



**Una comparación de los
estándares IFRS y los US GAAP:
superando las diferencias**

2019

El material de la *FASB Accounting Standards Codification*® es propiedad de la Financial Accounting Foundation, 401 Merritt 7, PO Box 5116, Norwalk, CT 06856-5116 y es reproducido con permiso.

Esta publicación contiene material que es propiedad de la IFRS® Foundation respecto del cual todos los derechos están reservados. Es reproducido con permiso de la IFRS Foundation. Ningún permiso es otorgado a terceros para reproducir o distribuir. Para acceso pleno a los estándares IFRS y al trabajo de la IFRS Foundation por favor visite <http://eifrs.ifrs.org>.

Esta publicación solo contiene información general y Deloitte, por medio de esta publicación, no está prestando asesoría o servicios profesionales de contabilidad, negocios, finanzas, inversión, legal, impuestos, u otros. Esta publicación no sustituye tales asesoría o servicios profesionales, ni debe ser usada como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar sus negocios. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

Deloitte no será responsable por cualquier pérdida tenida por cualquier persona que se base en esta publicación.

Tal y como es usado en este documento, "Deloitte" significa Deloitte & Touche LLP, Deloitte Consulting LLP, Deloitte Tax LLP, y Deloitte Financial Advisory Services LLP, las cuales son subsidiarias separadas de Deloitte LLP. Para una descripción detallada de nuestra estructura legal, por favor vea www.deloitte.com/us/about. Ciertos servicios pueden no estar disponibles para atestar clientes según las reglas y regulaciones de la contaduría pública.

Copyright © 2019 Deloitte Development LLC. Reservados todos los derechos.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **A Comparison of IFRS Standards and U.S. GAAP: Bridging the Differences – Deloitte 2019** - <https://www.iasplus.com/en/publications/us/ifrs-gaap-comparison>
Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.

Orientación sobre los US GAAP en la serie Hoja de Ruta, de Deloitte

Para discusiones comprensivas de la orientación sobre los US GAAP, los lectores pueden querer consultar las publicaciones de la Hoja de Ruta, de Deloitte, sobre los siguientes temas:

Business Combinations

Business Combinations — SEC Reporting Considerations

Carve-Out Transactions

Consolidation — Identifying a Controlling Financial Interest

Contracts on an Entity's Own Equity

Discontinued Operations

Distinguishing Liabilities From Equity

Earnings per Share

Environmental Obligations and Asset Retirement Obligations

Equity Method Investments and Joint Ventures

Equity Method Investees — SEC Reporting Considerations

Foreign Currency Transactions and Translations

Income Taxes

Initial Public Offerings

Leases

Noncontrolling Interests

Non-GAAP Financial Measures

Revenue Recognition

SEC Comment Letter Considerations, Including Industry Insights

Segment Reporting

Share-Based Payment Awards

Statement of Cash Flows

Próximamente:

Convertible Debt

Agradecimientos

Esta publicación refleja los pensamientos y aportes de los respectivos equipos temáticos de la National Office de Deloitte. Bob Uhl supervisó la preparación general de esta publicación y extiende su profundo aprecio a todos los profesionales que ayudaron en su desarrollo. Magnus Orrel e Ignacio Perez proporcionaron el liderazgo necesario para formular nuestros puntos de vista sobre las diferencias clave. Los miembros del equipo IFRS David Brown, Elena Cilenti, Shivanthi Edwards, Michael Gorter, Tim Kolber, y Kenjiro Matsuo incansablemente ayudaron a llevar a la finalización de esta publicación. Además, reconocemos los esfuerzos editoriales y de producción de Teri Asarito, Amy Davidson, Peter McLaughlin, y Lora Spickler-Alot.

Contenidos

Prefacio	vii
Contactos	ix
Capítulo 1 – Activos	1
1.1 Inversiones en préstamos y cuentas por cobrar	1
1.2 Inversiones en valores de deuda y patrimonio	1
1.3 Inversiones – Método del patrimonio y negocios conjuntos	3
1.4 Inventarios	5
1.5 Activos intangibles	10
1.6 Propiedad, planta, y equipo	12
1.7 Deterioro del valor de los activos	14
Capítulo 2 – Pasivos	17
2.1 Beneficios para empleados	17
2.2 Contingencias	19
2.3 Modificaciones y extinciones de deuda	20
2.4 Distinción entre pasivos y patrimonio	21
Capítulo 3 – Ingresos ordinarios y gastos	23
3.1 Reconocimiento de ingresos ordinarios	23
3.2 Pagos basados-en-acciones	25
3.3 Impuestos a los ingresos	26
Capítulo 4 – Presentación	29
4.1 Presentación de estados financieros	29
4.2 Activos no-corrientes tenidos para la venta y operaciones descontinuadas	30
4.3 Estado de flujos de efectivo	31
4.4 Cambios en principio de contabilidad, cambios en estimado de contabilidad, y correcciones de errores	33
4.5 Ganancias por acción	34
4.6 Presentación de reportes sobre segmentos	36

Capítulo 5 – Transacciones amplias	37
5.1 Combinaciones de negocios	37
5.2 Consolidación	40
5.3 Derivados y cobertura	43
5.4 Medición del valor razonable	46
5.5 Opción del valor razonable	47
5.6 Materias relacionadas con moneda extranjera	48
5.7 Arrendamientos	50
5.8 Des-reconocimiento de activos financieros	53
5.9 Otras consideraciones	54
 Apéndice A – Fechas de adopