intelectual © marzo de 2016 de la IFAC. Sobre propiedad intelectual, marcas registradas e información sobre permisos, por favor, consulte la [página 113](#).

NICSP 33—ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DEL SECTOR PÚBLICO DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO) (NICSP)

ÍNDICE

	Párrafo
Objetivo	1
Alcance.....	2–8
Definiciones.....	9–14
Fecha de adopción de las NICSP	10
Primeros estados financieros conforme a las NICSP	11
Base contable anterior	12
Estados financieros de transición conforme a las NICSP.....	13–14
Reconocimiento y medición	15–22
Políticas contables	15
Excepciones a la aplicación retroactiva de las NICSP	16–22
Presentación razonable y conformidad con las NICSP	23–26
Exenciones que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición	33–62
Periodo de exención de transición de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos.....	36–62
Exenciones que no afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de adopción.....	63–134
El uso del costo atribuido para medir activos o pasivos	64–70
El uso del costo atribuido para medir los activos adquiridos a través de una transacción sin contraprestación.....	71
El uso del costo atribuido para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas (NICSP 34)	72–73
Fecha en la que el costo atribuido puede ser determinado	74–76
NICSP 1 Presentación de Estados Financieros.....	77–84
NICSP 4, Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera.....	85–87
NICSP 5, Costos por Préstamos.....	88–90
NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias.....	91–94
NICSP 13, Arrendamientos	95–96

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP 18, Información Financiera por Segmentos	97
NICSP 21, Deterioro del Valor de Activos no Generadores de Efectivo.....	98–100
NICSP 25, Beneficios a los Empleados	101–107
NICSP 26, Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo.....	108–110
NICSP 28, Instrumentos financieros: Presentación	111–112
NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición	113–122
NICSP 30, Instrumentos financieros: Información a revelar	123–124
NICSP 31, Activos Intangibles	125–126
NICSP 32, Acuerdos de Concesión de Servicios	127–128
NICSP 34, Estados Financieros Separados, NICSP 35, Estados Financieros Consolidados y NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.....	129–130
NICSP 35, Estados Financieros Consolidados	131
NICSP 37, Acuerdos Conjuntos	132–134
Información a revelar	135-152
Explicación de la transición a las NICSP	141
Conciliaciones	142-147
Información a revelar cuando se use el costo atribuido para inventarios, propiedades, planta y equipo, activos intangibles, instrumentos financieros o activos de concesión de servicios	148
Información a revelar cuando el costo atribuido se usa para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos o asociadas.....	149–150
Exenciones de los requerimientos de la información a revelar en las NICSP durante el periodo de transición	151–152
Disposiciones de transición.....	153
Fecha de vigencia	154
Apéndice A	
Fundamentos de las conclusiones	
Guía de implementación	

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* se establece en los párrafos 1 a 154. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 33 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, de los Fundamentos de las conclusiones y el *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*, facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables

Objetivo

1. El objetivo de esta Norma es proporcionar guías a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para preparar y presentar los estados financieros que surgen de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), para facilitar información de alta calidad:
 - (a) que proporcione información transparente sobre la transición de una entidad que adopta por primera vez las NICSP a las NICSP de base de acumulación (o devengo);
 - (b) que proporcione un punto de partida adecuado para la contabilización de acuerdo con las NICSP de base de acumulación (o devengo) independientemente de la base contable que haya usado la entidad que adopta por primera vez las NICSP antes de la fecha de adopción; y
 - (c) donde los beneficios se espera que superen los costos.

Alcance

2. **Una entidad aplicará esta NICSP cuando prepare y presente sus estados financieros anuales en el momento de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) y durante la transición a éstas.**
3. Esta NICSP se aplica cuando una entidad adopte por primera vez las NICSP de base de acumulación (o devengo) y durante el periodo de transición permitido en esta NICSP. No será de aplicación cuando, por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP:
 - (a) detiene la presentación de los estados financieros según los requerimientos establecidos, si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo);
 - (b) presentó estados financieros en el periodo sobre el que se informa anterior según los requerimientos establecidos, y tales estados financieros contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo); o
 - (c) presentó estados financieros en el periodo sobre el que se informa anterior que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), incluso si los auditores modificaron su opinión en el informe de auditoría sobre tales estados financieros.
4. Esta Norma se aplicará desde la fecha en la que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utilice las NICSP de base de acumulación (o devengo) y durante el periodo de transición. Esta Norma permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique las exenciones y disposiciones de transición que puedan afectar a la presentación razonable. Cuando se apliquen estas disposiciones y exenciones de transición, se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP revele información sobre las disposiciones y exenciones de transición adoptadas, y el progreso hacia la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
5. Al final del periodo de transición, una entidad que adopta por primera vez las NICSP debe cumplir con los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación del resto de NICSP

de base de acumulación (o devengo) para afirmar que cumple con las NICSP de base de acumulación (o devengo), tal como requiere la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*.

6. Esta NICSP no afectará a los cambios en las políticas contables hechos por una entidad que ya hubiera adoptado las NICSP. Tales cambios son objeto de:
 - (a) requerimientos relativos a cambios en políticas contables, contenidos en la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*; y
 - (b) requerimientos transitorios específicos contenidos en otras NICSP. Las disposiciones de transición contenidas en otras NICSP se aplicarán solo a los cambios en las políticas contables que realice una entidad que ya esté usando las NICSP de base de acumulación (o devengo); pero no serán de aplicación en la transición a las NICSP de una entidad que las adopta por primera vez, salvo por lo especificado en esta NICSP.
7. **La presente Norma es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las Empresas Públicas.**
8. El *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* emitido por el IPSASB explica que a las Empresas Públicas (EP) se les aplica las NIIF emitidas por el IASB. Las EP están definidas en la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.

Definiciones

9. Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:

Fecha de adopción de las NICSP es la fecha en que una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez, y es el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza las NICSP de base de acumulación (o devengo) y para el cual la entidad presenta sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Costo atribuido es un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada.

Primeros estados financieros conforme a las NICSP son los primeros estados financieros anuales en los que la entidad cumple con las NICSP de base de acumulación (o devengo) y puede hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP porque adoptó una o más exenciones de transición de esta NICSP que no afectan a la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).

Entidad que adopta por primera vez las NICSP es una entidad que adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez y presenta sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Estado de situación financiera de apertura es el estado de situación financiera de una entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha de adopción de las NICSP.

Periodo de transición es el periodo durante el cual una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica una o más exenciones de esta NICSP antes de cumplir con las NICSP de

base de acumulación (o devengo), y antes de poder hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP.

Base contable anterior es la base contable que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utilizó inmediatamente antes de adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo).

Estados financieros de transición conforme a las NICSP son los primeros estados financieros preparados de acuerdo con las NICSP en los que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no puede hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con el resto de las NICSP porque adoptó una o más exenciones de transición de esta NICSP que afectan a la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).

Los términos definidos en otras NICSP se utilizan en esta Norma con el mismo significado que en aquéllas, y se reproducen en el *Glosario de Términos Definidos* publicado separadamente.

Fecha de adopción de las NICSP

10. La fecha de adopción de las NICSP es la fecha en que una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez. Es el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza las NICSP de base de acumulación (o devengo) y para el cual presenta sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones de esta NICSP que afectan la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) (véase los párrafos 36 a 62) al elaborar sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP, solo puede hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconocen y miden o la información relevante se presente o revele en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). No debe describirse que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, a menos que cumplan con todos los requerimientos aplicables de las NICSP.

Primeros estados financieros conforme a las NICSP

11. Los primeros estados financieros de una entidad conforme a las NICSP, son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad que adopta por primera vez las NICSP, puede hacer una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no utiliza las exenciones de esta NICSP que afectan a la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) (véanse los párrafos 36 a 62), sus primeros estados financieros siguientes a la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) serán también sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Base contable anterior

12. La base contable anterior es la base contable que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utilizó inmediatamente antes de adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo). Esta puede

ser la base contable de efectivo, una base contable de acumulación (o devengo), una versión modificada de una u otra, u otra base establecida.

Estados financieros de transición conforme a las NICSP

13. Los primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP son los estados financieros anuales en los que una entidad pasa a las NICSP de base de acumulación (o devengo) y adopta ciertas exenciones de esta NICSP que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP adopta las exenciones de esta NICSP que afectan la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) (véase los párrafos 36 a 62) no podrá hacer una declaración explícita e incondicional de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) hasta que las exenciones que dispensaron en esta NICSP hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconocen y miden o la información relevante se haya presentado o revelado de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). No debe describirse que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, a menos que cumplan con todos los requerimientos aplicables de las NICSP.
14. Los primeros estados financieros de transición de una entidad conforme a las NICSP son aquellos en los que la entidad pasa desde otra base contable:
 - (a) con la que preparó sus estados financieros anteriores más recientes de acuerdo con la NICSP, *Información Financiera según la Base Contable de Efectivo*;
 - (b) con la que presentó sus estados financieros anteriores más recientes:
 - (i) según requerimientos establecidos que no son congruentes en todos los aspectos con las NICSP;
 - (ii) de conformidad con las NICSP en todos los aspectos, salvo que tales estados financieros no hayan contenido una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP;
 - (iii) que contenían una declaración explícita de cumplimiento con algunas, pero no todas las NICSP, incluyendo la adopción de las exenciones proporcionadas en esta NICSP que afectan la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) (véanse los párrafos 36 a 62);
 - (iv) según requerimientos establecidos que no son congruentes con las NICSP, pero aplicando algunas NICSP individuales para contabilizar partidas para las que no existen requerimientos establecidos o
 - (v) según requerimientos establecidos, aportando una conciliación de algunos importes con los determinados de conformidad con las NICSP;
 - (c) preparó los estados financieros conforme a las NICSP únicamente para uso interno, sin ponerlos a disposición de los usuarios externos;
 - (d) preparó un paquete de información de acuerdo con las NICSP, a efectos de la consolidación, sin haber preparado un juego completo de estados financieros, según se define en la NICSP 1; o
 - (e) no presentó estados financieros en periodos anteriores.

Reconocimiento y medición

Estado de situación financiera de apertura en el momento de la adopción de las NICSP

15. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP preparará y presentará un estado de situación financiera de apertura en la fecha de adopción de las NICSP. Éste es el punto de partida de su contabilidad según las NICSP de base de acumulación (o devengo).**

Políticas contables

16. **En la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará de forma retroactiva los requerimientos de las NICSP excepto si fuera requerido o permitido de otra forma, en esta NICSP.**
17. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP usará las mismas políticas contables en su estado de situación financiera de apertura y en todos los periodos que se presenten excepto por lo especificado en los párrafos 36 a 134. Las políticas contables cumplirán con cada NICSP vigente en la fecha de adopción de las NICSP, excepto por lo especificado en los párrafos 36 a 134.**
18. Se requerirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que aproveche las exenciones de los párrafos 36 a 134 modifique sus políticas contables después de que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconocen y miden o la información relevante se haya presentado o revelado de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
19. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará las versiones de las NICSP de base de acumulación (o devengo) vigentes en la fecha de adopción de las NICSP. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá aplicar una nueva NICSP que todavía no sea obligatoria, siempre que en ésta se permita la aplicación anticipada. Cualquier NICSP nueva que pase a estar vigente durante el periodo de transición se aplicará por una entidad que adopta por primera vez las NICSP desde la fecha en que esté vigente.
20. Excepto por lo señalado en los párrafos 36 a 134, una entidad que adopta por primera vez las NICSP deberá, en su estado de situación financiera de apertura:
 - (a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NICSP;
 - (b) no reconocer partidas como activos o pasivos si las NICSP no lo permiten;
 - (c) reclasificar partidas reconocidas de acuerdo con bases contables anteriores como un tipo de activo, pasivo o componente de los activos netos/patrimonio, pero que conforme a las NICSP son un tipo diferente de activo, pasivo o componente de los activos netos/ patrimonio; y
 - (d) aplicar las NICSP al medir todos los activos y pasivos reconocidos.
21. Las políticas contables que utilice una entidad que adopta por primera vez las NICSP pueden diferir de las que usó al final de su periodo comparativo conforme a su base contable anterior. Los ajustes resultantes surgen de transacciones, otros sucesos o condiciones anteriores a la fecha de transición a las NICSP. Por ello, una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá esos ajustes en el saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) acumulado en el periodo en el que las partidas se reconocen o miden (o, si procede, otra categoría de activos netos/patrimonio). Una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá estos ajustes en el primer periodo presentado.

22. Las disposiciones de transición contenidas en otras NICSP se aplicarán a los cambios en las políticas contables que realice una entidad que ya esté usando las NICSP de base de acumulación (o devengo). Las exenciones y disposiciones de transición de esta NICSP se aplicarán a una entidad que adopta por primera vez las NICSP que prepare y presente sus estados financieros anuales en el momento de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) y durante la transición a éstas.

Excepciones a la aplicación retroactiva de las NICSP

23. **Las estimaciones de una entidad que adopta por primera vez las NICSP realizadas conforme a las NICSP, en la fecha de su adopción, serán congruentes con las estimaciones hechas según la base contable anterior (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que estas estimaciones eran incongruentes con los requerimientos de las NICSP.**
24. Esta NICSP prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Después de la fecha de transición a las NICSP, una entidad que las adopta por primera vez puede recibir información sobre estimaciones hechas según la base contable anterior. De acuerdo con el párrafo 23, una entidad que adopta por primera vez las NICSP tratará la obtención de esa información recibida de la misma forma que los sucesos que no requieren ajuste después del periodo sobre el que se informa, de acuerdo con la NICSP 14 *Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa*.
25. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede necesitar hacer estimaciones de acuerdo con las NICSP en la fecha de adopción de éstas o durante el periodo de transición que no se requerían en esa fecha según la base contable anterior. Para lograr la congruencia con la NICSP 14, esas estimaciones de acuerdo con las NICSP reflejarán las condiciones existentes en la fecha de adopción de éstas o en la fecha durante el periodo de transición. En concreto, las estimaciones, determinadas en la fecha de adopción de las NICSP o durante el periodo de transición, de los precios de mercado, tasas de interés o tasas de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha. Para activos no financieros, tales como propiedades, planta y equipo, las estimaciones sobre la vida útil de los activos, el valor o condición residual reflejan expectativas de la gerencia y juicios en la fecha de adopción de las NICSP o la fecha durante el periodo de transición.
26. Los párrafos 23 a 25 se aplicarán al estado de situación financiera de apertura. También se aplicarán a los periodos comparativos en los que una entidad opte por presentar información comparativa de acuerdo con el párrafo 78, en cuyo caso las referencias a la fecha de transición a las NICSP se reemplazarán por referencias relativas al final del periodo comparativo correspondiente.

Presentación razonable y conformidad con las NICSP

27. **Los primeros estados financieros según las NICSP de una entidad que las adopta por primera vez presentará fielmente la situación financiera, el rendimiento financiero, y los flujos de efectivo de la entidad. Esta presentación razonable requiere proporcionar la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en las NICSP. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones de los párrafos 36 a 62, estas exenciones afectarán la presentación razonable de los estados financieros y la capacidad de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las**

partidas correspondientes se reconozcan y midan o la información relevante se haya presentado o revelado de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

28. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP afirmará el cumplimiento total con éstas solo cuando haya cumplido con todos los requerimientos de las NICSP aplicables vigentes en esa fecha, sujeta al párrafo 11. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza una o más de las exenciones de los párrafos 36 a 62, se verá afectada la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Una entidad cuyos estados financieros cumplen con las NICSP hará una afirmación explícita y sin reservas sobre este cumplimiento en las notas. Los estados financieros no describirán que cumplen con las NICSP a menos que cumplan con todos los requerimientos de las NICSP, y se calificarán como estados financieros que cumplen las NICSP de base de acumulación (o devengo).**
29. De acuerdo con el párrafo 29 de la NICSP 1 la presentación razonable se logra en casi todas las circunstancias cumpliendo con las NICSP aplicables. Para que una entidad que adopta por primera vez las NICSP señale el cumplimiento total con éstas, necesita cumplir con todos los requerimientos de la NICSP aplicables para asegurar que la información se presenta de forma que satisface las características cualitativas, sujeta al párrafo 11.
30. Las exenciones de los párrafos 36 a 62 proporcionan exención de los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación o revelación de las NICSP en la fecha de adopción de las NICSP y durante el periodo de transición. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por adoptar estas exenciones, pero considerará que la aplicación dichas exenciones afectará la presentación razonable de sus estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) de acuerdo con los párrafos 27 y 28 hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconozcan y midan o la información relevante se haya presentado o revelado en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). Antes de hacer uso de estas exenciones, una entidad que adopta por primera vez las NICSP considerará todos los hechos y circunstancias relevantes y el efecto potencial sobre sus estados financieros.
31. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP evaluará si las exenciones de transición usadas afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).**
32. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza los tres años del periodo de exención de transición para el reconocimiento y medición de las multas de tráfico porque la información disponible es insuficiente sobre el valor de las multas emitidas, multas dadas de baja, los compromisos alcanzados con los infractores, etc. El periodo de exención no se aplica a ninguna otra clase de los ingresos sin contraprestación. Los ingresos recibidos de multas no son significativos en relación con los estados financieros en su conjunto. La entidad concluye que, adoptando la exención y disposiciones de transición, la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP no se verán afectadas. Como resultado, la entidad que adopta por primera vez las NICSP será todavía capaz de lograr la presentación razonable y afirmar el cumplimiento con éstas en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) o durante el periodo de transición.

Exenciones que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición

33. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede adoptar las exenciones de los párrafos 36 a 62. Estas exenciones afectarán la presentación razonable de los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP y su capacidad de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición de acuerdo con los párrafos 27 y 28 mientras se apliquen. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.
34. A pesar de las exenciones proporcionadas por los párrafos 36 a 62, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP cumpla en su totalidad con todos los requerimientos aplicables de éstas tan pronto como sea posible.
35. En la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique las exenciones de los párrafos 36 a 62, no se requiere que aplique cualquier presentación asociada o requerimientos de información a revelar de las NICSP aplicables hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o las partidas relevantes se reconozcan o midan en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

Periodo de exención de transición de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos.

Reconocimiento o medición de activos o pasivos

36. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP no haya reconocido activos o pasivos según la base contable anterior, no se requiere que reconozca o mida los activos o pasivos siguientes para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP:
 - (a) inventarios (véase la NICSP 12, *Inventarios*);
 - (b) Propiedades de inversión (véase la NICSP 16, *Propiedades de Inversión*);
 - (c) Propiedades, planta y equipo (véase la NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*);
 - (d) Planes de beneficios definidos y otros beneficios de los empleados a largo plazo (véase la NICSP 25, *Beneficios a los Empleados*);
 - (e) Activos biológicos y actividad agrícola (véase la NICSP 27, *Agricultura*);
 - (f) Activos intangibles (véase la NICSP 31, *Activos Intangibles*);
 - (g) Activos de concesión de servicios y pasivos relacionados, según el modelo del pasivo financiero o modelo de la concesión de un derecho al operador (véase la NICSP 32 *Acuerdos de Concesión de Servicios: Concedente*); e
 - (h) Instrumentos financieros (véase la NICSP 29, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*).
37. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica la exención del párrafo 36(d), reconocerá al mismo tiempo la obligación y cualquier activo del plan relacionado.

38. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP haya reconocido activos o pasivos según la base contable anterior, no se requiere que cambie sus políticas contables con respecto a la medición de estos activos o pasivos para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP.**
39. Sujeta a los párrafos 36 y 38, no se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP cambie sus políticas contables con respecto al reconocimiento o medición de activos o pasivos para periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP. Las exenciones de transición de los párrafos 36 y 38 pretenden dar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo para desarrollar modelos fiables de reconocimiento o medición de sus activos o pasivos durante el periodo de transición. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede aplicar políticas contables para el reconocimiento o medición de dichos activos o pasivos que no cumplen con las disposiciones de otras NICSP.
40. **Sujeta a las disposiciones de los párrafos 36 a 38, una entidad que adopta por primera vez las NICSP solo cambiará sus políticas contables durante el periodo de transición para ajustarse a las políticas contables de las NICSP de base de acumulación (o devengo), y puede conservar sus políticas contables existentes hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconozcan o mida en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede cambiar sus políticas contables con respecto al reconocimiento o medición de los activos o pasivos clase por clase o categoría por categoría cuando el uso de clases o categorías esté permitida en las NICSP aplicables.**
41. **En la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique las exenciones de los párrafos 36 y 38, que permiten un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir activos financieros, no se requiere que reconozca o mida los ingresos relacionados en los términos de la NICSP 9 *Ingresos de Transacciones con Contraprestación*, u otras cuentas por cobrar liquidadas en efectivo u otro activo financiero en los términos de la NICSP 23 *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)*.**

Reconocimiento o medición de ingresos sin contraprestación

42. **No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP cambie sus políticas contables con respecto al reconocimiento y medición de los ingresos sin contraprestación para periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede cambiar sus políticas contables con respecto a los ingresos de transacciones sin contraprestación para cada tipo de ingreso.**
43. La disposición de transición del párrafo 42 pretende dar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo para desarrollar modelos fiables para reconocer y medir los ingresos de transacciones sin contraprestación de acuerdo con la NICSP 23, *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)* durante el periodo de transición. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede aplicar políticas contables para el reconocimiento o medición de los ingresos sin contraprestación que no cumplen con las disposiciones de la NICSP 23. La disposición de transición del párrafo 42 permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique la NICSP 23 progresivamente a diferentes clases de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede ser capaz de reconocer y medir impuestos sobre la propiedad y algunas otras clases de transferencias

de acuerdo con la NICSP 23 desde la fecha de adopción de las NICSP, pero puede necesitar hasta tres años para desarrollar por completo un modelo fiable para medir ingresos por el impuesto a las ganancias.

Otras exenciones

NICSP 5, Costos por Préstamos

44. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique la exención del párrafo 36 que permite un periodo de dispensa de transición para no reconocer o medir activos, y opta por contabilizar los costos por préstamos en términos del tratamiento alternativo permitido, no se requiere que capitalice los costos por préstamos en los activos que cumplen los requisitos para los que la fecha de inicio para la capitalización es anterior a la de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), hasta que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o cuando los activos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
45. El párrafo 36 permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no reconozca o mida los activos de acuerdo con las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32 para un periodo de hasta tres años desde la fecha de adopción de las NICSP. Durante este periodo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede necesitar considerar los requerimientos de éstas al mismo tiempo que la capitalización de los costos por préstamos cuando aplique el método alternativo permitido. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha el periodo exención de transición para el reconocimiento o medición de activos de acuerdo con las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32, no se requiere que capitalice los costos por préstamos incurridos en activos que cumplen los requisitos anteriores o durante el periodo de transición. Solo cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado, o cuando los activos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) se permitirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP capitalice los costos por préstamos incurridos en los activos que cumplen los requisitos de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido.

NICSP 13, Arrendamientos

46. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención del párrafo 36 que permite un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer activos, no se requiere que aplique los requerimientos relacionados con los arrendamientos financieros hasta que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado, o cuando los activos correspondientes se reconozcan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
47. Esta NICSP concede a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de hasta tres años desde la fecha de adopción de las NICSP para no reconocer activos de acuerdo con las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32. Durante este periodo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede necesitar considerar los requerimientos de reconocimiento de éstas al mismo tiempo que considera el reconocimiento de los arrendamientos financieros en esta NICSP. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención de acuerdo con las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32 no se requiere que reconozca activos o pasivos por arrendamientos financieros hasta que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado, o cuando los activos correspondientes se reconozcan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

NICSP 19, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

48. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención del párrafo 36 que concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir las propiedades, planta y equipo, no se requiere que reconozca o mida el pasivo relacionado con la estimación inicial de los costos de desmantelamiento o eliminación del elemento y la restauración del lugar sobre el que se ubicó hasta que la exención de la NICSP 17 haya expirado o el activo correspondiente se reconozca o mida de acuerdo con la NICSP 17 (lo que tenga lugar primero).**
49. Esta NICSP concede a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de hasta tres años desde la fecha de adopción de las NICSP para no reconocer o medir propiedades, planta y equipo. La NICSP 17 requiere que una entidad incluya como parte del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento y restaurar el lugar donde estaba localizado. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que concede un periodo de dispensa de transición de tres años para reconocer o medir las propiedades, planta y equipo, no se le requiere que aplique los requerimientos relacionados con la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y eliminación del elemento y la restauración del lugar sobre el que está ubicado hasta que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o el activo correspondiente se reconozca o mida de acuerdo con la NICSP 17 (lo que tenga lugar primero). El pasivo se medirá a la fecha de adopción de las NICSP o cuando una entidad que las adopta por primera vez haya aprovechado la exención que le concede un periodo de dispensa de transición de tres años para el reconocimiento o medición de un activo, la fecha en la que la exención que proporciona la dispensa haya expirado o el activo haya sido reconocido o medido de acuerdo con las NICSP aplicables.
50. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención del párrafo 48, reconocerá o medirá la obligación y cualquier activo relacionado al mismo tiempo.**

NICSP 20, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

51. **No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP revele sus relaciones y transacciones con partes relacionadas e información sobre el personal clave de la gerencia para periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP.**
52. **A pesar de la disposición de transición del párrafo 51, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP revele información sobre las relaciones y transacciones con partes relacionadas e informen sobre el personal clave de la gerencia que es conocido en la fecha de adopción de la NICSP.**

NICSP 34, Estados Financieros Separados, NICSP 35, Estados Financieros Consolidados y NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

53. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP no haya reconocido sus participaciones en entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos según la base contable anterior, no se requiere que reconozca o mida sus participaciones en otras entidades como una entidad controlada, asociada o negocio conjunto para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo).**

54. Sujeta al párrafo 53, no se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP cambie sus políticas contables con respecto al reconocimiento o medición de sus participaciones en entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos para periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP. La exención de transición del párrafo 53 pretende conceder a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo para identificar y clasificar adecuadamente sus participaciones en otras entidades como entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos durante el periodo de transición. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede aplicar políticas contables para el reconocimiento o medición de sus participaciones en entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos que no cumplen con las disposiciones de otras NICSP.

NICSP 35 Estados Financieros Consolidados

55. **Sujeta al párrafo 53, una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará estados financieros consolidados a continuación de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Una entidad que adopta por primera vez las NICSP que presente estados financieros consolidados no se le requiere, sin embargo, eliminar todos los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades dentro de la entidad económica para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP.**
56. En el momento de la adopción de las NICSP, una entidad puede tener entidades controladas con un número significativo de transacciones entre éstas. Como consecuencia, al principio puede resultar difícil identificar algunas de las transacciones y saldos que sean necesarios eliminar a efectos de preparación de los estados financieros consolidados de la entidad económica. Por esta razón, el párrafo 55 dispensa de la eliminación total de los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades dentro de la entidad económica durante un periodo de tres años.
57. **A pesar de la exención de transición del párrafo 55, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elimine los saldos, transacciones, ingresos y gastos que se conozcan en la fecha de adopción de las NICSP para cumplir en su totalidad con las disposiciones de la NICSP 35 6-tan pronto como sea posible.**
58. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado la exención de transición del párrafo 53 o del párrafo 55, no presentará los estados financieros como estados financieros consolidados hasta que:**
- (a) **las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado; y**
 - (b) **sus participaciones en otras entidades hayan sido adecuadamente reconocidas o medidas como entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos; o**
 - (c) **se eliminen los saldos entre entidades, transacciones, ingresos y gastos entre entidades dentro de la entidad económica (lo que tenga lugar primero).**

NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

59. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica el método de la participación al adoptar la NICSP 36, no se requiere que el inversor elimine su participación en el resultado (ahorro o desahorro) procedente de las transacciones ascendentes y descendentes entre el inversionista y su asociada o negocio conjunto para periodos sobre**

los que se informa que comiencen en una fecha entre los tres años siguientes a la de adopción de las NICSP.

60. En el momento de la adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede ser un inversor en una o más asociadas o negocios conjuntos con un número significativo de transacciones ascendentes y descendentes entre el inversor y la participada. Por consiguiente, puede ser difícil identificar algunas transacciones ascendentes o descendentes en las que la participación del inversor en el resultado (ahorro o desahorro) de la asociada o negocio conjunto necesite ser eliminado al aplicar el método de la participación. Por esta razón, el párrafo 59 proporciona al inversor una exención de un periodo de hasta tres años para eliminar totalmente el resultado (ahorro o desahorro) en la asociada o negocio conjunto procedente de transacciones ascendentes o descendentes.
61. **A pesar de la exención de transición del párrafo 59, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elimine su participación en el resultado (ahorro o desahorro) de asociadas o negocios conjuntos procedentes de transacciones ascendentes o descendentes que sean conocidas en la fecha de adopción de las NICSP para cumplir en su totalidad con las disposiciones de la NICSP 36 tan pronto como sea posible.**
62. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado la exención de transición del párrafo 53 o del párrafo 59 no presentará estados financieros en los que las inversiones en asociadas o negocios conjuntos se contabilicen usando el método de la participación hasta que:**
- (a) las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado; y
 - (b) las participaciones en otras entidades hayan sido adecuadamente reconocidas o medidas como asociadas o negocios conjuntos; o
 - (c) su participación en el resultado (ahorro o desahorro) procedente de las transacciones ascendentes y descendentes entre el inversor y la participada se eliminen (lo que tenga lugar primero).

Exenciones que no afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de adopción

63. Se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP adopte, o pueda decidir adoptar, las exenciones de los párrafos 64 a 134. Estas exenciones no afectarán la presentación razonable de los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP y su capacidad de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición de acuerdo con los párrafos 27 y 28 mientras se apliquen. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.

El uso del costo atribuido para medir activos o pasivos

64. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por medir los activos o pasivos siguientes a su valor razonable cuando no esté disponible información fiable del costo de los activos y pasivos y usar ese valor razonable como el costo atribuido para:
- (a) inventarios (véase la NICSP 12);

- (b) **propiedades de inversión, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP escoge usar el modelo del costo de la NICSP 16;**
 - (c) **propiedades, planta y equipo (véase la NICSP 17);**
 - (d) **activos intangibles, distintos de los generados internamente (véase la NICSP 31) que cumplen:**
 - (i) **los criterios de reconocimiento de la NICSP 31 (excluyendo el criterio de medición fiable); y**
 - (ii) **los criterios de la NICSP 31 para evaluaciones (incluyendo la existencia de un mercado activo):**
 - (e) **instrumentos financieros (véase la NICSP 29); o**
 - (f) **activos de concesión de servicios (véase la NICSP 32).**
65. El costo atribuido solo puede determinarse cuando el costo de adquisición del activo o pasivo no está disponible. El costo atribuido supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o el pasivo en una fecha dada. La depreciación o amortización posterior se basa en ese costo atribuido sobre la premisa de que el costo de adquisición es igual al costo atribuido. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por medir las propiedades, planta y equipo al costo atribuido en la fecha de adopción de las NICSP porque la información del costo del elemento de propiedades, planta y equipo no está disponible en esa fecha, y utiliza el valor razonable como su costo atribuido en esa fecha. Cualquier depreciación posterior se basa en el valor razonable determinado en esa fecha y comienza desde la fecha en que el costo atribuido ha sido determinado.
66. El uso del costo atribuido no se considera una revaluación o la aplicación del modelo de valor razonable para mediciones posteriores de acuerdo con otras NICSP.
67. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por usar el importe de revaluación de las propiedades, planta y equipo según su base contable anterior como costo atribuido si la revaluación fue, en la fecha de la revaluación, comparable, en general, al:**
- (a) **valor razonable; o**
 - (b) **al costo o al costo depreciado, según proceda, de acuerdo con las NICSP, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.**
68. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede haber establecido un costo atribuido de acuerdo con su base contable anterior para las propiedades, planta y equipo midiéndolo al valor razonable en una fecha determinada debido a un suceso específico:
- (a) Si la fecha de medición es la fecha de adopción de las NICSP o una fecha anterior a ésta, una entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá usar tales medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión, como el costo atribuido para las NICSP a la fecha de la medición.
 - (b) Si la fecha de medición es después de la fecha de adopción de las NICSP, pero durante el periodo de transición en el que la entidad que las adopta por primera vez aprovecha la exención que proporciona tres años de periodo de dispensa de transición para no reconocer o medir ciertos activos, las medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión pueden usarse como el costo atribuido cuando tenga lugar el suceso. Una entidad que adopta

por primera vez las NICSP reconocerá los ajustes resultantes directamente en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado cuando el activo se reconozca o mida.

69. Para determinar el valor razonable de acuerdo con el párrafo 67, la entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará la definición de valor razonable y guías de otras NICSP aplicables para determinar el valor razonable del activo en cuestión. El valor razonable reflejará las condiciones existentes en la fecha en que se determinó.
70. **Si la evidencia del valor razonable basada en mercados fiables no está disponible para inventarios, o propiedades de inversión que es de una naturaleza especializada, para determinar un costo atribuido una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede considerar las alternativas de medición siguientes:**
- (a) **para inventarios, el costo de reposición corriente; y**
 - (b) **para propiedades de inversión de naturaleza especializada, el costo de reposición depreciado.**

El uso del costo atribuido para medir los activos adquiridos a través de una transacción sin contraprestación

71. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por medir un activo adquirido a través de una transacción sin contraprestación a su valor razonable cuando no esté disponible información fiable del costo del activo y usar ese valor razonable como su costo atribuido.**

El uso del costo atribuido para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos y asociadas (NICSP 34)

72. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP mide una inversión en una entidad controlada, negocio conjunto o asociada al costo en sus estados financieros separados, puede, en la fecha de adopción de las NICSP, optar por medir esa inversión a uno de los siguientes importes en sus estados de situación financiera separados de apertura:**
- (a) **al costo; o**
 - (b) **al costo atribuido. El costo atribuido de esta inversión será su valor razonable (determinado de acuerdo con la NICSP 29) en la fecha de adopción de las NICSP de una entidad que adopta por primera vez éstas en los estados financieros separados.**
73. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede haber establecido un costo atribuido de acuerdo con su base contable anterior para una inversión en una entidad controlada, negocio conjunto o asociada midiéndolo a su valor razonable en una fecha determinada debido a un suceso específico: En estas circunstancias, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará el párrafo 72(a) y (b).

Fecha en la que el costo atribuido puede ser determinado

74. **La fecha en la que se determina el costo atribuido puede variar dependiendo de si la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporcionan un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos o pasivos. Cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención, el costo atribuido puede determinarse en cualquier fecha durante este periodo, o en la fecha en que**

expira la exención (la que tenga lugar antes), y se reconocerá de acuerdo con el párrafo 76. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no utiliza la exención, el costo atribuido se determinará al comienzo del primer periodo para el que la entidad que adopta por primera vez las NICSP presente estados financieros conforme éstas.

75. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos o pasivos, puede determinar un costo atribuido para ese activo o pasivo en cualquier momento dentro del periodo de dispensa de transición de tres años.
76. **Cuando un costo atribuido se determina durante el periodo en el que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona tres años de transición para no reconocer o medir un activo o pasivo, reconocerá el ajuste contra el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el año en que el costo atribuido del activo o pasivo se reconozca o mida.**

NICSP 1 Presentación de Estados Financieros

Información comparativa

77. **Se recomienda a una entidad que adopta por primera vez las NICSP, pero no se le requiere, que presente información comparativa en sus primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP presentados de acuerdo con esta NICSP. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP presenta información comparativa, la presentará de acuerdo con los requerimientos de la NICSP 1.**
78. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por presentar información comparativa, los estados financieros de transición conforme a las NICSP, o los estados financieros conforme a las NICSP presentados de acuerdo con esta NICSP incluirán:**
- (a) **un estado de situación financiera con información comparativa para el periodo precedente, y un estado de situación financiera de apertura al comienzo del periodo sobre el que se informa anterior a la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo);**
 - (b) **un estado del rendimiento financiero con información comparativa del periodo precedente;**
 - (c) **un estado de cambios en los activos netos/patrimonio con información comparativa del periodo precedente;**
 - (d) **un estado de flujos de efectivo con información comparativa del periodo precedente;**
 - (e) **una comparación del presupuesto y los importes reales para el año corriente como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros si la entidad que adopta por primera vez las NICSP hace público su presupuesto aprobado; y**
 - (f) **notas relacionadas incluyendo información comparativa, y la información a revelar sobre ajustes significativos tal como requiere el párrafo 142.**
79. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por no presentar información comparativa, sus estados financieros de transición conforme a las NICSP siguientes a la**

adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), o los estados financieros conforme a las NICSP presentados de acuerdo con esta NICSP incluirán:

- (a) **un estado de situación financiera, y un estado de situación financiera de apertura en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo);**
 - (b) **un estado de rendimiento financiero;**
 - (c) **un estado de cambios en los activos netos/patrimonio;**
 - (d) **un estado de flujos de efectivo;**
 - (e) **una comparación del presupuesto y los importes reales para el año corriente como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros si la entidad que adopta por primera vez las NICSP hace público su presupuesto aprobado; y**
 - (f) **notas relacionadas y la información a revelar sobre ajustes significativos tal como requiere el párrafo 142.**
80. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones de los párrafo 36 a 62 que conceden un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir una partida, la información comparativa para el año siguiente a la fecha de adopción de las NICSP se ajustará solo cuando la información esté disponible sobre las partidas después de su reconocimiento o medición durante el periodo de dispensa.**
81. La NICSP 1 requiere que una entidad presente información comparativa, respecto del periodo anterior, de todos los importes incluidos en los estados financieros. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención para no reconocer o medir una partida, presentará información comparativa durante el periodo de transición para una partida reconocida o medida durante ese periodo solo si se dispone de la información sobre la partida para el periodo comparativo. La entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 1 después de que haya ajustado sus primeros estados financieros conforme a éstas.

Información comparativa no conforme con las NICSP

82. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede presentar información comparativa de acuerdo con su base contable anterior. En los estados financieros que contengan información comparativa de acuerdo con la base contable anterior, la entidad que adopta por primera vez las NICSP calificará la información preparada usando la información sobre la base contable anterior como que no ha sido preparada de acuerdo con las NICSP y revelará la naturaleza de los ajustes principales que se requerirían para cumplir con las NICSP.
83. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP presenta información comparativa no conforme con las NICSP en sus primeros estados financieros conforme a las NICSP o primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP que siguen a su adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), las exenciones y disposiciones transitorias proporcionadas en esta Norma no se aplicarán a la información comparativa no conforme con las NICSP presentada en los primeros estados financieros conforme a las NICSP o primeros estados financieros de transición conforme a éstas.

Resúmenes históricos no conformes con las NICSP

84. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por presentar resúmenes históricos de información seleccionada para periodos anteriores al primer periodo para el que presenta estados financieros conforme a las NICSP. Esta NICSP no requiere que estos resúmenes cumplan con los requisitos de reconocimiento y medición de las NICSP. En los estados financieros que contengan resúmenes históricos de acuerdo con la base contable anterior, la entidad que adopta por primera vez las NICSP etiquetará la información sobre la base contable anterior de forma destacada como que no ha sido preparada de acuerdo con las NICSP y revelará la naturaleza de los ajustes principales que se requerirían para cumplir con éstas. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP no necesitará cuantificar dichos ajustes.

NICSP 4, Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

85. **En la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP no necesita cumplir con los requerimientos de las diferencias de conversión acumuladas que existan en esa fecha. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP hace uso de esta exención:**
- (a) **las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de adopción de las NICSP; y**
 - (b) **la pérdida o ganancia por la disposición posterior de cualquier negocio en el extranjero, excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha en que se adoptan las NICSP, e incluirá las diferencias de conversión posteriores a esta.**
86. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará el requerimiento de tratar la plusvalía (véase la normativa contable nacional o internacional que trata las combinaciones de la entidad) que surja en la adquisición de un negocio en el extranjero y los ajustes del valor razonable a los importes en libros de los activos y pasivos que surgen de la adquisición de ese negocio en el extranjero, como activos y pasivos de éste, de forma prospectiva en la fecha de adopción de las NICSP.**
87. Para aplicar la exención de transición del párrafo 85, una entidad que adopta por primera vez las NICSP no reexpresará periodos anteriores para la adquisición de un negocio en el extranjero adquirido antes de la fecha de adopción de las NICSP y, por consiguiente, tratará, cuando proceda, la plusvalía y los ajustes del valor razonable que surjan de la adquisición como activos y pasivos de la entidad en lugar de como activos y pasivos del negocio en el extranjero. Por lo tanto, en este último caso, la plusvalía y los ajustes por aplicación del valor razonable, o bien se encuentran ya expresados en la moneda funcional de la entidad, o bien serán partidas no monetarias en moneda extranjera, que se presentan utilizando la tasa de cambio en la fecha de adquisición.

NICSP 5, Costos por Préstamos

88. **Se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP, pero no se le requiere, que aplique los requerimientos de la NICSP 5 de forma retroactiva cuando adopte o cambie sus políticas contables sobre el tratamiento de referencia.**
89. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica o cambia sus políticas contables al tratamiento de referencia, se permite que designe cualquier fecha anterior a la de adopción de la NICSP y utilice la NICSP 5 de forma prospectiva a partir de esa de fecha designada.**

90. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP cambia sus políticas contables al tratamiento alternativo permitido, los costos de préstamos incurridos antes y después de la fecha de adopción de las NICSP por activos que cumplen los requisitos para los cuales la fecha inicial para la capitalización es anterior a la fecha de adopción de las NICSP, se reconocerán de forma retroactiva de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido.**

NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

Hiperinflación grave

91. **Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP tiene una moneda funcional que fue, o es, la moneda de una economía hiperinflacionaria, determinará si estuvo sujeta a una hiperinflación grave antes de la fecha de adopción de las NICSP.**
92. La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a una hiperinflación grave si tiene las dos características siguientes:
- (a) no tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda; y
 - (b) no existe intercambiabilidad entre la moneda y una moneda extranjera relativamente estable.
93. La moneda funcional de una entidad que adopta por primera vez las NICSP deja de estar sujeta a hiperinflación grave en la fecha de normalización de la moneda funcional. Esa es la fecha en que la moneda funcional deja de tener una o ambas características del párrafo 94 o cuando se produce un cambio en la moneda funcional de la entidad que adopta por primera vez las NICSP a una moneda que no está sujeta a hiperinflación grave.
94. **Cuando la fecha de adopción de las NICSP de una entidad que adopta por primera vez las NICSP sea a partir de la fecha de normalización de la moneda funcional, dicha entidad puede optar por medir todos activos y pasivos mantenidos antes de la fecha de normalización de la moneda funcional al valor razonable en la fecha de adopción de las NICSP. La entidad que adopta por primera vez las NICSP puede utilizar ese valor razonable como el costo atribuido de esos activos y pasivos en el estado de situación financiera de apertura conforme a las NICSP.**

NICSP 13, Arrendamientos

95. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP clasificará en la fecha de adopción de las NICSP todos los arrendamientos existentes como arrendamientos operativos o financieros sobre la base de las circunstancias existentes al comienzo del arrendamiento, en la medida en que estos sean conocidos en la fecha de adopción de las NICSP.**
96. **Si, sin embargo, el arrendatario y el arrendador han acordado cambiar las disposiciones del arrendamiento entre la fecha de comienzo del arrendamiento y la de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) de forma que hubiera dado lugar a una clasificación diferente del arrendamiento en la fecha de adopción, el acuerdo revisado se considerará como un nuevo acuerdo. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP considerará las disposiciones del nuevo acuerdo en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) al clasificar el arrendamiento como operativo o financiero.**

NICSP 18, Información Financiera por Segmentos

97. **No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP presente información segmentada para periodos sobre los que se informa que comiencen en la una fecha dentro de los tres años siguientes a la fecha de adopción de las NICSP.**

NICSP 21, Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo

98. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 21 de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP, excepto en relación con los activos en los que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche la exención del párrafo 36, que concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir los activos. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32, aplicará la NICSP 21, cuando la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o los activos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
99. **En la fecha en que haya expirado la exención de transición que proporcionó la dispensa, o cuando los activos correspondientes se reconocen o miden en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), una entidad que adopta por primera vez las NICSP evaluará si existe alguna indicación de que los activos no generadores de efectivo reconocidos o medidos tienen deterioro de valor. Cualquier pérdida por deterioro de valor se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo sobre el que se informa en el que expire la exención de transición o que se reconozcan o midan los activos correspondientes (lo que tenga lugar primero).**
100. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 21 de forma prospectiva. Esto significa que en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), o si una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha utilizado la dispensa de transición relativa al reconocimiento o medición de activos, solo cuando expire la exención de transición de tres años, o cuando los activos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), se requerirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP evalúe si existe una indicación de que los activos no generadores de efectivo incluidos en el estado de situación financiera de apertura presentan deterioro de valor.**

NICSP 25, Beneficios a los Empleados

101. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche la exención del párrafo 26 reconocerá o medirá todos los beneficios a los empleados en la fecha de adopción de éstas, excepto por los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo.**

Planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo

102. **En la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención de transición de tres años, la fecha en el que expira la exención, o cuando los pasivos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), una entidad que adopta por primera vez las NICSP determinará su pasivo inicial por planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo en la fecha en que:**

- (a) **el valor presente de la obligación en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha el periodo de dispensa de transición de tres años, la fecha en la que la exención expira, o cuando los pasivos correspondientes se reconocen o miden en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), usando el método de la unidad de crédito proyectada;**
 - (b) **menos el valor razonable, en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha el periodo de dispensa de transición de tres años, la fecha en la que la exención expira, o cuando los pasivos correspondientes se reconocen o miden en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), de los activos del plan (si los hubiere) con los que se cancelarán directamente las obligaciones; y**
 - (c) **menos cualquier costo por servicios pasados que se reconocerá en periodos posteriores como un gasto de forma lineal a lo largo del periodo promedio hasta que los beneficios pasen a ser irrevocables.**
103. **Si el pasivo inicial de acuerdo con el párrafo 102 es mayor o menor que el pasivo que se reconoció o midió al final del periodo comparativo según la base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP, ésta reconocerá ese incremento/disminución en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que las partidas se reconocen o miden.**
104. El efecto del cambio en las políticas contables a la NICSP 25 incluye cualquier ganancia y pérdida actuarial que surgió, si la hubiere, en periodos anteriores, incluso si queda fuera de la “banda de fluctuación” de la NICSP 25. Según su base contable anterior, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede no haber reconocido o medido los pasivos, en cuyo caso el incremento en el pasivo representará el importe total del pasivo menos el valor razonable, en la fecha de adopción de NICSP o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha el periodo de dispensa de transición de tres años, la fecha en la que exención expira, o cuando los pasivos correspondientes se reconocen o miden en los estados financieros (lo que tenga lugar primero) de cualquier activo del plan de acuerdo con el párrafo 102(b) y cualquier costo de servicios pasados a reconocer en periodos posteriores de acuerdo con el párrafo 102(c). Este incremento del pasivo se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado en el periodo en el que las partidas se reconocen o miden.
105. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP no separará las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas desde el inicio del plan o planes de los beneficios definidos hasta la fecha de adopción de las NICSP en partes reconocidas y no reconocidas. Todas las ganancias y pérdidas acumuladas se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que las partidas se reconocen o miden.**
106. No se permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP separe las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas en partes reconocidas y no reconocidas al adoptar las NICSP 25. Todas las ganancias y pérdidas acumuladas se reconocerán en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que las partidas se reconocen o miden. Este requerimiento no impide, sin embargo, que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que opte por reconocer solo parte de sus ganancias y pérdidas actuariales de acuerdo con los párrafos 105 a 107 de la NICSP 25 en periodos sobre los que se informa posteriores.

107. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP revelará información sobre ajustes de experiencia de acuerdo con el párrafo 141(p) de la NICSP 25 de forma prospectiva, en la fecha de adopción de las NICSP.**

NICSP 26, Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo

108. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 26 de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP, excepto en relación con los activos en los que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche la exención del párrafo 36, que concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir los activos. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para las NICSP 16, 17, 27, 31 y 32, aplicará la NICSP 26, cuando la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o los activos correspondientes se reconozcan o mida de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
109. **En la fecha en que haya expirado la exención de transición que proporcionó la dispensa, o cuando los activos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), una entidad que adopta por primera vez las NICSP evaluará si existe alguna indicación de que los activos no generadores de efectivo reconocidos o medidos tienen deterioro de valor. Cualquier pérdida por deterioro de valor se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en la fecha de adopción de las NICSP o en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado del periodo sobre el que se informa en el que expire la exención transitoria o que se reconozcan o midan los activos correspondientes (lo que tenga lugar primero).**
110. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 26 de forma prospectiva. Esto significa que en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), o si una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha utilizado la dispensa de transición relativa al reconocimiento o medición de activos, solo cuando expire la exención de transición de tres años, o cuando los activos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros (lo que tenga lugar primero), se requerirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP evalúe si existe una indicación de que los activos no generadores de efectivo incluidos en el estado de situación financiera de apertura tienen deterioro de valor.

NICSP 28, Instrumentos financieros: Presentación

111. **En la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez éstas evaluará las condiciones del instrumento financiero para determinar si contiene un componente de pasivo y un activo neto/patrimonio. Si el componente de pasivo deja de existir en la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez éstas no necesita separar el instrumento financiero compuesto en un componente de pasivo y un componente de activo neto/patrimonio.**
112. La NICSP 28 exige que la entidad divida un instrumento financiero compuesto en sus componentes separados de pasivo y activo neto/patrimonio. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, la aplicación retroactiva de la NICSP 28 implica la separación de dos porciones del activo neto/patrimonio. Una porción estará en resultado (ahorro o desahorro) acumulado y representará la suma de los intereses totales acumulados (o devengados) por el componente de pasivo. La otra porción representará el componente original de los activos netos/ patrimonios. Sin embargo, esta

NICSP, permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no separe estas dos partes si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de adopción de éstas.

NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición

Designación de instrumentos financieros en la fecha de adopción de las NICSP o durante el periodo de transición

113. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede designar un activo financiero o pasivo financiero como un activo financiero o pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) que cumplen los criterios de designación de la NICSP 29, de acuerdo con el párrafo 114. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP revelará el valor razonable de los activos financieros y pasivos financieros designados en cada categoría en la fecha de designación, su clasificación e importe en libros.**
114. **La NICSP 29 permite que un activo financiero se designe en el reconocimiento inicial como disponible para la venta o que un instrumento financiero (siempre que cumpla ciertos criterios) se designar como activo financiero o pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados. A pesar de este requerimiento, se aplicarán excepciones en las siguientes circunstancias:**
 - (a) **Se permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP realice una designación de disponible para la venta en la fecha de adopción de las NICSP.**
 - (b) **Se permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP designe, en la fecha de adopción de éstas, cualquier activo financiero o pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados siempre que el activo o pasivo cumpla los criterios del párrafo 10(b)(i), 10(b)(II) o 13 de la NICSP 29 en esa fecha.**

Baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros

115. **Excepto por lo permitido por el párrafo 116, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de baja en cuentas de la NICSP 29 de forma prospectiva para transacciones que tuvieron lugar a partir de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche las exenciones para no reconocer instrumentos financieros, la fecha en la que hayan expirado las exenciones que proporcionaron la dispensa o los se reconozcan los instrumentos financieros (lo que tenga lugar primero). Por ejemplo, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP diese de baja en cuentas activos financieros que no sean derivados o pasivos financieros que no sean derivados de acuerdo con base contable anterior, como resultado de una transacción que tuvo lugar antes de la fecha de adopción de las NICSP no reconocerá esos activos y pasivos de acuerdo con la NICSP 29 a menos que cumplan los requisitos para su reconocimiento como consecuencia de una transacción o suceso posterior.**
116. **A pesar de la disposición del párrafo 115, una entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá utilizar los requerimientos de baja en cuentas de la NICSP 29 de forma retroactiva desde una fecha a elección de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, siempre que la información necesaria para aplicar la NICSP 29 a activos financieros y pasivos financieros dados de baja en cuentas como resultado de transacciones pasadas, se obtuviese en el momento del reconocimiento inicial de esas transacciones.**

Contabilidad de cobertura

117. **Como requiere la NICSP 29, una entidad que adopta por primera vez las NICSP, en la fecha de adopción de éstas o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP haya aprovechado la exención que le concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir instrumentos financieros, la fecha en la que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o el instrumento financiero haya sido reconocido o medido de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero):**
- (a) **medirá todos los derivados a valor razonable; y**
 - (b) **eliminará todas las pérdidas y ganancias diferidas, procedentes de derivados, que hubiera registrado según su base contable anterior como si fueran activos o pasivos.**
118. **En su estado de situación financiera de apertura conforme a las NICSP, una entidad que las adopta por primera vez no reflejará una relación de cobertura de un tipo que no cumpla las condiciones de la contabilidad de coberturas según la NICSP 29 (como sucede, por ejemplo, en muchas relaciones de cobertura donde el instrumento de cobertura es un instrumento de efectivo u opción emitida; o cuando la partida cubierta es una posición neta). Sin embargo, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP designó una posición neta como una partida cubierta de acuerdo con su base contable anterior, puede designar una partida individual dentro de esa posición neta como una partida cubierta de acuerdo con las NICSP, siempre que no lo haga después de la fecha de adopción de éstas o cuando aproveche la exención que proporciona un periodo de dispensa de tres años para no reconocer o medir instrumentos financieros, la fecha cuando la exención que proporciona la dispensa haya expirado o los instrumentos financieros correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
119. **Si, antes de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando una entidad que las adopta por primera vez aproveche la exención que proporciona un periodo de dispensa de tres años para no reconocer o medir instrumentos financieros, la fecha en la que la exención que proporcionó la dispensa haya expirado, o los instrumentos financieros correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), una entidad que adopta por primera vez las NICSP había designado una transacción como una cobertura pero ésta no cumple las condiciones para la contabilidad de coberturas de la NICSP 29, ésta aplicará los párrafos 102 y 112 de la NICSP 29 para discontinuar la contabilidad de coberturas. Las transacciones realizadas antes de la fecha de adopción de las NICSP o cuando una entidad que las adopta por primera vez haya aprovechado la exención que le concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir instrumentos financieros, la fecha en la que la exención de transición expira o el instrumento financiero haya sido reconocido o medido de acuerdo con NICSP 29 (lo que tenga lugar primero), no se designarán de forma retroactiva como coberturas.**

Deterioro del valor de activos financieros

120. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de deterioro de valor de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP, excepto en relación con los activos financieros cuando aproveche la exención de los párrafos 36, 38 y 42, que concede un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir los instrumentos financieros. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza**

el periodo proporcionado de dispensa de transición de tres años, aplicará las disposiciones de deterioro de valor cuando la exención que proporcionó la dispensa haya expirado o los instrumentos financieros correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 29 (lo que tenga lugar primero).

121. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP, en la fecha de adopción de éstas, o cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los instrumentos financieros correspondientes se reconozcan o midan y la información correspondiente se haya presentado o revelado en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), evaluará en esa fecha si existe cualquier indicación de que el instrumento financiero reconocido o medido en el estado de situación financiera tenga deterioro de valor. Cualquier pérdida por deterioro de valor incurrida se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que el instrumento financiero se reconoce o mide.**
122. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de deterioro de valor de forma prospectiva. Esto significa que en la fecha de adopción de la NICSP 29, cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los instrumentos financieros relevantes se reconozcan o midan, se requerirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP evalúe si existe una indicación de que el instrumento financiero tiene deterioro de valor. Cualquier pérdida por deterioro de valor se reconocerá en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en la fecha de adopción de las NICSP o en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo sobre el que se informa en el que expire la exención que proporcionaron la dispensa, o que se reconozcan o midan los instrumentos financieros correspondientes (lo que tenga lugar primero).**

NICSP 30, Instrumentos financieros: Información a revelar

123. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por presentar información comparativa de acuerdo con el párrafo 78, no se requiere que presente información sobre la naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros para el periodo comparativo de sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o de sus primeros estados financieros.**
124. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 30 de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP, o cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado, o cuando el instrumento financiero correspondiente se reconozca o mida de acuerdo con la NICSP 29 (lo que tenga lugar primero).**

NICSP 31, Activos Intangibles

125. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá o medirá un activo intangible generado internamente si cumple la definición de un activo intangible y los criterios de reconocimiento de la NICSP 31, incluso si la entidad que adopta por primera vez las NICSP ha contabilizado como gasto, según la base contable anterior, el costo. Un costo atribuido puede no determinarse para activos intangibles generados internamente.**
126. **Como se requiere por el párrafo 20, se exige que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca todos los activos que las NICSP obligan a reconocer. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá, por ello, cualquier activo intangible generado internamente si cumple la**

definición de un activo intangible y los criterios de reconocimiento de la NICSP 31, independientemente de si dichos costos fueron gasto según su base contable anterior.

NICSP 32, Acuerdos de Concesión de Servicios

Medición inicial del pasivo relacionado

127. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige medir los activos de concesión de servicios utilizando el costo atribuido, los pasivos relacionados se medirán de la siguiente forma:**
- (a) **para el pasivo según el modelo del pasivo financiero, los flujos de efectivo contractuales restantes especificados en el acuerdo vinculante y a la tasa establecida en la NICSP 32; o**
 - (b) **para el pasivo según el modelo de concesión de un derecho al operador, el valor razonable del activo menos cualquier pasivo financiero, ajustado para reflejar el periodo restante del acuerdo de concesión de servicios.**
128. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá o medirá cualquier diferencia entre el valor del activo y del pasivo financiero de la concesión del servicio según el modelo del pasivo financiero del párrafo 127 en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el que se reconozcan o midan las partidas.**

NICSP 34, Estados Financieros Separados, NICSP 35, Estados Financieros Consolidados y NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

129. **Si una entidad controlada pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NICSP después que su entidad controladora, excepto en el caso de la entidad controlada de una entidad de inversión, la entidad controlada medirá, en sus estados financieros, sus activos y pasivos por:**
- (a) **los importes en libros determinados de acuerdo con esta NICSP que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la controladora, basados en la fecha de adopción de las NICSP de la entidad controlada, si no se realizaron ajustes para propósitos de consolidación y por los efectos de la combinación de la entidad por la que la entidad controladora adquirió a la entidad controlada; o**
 - (b) **los importes en libros requeridos por el resto de esta NICSP, basados en la fecha de adopción a las NICSP de la entidad controlada. Estos importes pueden diferir de los descritos en (a):**
 - (i) **Cuando las exenciones previstas en esta NICSP den lugar a mediciones que dependan de la fecha de adopción de las NICSP.**
 - (ii) **Cuando las políticas contables aplicadas en los estados financieros de la entidad controlada difieran de las que se utilizan en los estados financieros consolidados. Por ejemplo, la entidad controlada puede emplear como política contable el modelo del costo de la NICSP 17, mientras que la entidad económica puede utilizar el modelo de revaluación.**

Una elección similar puede estar disponible para una asociada o negocio conjunto que adopta por primera vez las NICSP después de una entidad que tiene sobre ella influencia significativa o control en conjunto.

130. Sin embargo, si una entidad controladora adopta por primera vez las NICSP después que su entidad controlada (o asociada o negocio conjunto), ésta, medirá, en sus estados financieros consolidados, los activos y pasivos de la entidad controlada (o asociada o negocio conjunto) por los mismos importes en libros que figuran en los estados financieros de la entidad controlada (o asociada o negocio conjunto), después de realizar los ajustes que correspondan al consolidar o aplicar el método de la participación, así como los que se refieran a los efectos de la combinación de la entidad en la que la entidad controladora adquirió a la entidad controlada (o asociada o negocio conjunto) sujeta a las exenciones que pudieran adoptarse en los términos de esta NICSP. De forma similar, si una entidad controlada pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NICSP en sus estados financieros separados, antes o después que en sus estados financieros consolidados, medirá sus activos y pasivos por los mismos importes en ambos estados financieros, sujeta a las exenciones que puedan adoptarse según esta NICSP, excepto por los ajustes de consolidación.

NICSP 35, Estados Financieros Consolidados

131. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP que es una entidad controlada evaluará si es una entidad de inversión sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), y medirá su inversión en cada entidad controlada al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo).

NICSP 37, Acuerdos Conjuntos

132. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP contabilizó su inversión en un negocio conjunto según su base contable anterior utilizando la consolidación proporcional, la inversión en el negocio conjunto se medirá en la fecha de adopción como la suma del importe en libros de los activos y pasivos que la entidad consolidó anteriormente de forma proporcional, incluyendo la plusvalía comprada que surge de las transacciones de adquisición (véase la normativa contable nacional e internacional relevante que trata las combinaciones de entidades).
133. El saldo de apertura de la inversión determinado de acuerdo con el párrafo 132 se considerará como el costo atribuido de la inversión en el reconocimiento inicial. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP comprobará si la inversión tiene deterioro de valor en la fecha de adopción, independientemente de si existe alguna indicación de que ésta pueda tener deterioro de valor. Cualquier pérdida por deterioro de valor se ajustará en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado en la fecha de adopción.
134. Si el agregado de todos los activos y pasivos anteriormente consolidados proporcionalmente da lugar a un activo neto negativo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP evaluará si tiene obligaciones legales o implícitas en relación con el activo neto negativo y, si es así, la entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá el pasivo que corresponda. Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP concluye que no tiene obligaciones legales o implícitas en relación con activos netos negativos, no reconocerá el pasivo que corresponda

pero ajustará el resultado (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción. La entidad que adopta por primera vez las NICSP revelará este hecho, junto con su participación no reconocida acumulada de pérdidas de sus negocios conjuntos en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo).

Información a revelar

135. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP con estados financieros que cumplen con los requerimientos de esta NICSP, mientras aprovecha las exenciones y disposiciones de transición que afectan la presentación razonable y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), realizará una declaración explícita e incondicional de cumplimiento con esta NICSP en las notas a los estados financieros. Esta declaración se acompañará de una declaración de que los estados financieros no cumplen en su totalidad con las NICSP de base de acumulación (o devengo).**
136. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones de transición de esta NICSP, revelará:**
 - (a) **la medida en que ha aprovechado las exenciones de transición que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo); o**
 - (b) **la medida en que ha aprovechado las exenciones de transición que no afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).**
137. **En la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado las exenciones y disposiciones de transición de esta NICSP que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) en relación con activos, pasivos, ingresos o gastos, revelará:**
 - (a) **el progreso realizado hacia el reconocimiento, medición, presentación o revelación de activos, pasivos, ingresos o gastos de acuerdo con los requerimientos de las NICSP aplicables;**
 - (b) **los activos, pasivos, ingresos o gastos que se hayan sido reconocidos y medidos según una política contable que no es congruente con los requerimientos de las NICSP aplicables;**
 - (c) **los activos, pasivos, ingresos o gastos que no hayan sido medidos, presentados o revelados en el periodo sobre el que se informa anterior, pero que ahora se reconocen o miden o presentan o revelan;**
 - (d) **la naturaleza e importe de los ajustes reconocidos durante el periodo sobre el que se informa; y**
 - (e) **una indicación de cómo y cuándo tiene intención de cumplir en su totalidad con los requerimientos de las NICSP aplicables.**
138. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención de transición para no eliminar algunos saldos, transacciones, ingresos y gastos o cuando aplica la dispensa de transición de tres años para reconocer o medir sus participaciones en entidades controladas, asociadas o negocios conjuntos del párrafo 55, revelará la naturaleza**

de los saldos, transacciones, ingresos y gastos o transacciones ascendentes o descendentes que hayan sido eliminadas durante el periodo sobre el que se informa.

139. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP no puede presentar estados financieros consolidados debido a las exenciones y disposiciones de transición adoptadas de los párrafos 58 a 62, revelará:**
- (a) **la razón por la que los estados financieros, inversiones en asociadas o participaciones en negocios conjunto no pudieran presentarse como estados financieros consolidados; y**
 - (b) **una indicación de cuándo la entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá presentar estados financieros consolidados.**
140. Los requerimientos de información a revelar de los párrafos 135 y 139 ayudarán a los usuarios a seguir el progreso de la entidad que adopta por primera vez las NICSP para adecuar sus políticas contables a los requerimientos de las NICSP aplicables durante el periodo de transición.

Explicación de la transición a las NICSP

141. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP revelará:**
- (a) **Fecha de adopción de las NICSP; e**
 - (b) **información y explicaciones sobre la forma en que la transición desde la base contable anterior a las NICSP afectó su situación financiera, y cuando proceda, su rendimiento financiero y flujos de efectivo presentados.**

Conciliaciones

142. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará en las notas a sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP:**
- (a) **una conciliación de sus activos netos/patrimonio presentados de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura de los activos netos/patrimonio en la fecha de adopción de las NICSP; y**
 - (b) **una conciliación de su resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción de las NICSP.**

No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que haya aplicado una base contable de efectivo en sus estados financieros anteriores presente estas conciliaciones.

143. La conciliación presentada de acuerdo con el párrafo 142 proporcionará detalle suficiente, tanto cuantitativo como cualitativo, para permitir a los usuarios comprender los ajustes significativos al estado de situación financiera de apertura y, cuando proceda, al estado del rendimiento financiero de apertura presentado de acuerdo con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Cando se incluyan explicaciones narrativas en otros documentos públicos emitidos junto con los estados financieros, se incluirá una referencia cruzada a estos documentos en las notas.

144. Si una entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada conforme a la base contable anterior, las conciliaciones requeridas por el párrafo 142 distinguirán las correcciones de tales errores de los cambios en las políticas contables.
145. **Si una entidad no presentó estados financieros en periodos anteriores, revelará este hecho en sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o en sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.**
146. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche las exenciones de los párrafos 36 a 43, que conceden un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir partidas, presentará como parte de las notas, una conciliación de partidas que han sido reconocidas o medidas durante el periodo sobre el que se informa cuando estas partidas no estuvieran incluidas en los estados financieros presentados anteriormente. La conciliación se presentará en cada periodo cuando se reconozcan o midan nuevas partidas de acuerdo con esta NICSP.**
147. La conciliación presentada de acuerdo con el párrafo 146 proporciona suficiente detalle para permitir a los usuarios comprender qué partidas se han reconocido o medido durante el periodo sobre el que se informa cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP adopta una o más de las exenciones que proporcionan un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir una partida. La conciliación explicará los ajustes al estado de situación financiera presentado anteriormente y, cuando proceda, el estado de rendimiento financiero presentado con anterioridad en cada periodo cuando las nuevas partidas se reconocen o miden de acuerdo con esta NICSP.

Información a revelar cuando se use el costo atribuido para inventarios, propiedades, planta y equipo, activos intangibles, instrumentos financieros o activos de concesión de servicios

148. **Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza el valor razonable, o la alternativa de los párrafos 64, 67 o 70, como costo atribuido en sus estados financieros para inventarios, propiedades, planta y equipo, activos intangibles, instrumentos financieros o activos de concesión de servicios revelará:**
- (a) **la suma de los valores razonables u otras alternativas de medición que se consideraron al determinar el costo atribuido;**
 - (b) **el ajuste agregado de los importes en libros reconocidos según la base contable anterior; y**
 - (c) **si el costo atribuido se determinó en la fecha de adopción de las NICSP o durante el periodo de transición.**

Información a revelar cuando el costo atribuido se usa para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos o asociadas

149. **Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza el valor razonable como costo atribuido en su estado de situación financiera de apertura para una inversión en una entidad controlada, negocio conjunto o asociada en sus estados financieros separados, sus estados financieros separados revelarán:**
- (a) **la suma del costo atribuido de esas inversiones para las que el costo atribuido es su valor razonable; y**

- (b) **el ajuste agregado de los importes en libros presentados según la base contable anterior.**

150. **Se revelarán los requerimientos de información a revelar requeridos por los párrafos 148 y 149 en cada periodo cuando se reconozcan o midan nuevas partidas hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los activos relevantes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**

Exenciones de los requerimientos de la información a revelar en las NICSP durante el periodo de transición

- 151. **En la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aproveche la exención que proporciona un periodo de dispensa de tres años para no reconocer o medir partidas, no se requiere que aplique cualquier requerimiento de presentación o información a revelar asociado relacionado con estas partidas como requerían las NICSP 1, NICSP 18 o las NICSP aplicables hasta el momento en que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando las partidas relevantes hayan sido reconocidas o medidas de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).**
- 152. **A pesar de la disposición de transición del párrafo 151, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP revele la información requerida por las NICSP 1, NICSP 18 o las NICSP aplicables tan pronto como sea posible.**

Disposiciones de transición

- 153. **Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha adoptado las disposiciones de transición existentes en otras NICSP de base de acumulación (o devengo), continuará aplicando estas disposiciones de transición hasta que expiren o las partidas correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por adoptar las exenciones de transición en esta NICSP, el periodo de dispensa aplicado al adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo), puede no ser mayor que el periodo de dispensa proporcionado en esta NICSP.**

Fecha de vigencia

- 154. **Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará esta Norma si sus primeros estados financieros conforme a las NICSP corresponden a un periodo que comience a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada.**

Modificaciones a otras NICSP

NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*

Se modifican los párrafos 151, 152 y 154 y se añade el párrafo 154A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

151. ~~Todas las disposiciones de esta Norma deberán aplicarse desde la fecha de la primera adopción de la misma, excepto en relación a partidas que no hayan sido reconocidas como consecuencia de disposiciones de transición de otra NICSP. No se requerirá aplicar las guías de información a revelar de esta Norma a estas partidas, hasta que las disposiciones de transición de dicha otra NICSP hayan quedado sin efecto. No se requiere la presentación de información comparativa con respecto a los estados financieros en los que se adopta por primera vez la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP.~~
152. ~~A pesar de la existencia de disposiciones de transición en otras NICSP, es recomendable que las entidades en proceso de adoptar la base contable de acumulación (o devengo) en la presentación de su información financiera, cumplan íntegramente con todas las disposiciones de dichas otras Normas tan pronto como les sea posible.~~

Fecha de vigencia

154. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 154A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 151, 152 y 154. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 2, *Estado de Flujos de Efectivo*

Se modifica el párrafo 64 y se añade el párrafo 64A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

64. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los

estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

- 64A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 64. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 3, Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Se modifica el párrafo 60 y se añade el párrafo 60A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

60. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 60A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 60. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 4, Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

Se modifican los párrafos 67, 68, 69 y 72 y se añade el párrafo 72A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

Adopción por primera vez de la contabilidad de acumulación (o devengo)

67. ~~Una entidad que informa, no necesita cumplir con los requerimientos para las diferencias de conversión acumuladas que ya existían en la fecha de primera adopción de la contabilidad según la base de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP hace uso de esta exención:~~
- (a) ~~las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de transición a las NICSP; y~~
- (b) ~~La pérdida o ganancia por la disposición posterior de cualquier negocio en el extranjero, excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha en que se adoptan por primera vez las NICSP, e incluirá las diferencias de conversión posteriores a esta.~~
68. Esta Norma requiere a las entidades:

- (a) ~~clasificar algunas diferencias de conversión como un componente separado de los activos netos/patrimonio;~~
- (b) ~~transferir, cuando se disponga de un negocio en el extranjero, la diferencia de conversión acumulada en dicho negocio en el extranjero al estado de rendimiento financiero como parte de la ganancia o la pérdida derivada de la disposición.~~

~~Las disposiciones de transición facilitan a los adoptantes por primera vez de las NICSP estar exentos de este requerimiento.~~

~~Disposiciones de transición para todas las entidades~~

- 69. ~~Una entidad aplicará de forma prospectiva el párrafo 56 a todas las adquisiciones ocurridas después del comienzo del periodo contable en que esta Norma se adopte por primera vez. Se permite la aplicación retroactiva del párrafo 56 a las adquisiciones anteriores a esa fecha. Para las adquisiciones de negocios en el extranjero que se traten de forma prospectiva, pero que hayan ocurrido antes de la fecha de primera aplicación de esta Norma, la entidad no deberá reexpresar los periodos anteriores y, en consecuencia, en tal caso, podrá considerar la plusvalía y los ajustes por aplicación del valor razonable derivados de la adquisición, como activos y pasivos de la entidad, y no del negocio en el extranjero. Por lo tanto, la plusvalía y los ajustes por aplicación del valor razonable, o bien se encuentran ya expresados en la moneda funcional de la entidad, o bien serán partidas no monetarias en moneda extranjera, que se presentan utilizando la tasa de cambio de la fecha de adquisición.~~
- 70. ~~Todos los demás cambios contables producidos por la aplicación de esta Norma se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.~~

Fecha de vigencia

- 72. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 72A. La NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 67, 68, 69 y 72. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 5, *Costos por Préstamos*

Se modifican los párrafos 41 y 43 y se añade el párrafo 43A de la forma siguiente.

Disposición de transición

- 44. ~~Cuando la adopción de esta Norma constituya un cambio en las políticas contables seguidas, se aconseja a la entidad que ajuste sus estados financieros de acuerdo con la NICSP 3~~

~~**Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. Alternativamente, las entidades que sigan el tratamiento alternativo permitido deben capitalizar solamente aquellos costos por préstamos que cumplan las condiciones para ser capitalizados y se incurra en ellos desde la fecha de vigencia de la Norma.**~~

Fecha de vigencia

43. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 43A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 41 y 43. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 9,-Ingresos de Transacciones con Contraprestación

Se modifica el párrafo 42 y se añade el párrafo 42A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

42. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 42A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 42. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

Se modifica el párrafo 39 y se añade el párrafo 39A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

39. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de

las NICSP.

- 39A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 39. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 11, Contratos de Construcción

Se modifica el párrafo 58 y se añade el párrafo 58A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

58. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) ~~mediante las NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 58A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 58. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 12, Inventarios

Se modifica el párrafo 52 y se añade el párrafo 52A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

52. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) ~~mediante las NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 52A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 52. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 13, *Arrendamientos*

Se modifican los párrafos 79, 80 y 86 y se añade el párrafo 86A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

79. ~~Todas las disposiciones de esta Norma deben aplicarse desde la fecha de la primera adopción de la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP, excepto las relacionadas con bienes arrendados que no han sido reconocidos como resultado de disposiciones de transición previstas en otra NICSP. Las disposiciones de esta Norma no serían aplicables a activos bajo disposiciones de transición de otras NICSP hasta que éstas expiren. La existencia de disposiciones de transición en otras Normas en ningún caso impedirá la aplicación completa de la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP.~~
80. ~~A pesar de la existencia de disposiciones de transición en otras NICSP, se recomienda que las entidades que están en proceso de adopción de la base contable de acumulación (o devengo) cumplan completamente con las disposiciones de esas otras normas lo antes posible.~~

Fecha de vigencia

86. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 86A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 79, 80 y 86. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 14, *Hechos Ocurredos Después de la Fecha de Presentación*

Se modifica el párrafo 33 y se añade el párrafo 33A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

33. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 33A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 33. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su

aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 16 *Propiedades de Inversión*

Se modifican los párrafos 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 y 102 y se añade el párrafo 102A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

Adopción inicial de la base contable de acumulación (o devengo)

91. ~~Una entidad que adopta la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) por primera vez, de acuerdo con las NICSP, reconocerá inicialmente las propiedades de inversión al costo o al valor razonable. Para los elementos de propiedades de inversión que fueron adquiridos sin costo o por un costo insignificante, el mismo será el valor razonable de ese elemento en la fecha de la adquisición.~~
92. ~~La entidad reconocerá el efecto del reconocimiento inicial de la propiedad de inversión como un ajuste en el saldo inicial en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado para el periodo en el cual la base contable de acumulación (o devengo) se adopta por primera vez de acuerdo con las NICSP.~~
93. ~~Con anterioridad a la primera adopción de la base contable de acumulación o devengo de acuerdo con las NICSP, una entidad (a) puede reconocer sus propiedades de inversión con una base distinta a la del costo o la del valor razonable como se define en esta Norma, o (b) puede controlar la propiedad de inversión que no ha sido reconocida. Esta Norma requiere que las entidades reconozcan inicialmente las propiedades de inversión al costo o al valor razonable en la fecha de la primera adopción de la base contable de acumulación (o de devengo) de acuerdo con las NICSP. Si los activos se reconocen inicialmente al costo y fueron adquiridos por un costo nulo o insignificante, el costo se determinará con referencia al valor razonable de las propiedades de inversión en el momento de la adquisición. Si el costo de adquisición de una propiedad de inversión no se conoce, su costo se estimará con referencia a su valor razonable en el día de la adquisición.~~

Modelo del Valor Razonable

94. ~~Según el modelo del valor razonable, una entidad reconocerá el efecto de adoptar esta Norma como un ajuste al saldo inicial en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado del periodo en que la Norma se adopta por primera vez. Además:~~
 - (a) ~~si la entidad ha revelado públicamente con anterioridad (en sus estados financieros o por otra vía) el valor razonable de sus propiedades de inversión en periodos anteriores (determinado sobre una base que satisfaga la definición de valor razonable del párrafo 7 y las guías de los párrafos 45 a 61), se recomienda, pero no se obliga a:~~
 - (i) ~~ajustar el saldo inicial del resultado (ahorro o desahorro) acumulado del periodo más antiguo presentado, en el que se reveló públicamente el valor razonable por primera vez; y~~
 - (ii) ~~reexpresar la información comparativa para esos periodos; y~~
 - (b) ~~si la entidad no ha revelado públicamente con anterioridad la información descrita en (a), no redefinirá la información comparativa, pero revelará este hecho.~~

95. ~~En la aplicación inicial de esta Norma una entidad puede elegir aplicar el modelo de valor razonable respecto a las propiedades de inversión ya reconocida en sus estados financieros. Cuando esto ocurre, esta Norma exige que cualquier ajuste al importe en libros de las propiedades de inversión sea llevado al resultado (ahorro o desahorro) acumulado del periodo en el cual se aplicó la Norma por vez primera. Esta Norma requiere un tratamiento contable diferente al requerido por la NICSP 3. La NICSP 3 requiere que se redefina la información comparativa a no ser que dicha redefinición resulte impracticable. Esta Norma solamente anima a que dicha información comparativa sea redefinida en ciertas circunstancias.~~
96. ~~Cuando una entidad adopte esta Norma por primera vez, el ajuste al saldo inicial del resultado (ahorro o desahorro) acumulado incluirá la reclasificación de cualquier importe registrado como superávit por revaluación de propiedades de inversión.~~

Modelo del costo

98. ~~Previamente a la adopción inicial de esta Norma, una entidad puede reconocer sus propiedades de inversión con una base distinta a la del costo, por ejemplo el valor razonable o cualquier otra base de medida. La NICSP 3 se aplica a cualquier cambio en las políticas contables que resulte de la adopción por primera vez de esta Norma, si ha optado por utilizar el modelo del costo. El efecto del cambio de políticas contables incluye la reclasificación de cualquier importe registrado como superávit de revaluación de propiedades de inversión.~~
99. ~~La NICSP 3 requiere que una entidad aplique retroactivamente las políticas contables salvo que le sea imposible hacerlo. Por tanto, cuando una entidad (a) reconoce inicialmente una propiedad de inversión por su costo, y (b) elige utilizar el modelo del costo de acuerdo con esta Norma, reconocerá también la depreciación acumulada y las pérdidas acumuladas por deterioro del valor relacionadas con esa propiedad, como si siempre hubiera aplicado dichas políticas contables.~~

Fecha de vigencia

102. ~~Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.~~
- 102A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 91, 92, 93, 94, 95, 96, 98, 99 y 102. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 17, *Propiedades, Planta y Equipo*

Se modifican los párrafos 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 y 108 y se añade el párrafo 108A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

95. ~~Las entidades no están obligadas a reconocer propiedades, planta y equipo para los~~

- ~~periodos sobre los que se informe que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se adopte por primera vez la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP.~~
96. ~~Una entidad que adopta la contabilidad de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con las NICSP reconocerá inicialmente las propiedades, planta y equipo al costo o al valor razonable. Para los elementos de propiedades, planta y equipo que fueron adquiridos sin costo, o por un costo simbólico, el costo es el valor razonable de ese elemento en la fecha de la adquisición.~~
97. ~~La entidad reconocerá el efecto del reconocimiento inicial de las propiedades, planta y equipo como un ajuste del saldo inicial de los resultados (ahorro o desahorro) acumulados del periodo en el que las propiedades, planta y equipo se reconocen por primera vez.~~
98. ~~Con anterioridad a la primera aplicación de esta Norma, una entidad podía reconocer sus propiedades, planta y equipo de acuerdo a un criterio distinto al costo o valor razonable como se establecía en esta Norma, o podía controlar los activos que no había reconocido. Esta Norma requiere a las entidades reconocer inicialmente las partidas de propiedades, planta y equipo por el costo o por el valor razonable en la fecha del reconocimiento por primera vez de acuerdo con esta Norma. Cuando los activos son reconocidos inicialmente al costo y fueron adquiridos por un costo nulo o simbólico, el costo se determinará por referencia al valor razonable del activo en la fecha de la adquisición. Cuando se desconoce el costo de adquisición de un activo, su costo puede estimarse en referencia a su valor razonable en la fecha de adquisición.~~
99. ~~La NICSP 3 requiere que una entidad aplique retroactivamente las políticas contables salvo que le sea imposible hacerlo. Por tanto, cuando una entidad reconoce inicialmente un elemento de propiedades, planta y equipo al costo de acuerdo con esta Norma, reconocerá también cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida acumulada por deterioro del valor relacionadas con ese elemento, como si siempre hubiera aplicado dichas políticas contables.~~
100. ~~El párrafo 14 de esta Norma requiere que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y sólo si:~~
- ~~(a) es probable que la entidad reciba beneficios económicos o potencial de servicio futuros asociados con el elemento; y~~
 - ~~(b) el valor razonable o el costo del activo puedan ser medidos de forma fiable.~~
101. ~~Las disposiciones de transición de los párrafos 95 y 96 tratan de simplificar las situaciones en las que una entidad pretende cumplir con lo dispuesto en esta Norma, en el contexto de la implementación por primera vez de la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP, con efecto a partir de la fecha de vigencia de esta Norma o en momentos posteriores. Cuando las entidades adoptan la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP por primera vez, a menudo existen dificultades para reunir información en relación con la existencia y valoración de los activos. Por esta razón, durante el periodo de los cinco años siguientes a la fecha en que se adopte por primera vez la contabilidad de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP, las entidades no tienen la obligación de cumplir completamente con los requerimientos del párrafo 14.~~
102. ~~A pesar de las disposiciones de transición de los párrafos 95 y 96, se recomienda que las entidades que están en proceso de adopción de la contabilidad de acumulación (o devengo) cumplan completamente con lo dispuesto por esta Norma lo antes posible.~~

103. ~~La exención de los requerimientos del párrafo 14 implica que las disposiciones de esta Norma asociadas a medición e información a revelar, no necesariamente deben cumplirse para aquellos activos o clases de activo que no estén reconocidos de acuerdo con los párrafos 95 y 96.~~
104. ~~Cuando una entidad utiliza a su favor las disposiciones de transición de los párrafos 95 y 96, ese hecho deberá revelarse. También deberá revelarse información sobre las principales clases de activo que no se han reconocido en virtud del párrafo 95. Cuando una entidad aproveche las disposiciones de transición para un segundo periodo sobre el que se informa o posterior, se revelarán detalles de los activos o clases de activo que no fueron reconocidos en la anterior fecha de presentación, pero que ahora sí que se reconocen.~~

Fecha de vigencia

108. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 108A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 y 108. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 18, Información Financiera por Segmentos

Se modifica el párrafo 77 y se añade el párrafo 77A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

77. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 77A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 77. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 19, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

Se modifican los párrafos 110 y 112 y se añade el párrafo 112A de la forma siguiente.

Disposición de transición

110. ~~El efecto de adoptar esta Norma en su fecha de vigencia (o antes) deberá presentarse como un ajuste al saldo inicial de los resultados (ahorro o desahorro) acumulados del ejercicio en que la Norma se adoptó por primera vez. Se recomienda a las entidades, pero no se les exige, que ajusten el saldo inicial de los resultados (ahorro o desahorro) acumulados del primer ejercicio presentado y reexpresen su información comparativa. En el caso de no reexpresar la información comparativa, este hecho se revelará en las notas.~~

Fecha de vigencia

112. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 112A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 110 y 112. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 20, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

Se modifica el párrafo 43 y se añade el párrafo 43A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

43. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 43A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 43. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 21, Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo

Se modifican los párrafos 80, 81 y 83 y se añade el párrafo 83A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

80. ~~Esta deberá aplicarse de forma prospectiva desde la fecha de su aplicación. Las pérdidas por deterioro de valor (reversiones de pérdidas por deterioro de valor) que procedan de la adopción de esta NICSP se reconocerán de acuerdo con esta Norma (es decir, en el resultado (ahorro o desahorro)).~~
81. ~~Antes de la adopción de esta Norma, las entidades pudieran haber adoptado políticas contables para el reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro de valor. En el momento de la adopción de esta Norma, puede surgir un cambio de la política contable. Sería difícil determinar el importe de los ajustes procedentes de una aplicación retroactiva del cambio de política contable. Por ello, en el momento de la adopción de esta Norma, una entidad no aplicará el tratamiento de referencia o el permitido para otros cambios de políticas contables de la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.~~

Fecha de vigencia

83. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante ~~las NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 83A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 80, 81 y 83. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.**

NICSP 22, Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General

Se modifica el párrafo 48 y se añade el párrafo 48A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

48. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante ~~las NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 48A. **La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 48. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicará para dicho periodo.**

NICSP 23, *Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)*

Se modifican los párrafos 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123 y 125 y se añade el párrafo 125A de la forma siguiente.

Disposiciones de transición

- ~~116. No se requiere que las entidades cambien sus políticas contables con respecto al reconocimiento y medición de los ingresos por impuestos para los periodos sobre los que se informa que comiencen en una fecha dentro de los cinco años siguientes a la fecha de adopción inicial de esta Norma.~~
- ~~117. No se requiere que las entidades cambien sus políticas contables con respecto al reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación, distintos a los ingresos por impuestos, para periodos sobre los que se informa que empiecen en una fecha dentro de los tres años siguientes a la fecha de adopción inicial de esta Norma.~~
- ~~118. Los cambios en las políticas contables con respecto al reconocimiento y medición de ingresos de transacciones sin contraprestación llevados a cabo antes de finalizar el periodo de cinco años permitido en el párrafo 116, o del periodo de tres años permitido en el párrafo 117, se harán sólo para cumplir mejor con las políticas contables de esta Norma. Las entidades pueden cambiar sus políticas contables con respecto a los ingresos de transacciones sin contraprestación para cada tipo de clase.~~
- ~~119. Cuando una entidad aproveche las disposiciones de transición de los párrafos 116 o 117, dicho hecho deberá revelarse. La entidad revelará también (a) qué clases de ingresos de transacciones sin contraprestación se reconocen de acuerdo con esta Norma, (b) cuáles han sido reconocidos según una política contable que no es congruente con los requerimientos de esta Norma, y (c) los progresos de la entidad hacia la implantación de las políticas contables que son congruentes con esta Norma. La entidad revelará su plan para la implantación de las políticas contables que sean congruentes con esta Norma.~~
- ~~120. Cuando una entidad aproveche las disposiciones de transición para un segundo periodo o posterior, se revelarán detalles sobre las clases de ingresos de transacciones sin contraprestación previamente reconocidos con otra base, pero que ahora se reconocen de acuerdo con esta Norma.~~
- ~~121. Las disposiciones de transición pretenden permitir a las entidades un periodo para desarrollar modelos fiables para medir los ingresos de transacciones sin contraprestación durante el periodo transitorio. Las entidades pueden adoptar políticas contables para el reconocimiento de ingresos sin contraprestación que no cumplan con las disposiciones de esta Norma. Las disposiciones de transición permiten a las entidades aplicar esta Norma de forma incremental a las diferentes clases de ingresos de transacciones sin contraprestación. Por ejemplo, las entidades pueden ser capaces de reconocer y medir impuestos sobre la propiedad y algunas clases de transferencias de acuerdo con esta Norma desde la fecha de aplicación, pero pueden requerir hasta cinco años para desarrollar por completo un modelo fiable para medir ingresos por el impuesto a las ganancias.~~
- ~~122. Cuando una entidad aprovecha las disposiciones de transición de esta Norma, sus políticas contables para cada clase de ingreso de transacciones sin contraprestación pueden cambiarse sólo para cumplir mejor con esta Norma. Una entidad puede mantener sus políticas contables existentes hasta que decida aplicar por completo las disposiciones de esta Norma, o hasta que venzan las~~

~~disposiciones de transición, lo que primero suceda, o puede cambiarlas para aplicar los requerimientos de esta Norma progresivamente. Una entidad puede, por ejemplo, cambiar una política de reconocimiento en una base de efectivo, a una base de efectivo modificado o a una base de acumulación (o devengo) modificada antes de aplicar por completo esta Norma.~~

- ~~123. Los requerimientos de revelar información del párrafo 119 ayudan a los usuarios a hacer un seguimiento del progreso de una entidad en el cumplimiento por parte de sus políticas contables de los requerimientos de esta NICSP durante los periodos sobre los que se informa en los que se aplican las disposiciones de transición. Esta información a revelar facilita el objetivo de rendición de cuentas y transparencia totales.~~

Fecha de vigencia

125. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 125A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123 y 125. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 24, Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros

Se modifica el párrafo 55 y se añade el párrafo 55A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

55. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 55A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 55. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 25, Beneficios a los Empleados

Se modifican los párrafos 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176 y 178 y se añade el

párrafo 179A de la forma siguiente:

Adopción por primera vez de esta Norma

- ~~166. Cuando se adopte por primera vez la regulación contenida en esta Norma, una entidad procederá a determinar, en la fecha correspondiente, su pasivo inicial correspondiente a los planes de beneficios definidos como:-~~
- ~~(a) el valor presente de las obligaciones en el momento de la adopción (véase el párrafo 77);~~
 - ~~(b) menos el valor razonable, en esa misma fecha de la adopción, de los activos del plan (si existiesen) con los cuales se van a cancelar directamente las obligaciones derivadas del mismo (véanse los párrafos 118 a 120);~~
 - ~~(c) menos cualquier eventual costo de servicios pasados que, según el párrafo 112, deba ser reconocido en periodos posteriores.~~
- ~~167. Si el pasivo inicial determinado de acuerdo con el párrafo 166 es mayor o menor que el pasivo que se habría reconocido en la misma fecha de acuerdo a la política contable previa de la entidad, la entidad reconocerá ese incremento o disminución de los resultados (ahorro o desahorro) acumulados iniciales.~~
- ~~168. En el momento de la adopción inicial de esta Norma, el efecto del cambio en las políticas contables incluye todas las ganancias y pérdidas actuariales que hayan aparecido en periodos anteriores, con independencia de si el valor de las mismas cae dentro de la “banda de fluctuación” que se especifica en el párrafo 105. La entidades que presentan información con criterios de acumulación o devengo por primera vez no tendrán que reconocer ningún pasivo, en cuyo caso el incremento en el pasivo representará el importe completo del pasivo menos el valor razonable, en la fecha de adopción, de cualesquiera activos del plan de acuerdo con el párrafo 166(b) y cualquier costo por servicios pasados a reconocer en periodos posteriores de acuerdo con el párrafo 166(c). De acuerdo con las disposiciones de esta Norma, este pasivo incrementado se reconoce en los resultados (ahorro o desahorro) acumulado.~~
- ~~169. En la adopción por primera vez de esta Norma, una entidad no deberá descomponer, en una parte reconocida y otra no reconocida, las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas desde el inicio del plan o planes de los beneficios definidos hasta la fecha de adopción por primera vez de esta Norma. Todas las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas deberá reconocerse en los resultados (ahorro o desahorro) acumulados iniciales.~~
- ~~170. En la adopción por primera vez de esta Norma, no se permite a las entidades descomponer las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas en partes reconocidas y no reconocidas. Todas las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas se reconocen en los resultados (ahorro o desahorro) acumulados iniciales. Este requerimiento en la adopción por primera vez de esta Norma no impide que una entidad elija el reconocer solo una parte de sus ganancias o pérdidas actuariales de acuerdo con los requerimientos en los párrafos 105 a 107 en periodos posteriores.~~
- ~~171. En el primer año de adopción de esta Norma, no se requiere que una entidad proporcione información comparativa.~~
- ~~172. El párrafo 171 proporciona una excepción de la inclusión de información comparativa a todas las entidades en el primer año de adopción de esta Norma. Se recomienda que las entidades incluyan información comparativa si ésta está disponible.~~

173. ~~En el primer año de adopción de esta Norma, una entidad no está obligada a proporcionar la información a revelar de los párrafos 141(c), 141(e) y 141(f).~~
174. ~~Las conciliaciones en los párrafos 141(c) y 141(e) involucran ambas a revelar información de los saldos iniciales relativos a los componentes de las obligaciones por beneficios definidos, activos del plan y derechos de reembolso. La información a revelar establecida en el párrafo 141(f) requiere una conciliación que depende de la información establecida en los párrafos 141(c) y 141(e). No se requiere revelar esta información en el primer año de adopción de esta Norma. Se recomienda que una entidad incluya esta información a revelar cuando esté disponible.~~
175. ~~En el primer año de adopción de esta Norma, una entidad puede proporcionar la información requerida en el párrafo 141(p) de forma prospectiva.~~
176. ~~La información especificada en el párrafo 141(p) se refiere al valor presente de la obligación por beneficios definidos, el valor razonable de los activos del plan, el déficit o superávit del plan, y ciertos ajustes por experiencia. Solo se requiere revelar esta información para el periodo anual corriente en el primer año de adopción. Se puede proporcionar información sobre periodos anuales anteriores de forma prospectiva de la misma manera en que la entidad informa según los requerimientos de esta Norma. Esto permite a las entidades acumular información sobre tendencias durante un periodo, en vez de producir dicha información para los periodos anteriores al periodo de adopción por primera vez de esta Norma.~~

Fecha de vigencia

178. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 178A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 166, 167, 168, 169, 170, 171, 172, 173, 174, 175, 176 y 178. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 26, Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo

Se modifica el párrafo 127 y se añade el párrafo 127A de la forma siguiente:

Fecha de vigencia

127. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- IPS La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del

Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 127. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicará para dicho periodo.

NICSP 27, Agricultura

Se modifican los párrafos 55 y 57 y se añade el párrafo 57A de la forma siguiente.

Disposición de transición

Adopción inicial de la base contable de acumulación (o devengo)

~~55. Cuando una entidad reconoce inicialmente activos biológicos o productos agrícolas adoptando por primera vez la base contable de acumulación (o devengo), la entidad informará del efecto del reconocimiento inicial de esos activos, y del ajuste en los saldos de apertura de los resultados (ahorro o desahorro) acumulados, para el periodo en el que esta Norma es adoptada por primera vez.~~

Fecha de vigencia

57. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

57A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 55 y 57. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 28, Instrumentos financieros: Presentación

Se modifican los párrafos 56, 57, 58 y 61 y se añade el párrafo 61A de la forma siguiente.

Transición

~~56. Una entidad aplicará esta Norma retroactivamente cuando se adopte por primera vez.~~

~~57. Cuando una entidad que aplicó anteriormente la NICSP 15 Instrumentos Financieros: Información a Revelar y Presentación aplique los requerimientos de los párrafos 15 a 18, se le requerirá que separe un instrumento financiero compuesto con una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de sus activos netos en el componente de pasivo y en el de activos netos/patrimonio, solo en el momento de la liquidación. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, una aplicación retroactiva de estos requerimientos implicaría la separación de dos componentes de los activos netos/patrimonio. El primer componente~~

~~estaría en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado y representará la suma de los intereses totales acumulados (devengados) acreditados en el componente de pasivo. El otro componente representaría el componente original de activos netos/patrimonio. Por ello, una entidad no necesita separar estos dos componentes si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de aplicación de la Norma.~~

58. ~~Una entidad que previamente ha aplicado la NICSP 15 o adopta por primera vez la base contable de acumulación (o devengo), a todos los instrumentos financieros compuestos aplicará la disposición de transición del párrafo 57.~~

Fecha de vigencia

61. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 61A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 56, 57, 58 y 61. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición

Se modifican los párrafos 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 123 y 126 y se añade el párrafo 126A de la forma siguiente.

~~Transición~~

114. ~~Esta Norma se aplicará de forma retroactiva, excepto por lo especificado en los párrafos 115 a 123. El saldo inicial del resultado (ahorro o desahorro) acumulado del periodo más antiguo que se presente y todos los otros importes comparativos serán ajustados como si esta Norma hubiera sido utilizada siempre, a menos que fuera impracticable la reexpresión de la información. Si la reexpresión fuera impracticable, la entidad revelará este hecho e indicará la medida en que la información haya sido reexpresada.~~
115. ~~Se permite que, al aplicar esta Norma por primera vez, una entidad designe a un activo financiero como disponible para la venta, incluidos aquellos que ya habían sido reconocidos previamente. Para cualquiera de dichos activos financieros, la entidad reconocerá todos los cambios acumulados del valor razonable en un componente separado de los activos netos/patrimonio, hasta la posterior baja en cuentas o deterioro del valor, momento en que transferirá la ganancia o pérdida acumulada al resultado (ahorro o desahorro) del periodo. Para los activos financieros que han sido reconocidos previamente, la entidad deberá también:~~
- (a) ~~reexpresar el activo financiero aplicando la nueva designación en los estados financieros comparativos; y~~

- (b) ~~revelar información sobre el valor razonable de los activos financieros en la fecha de designación, así como sus clasificaciones e importes en libros en los estados financieros previos.~~
116. ~~Se permite que, cuando se aplique esta Norma por primera vez, una entidad designe como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) un activo financiero o pasivo financiero, incluso aquellos que han sido reconocidos previamente, si cumplen los criterios para dicha designación de los párrafos 10, 13, 14, 15, 51, GA7 a GA16, GA 47 y GA48. Cuando una entidad ha reconocido previamente activos financieros y pasivos financieros, se aplicará lo siguiente:~~
- (a) ~~Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 111, en el caso de un activo financiero o pasivo financiero designado como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), de acuerdo con este apartado que previamente se hubiese designado como partida cubierta en una relación de contabilidad de cobertura del valor razonable, se revocará la designación efectuada y al mismo tiempo se designará como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro).~~
- (b) ~~Revelará el valor razonable en la fecha de designación así como su clasificación e importe en libros en los estados financieros previos correspondientes a cualquier activo financiero o pasivo financiero designado de acuerdo con el apartado (a) anterior.~~
- (c) ~~Revocará la designación de cualquier activo financiero o pasivo financiero, previamente designado como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), si no cumpliese las condiciones para dicha designación de acuerdo con esos párrafos. Cuando un activo financiero o un pasivo financiero se midan al costo amortizado tras la designación, se considerará la fecha de revocación de la designación como la fecha de su reconocimiento inicial.~~
- (d) ~~Revelará el valor razonable en la fecha de revocación, de cualesquiera activos financieros o pasivos financieros cuya designación haya revocado de acuerdo con el apartado (c) anterior, así como sus nuevas clasificaciones.~~
117. ~~Una entidad reexpresará sus estados financieros comparativos utilizando las nuevas designaciones establecidas en el párrafo 116 siempre que, en el caso de un activo financiero, un pasivo financiero, un grupo de activos financieros, de pasivos financieros o de ambos, designados como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro), esas partidas o grupos cumplan los criterios de los párrafos 10(b)(i), 10(b)(ii) o 13 al principio del periodo comparativo correspondiente o, si fueron adquiridos después del comienzo de dicho periodo, cumplan los criterios de los párrafos 10(b)(i), 10(b)(ii) o 13 en la fecha de su reconocimiento inicial.~~
118. ~~Con la excepción permitida en el párrafo 119, una entidad aplicará de forma prospectiva los requerimientos de baja en cuentas establecidos en los párrafos 17 a 39 y en los párrafos GA51 a GA67 del Apéndice A. Si una entidad dio de baja en cuentas activos financieros según otra base de contabilización como consecuencia de una transacción que tuvo lugar antes de la adopción de esta Norma, no reconocerá dichos activos aunque no se hubiesen dado de baja en cuentas según esta Norma.~~
119. ~~Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo 118, una entidad puede aplicar los requerimientos de baja en cuentas, establecidos en los párrafos 17 a 39 y en los párrafos GA51 a GA67 del~~

~~Apéndice A de forma retroactiva desde la fecha que elija la entidad, siempre que la información necesaria para aplicar esta Norma a los activos y pasivos dados de baja como consecuencia de transacciones pasadas fuese obtenida en el momento de la contabilización inicial de dichas transacciones.~~

120. ~~Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 114, una entidad podrá aplicar los requerimientos de la última frase del párrafo GA108, y del párrafo GA109, de cualquiera de las siguientes formas:~~
- ~~(a) de forma prospectiva a las transacciones realizadas después de la adopción de esta Norma; o~~
 - ~~(b) de forma retroactiva desde la fecha que la entidad elija, siempre que la información necesaria para aplicar esta Norma a los activos y pasivos resultado de sucesos pasados se obtuviera en el momento de la contabilización inicial de dichas transacciones.~~
121. ~~Una entidad no deberá ajustar el importe en libros de los activos no financieros y pasivos no financieros para excluir las ganancias y pérdidas relativas a las coberturas de flujos de efectivo que se hubieran incluido en el importe en libros antes del comienzo del periodo contable anual en que esta Norma se aplique por primera vez. Al comienzo del periodo en que esta Norma se aplique por primera vez, cualquier importe reconocido en los activos netos/patrimonio por la cobertura de un compromiso en firme, que según esta Norma deba contabilizarse como una cobertura de valor razonable, será reclasificado como un activo o pasivo, excepto en el caso de una cobertura de riesgo de moneda extranjera que continuará siendo tratada como una cobertura del flujo de efectivo.~~
122. ~~Si una entidad hubiese designado como partida cubierta una transacción externa prevista que:~~
- ~~(a) esté denominada en la moneda funcional de la entidad que entra en la transacción;~~
 - ~~(b) dé lugar a una exposición que tendrá un efecto en el resultado consolidado (ahorro o desahorro) (es decir, que esté denominada en una moneda diferente a la moneda de presentación de la entidad económica); y~~
 - ~~(c) podría haber cumplido los requisitos de la contabilidad de coberturas si no se hubiese denominado en la moneda funcional de la entidad que la haya realizado;~~
- ~~podrá aplicar la contabilidad de coberturas en los estados financieros consolidados en los periodos anteriores a la fecha de primera aplicación de la última frase del párrafo 89 y los párrafos GA133 y GA134.~~
123. ~~Una entidad no necesitará aplicar el párrafo GA134 a la información comparativa que se refiera a los ejercicios anteriores a la fecha de aplicación de la última frase del párrafo 89 y del párrafo GA133.~~

Fecha de vigencia

126. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las NICSP para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.

- 126A. La NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 122, 124 y 126. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 30, *Instrumentos financieros: Información a revelar*

Se modifica el párrafo 53 y se añade el párrafo 53A de la forma siguiente:

Fecha de Vigencia y Transición

53. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 53A. La NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)* emitida en enero de 2015 modificó el párrafo 53. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 la modificación también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 31, *Activos Intangibles*

Se modifican los párrafos 129, 130, 131 y 133 y se añade el párrafo 133A de la forma siguiente.

Transición

129. ~~Una entidad que no haya reconocido activos intangibles previamente y utilice la base contable de acumulación (o devengo), aplicará esta norma de forma prospectiva. No obstante, se permite la aplicación retroactiva.~~
130. Para los activos intangibles que cumplen:
- (a) ~~los criterios de reconocimiento según esta Norma (donde se incluye la medición fiable del costo original);~~
 - (b) ~~los criterios de esta Norma para la revaluación (incluyendo existencia de un mercado activo);~~
una entidad puede optar, en la fecha de transición, por la medición de un activo intangible por su valor razonable y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en esa fecha.
131. ~~Una entidad puede optar por utilizar una revaluación anterior de un activo intangible, ya sea en la fecha de transición o a una fecha anterior, como costo atribuido en la fecha de la revaluación, si la revaluación en esta fecha fue sustancialmente comparable:~~
- (a) ~~valor razonable; o al~~
 - (b) ~~al costo o al costo depreciado según las NICSP, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios~~

~~en un índice de precios general o específico.~~

Fecha de vigencia

133. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 133A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 129, 130, 131 y 133. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

NICSP 32, Acuerdos de Concesión de Servicios: Concedente

Se modifican los párrafos 35 y 37 y los párrafos GA68 a GA73 de la Guía de Aplicación y se añade el párrafo 37A de la forma siguiente.

~~Transición (véanse los párrafos GA68 a GA73)~~

35. ~~Una concedente que no ha reconocido previamente activos de concesión de servicios y los correspondientes pasivos, ingresos y gastos puede:~~
- ~~(a) aplicar esta Norma retroactivamente de acuerdo con la NICSP 3; o~~
 - ~~(b) elegir reconocer y medir los activos de concesión de servicios y los correspondientes pasivos al principio del primer periodo para el que se presente información comparativa en los estados financieros.~~

~~Cuando la concedente elija esta opción, revelará este hecho, junto con la información a revelar relativa a la medición de esos activos y pasivos.~~

Fecha de vigencia

37. Cuando una entidad adopte las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como se define en la NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) mediante las ~~NICSP~~ para propósitos de información financiera con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplicará a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir de la fecha de adopción de las NICSP.
- 37A. La NICSP 33 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP) emitida en enero de 2015 modificó los párrafos 35 y 37. Una entidad aplicará esas modificaciones para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2017. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la NICSP 33 en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2017 las modificaciones también se aplicarán para dicho periodo.

Guía de Aplicación

Transición (véanse los párrafos 34 y 35)

- GA68. Cuando la concedente no haya reconocido con anterioridad un activo de concesión de servicios, puede elegir según el párrafo 35(b), reconocer y medir los activos de concesión de servicios y los pasivos correspondientes de forma prospectiva usando el costo atribuido. El costo atribuido se determina al principio del primer periodo para el que se presente información comparativa en los estados financieros.
- GA69. El costo atribuido por activos de concesión de servicios debe determinarse usando los siguientes criterios de medición:
- (a) para propiedades, planta y equipo valor razonable o costo de reposición depreciado como un medio de estimación del valor razonable si no hay mercado. La NICSP 17 permite una revaluación usando el valor razonable o el costo de reposición depreciado (véase la NICSP 17, párrafos 46 a 48); y
 - (b) para activos intangibles valor razonable. La NICSP 31 solo permite el valor razonable para la revaluación, por tanto, el costo atribuido se limita al valor razonable.
- GA70. El pasivo relacionado debe determinarse usando los siguientes enfoques:
- (a) para el pasivo según el modelo del pasivo financiero, los flujos de efectivo contractuales restantes especificados en el acuerdo vinculante y la tasa descrita en los párrafos GA41 a GA46.
 - (b) para el pasivo según el modelo de concesión de un derecho al operador, el valor razonable del activo menos cualesquiera pasivos financieros, ajustado para reflejar el periodo restante del acuerdo de concesión de servicios.
- GA71. La depreciación o amortización se basa en ese costo atribuido y comienza desde la fecha para la cual la entidad estableció el mismo.

Uso del costo atribuido según el modelo del pasivo financiero

- GA72. Cuando el operador utiliza el costo atribuido según el modelo del pasivo financiero, medirá:
- (a) el activo de concesión de servicios a valor razonable (véase el párrafo 11); y
 - (a) el pasivo financiero utilizando los flujos de efectivo contractuales restantes especificados en el acuerdo vinculante y la tasa descrita en los párrafos GA41 a GA46 al principio del primer periodo para el que se presente información comparativa en los estados financieros.

Las diferencias entre el valor del activo y el pasivo financiero se reconocen directamente en activos netos/patrimonio. Si la entidad elige como su política contable el modelo de revaluación de la NICSP 17 o NICSP 31, esta diferencia se incluye en cualquier superávit de revaluación.

Uso del costo atribuido según el modelo de la concesión de un derecho al operador

- GA73. Cuando la concedente utiliza el costo atribuido según el modelo de la concesión de un derecho al operador, medirá:
- (a) el activo de concesión de servicios a valor razonable (véase el párrafo 11); y
 - (b) el pasivo que representa la porción no acumulada (devengada) del ingreso que procede de la recepción del activo de concesión de servicios. Este importe debe determinarse como el

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

~~valor razonable del activo menos los pasivos financieros, ajustado para reflejar el periodo restante del acuerdo de concesión de servicios.~~

Fundamentos de las Conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 33, pero no son parte de la misma.

Antecedentes

- FC1. Antes del desarrollo de la NICSP 33, no había una Norma que abordase las cuestiones que plantea la adopción por primera vez de las NICSP. Como resultado, el IPSASB aprobó un proyecto en junio de 2011 para desarrollar un conjunto integral de principios para ser usados por las entidades en el momento de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de base de acumulación (o devengo) (NICSP).
- FC2. Aunque esta NICSP tiene Guía de Implementación, no está dentro del alcance de este proyecto desarrollar guías prácticas más detalladas sobre la adopción por primera vez de las NICSP. El IPSASB es de la opinión de que puesto que es probable que las cuestiones específicas relacionadas con la adopción por primera vez varíen de una jurisdicción a otra, y debido a que el punto de partida para las entidades que adoptan por primera vez las NICSP varía dependiendo de su base contable anterior, las jurisdicciones individualmente necesitan desempeñar un papel en el desarrollo de unas guías de implementación adicionales para ayudar a las entidades que adoptan por primera vez las NICSP en su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC3. Esta NICSP aborda la transición desde una base de efectivo o una base de acumulación (o devengo) según otro marco de información, o una versión modificada de la base contable de efectivo o de acumulación (o devengo). Por consiguiente, el IPSASB acordó que el proyecto no es un proyecto de convergencia de las NIIF.
- FC4. El IPSASB, sin embargo, consideró las exenciones de transición incluidas en la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*, así como las disposiciones de transición incluidas en juego existente de NICSP, al desarrollar esta NICSP.
- FC5. Al desarrollar esta NICSP, el IPSASB estuvo de acuerdo en que, puesto que esta NICSP no es un proyecto de convergencia, todas las disposiciones y exenciones de transición deben incluirse en un pronunciamiento único. En comparación con la NIIF 1, el IPSASB estuvo de acuerdo en que no deben incluirse como apéndices disposiciones y exenciones de transición, puesto que esto podría confundir a los preparadores de los estados financieros si las disposiciones y exenciones están dispersas por toda la Norma.
- FC6. Las exenciones de transición proporcionadas en esta NICSP sustituirán muchas de las disposiciones de transición de las NICSP una vez se apliquen.
- FC7. Cuando el IPSASB emita nuevos pronunciamientos, considerará las disposiciones de transición específicas a incluir en esta NICSP que dispensarán a una entidad que adopta por primera vez las NICSP. Las disposiciones de transición para entidades que ya aplican las NICSP de base de acumulación (o devengo) se incluirán en estos nuevos pronunciamientos que se desarrollan.

Alcance

- FC8. Esta NICSP se aplica cuando una entidad adopta por primera vez las NICSP de base de acumulación (o devengo) para la primera vez y durante el periodo de tránsito a las NICSP de base de acumulación (o devengo) en la medida en que haya adoptado una o más de las exenciones y disposiciones de transición de estas NICSP. Esta NICSP dispensa a una entidad que adopta por primera vez las NICSP de presentar sus estados financieros, y concede a una entidad que adopta

por primera vez las NICSP exenciones voluntarias durante el periodo de transición.

- FC9. Esta NICSP requiere que una entidad cumpla con cada NICSP vigente en la fecha de adopción, pero concede exenciones limitadas de los requerimientos en ciertas áreas cuando los beneficios para los usuarios de los estados financieros son menores que los costos de cumplir con esos requerimientos. Se prohíbe la aplicación retroactiva de algunas NICSP, concretamente cuando requieren juicio por parte de la gerencia sobre condiciones pasadas.
- FC10. Las exenciones proporcionadas en esta NICSP pueden sustituir algunos de los requerimientos de las NICSP de base de acumulación (o devengo) existentes durante la transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC11. La fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) es el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo). Si, en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige aplicar una o más de las exenciones o disposiciones voluntarias que afectan la presentación razonable y la capacidad de la entidad que adopta por primera vez las NICSP para afirmar el cumplimiento con NICSP, presentará los estados financieros de transición conforme a las NICSP durante el periodo de transición. Al final del periodo de transición, la entidad que adopta por primera vez las NICSP debe cumplir con los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación del resto de NICSP de base de acumulación (o devengo) para afirmar que cumple con las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como requiere la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros*, aun cuando la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) pudieran haber estado en un momento anterior.
- FC12. Si, sin embargo, en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por no aplicar una o más de las exenciones o disposiciones que afectan la presentación razonable y la capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), puede presentar los estados financieros conforme a las NICSP durante el periodo de transición. Los estados financieros conforme a las NICSP son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta por primera vez las NICSP, puede hacer una declaración, explícita e incondicional, en tales estados financieros, del cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no utiliza las exenciones de esta NICSP que afectan a la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), sus primeros estados financieros siguientes a la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) pudieran ser también sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Desarrollo de criterios para elaborar y evaluar exenciones de transición

- FC13. Al desarrollar las exenciones de transición de esta NICSP, el IPSASB desarrolló un conjunto de criterios basados en cuáles fueran probablemente a ser las necesidades de información de los usuarios en la adopción y transición de las NICSP de base de acumulación (o devengo), tal como establece el Capítulo 2 del *Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público (el Marco Conceptual)*. Estos criterios se usaron para evaluar estas disposiciones de transición, junto con una evaluación de las características cualitativas y restricciones de la información incluidas en los IFPG descritos en el Capítulo 3 del *Marco Conceptual*. Los resultados de estas evaluaciones se incluyen en los párrafos FC14 a FC19.
- FC14. Al desarrollar los requerimientos del estado de situación financiera de apertura de una entidad que

adopta por primera vez las NICSP y al considerar las exenciones de transición, el IPSASB remitió al objetivo de los estados financieros, establecidos en el Capítulo 2 del *Marco Conceptual*.

- FC15. Capítulo 2 del *Marco Conceptual* establece que el objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, rendimiento y cambios en la situación financiera de la entidad, que sea útil a una amplia gama de usuarios al proporcionar información a efectos de rendición de cuentas y de toma de decisiones económicas.
- FC16. El Capítulo 3 del *Marco Conceptual* también identifica características cualitativas de la información incluida en los informes financieros con propósito general (IFPG) de las entidades del sector público. Estas características cualitativas son relevancia, representación fiel, comprensibilidad, oportunidad, comparabilidad y verificabilidad. Las restricciones de la información incluida en los IFPG son materialidad (o importancia relativa) y costo-beneficio

Criterios usados para desarrollar las exenciones de transición

Presentación razonable y conformidad con las NICSP

- FC17. La NICSP 1 requiere que una entidad cuyos estados financieros cumplen con las NICSP haga una afirmación explícita y sin reservas sobre este cumplimiento en las notas a los estados financieros. No debe describirse que los estados financieros cumplen con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, a menos que cumplan con todos los requerimientos de las NICSP. Debido a la complejidad de las cuestiones relacionadas con la adopción por primera vez de las NICSP, el IPSASB acordó que, en ciertos casos, deben proporcionarse exenciones. El IPSASB, sin embargo, estuvo de acuerdo en que algunas exenciones afectarán la presentación razonable de los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP y la capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC18. El IPSASB estuvo de acuerdo en que debe haber una diferenciación entre las exenciones de transición que afectan y no afectan la presentación razonable de los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP. El IPSASB también estuvo de acuerdo en que, la estructuración de la Norma de esta forma otorgará a los preparadores una mejor comprensión de los efectos que tendrán las diversas disposiciones y exenciones de transición en sus estados financieros durante el periodo de transición. Como consecuencia de la diferenciación, el IPSASB estuvo de acuerdo en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debe alertar del hecho de que no podrá afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) como requiere la NICSP 1, si adopta ciertas exenciones proporcionadas por esta NICSP
- FC19. El IPSASB estuvo de acuerdo en que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que afectan la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), no podrá hacer una declaración incondicional de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) hasta que las exenciones que dispensaron hayan expirado o cuando las partidas correspondientes se reconozcan y midan o la información relevante se haya presentado o revelado de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
- FC20. Como consecuencia de los comentarios recibidos a las NICSP propuestas sobre la *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)*, el IPSASB estuvo de acuerdo en aclarar que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debería aplicar el juicio para evaluar hasta qué punto las exenciones y disposiciones de transición adoptadas afectan la presentación razonable de los estados

financieros y la capacidad de una entidad que adopta por primera vez las NICSP de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por aplicar una o más de las exenciones y disposiciones de transición que afectan la presentación razonable de los estados financieros y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), puede todavía concluir que se logra la presentación razonable porque el reconocimiento o medición de la partida, transacción o suceso que se exime no es significativo en relación con los estados financieros en su conjunto. La aplicación del juicio para evaluar la significación de la exención y disposición de transición en relación con los estados financieros en su conjunto necesita evaluarse sobre la base de las circunstancias específicas de la entidad que adopta por primera vez las NICSP.

- FC21. El IPSASB estuvo de acuerdo en que a los estados financieros presentados al final del primer periodo sobre el que se informa en el que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha una o más exenciones de transición que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), debe hacerse referencia como a los estados financieros de transición conforme a las NICSP. Esto es porque una entidad que adopta por primera vez las NICSP no podrá hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP, mientras aplique las exenciones de esta NICSP que afectan la presentación razonable de los estados financieros y la capacidad de una entidad que adopta por primera vez las NICSP de afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC22. Proporcionar información relevante durante la transición a la revelación de información de las NICSP de base de acumulación (o devengo) para informar a los usuarios sobre las exenciones de transición adoptadas por una entidad que adopta por primera vez las NICSP, y cómo pasa de su base contable anterior a las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC23. El IPSASB destacó que, como parte de la transición de una entidad que adopta por primera vez las NICSP a la contabilidad de acumulación (o devengo), debe desarrollarse un plan de implementación para evaluar el progreso sobre presentación de la información de la entidad que adopta por primera vez las NICSP según las NICSP de base de acumulación (o devengo). La información a revelar del progreso hacia el reconocimiento, medición, presentación o revelación de activos, pasivos ingresos o gastos de acuerdo con este plan proporcionará información útil a los usuarios de los estados financieros para comprender cómo y cuándo la entidad que adopta por primera vez las NICSP pretende cumplir en su totalidad con los requerimientos de todas las NICSP aplicables.

Presentación de información sobre la adopción por primera vez de las NICSP

Presentación de información comparativa después de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo)

- FC24. El IPSASB consideró si debe requerirse información comparativa en el momento de adopción de las NICSP, dado que las disposiciones de transición de la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros* no exigen información comparativa con respecto a los estados financieros en los que la contabilidad de acumulación (o devengo) se adoptó primera vez de acuerdo con las NICSP.
- FC25. Al considerar el criterio costo-beneficio, el IPSASB confirmó que el enfoque actual de la NICSP 1 para la presentación de información comparativa debe conservarse para promover la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Esta NICSP, por ello, solo recomienda la

provisión de información comparativa, sin requerir que una entidad que adopta por primera vez las NICSP deba proporcionar información comparativa en sus estados financieros de transición conforme a las NICSP, o primeros estados financieros conforme a las NICSP.

- FC26. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por no presentar información comparativa, el IPSASB estuvo de acuerdo en que, como mínimo, los estados financieros de transición conforme a las NICSP de una entidad que adopta por primera vez las NICSP deberían incluir un estado de situación financiera y un estado de situación financiera de apertura en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC27. Cuando una entidad opta por presentar información comparativa, el IPSASB estuvo de acuerdo en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debe presentar un estado de situación financiera con información comparativa para el periodo precedente, y un estado de situación financiera de apertura al comienzo del periodo sobre el que se informa anterior a la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo);
- FC28. Como la adopción del periodo de exención de transición de tres años también afecta la presentación de información comparativa, el IPSASB estuvo de acuerdo en que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP que aprovecha los periodos de dispensa de transición permitidos, solo debería ajustar la información comparativa para el año siguiente a la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) cuando la información está disponible sobre las partidas que se reconocieron o midieron durante ese periodo. La información comparativa solo se ajustará, por ello, de forma retroactiva en la medida en que la información esté disponible.
- FC29. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los requerimientos de la NICSP 1 relacionados con la revelación de información comparativa después de que haya presentado sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Presentación de una conciliación después de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo)

- FC30. Al considerar qué información debería ser útil a los usuarios de los estados financieros en relación con la adopción por primera vez de las NICSP, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe presentarse una conciliación en las notas a los estados financieros de transición conforme a las NICSP, o los primeros estados financieros conforme a las NICSP. La presentación de una conciliación proporciona un enlace importante entre la información anterior presentada conforme a la base contable anterior de la entidad que adopta por primera vez las NICSP y la preparada utilizando las NICSP. El propósito de la conciliación es ilustrar los ajustes que son necesarios para cumplir con los requerimientos de las NICSP de base de acumulación (o devengo) y cómo afectó la transición desde la base contable anterior a las NICSP a la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo presentados de una entidad que adopta por primera vez las NICSP. Esta información será útil a los usuarios de los estados financieros.
- FC31. El IPSASB consideró dos tipos de conciliaciones que podrían presentarse - la primera de los saldos de apertura a la fecha de adopción de las NICSP, y la segunda del final de último periodo presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad que adopta por primera vez las NICSP de acuerdo con su base contable anterior.

- FC32. El IPSASB concluyó que la última opción será demasiado onerosa y que el costo de presentar la conciliación sobrepasa el beneficio. También se concluyó que los usuarios probablemente no usarán estas conciliaciones y que la información no tendrá valor predictivo.
- FC33. Como consecuencia, se acordó que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debería solo presentar una conciliación de los saldo de cierre presentados según la base contable anterior, con sus activos netos/patrimonio de acuerdo con las NICSP para el estado de situación financiera de apertura. La información debe presentarse en las notas a los estados financieros de transición conforme a las NICSP o los primeros estados financieros conforme a las NICSP
- FC34. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicó anteriormente una base contable de efectivo no habría presentado activos netos/patrimonio. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que si la base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP es el efectivo, no se requiere que presente una conciliación.
- FC35. Para cumplir con las características cualitativas de relevancia, comprensibilidad y comparabilidad durante el periodo de transición cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona dispensa del reconocimiento o medición de activos o pasivos, el IPSASB consideró si debe requerirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP presente una conciliación en momentos diferentes durante su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- FC36. El IPSASB estuvo de acuerdo en que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha los periodos de exención de transición permitidos, debería presentar una conciliación de partidas que se han reconocido o medido durante el periodo sobre el que se informa cuando estas partidas no se han reconocido o medido en los estados financieros presentados anteriormente. Esta conciliación debe presentarse además de la conciliación que se presente para explicar las diferencias entre la base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP y las partidas que se reconocen o miden de acuerdo con las NICSP en el estado de situación financiera de apertura.

Presentación de una comparación del presupuesto y la información real en los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP

- FC37. El IPSASB debatió si debe requerirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP presente una comparación del presupuesto y la información real después de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), y si esta información es útil a los usuarios de los estados financieros.
- FC38. El IPSASB consideró que si una entidad que adopta por primera vez las NICSP prepara su presupuesto sobre una base contable de efectivo después de la adopción de las NICSP, podría ser oneroso presentar esta comparación en sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP. El IPSASB, sin embargo, estuvo de acuerdo en que esta comparación debe incluirse en los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP, puesto que la comparación es una característica única de las NICSP y promueve la rendición de cuentas y la toma de decisiones.

Presentación de un estado de flujos de efectivo en los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP

- FC39. Durante el periodo de comentarios, quienes respondieron pidieron al IPSASB considerar la provisión de exenciones y disposiciones de transición para la preparación del estado de flujos de

efectivo cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por adoptar el periodo de dispensa de tres años para el reconocimiento o medición de ciertos activos o pasivos. Quienes respondieron destacaron que no parecía apropiado presentar un estado de flujos de efectivo cuando el estado de situación financiera está incompleto.

- FC40. El IPSASB confirmó su decisión anterior de no proporcionar ninguna exención de transición puesto que, durante el periodo de transición, los usuarios todavía necesitan información de flujos de efectivo sobre: (a) los orígenes de entradas de efectivo; (b) las partidas en las que el efectivo se contabilizó como gasto durante el periodo sobre el que se informa; y (c) el saldo de efectivo al final del periodo sobre el que se informa.

Alineamiento de las NICSP de base de acumulación (o devengo) y la Información de las Estadísticas Financieras Gubernamentales

- FC41. Puesto que el objetivo de esta Norma es proporcionar un adecuado punto de partida para la contabilización de acuerdo con las NICSP de base de acumulación (o devengo), no se proporcionan guías específicas para una entidad que adopta por primera vez las NICSP sobre el alineamiento de la información de las EFG y las NICSP de base de acumulación (o devengo). En su Documento de Consulta *Alineamiento de las NICSP y las Guías sobre Información de las Estadísticas Financieras Gubernamentales: Resolución de las Diferencias a través de la Convergencia y Gestión*, el IPSASB analizó dónde abordar mejor las guías sobre opciones de alineación de las EFG dentro del conjunto de pronunciamientos de las NICSP. Mediante la elección de las opciones de políticas alineadas con las Estadísticas Financieras Gubernamentales (EFG), una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede facilitar la producción de información oportuna y de alta calidad para incluir en sus informes de las EFG.

Exenciones que afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)

Exenciones de transición relacionadas con el reconocimiento, medición y clasificación de activos no financieros

- FC42. Cuando una entidad adopta por primera vez las NICSP, puede no tener información global sobre la existencia de todos los activos bajo su control, y puede requerir un periodo para obtener y reunir los registros apropiados para contabilizar estos activos. Puesto que esto es relevante para entidades que anteriormente no aplicaban las NICSP de base de acumulación (o devengo), es probable que estas entidades requieran un esfuerzo considerable para reconocer, medir o clasificar sus activos de acuerdo con las NICSP.
- FC43. Al considerar la exención que debe proporcionarse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para el reconocimiento de sus activos, el IPSASB consideró el periodo de dispensa de cinco años existente en la NICSP 17. Para recomendar que las entidades se preparen para la adopción de las NICSP antes de la preparación de sus estados financieros de transición conforme a las NICSP, o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debía permitirse un periodo de gracia que no excediera los tres años. Puesto que las entidades deberían prepararse bien con antelación para su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo) y no confiar únicamente en el periodo de exención proporcionado en esta NICSP, el IPSASB es de la opinión de que el periodo de transición de tres años es más manejable, y reduce el periodo sobre el cual las entidades no podrán afirmar el cumplimiento con las NICSP.

- FC44. El IPSASB estuvo de acuerdo en que establecer en esta NICSP un periodo de exención, en lugar de permitir que cada jurisdicción establezca su propio periodo de transición, reduce incongruencia entre jurisdicciones. La credibilidad y comparabilidad de los estados financieros durante el periodo de transición también se verán mejoradas.
- FC45. El IPSASB confirmó que la exención proporcionada en esta NICSP no debe verse como una hoja de ruta completa para la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), sino más bien la etapa final de su proceso de adopción. El periodo de exención de tres años proporcionado en esta NICSP tiene como objetivo dispensar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para ayudarle en la conversión final a las NICSP de base de acumulación (o devengo). Antes de la adopción de esta NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP debería preparar adecuadamente su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo). La complejidad y duración de la transición dependerá de su base contable anterior. El periodo de dispensa de tres años no debe verse como la fase de adopción completa.
- FC46. Las guías del Estudio 14 *Transición a la Contabilidad según la Base Contable de Acumulación (o Devengo)*: Guía para los Gobiernos y Entidades Gubernamentales emitida por el IPSASB podría ayudar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP a planificar su conversión a las NICSP de base de acumulación (o devengo), antes de la adopción de esta NICSP.
- FC47. El IPSASB propone que debe proporcionarse un periodo de exención de tres años para los siguientes activos:
- (a) propiedades de inversión;
 - (b) propiedades, planta y equipo;
 - (c) activos biológicos y producción agrícola;
 - (d) activos de indemnización; y
 - (e) activos de concesión de servicios.
- FC48. Tras los comentarios recibidos sobre esta propuesta de NICSP, el IPSASB estuvo de acuerdo en permitir también un periodo de exención para el reconocimiento o medición de los inventarios. El IPSASB estuvo de acuerdo en que, aun cuando los inventarios son un activo corriente que se realiza, consume, vende o usa en el ciclo operativo de una entidad, una entidad que adopta por primera vez las NICSP podría necesitar tiempo para identificar y clasificar sus activos adecuadamente entre inventarios, propiedades de inversión o propiedades, planta y equipo, concretamente con respecto a los terrenos. Los inventarios pueden también comprender activos especializados o volúmenes altos de elementos, por ejemplo, suministros médicos, para los que puede requerirse tiempo adicional para clasificarlos correctamente.
- FC49. Al considerar si debe permitirse un periodo de exención para el reconocimiento de los activos biológicos y la producción agrícola, el IPSASB destacó que estos activos y actividades pueden limitarse en algunas jurisdicciones, mientras que pueden ser más significativos en otras, por ejemplo, en los países en desarrollo. En conclusión, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe proporcionarse un periodo de exención de tres años para el reconocimiento de activos biológicos y producción agrícola para ayudar a las jurisdicciones en las que sea una cuestión significativa.
- FC50. La NICSP 5 permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elija el tratamiento de referencia o el tratamiento alternativo permitido para la contabilización de los costos por préstamos incurridos en activos que cumplen los requisitos. Cuando una entidad que adopta por primera vez

las NICSP elige el tratamiento alternativo permitido, puede haber una diferencia temporal entre la capitalización de los costos por préstamos en los activos que cumplen los requisitos cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha el periodo de exención de transición de tres años para no reconocer ciertos activos. Para abordar esta diferencia temporal, y dado que puede no ser práctico obtener información sobre los costos por préstamos incurridos antes del reconocimiento del activo, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha el periodo de exención de transición de tres años, el IPSASB estuvo de acuerdo en que no debe requerirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP capitalice los costos por préstamos en activos que cumplen los requisitos para los que la fecha de comienzo de la capitalización sea anterior a la de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Sobre la base de los comentarios recibidos de quienes respondieron al Proyecto de Norma propuesto, el IPSASB también estuvo de acuerdo en que no deben capitalizarse los costos por préstamos incurridos durante el periodo de transición hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los activos relevantes se reconozcan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

- FC51. Tras los comentarios recibidos a la NICSP propuesta, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede cambiar clase por clase o categoría por categoría sus políticas contables con respecto al reconocimiento o medición de los activos o pasivos cuando el uso de clases o categorías estén permitidas en las NICSP aplicables.

Exenciones de transición relacionadas con la medición de activos no financieros

- FC52. El IPSASB reconoció que algunas entidades pueden haber reconocido activos no financieros según su base contable anterior. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que debe permitirse un periodo de exención de transición de tres años para la medición de todos los activos no financieros que se reconocieron por una entidad que adopta por primera vez las NICSP según su base contable anterior. Durante este periodo de transición, una entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá desarrollar modelos fiables para aplicar los principios de las NICSP. Durante el periodo de transición no se requerirá que la entidad que adopta por primera vez las NICSP cambie sus políticas contables con respecto a la medición de estos activos.

Exenciones de transición relacionadas con el reconocimiento de pasivos

Interacción entre las normas sobre activo y otras NICSP

- FC53. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha una o más exenciones de transición relacionadas con el reconocimiento de activos, analizaría, como parte de este proceso, escrituras de propiedad, contratos y otros acuerdos similares, incluyendo los acuerdos de arrendamientos, para determinar qué activos deben contabilizarse y medirse. Como resultado, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede no estar en condiciones de contabilizar pasivos por arrendamientos financieros relacionados con activos de arrendamientos financieros hasta el momento en que el periodo de exención de transición proporcionado haya expirado o los activos correspondientes se reconozcan de acuerdo las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
- FC54. Igualmente, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha elegido adoptar la exención de transición proporcionada para el reconocimiento de los activos de concesión de servicios de acuerdo con la NICSP 32, no estará en posición de contabilizar el pasivo relacionado según el modelo del pasivo financiero o del modelo de concesión de un derecho al operador hasta

que el periodo de exención de transición proporcionado haya expirado o los activos relevantes se reconozcan o midan de acuerdo las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

- FC55. El IPSASB estuvo de acuerdo en que no debe retrasarse el reconocimiento de pasivos por arrendamientos financieros y el reconocimiento o medición de pasivos relacionados con los activos de concesión de servicios hasta que el periodo de exención relacionado con los activos correspondientes haya expirado o los activos aplicables se hayan reconocido o medido.

Reconocimiento de las disposiciones incluidas en el costo inicial de las propiedades, planta y equipo

- FC56. El IPSASB concluyó que no debe proporcionarse un periodo de exención de transición para las disposiciones de la NICSP 19 y que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debería contabilizar todos sus pasivos en la fecha de adopción de las NICSP. El IPSASB, sin embargo, reconoce que el retraso en el reconocimiento o medición de propiedades, planta y equipo afecta el reconocimiento o medición de ciertas disposiciones que se incluyen en el costo de estos activos.
- FC57. El NICSP 17 requiere que una entidad incluya₁ como parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retirada del elemento y la restauración del lugar donde está situado, obligaciones en las que incurre la entidad, ya sea cuando adquiere el elemento₁ o a consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado periodo, con propósitos distintos de la producción de inventarios. La NICSP 17 requiere que la obligación de los costos contabilizados de acuerdo con la NICSP 17 se reconozca y mida de acuerdo con la NICSP 19.
- FC58. El IPSASB estuvo de acuerdo en que no sería posible reconocer o medir disposiciones para la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y eliminación del elemento y restaurar el lugar sobre el cual se localizó hasta que el elemento correspondiente de propiedades, planta y equipo se reconoce o mide de acuerdo con la NICSP 17. Por ello, también se proporcionó un periodo de exención de transición para el reconocimiento o medición de la disposición de abordar la diferencia temporal.

NICSP 25, Beneficios a los Empleados

- FC59. El IPSASB reconoció que el reconocimiento o medición de los pasivos específicos de la NICSP 25 será un reto para muchas entidades del sector público puesto que pueden requerirse sistemas nuevos o actualizarse los existentes. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que debe darse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y pasivos relacionados con planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo. Para evitar un estado de situación financiera sesgado, el IPSASB estuvo de acuerdo, además, en que los activos del plan deben reconocerse o medirse al mismo tiempo que los pasivos. El resto de beneficios a los empleados deben reconocerse o medirse en la fecha de adopción de las NICSP.
- FC60. El IPSASB, además, destacó que la aplicación retroactiva total de la NICSP 25 requeriría que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine las ganancias o pérdidas actuariales para cada año desde el inicio del plan, para determinar las ganancias o pérdidas no reconocidas acumuladas netas en la fecha de adopción de las NICSP. Se concluyó que esto sería costoso y no beneficiaría a los usuarios. No se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP separe las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas en partes reconocidas y no reconocidas. Todas las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas deberán reconocerse en los resultados (ahorro o desahorro) acumulados iniciales.

Exenciones de transición relacionadas con el reconocimiento y medición de activos o pasivos monetarios

NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición

- FC61. Las disposiciones de transición existentes en la NICSP 29 no proporcionan exenciones a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para el reconocimiento o medición de instrumentos financieros. Puesto que muchas entidades del sector público necesitarán algún tiempo para identificar y clasificar adecuadamente sus instrumentos financieros, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe proporcionarse un periodo de exención de transición para que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca o mida los instrumentos financieros. Se concedió un periodo de exención de transición de tres años en línea con el proporcionado para el reconocimiento o medición de otros elementos.
- FC62. El IPSASB, sin embargo, estuvo de acuerdo en que debe realizarse una distinción entre las entidades que reconocían anteriormente instrumentos financieros y las que no. El IPSASB era de la opinión de que muchos instrumentos financieros básicos tales como efectivo, deudas y créditos ya se reconocen por las entidades del sector público. Por ello, se proporcionó un periodo de exención de tres años para el reconocimiento de instrumentos financieros que no se hayan reconocido según la base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP.
- FC63. Como con los activos no monetarios, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe aplicarse el mismo principio para el reconocimiento o medición de activos o pasivos monetarios, es decir, en la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP haya reconocido instrumentos financieros según su base contable anterior, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe concederse un periodo de exención de tres años para la medición y clasificación de instrumentos financieros después de la fecha de adopción de las NICSP. Durante este periodo de transición, una entidad que adopta por primera vez las NICSP podrá desarrollar modelos fiables para aplicar los principios de la NICSP 29. También se permitiría que aplicase políticas contables para la medición de instrumentos financieros que difieran de los requerimientos de la NICSP 29 durante el periodo de transición.

Exenciones de transición relacionadas con el reconocimiento y medición de ingresos sin contraprestación

NICSP 23, Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)

- FC64. Las disposiciones de transición existentes de la NICSP 23 permiten que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no cambie su política contable con respecto al reconocimiento y medición de ingresos por impuestos por un periodo de cinco años. La NICSP 23 también permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no cambie su política contable con respecto al reconocimiento y medición de ingresos por transacciones sin contraprestación, distintos de los ingresos por impuestos, por un periodo de tres años. También requiere que los cambios en las políticas contables solo deben hacerse para ajustarse mejor a la NICSP 23.
- FC65. El IPSASB concluyó que será un reto para muchas entidades del sector público implementar la NICSP 23, puesto que pueden requerirse sistemas nuevos o se puede necesitar la actualización de los existentes. Debido a estos retos prácticos, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe proporcionarse un periodo de exención de transición. El IPSASB, sin embargo, reconoció que una entidad que adopta por primera vez las NICSP debe construir modelos para ayudar en la transición a la contabilidad de acumulación (o devengo) antes de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). En línea con el periodo de exención de tres años proporcionado para el

reconocimiento de activos o pasivos en otras NICSP, y en línea con el periodo de exención de transición de tres años proporcionado para otros ingresos sin contraprestación de la NICSP 23, se estuvo de acuerdo en que debe concederse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de exención de tres años para desarrollar modelos fiables para reconocer y medir ingresos de transacciones sin contraprestación. El IPSASB estuvo de acuerdo en que un periodo de transición de tres años es manejable, y reduce el periodo a lo largo del cual una entidad no puede afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo). Durante el periodo de transición, se permitirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique políticas contables para el reconocimiento de transacciones con ingresos sin contraprestación que no cumplan con las disposiciones de la NICSP 23.

Exenciones a los requerimientos de presentación e información a revelar cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporcionan un periodo de dispensa de tres años

- FC66. El IPSASB reconoció y estuvo de acuerdo en que la exención de tres años proporcionada para el reconocimiento o medición de activos o pasivos también supone que los requerimientos de presentación o revelación asociados de las NICSP aplicables no necesitan cumplirse puesto que la información no estará disponible. El IPSASB estuvo de acuerdo en que la información no necesita proporcionarse hasta que las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los activos o pasivos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
- FC67. Por las mismas razones, el IPSASB estuvo de acuerdo en que no debe requerirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP proporcione los requerimientos de información a revelar relacionados de la NICSP 1 *Presentación de Estados Financieros* y la NICSP 18 *Información Financiera por Segmentos*.

NICSP 5, Costos por Préstamos

- FC68. Las disposiciones de transición existentes en la NICSP 5 recomendaban que una entidad que adopta por primera vez las NICSP ajuste sus estados financieros de forma retroactiva si no reconocían los costos por préstamos según su base contable anterior. El IPSASB estuvo de acuerdo en que no quiere proporcionar más exenciones a una entidad que adopta por primera vez las NICSP que a las entidades que ya las aplican, concretamente cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por adoptar el tratamiento alternativo permitido según el cual los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo que cumple los requisitos se capitalicen como parte del costo de un activo.
- FC69. Como resultado, el IPSASB estuvo de acuerdo en que solo debe recomendarse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP que aplique los requerimientos de la NICSP 5 de forma retroactiva cuando adopte o cambie sus políticas contables sobre el tratamiento de referencia. La provisión de esta exención fue vista como una necesidad porque la obtención de información retroactiva puede ser costosa y puede necesitar de un considerable esfuerzo para tener esta información.
- FC70. El IPSASB, sin embargo, reconoció que para una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede estar disponible alguna información dependiendo de su base contable anterior. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que adoptó o cambió su política contable al tratamiento de referencia, debería aplicar los principios de la

NICSP 5 de forma prospectiva, pero puede designar una fecha antes de la de adopción de las NICSP al aplicar la NICSP 5. Esta exención puede solo adoptarse en la medida en que la información esté disponible.

- FC71. El IPSASB no quiere recomendar que las entidades que adoptan por primera vez las NICSP adopten el tratamiento alternativo permitido. Por ello, el IPSASB estuvo de acuerdo en que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP cambia su política contable al tratamiento alternativo permitido, los costos por préstamos incurridos en los activos que cumplen los requisitos antes y después de la fecha de adopción de éstas, para los cuales la fecha de comienzo para la capitalización es anterior a la de adopción de las NICSP, deben reconocerse de forma retroactiva cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP no ha aprovechado la exención de transición para no reconocer o medir activos por un periodo de tres años.

NICSP 34, Estados Financieros Separados, NICSP 35, Estados Financieros Consolidados y NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

- FC72. El IPSASB consideró si debería proporcionarse una exención de transición que permita que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no presente estados financieros consolidados al adoptar éstas. Al considerar esta propuesta, se argumentó que proporcionar esta exención entraría en contradicción con el concepto de entidad que informa y no daría lugar a una presentación razonable.
- FC73. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que no se debe proporcionar un periodo de exención para no presentar estados financieros consolidados, sino que, en su lugar, a una entidad que adopta por primera vez las NICSP se le debe dar un periodo de dispensa de tres años para la eliminación de los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que formen parte de la entidad económica.
- FC74. Como algunos saldos, transacciones, ingresos y gastos pueden conocerse en el momento de la adopción de las NICSP, se recomienda que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elimine solo los saldos, transacciones, ingresos y gastos que sean conocidos.
- FC75. Por la misma razón, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe proporcionarse también una exención similar cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP tiene una o más entidades controladas de forma conjunta en términos de la NICSP 8 y cuando tiene una o más asociadas en términos de la NICSP 7.

Provisión de una exención de tres años para el reconocimiento o medición inicial de participaciones en otras entidades

- FC76. Tras los comentarios recibidos sobre el Proyecto de Norma, el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe proporcionarse una exención a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para el reconocimiento o medición inicial de sus participaciones en otras entidades. Esta exención otorgaría a las entidades que adoptan por primera vez las NICSP que no hayan reunido la información necesaria en la fecha de adopción, más tiempo para clasificar y medir adecuadamente sus participaciones en otras entidades. La exención proporcionada es congruente con la concedida para los instrumentos financieros.

La presentación de estados financieros consolidados cuando se adopta la exención de tres años para el reconocimiento o medición inicial de las participaciones en otras entidades o para no eliminar saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades.

- FC77. Algunos de los que respondieron al Proyecto de Norma expresaron la opinión de que debe proporcionarse la exención de preparar estados financieros consolidados cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha optado por no eliminar algunos, o todos los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades que forman parte de la entidad económica. El IPSASB concluyó que los estados financieros que se presentan cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado la exención de tres años para el reconocimiento o medición inicial de las participaciones en otras entidades, o cuando ha elegido no eliminar algunos, o todos los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades, no puede presentarlos como estados financieros consolidados hasta que (a) las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o (b) los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades hayan sido eliminados o (c) sus participaciones en otras entidades hayan sido reconocidas o medidas de forma adecuada. El IPSASB estuvo de acuerdo en que los requerimientos de información a revelar deben añadirse para explicar a los usuarios porqué los estados financieros no se presentan como estados financieros consolidados.
- FC78. El IPSASB estuvo de acuerdo en que es necesario proporcionar esta aclaración porque, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP no ha eliminado los saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades como requiere la NICSP 35, la preparación de los estados financieros consolidados será simplemente una agregación de saldos, transacciones, ingresos y gastos entre entidades dentro de la entidad económica. Estos estados no serían útiles a efectos de rendición de cuentas y de toma de decisiones.
- FC79. Igualmente, la eliminación del importe en libros de una inversión en la entidad controlada como requiere la NICSP 35 puede no ser posible si la entidad que adopta por primera vez las NICSP no ha reconocido o medido su participación en otras entidades como requieren las NICSP aplicables.

Exenciones que no afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)

Costo atribuido

Costo atribuido para activos o pasivos

- FC80. Algunas mediciones de las NICSP se basan en una acumulación de costos pasados u otros datos relativos a transacciones. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no ha recopilado previamente la información necesaria, reunirlos o estimarlos de forma retroactiva podría ser costoso o impracticable. Para evitar costos excesivos, esta NICSP permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP use el valor razonable como sustituto del costo inicial de inventarios, propiedades de inversión, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por usar el modelo del costo de la NICSP 16, propiedades, planta y equipo, instrumentos financieros y activos de concesión de servicios en la fecha de adopción de las NICSP. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos, el valor razonable es el costo atribuido en la fecha en la que el activo se reconoce o mide durante el periodo de transición.

- FC81. Aunque podría argumentarse que el uso del valor razonable llevaría a una falta de comparabilidad, el IPSASB destacó que el costo es generalmente equivalente al valor razonable en la fecha de adquisición. Por tanto, el uso del valor razonable como costo atribuido de un activo significa que una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará la misma información de costos que si hubiese adquirido un activo con el mismo valor o potencial de servicio sin consumir en la fecha de adopción de las NICSP. Si se produce falta de comparabilidad, esta surgirá por la agregación de costos en los que incurrió en diferentes momentos, más que por el uso del valor razonable como costo atribuido de algunos activos en esa fecha. En opinión del IPSASB, el uso de costo atribuido facilita la introducción de las NICSP en términos de costo-eficacia.
- FC82. Según el modelo de revaluación de la NICSP 17, si una entidad revalúa un activo debe revaluar también todos los activos de la misma clase. Esta restricción evita la revaluación selectiva que alcance únicamente a los activos cuya revaluación pueda llevar a un determinado resultado. El IPSASB consideró si debe incluirse una restricción similar para determinar el costo atribuido. La NICSP 21 *Deterioro del Valor de los Activos No generadores de efectivo* y la NICSP 26 *Deterioro del Valor de los Activos Generadores de efectivo* exigen una comprobación del deterioro si hay algún indicio de que el valor activo está deteriorado. Por tanto, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza el valor razonable como costo atribuido, para activos cuyo valor razonable es probable que esté por encima del costo, no puede ignorar los indicios de que el importe recuperable o cantidad de servicio recuperable de otros activos puede haber caído por debajo de su importe en libros.
- FC83. El IPSASB también consideró las circunstancias según la cuáles debe permitirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido en la adopción inicial de las NICSP o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos. El IPSASB consideró si debe restringirse el uso del costo atribuido a situaciones en las que la información del costo no está disponible para los activos, o si debe permitirse en todas las circunstancias, independientemente de si la información del costo está disponible en la fecha de adopción de las NICSP, o la fecha en que se reconoce o mide el activo cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos.
- FC84. El IPSASB estuvo de acuerdo en que, para evitar la valoración selectiva de activos, el uso de un costo atribuido debe restringirse a las circunstancias en las que no esté disponible información fiable sobre el costo histórico del activo.

Costo atribuido para inversiones en entidades controladas, negocios conjuntos o asociadas

- FC85. El IPSASB también estuvo de acuerdo en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por medir una inversión en una entidad controlada, negocio conjunto o asociada al costo en sus estados financieros separados en la fecha de adopción de las NICSP bien al costo determinado de acuerdo con la NICSP 6 o al costo atribuido. El costo atribuido se determina como el valor razonable de acuerdo con la NICSP29, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

Costo atribuido para activos intangibles

- FC86. Al considerar si debe permitirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido para activos intangibles, el IPSASB consideró las disposiciones de transición existentes en la NICSP 31. La NICSP 31 permite que una entidad que adopta por primera vez las

NICSP use una revaluación de activos intangibles anterior a la fecha de transición como costo atribuido en la fecha de la revaluación si ésta es comparable, en líneas generales, al valor razonable o costo o costo depreciado que se ajusta para reflejar, por ejemplo, los cambios en un índice de precios general o específico. La NICSP 31, sin embargo, solo permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido si los criterios de reconocimiento de la NICSP 31 (incluyendo la medición fiable del costo original), y se han cumplido los criterios para la revaluación (incluyendo la existencia de un mercado activo),

- FC87. El IPSASB debatió si será probable que las entidades del sector público cumplan el segundo criterio en la adopción inicial de las NICSP, es decir, la existencia de un mercado activo. El IPSASB reconoció que puede no ser frecuente que exista un mercado activo en el sector público para activos intangibles, y en consecuencia, el uso del enfoque del costo atribuido se verá probablemente restringido de forma considerable. Como resultado, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede no ser capaz de determinar un costo atribuido para algunos activos intangibles tal como sistemas de IT desarrollados por la propia entidad.
- FC88. El IPSASB consideró si debe requerirse la medición fiable del costo original para las entidades que adoptan por primera vez las NICSP que aplicaron anteriormente una base contable de efectivo, puesto que algunas entidades pueden encontrar complicado identificar el costo original de sus activos intangibles. También se argumentó que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aplicado anteriormente la base contable de acumulación (o devengo) y ha adquirido activos intangibles a través de una transacción sin contraprestación, puede no ser capaz de medir con fiabilidad el costo original.
- FC89. Sobre la base de estas consideraciones, el IPSASB concluyó que debe excluirse la medición fiable del costo original como un criterio para la aplicación del enfoque del costo atribuido en la adopción por primera vez de las NICSP.
- FC90. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que se permita que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido para activos intangibles cuando dicho costo atribuido cumple: (a) los criterios de reconocimiento de la NICSP 31 (excluyendo el criterio de medición fiable) y (b) los criterios de la NICSP 31 para revaluaciones (incluyendo la existencia de un mercado activo).
- FC91. Al considerar si debe permitirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido para activos intangibles generados internamente, el IPSASB concluyó que sería difícil evaluar de forma retroactiva la probabilidad de beneficios económicos futuros o potencial de servicios esperados a través de suposiciones razonables y sustentables puesto que la gerencia no sería capaz de aplicar el razonamiento en retrospectiva para obtener esta información. Debido a la ausencia de información fiable en la fecha de adopción de las NICSP, se estuvo de acuerdo, por ello, en que el costo atribuido no puede determinarse para activos intangibles generados internamente.

Bases de medición alternativas para el valor razonable al determinar el costo atribuido

- FC92. El IPSASB consideró si algunas revaluaciones de acuerdo con una base contable anterior de una entidad que adopta por primera vez las NICSP pueden ser más relevantes para los usuarios que el costo original. Se concluyó que no sería razonable requerir una estimación del costo cara en tiempo y dinero, si revaluaciones anteriores ya cumplen con las NICSP. Esta NICSP, por ello, permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP use una revaluación según su base contable anterior de propiedades, planta y equipo, determinada antes de la fecha de adopción

de las NICSP, como costo atribuido. Esto puede usarse si la revaluación es, en la fecha de la revaluación, comparable en líneas generales con:

- (a) el valor razonable, o
- (b) el costo o el costo depreciado, según proceda, de acuerdo con las NICSP, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.

FC93. Al determinar el "valor razonable", se considerarán las guías de cada NICSP aplicable, cuando dichas guías se proporcionen. En la NICSP 17 se destaca que el valor razonable se determina normalmente por referencia a evidencias basadas en el mercado, con frecuencia por tasación. La NICSP 17 también señala que si no está disponible la evidencia basada en el mercado para medir elementos de propiedades, planta y equipo, una entidad puede estimar el valor razonable usando el costo de reposición, costo de reproducción o un enfoque de unidades de servicio.

FC94. El IPSASB destacó que las guías del valor razonable de la NICSP 16 solo consideran un valor basado en el mercado, y que se proporcionan en la NICSP 12 guías limitadas para determinar el valor razonable. El IPSASB concluyó que puesto que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede encontrar difícil determinar el valor razonable basado en el mercado para todas las propiedades de inversión y todos los inventarios, puede necesitarse considerar otras alternativas de medición para determinar el costo atribuido para inventarios o propiedades de inversión.

FC95. El IPSASB estuvo de acuerdo en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede considerar las siguientes alternativas de medición para determinar el costo atribuido si no está disponible la evidencia basada en el mercado fiable del valor razonable en la fecha de adopción de las NICSP, o en la fecha en que se reconoce o mide el activo cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de exención de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos:

- (a) para inventarios, el costo de reposición corriente; y
- (b) para propiedades de inversión de naturaleza especializada, el costo de reposición depreciado.

Determinación de un costo atribuido cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado el periodo de exención de transición de tres años

FC96. El IPSASB concluyó que, en la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP han decidido adoptar una o más exenciones de transición que proporciona dispensa para el reconocimiento medición de activos, puede no ser capaz de ajustar de forma retroactiva el valor del activo en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Ajustar de forma retroactiva el valor del activo requeriría la consideración del precio del activo y otros factores de mercado que existían en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), incluyendo si había cualquier indicación de que el activo tuviera el valor deteriorado.

FC97. El IPSASB concluyó que este no debe ser el costo efectivo. El IPSASB estuvo, por ello, de acuerdo en que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que permite un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir un activo, puede determinar un costo atribuido para ese activo en cualquier momento dentro del periodo de dispensa de transición de tres años. Los ajustes procedentes del reconocimiento del activo se reconocen contra el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el año en el que el activo se reconoce o mide.

NICSP 18, Información Financiera por Segmentos

- FC98. El IPSASB consideró si debe proporcionarse exención a una entidad que adopta por primera vez las NICSP para la presentación de información por segmentos. El IPSASB estuvo de acuerdo en que, a pesar del hecho de que la presentación de la información por segmentos puede ser útil, debe proporcionarse a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de exención, puesto que la información utilizada para presentar la información por segmentos necesita elaborarse con la información existente en los estados financieros.
- FC99. Puesto que el IPSASB estuvo de acuerdo en permitir un periodo de exención de transición de tres años para el reconocimiento o medición de activos y pasivos, la información que se necesita para presentar información por segmentos puede estar solo disponible cuando las exenciones que proporcionaron la dispensa hayan expirado o cuando los elementos correspondientes se reconocen o miden de acuerdo las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). Puesto que la información fiable y relevante puede no estar disponible para presentar una información por segmentos significativa durante el periodo de transición, y puesto que la presentación de un informe por segmentos puede no ser una prioridad para los usuarios durante la transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo), el IPSASB estuvo de acuerdo en que debe también proporcionarse un periodo de exención de tres años para la presentación de información por segmentos.
- FC100. El IPSASB también concluyó que, puesto que la información por segmentos es adicional a la requerida sobre los elementos presentados en los estados financieros, permitir esta exención resulta adecuado.

NICSP 20, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

- FC101. Al proporcionar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP tiempo para elaborar la información sobre sus relaciones y transacciones con partes relacionadas, el IPSASB estuvo de acuerdo en que la información a revelar sobre relaciones entre partes relacionadas, transacciones entre partes relacionadas e información sobre el personal clave de la gerencia debe tratarse de la misma forma que las eliminaciones de saldos, transacciones, ingresos y gastos requeridos entre entidades de las NICSP 6 y 8.
- FC102. Esta NICSP, por ello, proporciona una exención de transición por un periodo de tres años para la revelación de las relaciones entre partes relacionadas, transacciones entre partes relacionadas e información sobre el personal clave de la gerencia.

NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo

- FC103. El IPSASB reconoció que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede haber aplicado una política contable para el reconocimiento y reversión de pérdidas por deterioro de valor que son diferentes de los requerimientos de las NICSP 21 y 26 o pueden haber no considerado deterioros de valor en absoluto. En el momento de la adopción de las NICSP, puede ser difícil determinar el importe de los ajustes procedentes de la aplicación retroactiva de un cambio en una política contable, puesto que esto requiere razonar en retrospectiva.
- FC104. Como resultado, el IPSASB estuvo de acuerdo en que las NICSP 21 y 26 deben aplicarse de forma prospectiva, pero que debe requerirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP

evalúe si se ha producido una indicación de deterioro de valor para sus activos generadores y no generadores de efectivo en el estado de situación financiera de apertura.

FC105. Al reconocer el efecto de una pérdida por deterioro de valor en la adopción por primera vez de la NICSP 21 o NICSP 26, el IPSASB consideró dos opciones. La primera opción fue medir estos activos por su importe recuperable, o cantidad de servicio recuperable y usarlos como el costo atribuido. El IPSASB destacó que el efecto de aplicar esta opción puede significar que las pérdidas por deterioro de valor no podrían revertirse en el futuro. Esta opción no fue, por ello, vista como apropiada.

FC106. La segunda opción, que proporciona información más relevante, es medir los activos a su importe recuperable o cantidad de servicio recuperable, e informar del efecto sobre los activos netos/patrimonio. El IPSASB apoyó esta propuesta.

Calendario de la prueba por deterioro de valor de activos cuando una entidad adopta el periodo de exención para el reconocimiento de activos

FC107. El IPSASB concluyó que, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones de transición que proporciona dispensa para el reconocimiento medición de activos, puede ser difícil ajustar de forma retroactiva el valor del activo en la fecha de adopción de las NICSP. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede encontrar dificultad para determinar el importe de los ajustes que se requerirían basados en el deterioro de valor que puede o no haber existido en la fecha de transición.

FC108. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que la NICSP 21 y la NICSP 26 deben aplicarse de forma prospectiva desde la fecha en que las exenciones de transición que proporcionaron la dispensa hayan expirado, o cuando el activo correspondiente se reconoce o mide de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

NICSP 25, Beneficios a los Empleados

FC109. El IPSASB también estuvo de acuerdo en que, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporcionan dispensa de reconocer o medir pasivos, debería proporcionar información sobre los importes del periodo anual corriente y de los cuatro anteriores del valor presente de la obligación por beneficios definidos, el valor razonable de los activos del plan y el resultado del plan y los ajustes que requiere la NICSP 25 de forma prospectiva.

NICSP 28, Instrumentos financieros: Presentación

FC110. La NICSP 28, exige que la entidad divida descomponga un instrumento financiero compuesto al comienzo del acuerdo, en sus componentes separados de pasivo y patrimonio. Se concluyó que separar estas dos partes sería costoso y no proporcionaría información relevante a los usuarios de los estados financieros si el componente de pasivo del instrumento compuesto deja de estar en circulación en la fecha de adopción de las NICSP. En consecuencia, esta NICSP requiere que, si el componente de pasivo deja de estar pendiente en la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP no necesita separar el interés acumulado del componente de pasivo del componente de activo neto/patrimonio.

NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición

FC111. El IPSASB concluyó que, puesto que es impracticable en la mayoría de los casos aplicar los principios de deterioro de valor retroactivamente, el deterioro de valor de los instrumentos

financieros debe aplicarse prospectivamente. Esta exención es congruente con la proporcionada para los activos generadores y no generadores de efectivo, de acuerdo con las NICSP 21 y 26.

NICSP 30, Instrumentos financieros: Información a revelar

- FC112. El IPSASB concluyó que si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no reveló información relativa a los instrumentos financieros, y la naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de los instrumentos financieros según la base contable anterior, la obtención de esta información puede ser costosa y, por ello, no es factible.
- FC113. El IPSASB, por ello, estuvo de acuerdo en que los requerimientos de información a revelar relativos a los instrumentos financieros deben aplicarse de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir los activos financieros, cuando las exenciones expiren, o cuando los elementos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
- FC114. En la medida en que una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige presentar información comparativa, se estuvo de acuerdo en la necesidad de no presentar información comparativa para revelaciones relacionadas con la naturaleza y alcance de los riesgos que surgen de instrumentos financieros para el periodo comparativo porque obtener esta información puede ser costoso y no es por ello factible.

NICSP 31, Activos Intangibles

- FC115. En la adopción por primera vez de las NICSP se requerirá que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca todos los activos y pasivos requeridos por las NICSP. La NICSP 31 requiere que los desembolsos pasados sobre un activo intangible reconocidos inicialmente como gastos no deben reconocerse posteriormente como parte del costo de un activo intangible.
- FC116. El IPSASB concluyó que, puesto que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede haber contabilizado como gastos los costos incurridos en activos intangibles según su base contable anterior antes de la adopción de las NICSP, debe permitirse que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca todos los activos intangibles que cumplen los criterios de reconocimiento y otros criterios de la NICSP 31 (es decir, control identificable de un activo y que los beneficios económicos futuros o potencial de servicio que son atribuibles al activo vayan a la entidad), aun cuando estos hayan sido contabilizados como gastos antes de la adopción de las NICSP. Se confirmó, sin embargo, que estos activos solo deben reconocerse como activos intangibles si está disponible información fiable del costo y existe un mercado activo para ese activo en la fecha de adopción de las NICSP.

Participaciones en otras entidades

- FC117. El IPSASB consideró si la NICSP 33 debería hacer referencia a la NICSP 6 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, NICSP 7 *Inversiones en Asociadas*, y NICSP 8 *Participaciones en Negocios Conjuntos*, así como a la NICSP 34 *Estados Financieros Separados*, NICSP 35 *Estados Financieros Consolidados*, y NICSP 36 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos* que se publicaron en enero de 2015 con una fecha de vigencia de 1 enero de 2017, con la adopción anticipada permitida. El IPSASB destacó que puesto que la NICSP 33 se publicó en enero de 2015, a una entidad que adopta la NICSP 33 y opta por aplicar las exenciones de 3 años, no se le

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

requeriría aplicar las NICSP 34 a 36 hasta que se complete el periodo de transición. El IPSASB se formó la opinión de que era muy improbable que las entidades que adopten la NICSP 33 antes del 1 de enero de 2017 adoptaran las NICSP 6 a 8 puesto que esto requeriría una transición adicional a las NICSP 34 a 36 muy poco después. El IPSASB, por ello, concluyó que la NICSP 33 no debería incluir disposiciones relacionadas con las NICSP 6 a 8.

Guía de implementación

Esta Guía acompaña a la NICSP 33, pero no es parte de la misma.

- GI1. El objetivo de esta Guía de implementación es ilustrar ciertos aspectos de los requerimientos de la NICSP 33.

Fecha de adopción de las NICSP

- GI2. La fecha de adopción de las NICSP es la fecha en que una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) por primera vez al preparar sus estados financieros.
- GI3. Antes de la adopción de esta NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP se habrá preparado adecuadamente para su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo). Las guías proporcionadas por el Estudio 14 *Transición a la Contabilidad según la Base Contable de Acumulación (o Devengo): Guía para los Gobiernos y Entidades Gubernamentales* emitido por el IPSASB podría ayudar a una entidad que adopta por primera vez las NICSP a planificar la conversión a las NICSP de base de acumulación (o devengo). La exención proporcionada en esta NICSP no se verá, por ello, como una hoja de ruta completa para la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), sino más bien la etapa final del proceso de adopción.
- GI4. La fecha de adopción de una entidad que adopta por primera vez las NICSP será—por ello, el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que opte por adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo) para el cual presenta sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP. Por ejemplo, una entidad decide adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo) desde el 1 de enero de 20X1 para el periodo sobre el que se informa que termina el 31 de diciembre de 20X1. La fecha de adopción de las NICSP será el 1 de enero de 20X1.

Estados financieros de transición conforme a las NICSP

- GI5. En la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede decidir la adopción de una o más de las exenciones incluidas en la NICSP 33 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo) (NICSP)*. Algunas de las exenciones incluidas en la NICSP 33 afectan la presentación razonable de los estados financieros de una entidad que adopta por primera vez las NICSP y su capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) [el Apéndice A enumera las exenciones y disposiciones transitorias que se requiere que aplique o pueda elegir aplicar una entidad que adopta por primera vez las NICSP en el momento de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) e ilustra si la presentación razonable y la capacidad de esta entidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) se verán afectadas o no].
- GI6. Puesto que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no puede hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) después de la adopción de las exenciones proporcionadas por la NICSP 33, los estados financieros presentados para el primer periodo sobre el que se informa siguiente a la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) les hará referencia como "estados financieros de transición conforme a las NICSP".
- GI7. Por ejemplo, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP adopta la exención de transición que proporciona dispensa para el reconocimiento de ciertos elementos de propiedades, planta y

equipo al adoptar las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X1, no podría hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) al final de su primer periodo sobre el que se informa, es decir, 31 de diciembre de 20X1. Los estados financieros preparados para el primer periodo sobre el que se informa, de denominarán, por ello, los "primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP".

- GI8. Los estados financieros presentados durante el periodo de transición hasta que las exenciones que proporcionaron dispensa hayan expirado o cuando los elementos correspondientes se reconozcan o midan en los estados financieros de acuerdo con las NICSP aplicables, se denominarán como los "estados financieros de transición conforme a las NICSP".

Bases de preparación al elaborar los estados financieros de transición conforme a las NICSP

- GI9. Como se señaló en el párrafo 27 de la NICSP 33, una entidad que adopta por primera vez las NICSP que decide adoptar una o más de las exenciones incluidas en la NICSP 33 puede no ser capaz de hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) tal como requiere la NICSP 1. Durante el periodo de transición, este hecho se destacará a los usuarios de los estados financieros al presentar las "bases de preparación" en los estados financieros.
- GI10. A modo de ejemplo, si una entidad que adopta por primera vez las NICSP decide adoptar la exención de transición que le permite tres años para reconocer o medir las propiedades de inversión, podría proporcionarse la explicación siguiente en el párrafo de las "bases de preparación" de los estados financieros durante el periodo de transición:

Bases de preparación

Los estados financieros han sido preparados de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de base de acumulación (o devengo). La NICSP 33 permite a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de hasta tres años para reconocer o medir ciertos activos o pasivos.

En su transición a las NICSP de base de acumulación (o devengo), la Entidad X del Sector Público aprovechó esta exención de transición para las propiedades de inversión. En consecuencia, no puede hacer una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) al preparar sus estados financieros de transición conforme a las NICSP para este periodo sobre el que se informa. La Entidad X del Sector Público pretende reconocer o medir sus propiedades de inversión en 20X3.

Primeros estados financieros conforme a las NICSP

- GI11. Los primeros estados financieros conforme a las NICSP de una entidad que adopta por primera vez las NICSP serán el primer conjunto de estados financieros que presente en los cuales haga una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).
- GI12. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP no podrá preparar sus primeros estados financieros conforme a las NICSP hasta que las exenciones de la NICSP 33 que proporcionan dispensa que afectaban la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP hayan expirado o cuando los elementos correspondientes se reconozcan o midan o la información

relevante se haya presentado o revelado de acuerdo las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

- GI13. Del ejemplo del GI5 se desprende que las exenciones de transición que proporcionaron la dispensa para el reconocimiento de ciertos elementos de propiedades, planta y equipo expiran después de tres años, es decir, el 31 de diciembre de 20X3. Si se supone que la entidad no ha adoptado ninguna otra exención de transición de la NICSP 33 que afecte la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP, y que reconoce o mide los elementos de propiedades, planta y equipo durante el periodo de transición, una entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará sus primeros estados financieros conforme a las NICSP para el periodo que termina a 31 de diciembre de 20X3.
- GI14. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no ha adoptado ninguna exención de la NICSP 33 que afecte la presentación razonable y su capacidad de señalar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), sus primeros estados financieros de acumulación (o devengo) también serán sus primeros estados financieros conforme a las NICSP.

Como ilustración:

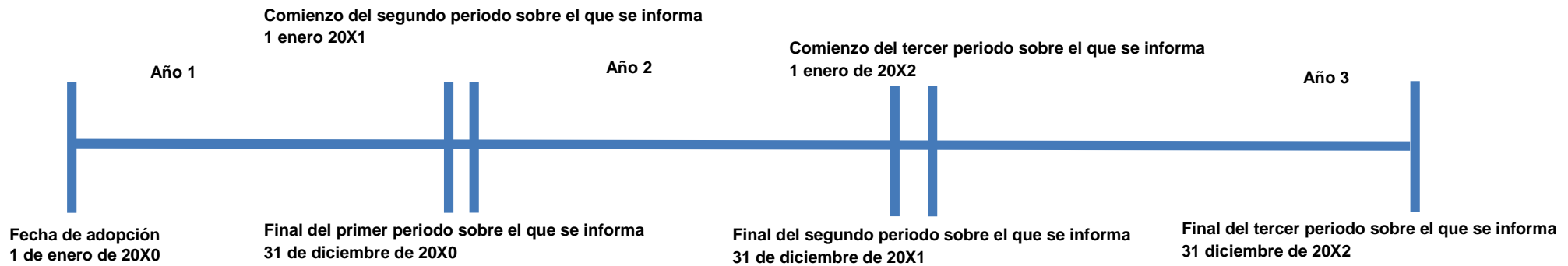
Cronología - Adopción por primera vez de las NICSP (suponiendo que la entidad opta por aplicar la dispensa de transición de tres años para el reconocimiento o medición de ciertos activos)

Una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) el 1 enero 20X0 aplicando la NICSP 33 *Adopción por Primera vez de las NICSP de Base de Acumulación (o devengo)*

La entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por aplicar la exención de tres años para el reconocimiento de propiedades, planta y equipo. Supóngase que no adopta otros periodos de exención. También opta por no presentar información comparativa.

La entidad que adopta por primera vez las NICSP reconoce todas las propiedades, planta y equipo en 31 de diciembre de 20X2.

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)



Año 1 (que finaliza el 31 de diciembre de 20X0) - Primeros Estados financieros de transición conforme a las NICSP

No puede afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)

Presenta los estados siguientes:

- *Estado de situación financiera de apertura a 01/01/20X0
- *Estado de situación financiera a 31/12/20X0
- *Estado del rendimiento financiero a 31/12/20X0
- *Estado de cambios en los activos netos a 31/12/20X0
- *Estado de flujos de efectivo a 31/12/20X0
- *Estado de comparación de los importes presupuestados y realizados

Información a 31/12/20X0

(dependiendo de la política elegida para la presentación de información, la entidad que adopta por primera vez las NICSP puede incluir una columna adicional en los estados financieros anuales)

Presenta la siguiente información en las notas:

- *Conciliación de cambios de su base contable anterior (refleja ajustes relacionados con la adopción de todas las NICSP además de la NICSP 17)

Nota: Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP optó por presentar información comparativa, se habrán presentado los siguientes estados:

- *Estado de situación financiera de apertura a 01/01/219X0
- *Estado de situación financiera a 31/12/19X0 y 31/12/20X0
- *Estado del rendimiento financiero a 31/12/19X0 y 31/12/20X0
- *Estado de cambios en los activos netos a 31/12/19X0 y 31/12/20X0
- *Estado de flujos de efectivo al 31/12/19X0 y 31/12/20X0
- *Estado de comparación de los importes presupuestados y realizados
- *Información al 31/12/19X0 y 31/12/20X0

Año 2 (que finaliza el 31 de diciembre de 20X1) - Estados financieros de transición conforme a las NICSP

No puede afirmar el cumplimiento con las NICSP

Presenta los siguientes estados al 31/12/20X1 y 20X0:

- *Estado de situación financiera
- *Estado del rendimiento financiero
- *Estado de cambios en los activos netos
- *Estado de flujos de efectivo

Presenta el estado de estado de comparación del presupuesto y la información real al 31/12/20X1 solo (dependiendo de la política elegida para la presentación de información la entidad que adopta por primera vez las NICSP puede incluir una columna adicional en los estados financieros anuales)

Año 3 (que finaliza el 31 de diciembre de 20X3) - Primeros estados financieros Estados Financieros

Puede afirmar el cumplimiento con las NICSP

Presenta los siguientes estados al 31/12/20X2 y 20X1:

- *Estado de situación financiera
- *Estado del rendimiento financiero
- *Estado de cambios en los activos netos
- *Estado de flujos de efectivo

Presenta el estado de estado de comparación del presupuesto y la información real al 31/12/20X2 solo (dependiendo de la política elegida para la presentación de información la entidad que adopta por primera vez las NICSP puede incluir una columna adicional en los estados financieros anuales)

Presenta la siguiente información en las notas:

- *conciliación de los ajustes realizados para reconocer propiedades, planta y equipo

Estimaciones

- GI15. El párrafo 23 de la NICSP 33 requiere que las estimaciones de una entidad que adopta por primera vez las NICSP realizadas según éstas, en la fecha de adopción, serán congruentes con las estimaciones hechas al final de su periodo comparativo según la base contable anterior (después de realizar los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que estas estimaciones eran erróneas. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede recibir información sobre estimaciones hechas según la base contable anterior. De acuerdo con el párrafo 24, una entidad que adopta por primera vez las NICSP tratará la recepción de esa información de la misma forma que los sucesos que no requieren ajuste después del periodo sobre el que se informa, de acuerdo con la NICSP 14 *Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa*.
- GI16. Por ejemplo, supongamos que la fecha de adopción de una entidad que adopta por primera vez las NICSP es el 1 de enero de 20X4, y que la nueva información, recibida el 15 de julio de 20X4, requiere la revisión de una estimación realizada de acuerdo con la base contable anterior a 31 de diciembre de 20X3. La entidad que adopta por primera vez las NICSP no reflejará esta nueva información en su estado de situación financiera de apertura (a menos que dichas estimaciones requieran ajustes para reflejar diferencias en políticas contables, o hubiera evidencia objetiva de que contenían errores). En su lugar, la entidad que adopta por primera vez las NICSP reflejará esa información nueva en el resultado (ahorro o desahorro) para el año que termina el 31 de diciembre de 20X4.

Exenciones de transición que proporcionan dispensa de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos

- GI17. La NICSP 33 proporciona a una entidad que adopta por primera vez las NICSP un periodo de hasta tres años de exención en la que se permite no reconocer o medir ciertos activos y pasivos. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha esta exención, tendrá que considerar y analizar las escrituras de propiedad, contratos y otros acuerdos similares para contabilizar y clasificar estos activos de acuerdo con las NICSP aplicables.
- GI18. Por ejemplo, supóngase que una entidad que adopta por primera vez las NICSP controla un amplio rango de propiedades, planta y equipo cuando adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X1. Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir las propiedades, planta y equipo, puede reconocer o medir dichos elementos durante el periodo de transición desde el 1 de enero de 20X1 hasta el 31 de diciembre de 20X3. Si las propiedades, planta y equipo se reconocen por ejemplo, a 1 de abril de 20X2, una entidad que adopta por primera vez las NICSP ajustará el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura a 1 de enero de 20X2. Tal como requiere el párrafo 142 de la NICSP 33, una entidad que adopta por primera vez las NICSP proporcionará, como parte de las notas a los estados financieros, una conciliación del resultado (ahorro o desahorro) acumulado a 31 de diciembre de 20X1 (es decir, el saldo de apertura a 1 de enero de 20X2) para las propiedades, planta y equipo que se reconocieron a 1 de abril de 20X2.
- GI19. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha aprovechado el periodo de exención de tres años, no dará de baja en cuentas los activos o pasivos que se reconocieron según la base contable anterior a menos que sea para cumplir con un requerimiento de las NICSP. Los ajustes a los activos o pasivos reconocidos según su base contable anterior se ajustarán durante el periodo

de transición contra el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura en el periodo en el cual se realice el ajuste.

Contabilización de activos de arrendamientos financieros y pasivos por arrendamientos financieros

- GI20. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer sus activos de arrendamientos financieros, no podrá tampoco cumplir con los requerimientos de reconocimiento relacionados con los pasivos por arrendamientos financieros, hasta que las exenciones de transición relacionadas con los activos de arrendamientos financieros hayan expirado o dichos activos de arrendamientos financieros se hayan reconocido de acuerdo la NICSP 13.
- GI21. Por ejemplo, supóngase que cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP tiene un automóvil que está sujeto a un acuerdo de arrendamiento financiero en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X1. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer el vehículo. El vehículo se reconoce el 31 de diciembre de 20X3 cuando expira la exención. La NICSP 33 requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca solo el pasivo por arrendamiento financiero correspondiente por el vehículo a 31 de diciembre de 20X3, es decir en la fecha en que el activo de arrendamiento financiero (el vehículo) se reconoce.

Reconocimiento de las disposiciones incluidas en el costo inicial de una partida de propiedades, planta y equipo

- GI22. El NICSP 17 reconoce que en algunos casos, la construcción o encargo de un elemento de propiedades, planta y equipo dará lugar a una obligación para una entidad de desmantelar o eliminar el elemento de propiedades, planta y equipo y restaurar el lugar en que se localiza el activo. Se requiere que una entidad aplique la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* al reconocer y medir la provisión resultante a incluir en el costo inicial del elemento de propiedades, planta y equipo.
- GI23. La NICSP 33 proporciona una exención para el reconocimiento de este pasivo. Se permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP no reconozca o mida el pasivo en relación con la estimación inicial de los costos de desmantelamiento y eliminación del elemento y restauración del lugar en que se localiza, hasta el momento en que la exención de la NICSP 17 expire o el activo correspondiente se reconoce o mide y la información relevante se reconoce o mide en los estados financieros de acuerdo con la NICSP 17 (lo que tenga lugar primero).
- GI24. Por ejemplo, una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) el 1 de enero de 20X1 y aprovecha la exención de la NICSP 33 que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer una central nuclear del gobierno. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP determina un costo atribuido para el activo a 30 de junio de 20X3 y reconoce el activo en esa fecha por 1.000.000 u.m. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP determina que tiene una obligación por retiro del servicio según la NICSP 19 de 500.000 u.m. en la fecha de adopción de las NICSP. La obligación asciende a 550.000 u.m. a 30 de junio de 20X3 cuando se reconoce el activo.
- GI25. La NICSP requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP solo reconozca o mida su obligación relacionada con el desmantelamiento y restauración del lugar a 30 de junio de 20X3, es decir la fecha en que se reconoce el activo. El pasivo se medirá por 550.000 u.m. que reflejan

la obligación de la entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha en que se reconoce el activo. La entidad que adopta por primera vez las NICSP proporcionará, como parte de las notas a los estados financieros, una conciliación del resultado (ahorro o desahorro) acumulado a 31 de diciembre de 20X2 (es decir, el saldo de apertura a 1 de enero de 20X3) para el reconocimiento de la obligación y el activo relacionado que se reconoció a 30 de junio de 20X2.

Costos por préstamos incurridos en activos aptos

- GI26. El párrafo 90 de la NICSP 33 requiere que, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por contabilizar los costos por préstamos de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido, se exija aplicar los requerimientos de la NICSP 6 *Costos por Préstamos*, de forma retroactiva, para los costos por préstamos incurridos en los activos que cumplen los requisitos antes de la fecha de adopción de las NICSP.
- GI27. El párrafo 44 de la NICSP 33 proporciona una exención a este requerimiento permitiendo que una entidad que adopta por primera vez las NICSP inicie la capitalización de los costos por préstamos incurridos en los activos que cumplen los requisitos después del reconocimiento de un activo, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para el reconocimiento de los activos.
- GI28. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP adopta el tratamiento alternativo permitido para la contabilización de los costos por préstamos incurridos en activos que cumplen los requisitos. La fecha de adopción de las NICSP es el 1 de enero de 20X1. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP determina que el costo por préstamos incurrido antes de la adopción de las NICSP el 1 de enero de 20X1 asciende a 500.000 u.m. y que los costos por préstamos incurridos al final de los dos periodos sobre los que se informa siguientes ascendieron a 20.000 u.m. y 30.000 u.m. Además, una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige la exención que proporciona una dispensa de transición de tres años para reconocer propiedades, planta y equipo y, en consecuencia, reconoce el elemento de propiedades, planta y equipo al final de segundo periodo sobre el que se informa por 1.000.000 de u.m.

Al final de 20X2, el elemento de propiedades, planta y equipo reconocido en el estado de situación financiera será de 1.030.000 u.m. (1.000.000 u.m. + 30.000 u.m.). Los costos por préstamos incurridos antes del reconocimiento del elemento de propiedades, planta y equipo, es decir 500.000 u.m. y 20.000 u.m. no se incluirán como parte del costo del activo que cumple los requisitos.

Presentación de información comparativa

- GI29. El párrafo 78 de la NICSP 33 recomienda, pero no requiere, que una entidad presente información comparativa en sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP presentados de acuerdo con esta NICSP. La decisión de presentar información comparativa afecta no solo el alcance la información presentada, sino también la fecha de adopción de las NICSP.

Fecha de adopción de las NICSP

- GI30. Como ilustración: El final del periodo sobre el que se informa conforme a la base contable de acumulación (o devengo) de una entidad que adopta por primera vez las NICSP es el 31 de diciembre de 20X5. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP decide presentar información comparativa de tales estados financieros para un solo año (véase el párrafo 78 de la

NICSP 33). Por ello, su fecha de adopción de las NICSP es el comienzo del periodo comparativo, es decir el 1 de enero de 20X4 (o el de forma equivalente el 31 de diciembre de 20X3).

Información presentada cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP prepara información comparativa

GI31. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por preparar información comparativa, se requiere que aplique las NICSP de base de acumulación (o devengo) vigentes para periodos que terminan a 31 de diciembre de 20X5 para:

- (a) elaborar y presentar su estado de situación financiera de apertura conforme a la base contable de acumulación (o devengo) el 1 de enero de 20X4; y
- (b) elaborar y presentar su:
 - (i) estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X5 (incluyendo los importes comparativos para 20X4);
 - (ii) estado del rendimiento financiero (incluyendo importes comparativos para 20X4);
 - (iii) estado de cambios en los activos netos/patrimonio a 31 de diciembre de 20X5 (incluyendo los importes comparativos para 20X4);
 - (iv) estado de flujos de efectivo a 31 de diciembre de 20X5 (incluyendo los importes comparativos para 20X4);
 - (v) información a revelar (incluyendo información comparativa para 20X4);
 - (vi) una comparación del presupuesto y de los importes reales para el año a 31 de diciembre de 20X5; y
 - (vii) conciliaciones de acuerdo con el párrafo 142.

Una entidad que adopta por primera vez las NICSP que opta por no preparar información comparativa

GI32. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por no preparar información comparativa, se requiere que aplique la base contable de acumulación (o devengo) vigente para periodos que terminan el 31 de diciembre de 20X5 para:

- (a) elaborar y presentar su estado de situación financiera de apertura conforme a la base contable de acumulación (o devengo) el 1 de enero de 20X5; y
- (b) elaborar y presentar su:
 - (i) estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X5;
 - (ii) estado del rendimiento financiero a 31 de diciembre de 20X5;
 - (iii) estado de cambios en los activos netos/patrimonio a 31 de diciembre de 20X5;
 - (iv) estado de flujos de efectivo a 31 de diciembre de 20X5;
 - (v) información a revelar;
 - (vi) una comparación del presupuesto y los importes reales para el año a 31 de diciembre de 20X5; y
 - (vii) conciliaciones de acuerdo con el párrafo 142.

Adopción del periodo de exención de transición de tres años

- GI33. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que dispensan de reconocer o medir activos o pasivos, la NICSP 33 requiere solo que ajuste la información comparativa para periodos sobre los que se informa siguientes a la fecha de adopción de las NICSP en la medida en que esté disponible información relevante y fiable sobre los elementos que se han reconocido o medido.
- GI34. Como ilustración: El final del periodo sobre el que se informa conforme a la base contable de acumulación (o devengo) de una entidad que adopta por primera vez las NICSP es el 31 de diciembre de 20X2. La entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha de adopción de las NICSP a 1 de enero de 20X1 elige la exención de transición que proporciona un periodo de dispensa de tres años para el reconocimiento de propiedades de inversión. Al final de 20X3, una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha reconocido la propiedad de inversión, que se incluye en el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X3. Solo si está disponible información fiable y relevante sobre el valor de la propiedad de inversión reconocida durante 20X3, la entidad que adopta por primera vez las NICSP ajustará la información comparativa presentada (es decir, para el periodo que termina a 31 de diciembre de 20X2).

Presentación de conciliaciones

- GI35. El párrafo 142 de la NICSP 33 requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP presente una conciliación de los saldos de cierre presentados según la base contable anterior, con sus activos netos/patrimonio de acuerdo con las NICSP para el estado de situación financiera de transición o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP. Se presenta una conciliación de su resultado (ahorro o desahorro) de acuerdo con su base contable anterior con el saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción de las NICSP.
- GI36. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP, que anteriormente aplicó una base contable de acumulación (o devengo) modificada y opta por no presentar información comparativa como permite la NICSP 33. La entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará, de acuerdo con el párrafo 142 de la NICSP 33, una conciliación en las notas de sus estados financieros de transición conforme a las NICSP que proporciona detalle suficiente para permitir que los usuarios comprendan los ajustes significativos al estado de situación financiera de apertura, y cuando proceda, al estado de rendimiento financiero a 1 de enero de 20X4.
- GI37. El párrafo 146 además requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP que aprovecha las exenciones que proporcionan un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir elementos, presente una conciliación de elementos que se han reconocido o medido durante el periodo sobre el que se informa que no se reconocieron o midieron en los estados financieros anteriores.
- GI38. Siguiendo el ejemplo del GI29, una entidad que adopta por primera vez las NICSP que elige la exención de la NICSP 33 que le permite no reconocer propiedades de inversión por un periodo de tres años. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica esta exención y solo reconoce la propiedad de inversión al final del año tres, es decir el 31 de diciembre de 20X4. Puesto que se realiza un ajuste al saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) acumulado a 1 de enero de 20X4 al reconocer la propiedad de inversión, el párrafo 146 requiere que la entidad que adopta por primera vez las NICSP presente una conciliación en sus notas a los estados financieros para el año que termina el 31 de diciembre de 20X4 para permitir a los usuarios comprender el ajuste que se hizo a continuación del reconocimiento de la propiedad de inversión.

Costo atribuido

GI39. La NICSP 33 permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP determine un costo atribuido como un sustituto del costo de adquisición o costo de depreciación en la fecha de adopción de las NICSP, cuando dicha entidad aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos o pasivos. Un costo atribuido puede, sin embargo, determinarse solo si no está disponible ninguna información sobre el costo histórico del activo o pasivo. Cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP mide inicialmente estos activos en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando las exenciones de transición que proporcionaron a la entidad que adopta por primera vez las NICSP el periodo de dispensa de tres años para no reconocer o medir ciertos activos haya expirado, reconoce el efecto:

- (a) como un ajuste al saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) acumulado en el estado de situación financiera de apertura en el periodo en que el costo atribuido se determina; o
- (b) en el superávit de revaluación si una entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por el modelo de revaluación de la NICSP 17 o en la NICSP 31 *Activos Intangibles*.

Como ilustración:

La Entidad X del Sector Público adoptó las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X4 y aplicó el costo atribuido para medir la propiedad de inversión. Al aplicar el costo atribuido, la propiedad de inversión se valoró en 1.800.000 u.m. en la fecha de adopción. La Entidad X del Sector Público opta por no presentar información comparativa.

Estado de cambios en los activos netos/patrimonio para el año que termina el 31 de diciembre, 20X4

	Atribuible a los propietarios de la entidad controladora		Total activos netos/patrimonio
	Resultado (ahorro/desahorro) acumulado u.m.	Otras reservas u.m.	u.m.
Saldo de apertura a 1 de enero de 20X4	210.000	10.000	220.000
Medición de las propiedades de inversión a costo atribuido de acuerdo con la NICSP 33 (véase la nota 34)	1.500.000		1.500.000
Saldo de apertura reexpresado a 1 de enero de 20X4	1.710.000	10.000	1.720.000
Resultado (ahorro) del período	5.000		5.000

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

Saldo a 31 de diciembre de 20X4	1.715.000	10.000	1.725.000
---------------------------------	-----------	--------	-----------

Notas a los estados financieros de la Entidad X del Sector Público a 31 de diciembre 20X4:

Nota 34 - Propiedades de inversión

	31 diciembre de 20X4
	U.M.
Saldo de apertura de propiedades de inversión reconocidas según la base contable anterior	300.000
Propiedades de inversión medidas al costo atribuido como prevé la NICSP 33 a 1 de enero de 20X4	1.500.000
Saldo de apertura reexpresado de propiedades de inversión a 1 de enero de 20X4	1.800.000
Adiciones

Exenciones de transición adoptadas en la NICSP 33 al implantar las NICSP de base de acumulación (o devengo)

La Entidad X del Sector Público adoptó las NICSP de base de acumulación (o devengo) el 1 de enero de 20X4 y aplicó el costo atribuido al medir las propiedades de inversión puesto que la información fiable del costo sobre algunas propiedades de inversión no estaba disponible. Como resultado, la Entidad X del Sector Público reexpresó su saldo de apertura de propiedades de inversión con un valor adicional de 1.500.000 u.m. a 1 de enero de 20X4.

Nota 54 - Conciliación de los activos netos/patrimonio y del resultado (ahorro o desahorro) a 1 de enero de 20X4

Conciliación de los activos netos/patrimonio a 1 de enero de 20X4

	Activos netos/patrimonio a 1 de enero de 20X4
	U.M.
<i>Saldo de apertura de los activos netos/patrimonio a 1 de enero de 20X4 presentado según la base contable anterior</i>	<i>220.000</i>
<i>Reconocimiento de propiedades de inversión a costo atribuido (véase la nota 34)</i>	<i>1.500.000</i>
<i>Saldo de apertura reexpresado de los activos netos/patrimonio a 1 de enero de 20X4</i>	<i>1.720.000</i>

Conciliación del resultado (ahorro o desahorro) a 1 de enero de 20X4

	Resultado (ahorro o desahorro) a 1 de enero de 20X4
	U.M.

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<i>Resultado (ahorro o desahorro) a 31 de diciembre de 20X3 como se presentó según la base contable anterior</i>	<i>210.000</i>
<i>Reconocimiento de propiedades de inversión a costo atribuido (véase la nota 34)</i>	<i>1.500.000</i>
<i>Resultado (ahorro o desahorro) reexpresado a 1 de enero de 20X4</i>	<i>1.710.000</i>

Determinación de un costo atribuido durante el periodo de transición

- GI40. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir un activo, la NICSP requiere que pueda determinar un costo atribuido para ese activo durante cualquier momento dentro del periodo de dispensa de transición de tres años.
- GI41. La depreciación y amortización posterior, si procede, se basa en el costo atribuido y comienza desde la fecha de adopción de las NICSP, o cuando las exenciones de transición que proporcionaron la dispensa hayan expirado, o cuando los elementos correspondientes se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).
- GI42. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica las NICSP a 1 de enero de 20X1 y elige la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para el reconocimiento de una propiedad de inversión. Puesto que la entidad que adopta por primera vez las NICSP no tiene información del costo fiable sobre el costo histórico de la propiedad de inversión en la fecha de adopción de las NICSP, decide determinar un costo atribuido para la propiedad de inversión. El costo atribuido para la propiedad de inversión se determina durante el segundo periodo sobre el que se informa (es decir, 20X2) en el que la entidad que adopta por primera vez las NICSP aplica la exención. La NICSP 33 permite que una entidad que adopta por primera vez las NICSP utilice el costo atribuido determinado durante 20X2 para reconocer la propiedad de inversión ajustando el resultado (ahorro o desahorro) acumulado de apertura a 1 de enero de 20X2. El costo atribuido determinado a 1 de enero de 20X2 se usará para establecer la depreciación posterior y para evaluar el deterioro de valor cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP elija aplicar el modelo del costo como su base de medición posterior al aplicar la NICSP 16.

NICSP 5, Costos por Préstamos

- GI43. Una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X3 y elige el tratamiento alternativo permitido para contabilizar los costos por préstamos. Los costos por préstamos directamente atribuibles a la adquisición del activo ascienden a 525.000 u.m., de los cuales en 500.000 u.m. se incurrió antes de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), mientras que en las 25.000 u.m. se incurrió en el primer periodo sobre el que se informa al final de 31 de diciembre de 20X3. El párrafo 90 de la NICSP 33 requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca de forma retroactiva los costos por préstamos incurridos antes de la incorporación de las NICSP de base de acumulación (o devengo) cuando elige el método alternativo permitido. Por ello, las 500.000 u.m. se capitalizarán con el costo del activo reconocido en el estado de situación financiera de apertura a 1 de enero de 20X3.
- GI44. Si la entidad ha elegido por aplicar el tratamiento de referencia, el párrafo 88 de las NICSP 33 recomienda, pero no requiere, que la entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique la

política contable de forma retroactiva. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP elige aplicar su política contable de forma prospectiva solo contabilizará como gasto 25.000 u.m. en el estado de rendimiento financiero para el periodo que termina a 31 de diciembre de 20X3.

NICSP 9, Ingresos de Transacciones con Contraprestación

GI45. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP ha recibido importes que todavía no cumplen los requisitos para reconocerse como ingresos según la NICSP 18 (por ejemplo, los importes de una venta que no cumplen los requisitos para su reconocimiento como ingresos), la entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá los importes recibidos como un pasivo en su estado de situación financiera de apertura de acuerdo a las NICSP, y medirá ese pasivo por importe recibido. Ésta dará de baja en cuentas el pasivo y reconocerá el ingreso en su estado de rendimiento financiero cuando se cumplen los criterios de reconocimiento de la NICSP 9.

NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

GI46. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP cumple con la NICSP 4 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* para determinar su moneda funcional y de presentación. Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP elabora su estado de situación financiera de apertura conforme a las NICSP, aplicará la NICSP 10 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias* a todos los periodos durante los que la economía de la moneda funcional era hiperinflacionaria.

GI47. Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP elige el uso de las exenciones de los párrafos 64 a 76 de la NICSP 33, aplicará la NICSP 10 a los periodos posteriores a la fecha para la que se determinó el importe revaluado o el valor razonable.

NICSP 14, Hechos Ocurredos Después de la Fecha de Presentación

GI48. Excepto por lo descrito en el párrafo GI49, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará la NICSP 14 *Hechos Ocurredos después de la Fecha de Presentación* para determinar si:

- (a) su estado de situación financiera de apertura refleja un hecho que ha tenido lugar tras la fecha de transición; y
- (b) las cifras comparativas en sus estados financieros de transición conforme a las NICSP o sus primeros estados financieros conforme a las NICSP, según proceda, reflejan un hecho ocurrido después de la finalización de dicho periodo comparativo.

GI49. Los párrafos 23 a 26 de la NICSP 33 requieren algunas modificaciones a los principios contenidos en la NICSP 14, cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP determina si los cambios en las estimaciones son hechos que implican o no ajustes en la fecha de adopción de las NICSP (o, cuando corresponda, al término del periodo comparativo). Los casos 1 y 2, que se pueden ver a continuación, ilustran tales modificaciones. En el caso 3 siguiente, los párrafos 23 a 26 de la NICSP 33 no requieren la modificación de los principios contenidos en la NICSP 14.

- (a) Caso 1—Si la base contable anterior de la entidad que adopta por primera vez las NICSP requería estimaciones de elementos similares para la fecha de adopción de las NICSP, usando una política contable que es congruente con las NICSP. En este caso, las estimaciones según las NICSP necesitan ser uniformes con las estimaciones hechas para esa fecha según la base contable anterior, a menos que exista evidencia objetiva de que aquellas estimaciones fueron erróneas (véase la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*). La entidad que adopta por primera vez las NICSP

reconocerá las revisiones posteriores de aquellas estimaciones como hechos del periodo en el que hace las revisiones, pero no como eventos a ajustar a consecuencia de la obtención de evidencia posterior acerca de las condiciones que existían en la fecha de adopción de las NICSP.

- (b) Caso 2—La base contable anterior requería estimaciones de partidas similares para la fecha de adopción de las NICSP, pero la entidad hizo esas estimaciones usando políticas contables que no son uniformes con sus políticas contables según las NICSP. En este caso, las estimaciones según las NICSP necesitan ser uniformes con las estimaciones requeridas según la base contable anterior en esa fecha (a menos que exista evidencia objetiva de que aquellas estimaciones fueron erróneas), después de ajustar por las diferencias en las políticas contables. El estado de situación financiera de apertura reflejará estos ajustes por la diferencia en políticas contables. Como en el caso 1, la entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá revisiones posteriores a aquellas estimaciones como hechos del periodo en el que se hicieron las revisiones.

Por ejemplo, la base contable anterior puede haber requerido que una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconozca y mida provisiones sobre una base congruente con la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*, salvo que dicha medición con la base contable anterior se realizó sin descontar los importes. En este ejemplo, la entidad que adopta por primera vez las NICSP usará las estimaciones según la base contable anterior como datos a la hora de realizar la medición descontada que requiere la NICSP 19.

- (c) Caso 3—La base contable anterior no requería estimaciones de partidas similares en la fecha de adopción de las NICSP. Las estimaciones según las NICSP a esa fecha reflejan las condiciones existentes en dicha fecha. En concreto, las estimaciones de los precios de mercado, tasas de interés o tasas de cambio en moneda extranjera a la fecha de adopción de las NICSP reflejan las condiciones de mercado en ese momento. Esto es congruente con la distinción en la NICSP 14 entre hechos que se ajustan después del periodo sobre el que se informa y hechos que no se ajustan después de dicho periodo.

GI50. Como ilustración: Los primeros estados financieros de transición conforme a las NICSP de la Entidad A son para el periodo que termina a 31 de diciembre de 20X5 con la entidad que adopta por primera vez las NICSP que elige presentar información comparativa. En términos de su base contable anterior las transacciones y sucesos siguientes se registran en los estados financieros a 31 de diciembre de 20X3 y 20X4 de la Entidad A:

- (a) realizó estimaciones para los gastos acumulados (devengados) y las provisiones en las respectivas fechas;
- (b) la entidad contabilizó el plan de beneficios definidos utilizando una base contable de efectivo; y
- (c) no reconoció una provisión por un litigio que surgió de hechos ocurridos en septiembre de 20X4. Cuando el litigio se concluyó el 30 de junio de 20X5, se requirió que la entidad A pagara 1.000 u.m. y pagó el 10 de julio de 20X5.

Al preparar sus estados financieros de transición conforme a las NICSP, la entidad A concluyó que sus estimaciones de gastos acumulados (devengados) y provisiones, según la base contable anterior, a 31 de diciembre de 20X3 y 20X4, fueron realizadas de forma congruente con sus políticas contables conforme a las NICSP. Aunque algunos de los importes para los gastos

acumulados (devengados) y para las provisiones podrían haberse considerado ahora subestimados y otros sobreestimados, la entidad A concluyó que tales estimaciones fueron razonables y que, por tanto, no se había producido ningún error. Como consecuencia, la contabilización de tales desviaciones implica realizar los ajustes rutinarios de las estimaciones según la NICSP 3 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

Aplicación de los requerimientos

Al preparar su estado de situación financiera de apertura según las NICSP a 1 de enero de 20X4 y en su estados de situación financiera comparativo a 31 de diciembre de 20X4, la entidad A:

- (a) no ajustará las estimaciones previas para los gastos acumulados (devengados) y las provisiones; y
- (b) hará las estimaciones necesarias (en forma de suposiciones actuariales) para contabilizar el plan de pensiones según la NICSP 19 *Beneficios a los Empleados*. Las suposiciones actuariales de la entidad A, a 1 de enero de 20X4 y a 31 de diciembre de 20X4, no reflejan las condiciones que aparecieron después de tales fechas. Por ejemplo la entidad A utilizó:
 - (i) tasas de descuento para el plan de pensiones y para las provisiones, a 1 de enero de 20X4 y 31 de diciembre de 20X4, que reflejan las condiciones del mercado en esas fechas; y
 - (ii) suposiciones actuariales sobre tasas de rotación futura de empleados, a 1 de enero de 20X4 y 31 de diciembre de 20X4, que no reflejan las condiciones que aparecieron tras las mismas—tales como un incremento significativo en las tasas de rotación estimadas para los empleados, a consecuencia de una reducción de los beneficios del plan de pensiones en 20X5.

El tratamiento del litigio judicial a 31 de diciembre de 20X4 depende de la razón por la que la entidad A no reconoció la provisión según la base contable anterior en tal fecha.

Suposición 1 – La base contable anterior era congruente con la NICSP 19 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. La entidad A concluyó que no se cumplían los criterios para el reconocimiento. En este caso, las suposiciones de la entidad A, conforme a las NICSP, son congruentes con las realizadas según la base contable anterior. Por ello, la entidad A no reconoce una provisión a 31 de diciembre de 20X4.

Suposición 2 - La base contable anterior de la Entidad A no era congruente con la NICSP 19. Por tanto, la entidad A desarrollará las estimaciones según la NICSP 19. Según la NICSP 19, una entidad determinará si existe la obligación, al final del periodo sobre el que se informa, teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, incluyendo cualquier evidencia adicional proporcionada por hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa. De forma similar, según la NICSP 14 *Hechos Ocurridos Después del Periodo sobre el que se Informa*, la resolución de un litigio judicial después del periodo sobre el que se informa es un suceso que implica ajuste si confirma que la entidad tenía una obligación presente en tal fecha. En este caso, la resolución del litigio judicial confirma que la entidad tenía un pasivo en septiembre de 20X4 (cuando ocurrieron los sucesos que dieron lugar al litigio). Por ello, la entidad A reconoce una provisión el 31 de diciembre de 20X4. La entidad A medirá esta provisión descontando los 1.000, pagados a 10 de julio de 20X5, para calcular su valor presente, utilizando una tasa de interés que cumpla con lo dispuesto en la NICSP 19 y refleje las condiciones de mercado a 31 de diciembre de 20X4.

- GI51. Los párrafos 23 a 26 de la NICSP 33 no invalidan los requerimientos contenidos en otras NICSP, que basan sus consideraciones o mediciones en las circunstancias existentes en una determinada fecha. Algunos ejemplos son:
- (a) la distinción entre arrendamientos financieros y arrendamientos operativos (véase la NICSP 13 *Arrendamientos*); y
 - (b) la distinción entre pasivos financieros e instrumentos de patrimonio (véase NICSP 28 *Instrumentos Financieros: Presentación*).

NICSP 13, Arrendamientos

- GI52. De acuerdo con el párrafo 95 de la NICSP 33 y el párrafo 18 de la NICSP 13, una arrendataria o arrendador clasifica los arrendamientos como arrendamientos operativos o arrendamientos financieros sobre la base de circunstancias existentes al comienzo del arrendamiento, en la fecha de la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). En algunos casos, el arrendatario y el arrendador pueden acordar cambiar las condiciones del arrendamiento, sin proceder a la renovación del mismo, de manera que podría haber resultado una clasificación diferente, según la NICSP 13, de la que hubiera tenido efecto con las condiciones originales del comienzo del arrendamiento. Si es así, el acuerdo revisado se considera como un acuerdo nuevo sobre su término desde la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo). Sin embargo, cambios en las estimaciones (por ejemplo, cambios en las estimaciones de la vida útil o del valor residual de la propiedad arrendada), o cambios en las circunstancias (por ejemplo, incumplimientos del arrendatario), no darán lugar a una nueva consideración del arrendamiento.

NICSP 17, Propiedades, Planta y Equipo

- GI53. En caso de que los métodos y tasas de depreciación de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, según la base contable anterior, sean aceptables de acuerdo con las NICSP, contabilizará los posibles cambios de la vida útil estimada o del patrón de depreciación de forma prospectiva, es decir, desde el momento en que se haga dicho cambio en la estimación (párrafos 22 y 26 de la NICSP 33 y párrafo 76 de la NICSP 17). Sin embargo, en ciertos casos, los métodos y tasas de depreciación de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, según la base contable anterior puede diferir de los que serían aceptables según las NICSP (por ejemplo, sino reflejan una estimación razonable de la vida útil del activo). Si tales diferencias tuvieran un efecto relevante en los estados financieros, la entidad ajustará retroactivamente la depreciación acumulada en su estado de situación financiera de apertura, de forma que cumpla con las NICSP.
- GI54. La entidad que adopta por primera vez las NICSP puede elegir el empleo de uno de los siguientes importes como costo atribuido de las propiedades, planta y equipo:
- (a) el valor razonable, en la fecha de adopción de las NICSP (párrafo 67 de la NICSP 33), en cuyo caso la entidad que adopta por primera vez las NICSP proporciona la información a revelar requerida por el párrafo 148 de la NICSP 33; o
 - (b) una revaluación según la base contable anterior que cumpla los criterios del párrafo 67 de la NICSP 33.
- GI55. La depreciación posterior se base en que el costo atribuido y comienza desde la fecha para la cual la entidad que adopta por primera vez las NICSP determinó el costo atribuido, o cuando una entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer ciertos activos, cuando las exenciones

que proporcionan la dispensa hayan expirado, o el activo se ha reconocido de acuerdo con la NICSP 17 (lo que tenga lugar primero).

- GI56. Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP hubiera elegido como política contable el modelo de revaluación de la NICSP 17, para algunas o todas las clases de propiedades, planta y equipo, presentará el superávit de revaluación acumulada como un componente independiente de los activos netos/patrimonio. El superávit de revaluación en la fecha de adopción de las NICSP se basará en la comparación del importe en libros del activo en esa fecha con su costo o costo atribuido. Si el costo atribuido es el valor razonable en la fecha de adopción de las NICSP o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos, cuando las exenciones que proporcionan la dispensa hayan expirado, o el activo se ha reconocido o medido de acuerdo con la NICSP 17 (lo que tenga lugar primero), la entidad que adopta por primera vez las NICSP proporcionará la información a revelar requerida por el párrafo 148 de la NICSP 33.
- GI57. Si las revaluaciones, efectuadas según la base contable anterior de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, no satisfacen los criterios contenidos en el párrafo 67 o 69 de la NICSP 33, una entidad que adopta por primera vez las NICSP medirá los activos revaluados en su estado de situación financiera de apertura según una de las siguientes bases:
- (a) costo (o costo atribuido) menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulada según el modelo del costo de la NICSP 17;
 - (b) El costo atribuido, siendo el valor razonable o una alternativa cuando la evidencia basada en el mercado del valor razonable no está disponible en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años para no reconocer o medir ciertos activos, la fecha en la que se reconoce o mide el activo durante el periodo de transición o cuando hayan expirado las exenciones de transición (lo que tenga lugar primero).
 - (c) importe revaluado, si la entidad adopta el modelo de revaluación de la NICSP 17 como política contable de acuerdo con las NICSP para todos los elementos de propiedades, planta y equipo.
- GI58. La NICSP 17 establece la depreciación por separado de cada componente de una partida de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo en relación al total de la partida. No obstante, la NICSP 17 no establece la unidad de medición para propósitos de reconocimiento de un activo, por ejemplo no dice en qué consiste una partida de propiedades, planta y equipo. Por esta razón, se requiere que la entidad realice juicios para aplicar los criterios de reconocimiento, teniendo en cuenta las circunstancias específicas de la misma (párrafos 18 y 59).

NICSP 25, Beneficios a los Empleados

- GI59. En la fecha de adopción de las NICSP, una entidad que las adopta por primera vez aplica la NICSP 25 para medir los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, y reconoce todas las ganancias o pérdidas actuariales acumuladas desde el inicio del plan hasta la fecha de adopción de las NICSP o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que proporciona un periodo de dispensa de transición de tres años desde el reconocimiento de los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que las exenciones expiran o cuando los planes de beneficios definidos se

reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (lo que tenga lugar primero), incluso si su política contable de acuerdo con la NICSP 25 involucrará dejar algunas ganancias o pérdidas actuariales posteriores sin reconocer (véase el párrafo 105 de la NICSP 33).

- GI60. Las suposiciones actuariales de una entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha de adopción de éstas, o cuando la entidad que las adopta por primera vez aprovecha las exenciones que proporcionan dispensa del reconocimiento de los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que expiran las exenciones o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo se reconocen o miden de acuerdo con la NICSP 25 (la que tenga lugar primero), son congruentes con las suposiciones actuariales realizadas al final de su periodo comparativo (si la entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por presentar información comparativa de acuerdo con el párrafo 78 de la NICSP 33) de acuerdo con su base contable anterior (después de los ajustes para reflejar cualquier diferencia en políticas contables), a menos que haya evidencia objetiva de que esas suposiciones eran erróneas (párrafo 23 de la NICSP 33). Las revisiones posteriores a dichas suposiciones son una ganancia o pérdida actuarial del periodo en el que la entidad que adopta por primera vez las NICSP realiza las revisiones.
- GI61. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede necesitar realizar suposiciones actuariales en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando aprovecha las exenciones que proporcionan una dispensa de reconocer los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que expiran las exenciones o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (lo que tenga lugar primero), que no eran necesarias de acuerdo con su base contable. Estas suposiciones actuariales no reflejan las condiciones que surgieron después de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando aprovecha las exenciones que proporcionan una dispensa de reconocer los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que expiran las exenciones o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (lo que tenga lugar primero). En concreto, las tasas de descuento y el valor razonable de los activos del plan en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando aprovecha las exenciones que proporcionan una dispensa de reconocer los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que expiran las exenciones o cuando los pasivos se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (lo que tenga lugar primero), reflejan las condiciones de mercado en esa fecha. De forma análoga, las suposiciones actuariales de la entidad que adopta por primera vez las NICSP en la fecha de adopción de éstas, o cuando la entidad que las adopta por primera vez aprovecha las exenciones que proporcionan dispensa del reconocimiento de planes de beneficios definidos y otros beneficios a largo plazo a los empleados, la fecha en que expira la exención o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (la que tenga lugar primero), sobre tasas de rotación futura de empleados, no reflejan un incremento significativo en las tasas de rotación de empleados futuros como consecuencia de un recorte del plan de pensiones ocurrido después de la fecha de adopción de la NICSP; o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha las exenciones que proporcionan dispensa del reconocimiento de los planes de beneficios definidos, la fecha en la que expira la exención o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados se reconozcan o midan de acuerdo con la NICSP 25 (la que tenga lugar primero) (párrafo 23 de la NICSP 33).

- GI62. En muchos casos, los estados financieros de transición conforme a las NICSP de una entidad que adopta por primera vez las NICSP o sus primeros estados financieros reflejarán mediciones de las obligaciones por beneficios a los empleados en tres fechas (cuando entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por presentar información comparativa de acuerdo con el párrafo 78 de la NICSP 33): el final de primer periodo sobre el que se informa, la fecha del estado de situación financiera comparativo (cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP opta por presentar información comparativa) y la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha las exenciones que proporcionan dispensa del reconocimiento de los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo, la fecha en que expiran las exenciones o cuando los planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo se reconocen o miden de acuerdo con la NICSP 25 (la que tenga lugar primero). La NICSP 25 recomienda que la entidad que adopta por primera vez las NICSP utilice un actuario en la medición de todas las posibles obligaciones de beneficios por retiro. Para disminuir costos, la entidad que adopta por primera vez las NICSP puede solicitar un actuario cualificado que lleve a cabo una valoración actuarial detallada en una o dos de estas fechas, y extienda las valoraciones hacia delante o hacia atrás hasta las otras fechas. Cualquier extensión hacia delante o hacia atrás reflejará todas las transacciones significativas y demás hechos relevantes ocurridos (incluyendo cambios en los precios de mercado y en las tasas de interés) entre esas dos fechas (párrafo 68 de la NICSP 25).

NICSP 21 Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo y NICSP 26 Deterioro del Valor de Activos Generadores de Efectivo

- GI63. Los párrafos 98 y 108 de la NICSP 33 requieren que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique los requerimientos de la NICSP 21 y NICSP 26 de forma prospectiva desde la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo), o cuando una entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha las exenciones que proporcionan un periodo de dispense de transición de tres años para no reconocer o medir un activo, la fecha en la que las exenciones que proporcionaron la dispensan expiran o el activo se reconoce o mide. Por ejemplo, si una entidad adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X1 y aprovecha el periodo de exención de transición de tres años para no reconocer o medir un elemento de propiedades, planta y equipo, no se requeriría evaluar el elemento de propiedades, planta y equipo por deterioro de valor hasta (a) el 31 de diciembre de 20X3 (es decir, la fecha sobre la que expira la exención de transición) o (b) la fecha siguiente al reconocimiento del elemento de propiedades, planta y equipo si se reconoció o midió durante el periodo de transición (lo que tenga lugar primero).
- GI64. Las estimaciones usadas para determinar si una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconoce una pérdida por deterioro de valor (y medir las pérdidas por deterioro de valor) en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento de los activos, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los activos se reconocen o miden de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) son congruentes con las estimaciones realizadas al final de su periodo comparativo (si la entidad que adopta por primera vez las NICSP elige presentar información comparativa de acuerdo con el párrafo 78 de la NICSP 33) la base contable anterior de la entidad que adopta por primera vez las NICSP (después de los ajustes para reflejar cualquier diferencia en políticas contables), a menos que exista evidencia objetiva de que las estimaciones eran erróneas (párrafos 23 y 24 de la NICSP 33). La entidad que adopta por primera vez las NICSP presentará cualquier revisión posterior a esas estimaciones como un hecho del periodo en el que hace las revisiones.

- GI65. Para evaluar si necesita reconocer una pérdida por deterioro de valor (y al medir cualquier pérdida por deterioro de valor) en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento de activo, la fecha en la que las expiran las exenciones o cuando los activos se reconocen o miden de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), la entidad que adopta por primera vez las NICSP puede necesitar hacer estimaciones para esa fecha que no estuvieran necesariamente de acuerdo con la base contable anterior. Estas estimaciones y suposiciones no reflejan condiciones que surgieron después de la fecha de transición, o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento de activos, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los activos se reconocen o miden de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) (párrafo 25 de la NICSP 33).

NICSP 28, Instrumentos financieros: Presentación

- GI66. En su estado de situación financiera de apertura, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará el criterio de la NICSP 28 para clasificar los instrumentos financieros emitidos (o los componentes de instrumentos financieros emitidos) como pasivos financieros o como instrumentos de activos netos/patrimonio, de acuerdo con la esencia del acuerdo contractual en el momento en el que dicho instrumento satisface los criterios de reconocimiento de la NICSP 28 (párrafos 13 y 35), sin considerar hechos posteriores a esa fecha (distintos de los cambios en los plazos de los instrumentos).

NICSP 29, Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición

Reconocimiento

- GI67. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP reconoce todos los activos financieros y pasivos financieros (incluyendo todos los derivados) que cumplen los requisitos para su reconocimiento de acuerdo con la NICSP 29 y no han cumplido todavía los requisitos para la baja en cuentas de acuerdo con la NICSP 29, excepto los activos financieros no derivados y pasivos financieros no derivados dados de baja en cuentas de acuerdo con la base contable anterior antes de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento de los instrumentos financieros, la fecha en que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) a los que la entidad que adopta por primera vez las NICSP no elija para aplicar el párrafo 116 de la NICSP 33 (véanse los párrafos 115 y 116 de la NICSP 33).
- GI68. Por ejemplo, una entidad que adopta por primera vez las NICSP que no aplique el párrafo 116 de la NICSP 33 no reconoce activos transferidos en una titulización, transferencia u otra transacción dada de baja en cuentas que haya tenido lugar antes de la fecha de adopción de las NICSP si tales transacciones cumplían las condiciones para ser dadas de baja según su base contable anterior. Sin embargo, si la entidad que adopta por primera vez las NICSP utiliza el mismo acuerdo de titulización u otro acuerdo de dar de baja en cuentas para transferencias posteriores después de la fecha de transición a las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconocen o miden de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), esas transferencias posteriores cumplen los requisitos para la baja en cuentas solo si cumplen los criterios de baja en cuentas de la NICSP 29.

Derivados implícitos

GI69. Cuando la NICSP 29 requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP separe un derivado implícito de un contrato anfitrión, los importes en libros iniciales de los componentes en la fecha en la que el instrumento satisface por primera vez los criterios de reconocimiento de la NICSP 29 reflejan las circunstancias a esa fecha (NICSP 29, párrafo 12). Si la entidad que adopta por primera vez las NICSP no puede determinar fiablemente el importe en libros inicial del derivado implícito y del contrato anfitrión, medirá el contrato combinado completo como al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) (NICSP 29, párrafo 14).

Medición

GI70. Al preparar su estado de situación financiera de apertura, una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplicará los criterios de la NICSP 29 para identificar los activos financieros y pasivos financieros que se miden a valor razonable y los que se miden a costo amortizado.

Ajustes al importe en libros de instrumentos financieros en la fecha de adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) o durante el periodo de transición

GI71. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP tratará un ajuste al importe en libros de un activo financiero o pasivo financiero como un ajuste a reconocer en el saldo de apertura del resultado (ahorro o desahorro) acumulado en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa de reconocer o medir los instrumentos financieros, la fecha en que las exenciones expiran o cuando se reconozcan o midan los instrumentos financieros de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), solo en la medida en que proceda de la adopción de la NICSP 29. Puesto que todos los derivados, distintos de los que son contratos de garantía financiera o los instrumentos de cobertura designados y vigentes, se clasifican como mantenidos para negociar, las diferencias entre el importe en libros anterior (que puede haber sido cero) y el valor razonable de los derivados se reconocen como un ajuste del saldo del resultado (ahorro o desahorro) acumulado al comienzo del ejercicio contable en que se aplica inicialmente la NICSP 29, o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que dispensa de reconocer o medir los instrumentos financieros, la fecha en que la exención expira o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

Contabilidad de coberturas

GI72. Los párrafos 117 a 119 de la NICSP 33 tratan de la contabilidad de coberturas. La designación y documentación de una relación de cobertura debe completarse antes de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), si la relación de cobertura va a cumplir los requisitos de la contabilidad de coberturas a partir de esa fecha. La contabilidad de coberturas puede aplicarse prospectivamente solo desde la fecha en que la relación de cobertura está completamente designada y documentada.

GI73. La entidad que adopta por primera vez las NICSP puede, según la base contable anterior, haber diferido o no reconocido ganancias y pérdidas en una cobertura del valor razonable de una partida cubierta que no se mide a su valor razonable. Para esta cobertura del valor razonable, una entidad que adopta por primera vez las NICSP ajustará el importe en libros del elemento cubierto en la

fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero). El ajuste es el menor entre:

- (a) esa porción del cambio acumulado en el valor razonable de la partida cubierta que refleja el riesgo cubierto designado y que no fue reconocido según la base contable anterior; y
- (b) esa porción del cambio acumulado en el valor razonable del instrumento de cobertura que refleja el riesgo cubierto designado y, según su base contable anterior, era o (i) no reconocido o (ii) diferido en el estado de situación financiera como un activo o un pasivo.

GI74. Una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede, según su base contable anterior, tener ganancias o pérdidas diferidas sobre una cobertura de flujos de efectivo de una transacción prevista. Si, en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero), la transacción prevista cubierta no es altamente probable, pero se espera que ocurra, la ganancia o pérdida en su totalidad se reconoce en activos netos/patrimonio. Cualquier ganancia o pérdida acumulada que haya sido reclasificada a activos netos/patrimonio en el momento de la aplicación inicial de la NICSP 29 o cuando la entidad que adopta por primera vez las NICSP aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) permanecerá en los activos netos/patrimonio hasta que (a) la transacción prevista posteriormente dé lugar al reconocimiento de un activo no financiero o pasivo no financiero, (b) la transacción prevista afecta al resultado (ahorro o desahorro) o (c) cambien las circunstancias posteriormente y la transacción prevista ya no se espere que ocurra, en cuyo caso cualquier ganancia o pérdida acumulada se reclasifica desde activos netos/patrimonio al resultado (ahorro o desahorro). Si el instrumento de cobertura todavía se conserva, pero la cobertura no cumple los requisitos de una cobertura de flujos de efectivo de acuerdo con la NICSP 29, la contabilidad de coberturas ya no es apropiada a partir de la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los instrumentos financieros, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los instrumentos financieros se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero).

NICSP 31, Activos intangibles

GI75. El estado de situación financiera de apertura de una entidad que adopta por primera vez las NICSP excluye todos los activos intangibles y otros elementos intangibles que no cumplen los criterios de reconocimiento de acuerdo con la NICSP 31 en la fecha de adopción de la NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento de los activos intangibles, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los activos intangibles se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) e incluye todos los activos intangibles que cumplen los criterios de reconocimiento de la NICSP 31 en esa fecha.

GI76. Los criterios contenidos en la NICSP 31 exigen a la entidad reconocer un activo intangible si, y sólo si:

- (a) es probable que los beneficios económicos futuros que son atribuibles al activo fluyan a la entidad; y
- (b) el costo del activo puede ser medido de forma fiable.

La NICSP 31 complementa estos dos criterios con otros adicionales, y más concretos, para los activos intangibles generados internamente.

GI77. Según los párrafos 63 y 66 de la NICSP 31, la entidad capitalizará los costos de activos intangibles generados internamente de forma prospectiva, esto es, desde la fecha en la que son satisfechos. La NICSP 33 permite que una entidad reconozca los activos intangibles contabilizados como gasto anteriormente en la medida en que el elemento cumpla la definición de un activo intangible y los criterios de reconocimiento de la NICSP 31. Por ello, si un activo intangible generado internamente cumple los requisitos para su reconocimiento en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de los activos intangibles, la fecha en la que las exenciones expiran o cuando los activos intangibles se reconozcan o midan de acuerdo con las NICSP aplicables (lo que tenga lugar primero) la entidad que adopta por primera vez las NICSP reconocerá o medirá el activo en su estado de situación financiera de apertura, incluso si hubiera reconocido el desembolso relacionado como gasto de acuerdo con su base contable anterior.

GI78. Si el activo no puede reconocerse según la NICSP 31 hasta una fecha posterior, su costo es la suma de los desembolsos incurridos desde esta última fecha.

GI79. Los criterios del párrafo GI76 también se aplican a activos intangibles adquiridos separadamente. En muchos casos, la documentación actual elaborada para apoyar la decisión de adquirir el activo contendrá una valoración de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio. Además, como se explicó en el párrafo 33 de la NICSP 31, el costo de un activo intangible adquirido separadamente puede habitualmente ser medido de forma fiable.

GI80. La entidad que adopta por primera vez las NICSP puede elegir el empleo de uno de los siguientes importes como costo atribuido de los activos intangibles (excepto los activos intangibles generados internamente):

- (a) El valor razonable en la fecha de transición en la fecha de adopción de las NICSP, o cuando la entidad que adopta por primera vez éstas aprovecha la exención que dispensa del reconocimiento o medición de ciertos activos, la fecha en la que el activo se reconoce o mide durante el periodo de transición o la fecha en que las exenciones expiran (lo que tenga lugar primero) (párrafo 67 de la NICSP 33) en cuyo caso la entidad proporciona la información a revelar requerida por el párrafo 148 de la NICSP 33 o
- (b) una revaluación según la base contable anterior que cumpla los criterios del párrafo 67 de la NICSP 33;

GI81. En caso de que los métodos y tasas de amortización de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, según la base contable anterior, sean aceptables de acuerdo con las NICSP, contabilizará los posibles cambios de la vida útil estimada o del patrón de amortización de forma prospectiva, es decir, desde el momento en que se haga dicho cambio en la estimación (párrafos 23 y 24 de la NICSP 33 y párrafo 103 de la NICSP 31). Sin embargo, en ciertos casos, los métodos y tasas de amortización de la entidad que adopta por primera vez las NICSP, según la base contable anterior pueden diferir de los que serían aceptables según las NICSP (por ejemplo, sino reflejan una

estimación razonable de la vida útil del activo). Si tales diferencias tuvieran un efecto relevante en los estados financieros, la entidad que adopta por primera vez las NICSP ajustará retroactivamente la amortización acumulada en su estado de situación financiera de apertura, de forma que cumpla con las NICSP.

NICSP 35, Estados Financieros Consolidados

GI82. Si una entidad que adopta por primera vez las NICSP no consolidaba una entidad controlada de acuerdo con su base contable anterior, entonces, en sus estados financieros consolidados, dicha entidad medirá los activos y pasivos de la entidad controlada por el mismo importe en libros que en los estados financieros según la base contable de acumulación (o devengo) de la entidad controlada después de su adopción de las NICSP, tras ajustar según los procedimientos de consolidación y por los efectos de combinación de la entidad que adquirió la entidad controlada (párrafo 130 de la NICSP 33). Si la entidad controlada no ha adoptado las NICSP de base de acumulación (o devengo) en sus estados financieros, los importes en libros descritos anteriormente son aquellos que las NICSP exigirían en esos estados financieros.

La entidad controladora adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) antes que la entidad controlada

Antecedentes

GI83. La Entidad controladora A presenta sus primeros estados financieros (consolidados) conforme a las NICSP en 20X5. Su entidad controlada B, totalmente participada por la entidad controladora A desde la creación, prepara información según las NICSP de base de acumulación (o devengo) para propósitos de consolidación interna desde esa fecha, pero no presentará sus primeros estados financieros conforme a las NICSP hasta 20X7.

Aplicación de los requerimientos

GI84. Si la entidad controlada B aplica el párrafo 129(a) de la NICSP 33, los importes en libros de sus activos y pasivos serán los mismos, a 1 de enero de 20X6, tanto en su estado de situación financiera de apertura conforme a las NICSP, como en el estado consolidado de situación financiera de la entidad controladora A (salvo por los ajustes derivados de los procedimientos de consolidación), y estarán basados en la fecha de adopción de la entidad controladora A de las NICSP.

GI85. Alternativamente, la entidad controlada B según el párrafo 129(b) de la NICSP 33, medirá todos sus activos o pasivos con referencia a su propia fecha de adopción de las NICSP (1 de enero de 20X6). No obstante, el hecho de que la entidad controlada B pase a ser en 20X7 una entidad que adopta por primera vez las NICSP no cambia los importes en libros de sus activos y pasivos en los estados financieros consolidados de la entidad controladora A.

La entidad controlada adopta las NICSP de base de acumulación (o devengo) antes que la entidad controladora

Antecedentes

GI86. La Entidad controladora C presenta sus primeros estados financieros (consolidados) de transición conforme a las NICSP en 20X7. Su entidad controlada D, totalmente participada por la entidad controladora C desde la creación, presentó sus estados financieros de transición conforme a las NICSP en 20X5. Hasta 20X7 la entidad controlada D preparó información a efectos de la consolidación interna de acuerdo con la base contable anterior de la entidad controladora C.

Aplicación de los requerimientos

- GI87. El importe en libros de los activos y pasivos de la entidad controlada D a 1 de enero de 20X6, serán los mismos tanto en el estado de situación financiera (consolidado) según la base contable de acumulación (o devengo) de apertura de la entidad controladora C, como en los estados financieros de la entidad controlada D (salvo por los ajustes derivados de los procedimientos de consolidación), y estarán basados en la fecha de adopción de la entidad controlada D de las NICSP. El hecho de que la entidad controladora C se convierta en entidad que adopta por primera vez las NICSP en 20X7, no cambia esos importes en libros (párrafo 129 de la NICSP 33).
- GI88. Los párrafos 129 y 130 de la NICSP 33 no invalidan los siguientes requerimientos:
- (a) El resto de la NICSP 33 para medir todos los activos y pasivos para los que los párrafos 129 y 130 de la NICSP 33 no son relevantes.
 - (b) Suministrar toda la información a revelar requerida por esta NICSP en la propia fecha de transición a las NICSP de la entidad que adopta por primera vez las NICSP.
- GI89. El párrafo 129 de la NICSP 33 se aplica si una entidad controlada se convierte en una entidad que adopta por primera vez las NICSP después que su entidad controladora, por ejemplo si la entidad controladora preparaba un paquete de información conforme a las NICSP de base de acumulación (o devengo) a efectos de consolidación, pero no presentaba un conjunto completo de estados financieros conforme a las NICSP. Esta situación podría ser pertinente no sólo si el paquete de información de la entidad controladora cumplían totalmente con los criterios de reconocimiento y medición de las NICSP, sino también cuando los mismos se ajustaban principalmente por temas tales como revisión de hechos ocurridos después del final del periodo sobre el que se informa y el reparto centralizado de los costos por pensiones. Sin embargo, el párrafo 129 de la NICSP 33 no permite a la entidad controlada ignorar errores que son irrelevantes para los estados financieros consolidados de su entidad controladora, pero son materiales para sus propios estados financieros.

Presentación e información a revelar

- GI90. Los párrafos 135 a 140 de la NICSP 33 requieren que una entidad que adopta por primera vez las NICSP revele cierta información cuando aprovecha las exenciones y disposiciones de transición en su adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo).

Como ilustración:

Notas a los estados financieros del año que termina el 31 de diciembre de 20X2

Nota 48 - Adopción de exenciones y disposiciones de transición de la NICSP 33

La Entidad X del Sector Público adoptó las NICSP de base de acumulación (o devengo) a 1 de enero de 20X1 y consideró adoptar la exención de transición de la NICSP 33 que le permite aplicar un costo atribuido y un periodo de hasta tres años para medir los terrenos y construcciones y propiedades de inversión.

La Entidad X del Sector Público aprovecha estas exenciones para determinar un costo atribuido, y medir sus terrenos y construcciones y propiedades de inversión. Como resultado de adoptar estas exenciones y disposiciones de transición la entidad no puede hacer una declaración explícita y sin reservas sobre su cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), en la medida que la adopción de estas exenciones de transición afectan la presentación razonable de los estados financieros de la Entidad X del Sector Público y su capacidad para afirmar el

cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo).

No se adoptaron o aplicaron otras exenciones de transición que afectan la presentación razonable y el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) durante el periodo de transición a otros activos o pasivos.

Durante el periodo de revisión, la Entidad X del Sector Público reexpresó su saldo de apertura de propiedades de inversión con un valor adicional de 1.200.000 u.m. después de determinar el costo atribuido el 30 de junio de 20X2 para las propiedades de inversión bajo su control.

Al año que termina, la Entidad X del Sector Público no ha determinado todavía un costo atribuido para terrenos y construcciones y todavía no ha medido estos activos en sus estados financieros. Los terrenos y construcciones reflejan un saldo de cierre de 2.500.000 u.m. a 31 de diciembre de 20X2. Este valor se determinó bajo la base contable anterior de la Entidad X del Sector Público.

La Entidad X del Sector Público tiene previsto aplicar una exención de transición de tres años para medir sus terrenos y construcciones y al determinar un costo atribuido para estos activos.

La Entidad X del Sector Público ha nombrado un tasador para valorar los terrenos y ha desarrollado un modelo para medir las construcciones. El progreso para determinar las valoraciones para los terrenos y construcciones está de acuerdo con su plan de implementación.

Resumen de las exenciones y disposiciones de transición incluidas en la NICSP 33 Adopción por Primera vez de las NICSP de base de acumulación (o devengo)

GI91. El siguiente diagrama resume las exenciones y disposiciones de transición de las NICSP de base de acumulación (o devengo)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 1 <i>Presentación de Estados Financieros</i>						√ La medida en que se adoptó el periodo de exención de tres años		<ul style="list-style-type: none"> Se recomienda la presentación de información comparativa
NICSP 2, <i>Estado de Flujos de Efectivo</i>	√							
NICSP 3, <i>Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores</i>	√							
NICSP 4, <i>Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera</i>								<ul style="list-style-type: none"> Exención de cumplir con los requerimientos de conversiones acumuladas
NICSP 5, <i>Costos por Préstamos</i>			√ Cuando se opta por la alternativa permitida como política contable					<ul style="list-style-type: none"> Recomendado aplicar el tratamiento de referencia de forma retroactiva La alternativa permitida debe aplicarse de forma retroactiva

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 6- <i>Estados Financieros Consolidados y Separados</i> (NICSP 35, <i>Estados Financieros Consolidados</i>)		√			√ Clasificar e identificar adecuadamente las participaciones en otras entidades		√	<ul style="list-style-type: none"> • Disposiciones cuando la entidad controladora o controlada adopta las NICSP en fechas diferentes • Exención para no preparar estados financieros como estados financieros consolidados • <i>(Evaluación de si es entidad de inversión en la fecha de adopción y medición a valor razonable en esa fecha)</i>
NICSP 7, <i>Inversiones en Asociadas</i> (NICSP 36 <i>Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos</i>)		√			√ Clasificar e identificar adecuadamente las participaciones en otras entidades		√	<ul style="list-style-type: none"> • Disposiciones cuando la entidad controladora y asociada adopta las NICSP en fechas diferentes • Exención para no incluir inversiones en asociadas en los estados financieros consolidados

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 8, <i>Participaciones en Negocios Conjuntos</i> (NICSP 36 <i>Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos</i>)		√			√ Clasificar e identificar adecuadamente las participaciones en otras entidades		√	<ul style="list-style-type: none"> • Disposiciones cuando la entidad controladora y asociada adoptan las NICSP en fechas diferentes • Exención para no incluir inversiones en negocios conjuntos en los estados financieros consolidados
(NICSP 37, <i>Acuerdos Conjuntos</i>)								<ul style="list-style-type: none"> • <i>Disposición sobre cómo medir la inversión en negocios conjuntos anteriormente contabilizados usando la consolidación proporcional</i>

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 9,-Ingresos de Transacciones con Contraprestación	√				√ La medida en que se adoptó el periodo de exención de tres años para activo o pasivos			
NICSP 10, Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias								• Disposiciones sobre hiperinflación grave
NICSP 11, Contratos de Construcción	√							
NICSP 12, Inventarios		√	√ Inventarios no reconocidos según la base contable anterior	√ Inventarios reconocidos según la base contable anterior				
NICSP 13, Arrendamientos			√ Activos arrendados o pasivos por arrendamientos no reconocidos según la base contable anterior	√ Activos arrendados o pasivos por arrendamientos reconocidos según la base contable anterior				

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 14, <i>Hechos Occurridos Después de la Fecha de Presentación</i>	√							
NICSP 16 <i>Propiedades de Inversión</i>		√	√ Propiedades de inversión no reconocidas según la base contable anterior	√ Propiedades de inversión reconocidas según la base contable anterior				
NICSP 17, <i>Propiedades, Planta y Equipo</i>		√	√ Propiedades, planta y equipo no reconocidos según la base contable anterior	√ Propiedades, planta y equipo reconocidos según la base contable anterior				
NICSP 18, <i>Información Financiera por Segmentos</i>	√ Sin información por segmentos, en la medida en que se adoptó el periodo de exención de tres años							

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 19, <i>Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes</i>			√ Solo pasivos relacionados con activos no reconocidos según la base contable anterior a incluir en la estimación inicial del costo de desmantelamiento/eliminación del elemento/restauración del lugar	√ Solo pasivos relacionados con activos reconocidos según la base contable anterior a incluir en la estimación inicial del costo de desmantelamiento/eliminación del elemento/restauración del lugar				
NICSP 20, <i>Información a Revelar sobre Partes Relacionadas</i>						√		
NICSP 21, <i>Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo</i>								• Aplicación prospectiva
NICSP 22, <i>Revelación de Información Financiera sobre el Sector Gobierno General</i>	√							
NICSP 23, <i>Ingresos de Transacciones con Contraprestación</i>			√ Todos los ingresos sin contraprestación no reconocidos según la base contable anterior	√ Todos los ingresos sin contraprestación reconocidos según la base contable anterior	√ La medida en que se adoptó el periodo de exención de tres años para activo o pasivos			
NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 24, <i>Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros</i>	√							
NICSP 25, <i>Beneficios a los Empleados</i>			√ Planes de beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo no reconocidos según la base contable anterior	√ Para beneficios definidos y otros beneficios a los empleados a largo plazo reconocidos según la base contable anterior				<ul style="list-style-type: none"> • Disposiciones sobre cómo determinar el pasivo inicial • Disposición para no separar las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas • Información a revelar prospectiva sobre ajustes de experiencia
NICSP 26, <i>Deterioro del Valor de Activos No Generadores de Efectivo</i>			√					<ul style="list-style-type: none"> • Aplicación prospectiva
NICSP 27, <i>Agricultura</i>			√ Activos biológico y actividades agrícolas no reconocidos según la base contable anterior	√ Activos biológico y actividades agrícolas reconocidos según la base contable anterior				

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP	Exención de transición proporcionada							
	No	Sí						
		Costo atribuido	Tres años de exención de transición para el reconocimiento	Tres años de exención de transición para la medición	Tres años de exención de transición para reconocimiento o medición	Tres años de exención de transición para revelar información	Eliminación de transacciones, saldos, ingresos y gastos	Otros
NICSP 28, <i>Instrumentos financieros: Presentación</i>								<ul style="list-style-type: none"> Disposiciones para no separar el componente de pasivo y activos netos/patrimonio en circunstancias específicas
NICSP 29, <i>Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición</i>		√	√ Para instrumentos financieros no reconocidos según la base contable anterior	√ Para instrumentos financieros reconocidos según la base contable anterior				<ul style="list-style-type: none"> Disposiciones sobre la designación/baja en cuentas/contabilidad de coberturas Aplicar los principios de deterioro de valor de forma prospectiva
NICSP 30, <i>Instrumentos financieros: Información a revelar</i>								<ul style="list-style-type: none"> No presentar información comparativa sobre la naturaleza y magnitud de los riesgos
NICSP 31, <i>Activos Intangibles</i>		√ Activos intangibles distintos de los generados I/A	√ Activos intangibles no reconocidos según la base contable anterior	√ Activos intangibles reconocidos según la base contable anterior				<ul style="list-style-type: none"> Disposición para reconocer activos intangibles generados internamente contabilizados como gasto anteriormente
NICSP 32, <i>Acuerdos de Concesión de Servicios: Concedente</i>		√ Activo de concesión de servicios.	√ Activo de concesión de servicios y pasivo relacionado no reconocido según la base contable anterior	√ Activo de concesión de servicios y pasivo relacionado reconocido según la base contable anterior				<ul style="list-style-type: none"> Disposición sobre cómo reconocer el pasivo relacionado

Apéndice A

Se requiere la diferenciación entre exenciones y disposiciones de transición que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique o puede optar por aplicar en la fecha de adopción de las NICSP con base de acumulación (o devengo)

Este Apéndice resume cómo se requiere que una entidad que adopta por primera vez las NICSP aplique las exenciones y disposiciones de transición en los términos de esta NICSP, y las que una entidad que adopta por primera vez las NICSP puede optar por aplicar en el momento de adopción de las NICSP con base de acumulación (o devengo).

Como las exenciones y disposiciones de transición que pueden ser elegidas pueden también afectar la presentación razonable de la capacidad de la entidad que adopta por primera vez las NICSP para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo), tal como se explicó en los párrafos 27 a 32 de la NICSP 33, el Apéndice hace una distinción entre las exenciones y disposiciones de transición que afectan la presentación razonable y la capacidad para afirmar el cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo) y las que no.

Exención o disposición de transición	Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse	Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales	
		No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)
NICSP 1 • Presentación de información comparativa		√	
NICSP 4 • Diferencias de transición acumuladas en la fecha de adopción		√	

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<p>NICSP 5</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tratamiento alternativo permitido y ha aprovechado el periodo de exención • Adopción del tratamiento alternativo en la fecha de adopción - aplicación retroactiva • Adopción del tratamiento de referencia en la fecha de adopción - aplicación retroactiva de los costos incurridos antes y después de la fecha de adopción 	√	√	√
<p>Exención o disposición de transición</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales</p>	
	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP con base de acumulación (o devengo)</p>	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP con base de acumulación (o devengo)</p>	<p>Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP con base de acumulación (o devengo)</p>
<p>NICSP 6 (IPSAS 35)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de reconocer o medir participaciones en entidades controladas • Opción para no eliminar saldos, transacciones, ingresos y gastos entre empresas • Entidad controlada que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NICSP después o antes que su entidad controladora • No presentar estados financieros como estados financieros consolidados si se adoptó la exención de tres años de reconocer o medir o eliminar • (Evaluación de si la entidad de inversión en la fecha de adopción y determinación del valor razonable en esa fecha) 	<p>√</p> <p>√</p>		<p>√</p> <p>√</p> <p>√</p>

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<p>NICSP 7 (IPSAS 36)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención para reconocer o medir participaciones en asociadas • Opción de no eliminar la participación en el resultado (ahorro o desahorro) de la asociada • Asociada que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NICSP después o antes que su entidad controladora • No presentar las inversiones en asociadas en los estados financieros consolidados si se adoptó la exención de tres años para reconocer o medir o eliminar 	√		√ √ √
<p>Exención o disposición de transición</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales</p>	
	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>
<p>NICSP 8 (IPSAS 36)</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de reconocer o medir las participaciones en negocios conjuntos • Opción para no eliminar saldos y transacciones con entidades controladas de forma conjunta • Negocio conjunto que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NICSP después o antes que su entidad controladora • No presentar inversiones en negocios conjuntos en estados financieros consolidados si se adoptó la exención de tres años de reconocer o medir o eliminar 	√		√ √ √

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<p>NICSP 37</p> <ul style="list-style-type: none"> • Medición de la inversión en negocios conjuntos anteriormente contabilizados usando la consolidación proporcional 	√		
<p>NICSP 9</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención para reconocer o medir los ingresos relacionados con la adopción del periodo de dispensa de tres años para reconocer o medir instrumentos financieros 			√
<p>NICSP 10</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinación de si la economía hiperinflacionaria está sujeta a hiperinflación grave en la fecha de adopción • Medición de los activos y pasivos si la fecha de adopción es a partir de la fecha de normalización 	√		
<p>Exención o disposición de transición</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales</p>	
	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>
<p>NICSP 12</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y cambios de política contable para medir activos 			√

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<p>NICSP 13</p> <ul style="list-style-type: none"> • No reconocer o medir pasivos por arrendamientos financieros y activos de arrendamientos financieros si se adopta el periodo de exención para el reconocimiento o medición de activos • Clasificación del arrendamiento sobre la base de las circunstancias en la adopción de las NICSP de base de acumulación (o devengo) 	√		√
<p>NICSP 16</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y cambios de política contable para medir activos 			√
<p>NICSP 17</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y cambios de política contable para medir activos 			√
<p>Exención o disposición de transición</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse</p>	<p>Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales</p>	
	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>	<p>Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)</p>
<p>NICSP 18</p> <ul style="list-style-type: none"> • No preparación de información segmentada dentro de los tres años siguientes a la adopción 		√	

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

<p>NICSP 19</p> <ul style="list-style-type: none"> • No reconocer y medir pasivos relacionados con la estimación inicial de costos de desmantelamiento y eliminación de elementos si se adoptó la exención para el reconocimiento o medición de activos 			√
<p>NICSP 20</p> <ul style="list-style-type: none"> • No revelar información sobre relaciones entre partes relacionadas, transacciones entre partes relacionadas e información sobre personal clave de la gerencia 			√
<p>NICSP 21</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de las disposiciones de deterioro de valor de forma prospectiva en la fecha de adopción o cuando los activos se reconocen cuando se aplicó el periodo de exención 	√		

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

Exención o disposición de transición	Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse	Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales	
	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)
<p>NICSP 25</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos y cambios de política contable para medir activos o pasivos • Determinación del pasivo inicial para beneficios definidos y otros planes de beneficios a los empleados a largo plazo en la fecha de adopción o cuando el periodo de exención expire • Reconocimiento en el resultado (ahorro o desahorro) acumulado del incremento/disminución en la fecha de adopción o cuando el periodo de exención expire 	<p>√</p> <p>√</p>		<p>√</p>
<p>NICSP 26</p> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de las disposiciones de deterioro de valor de forma prospectiva en la fecha de adopción o cuando los activos se reconocen cuando se aplicó el periodo de exención 	<p>√</p>		
<p>NICSP 27</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y cambios de política contable para medir activos 			<p>√</p>

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

Exención o disposición de transición	Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse	Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales	
	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)
<p>NICSP 28</p> <ul style="list-style-type: none"> • Determinación de si el instrumento financiero tiene un componente de pasivo y de activos netos/patrimonio en la fecha de adopción • No separación de un instrumento financiero compuesto si no existe un pasivo en la fecha de adopción 	<p style="text-align: center;">√</p> <p style="text-align: center;">√</p>		
<p>NICSP 29</p> <ul style="list-style-type: none"> • Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos y cambios de política contable para medir activos o pasivos <p><i>Designación</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Designación de un activo o pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) en la fecha de adopción <p><i>Deterioro de valor</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de las disposiciones de deterioro de valor de forma prospectiva en la fecha de adopción 	<p style="text-align: center;">√</p> <p style="text-align: center;">√</p>		<p style="text-align: center;">√</p>

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

Exención o disposición de transición	Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse	Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales	
	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)
NICSP 29 <i>Baja en cuentas</i> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicación de las disposiciones de baja en cuentas de forma prospectiva en la fecha de adopción • Aplicación de las disposiciones de baja en cuentas de forma retroactiva si la información está disponible en la fecha de contabilización inicial <i>Contabilidad de coberturas</i> <ul style="list-style-type: none"> • Medición de los derivados a valor razonable • Eliminación de todas las ganancias y pérdidas diferidas • Reflejo solo de coberturas que cumplen los requisitos para la contabilidad de coberturas en la fecha de adopción • Discontinuación la transacción de cobertura si las condiciones de la contabilidad de coberturas no se cumplen en la fecha de adopción 	 <p align="center">√</p> <p align="center">√</p> <p align="center">√</p> <p align="center">√</p> <p align="center">√</p>	 <p align="center">√</p>	

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

NICSP 30 <ul style="list-style-type: none">• No revelar información sobre la naturaleza y magnitud de los riesgos		√	
--	--	---	--

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NICSP DE BASE DE ACUMULACIÓN (O DEVENGO)

Exención o disposición de transición	Exenciones o disposiciones de transición que tienen que aplicarse	Exenciones o disposiciones de transición que pueden aplicarse o ser opcionales	
		No afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)	Afectan la presentación razonable y cumplimiento con las NICSP de base de acumulación (o devengo)
NICSP 31			
<ul style="list-style-type: none"> Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos y cambios de política contable para medir activos Reconocer todos activos intangibles generados internamente 	√		√
NICSP 32			
<ul style="list-style-type: none"> Exención de tres años para el reconocimiento o medición de activos o pasivos y cambios de política contable para medir activos o pasivos Medición de los pasivos según el modelo del pasivo financiero o del modelo de concesión de un derecho al operador en la fecha de adopción o cuando el activo se reconoce si se adopta el periodo de exención 	√		√
Aplicación del costo atribuido a activos o pasivos		√	
Aplicación del costo atribuido a activos adquiridos mediante una transacción sin contraprestación		√	
Uso del costo atribuido para inversiones en entidades controladas, entidades controladas de forma conjunta y asociadas		√	
Preparación de conciliaciones durante el periodo de transición	√		

International Public Sector Accounting Standards, Proyectos de Normas, Documentos de Consulta, Recommended Practice Guidelines y otras publicaciones del IPSASB se publican por la IFAC y tiene reservados los derechos de autor.

El IPSASB y la IFAC no asumen responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

El 'International Public Sector Accounting Standards Board', 'International Public Sector Accounting Standards', 'Recommended Practice Guidelines', 'International Federation of Accountants', 'IPSASB', 'IPSAS', 'RPG', 'IFAC', y los logotipos del IPSASB e IFAC son marcas de IFAC, o marcas registradas y marcas de servicio de la IFAC en los Estados Unidos y en otros países.

Propiedad intelectual © marzo de 2016 de la IFAC. Reservados todos los derechos. Será necesario el permiso escrito de la IFAC para reproducir, guardar o transmitir, o hacer otros usos similares de este documento, excepto cuando lo permita la legislación. Contacto permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-275-9

Este documento *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)* del IPSASB, publicado por IFAC en enero 2015 en inglés, ha sido traducido al español por el Grupo de Investigación *Gespública* de la Universidad de Zaragoza, y se reproduce con el permiso de la IFAC. El proceso de traducción de *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)* fue aprobado por la IFAC y la traducción se realizó de acuerdo con el documento *Declaración de la Política Política de Traducción y Reproducción de Normas Publicadas por la Federación Internacional de Contadores*. El texto aprobado de *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)* es el publicado por la IFAC en idioma inglés.

Texto en idioma inglés de *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)* © 2015 IFAC. Reservados todos los derechos.

Texto en español de *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de Base de Acumulación (o devengo)* © 2016 IFAC. Reservados todos los derechos.

Título original: *First-time Adoption of Accrual Basis International Public Sector Accounting Standards*, ISBN number: 978-1-60815-208-7.

Traducción

La traducción que sirve de base al texto definitivo ha sido realizada por los siguientes profesores y especialistas del Grupo de Investigación *Gespública* de la Universidad de Zaragoza, España:

Lourdes Torres Pradas y Vicente Pina Martínez (coordinadores)

Miembros del Comité de Revisión

Los siguientes especialistas forman el Comité encargado de la revisión sistemática de la traducción de las Normas:

Carmen Inés Giachino de Palladino, Argentina

Verónica Ruz, Chile

María Eugenia Zugaza Salazar, España

Moisés Alcalde Virgen, México

Isaac Umansky, Uruguay

IPSASB

**International Public
Sector Accounting
Standards Board®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ipsasb.org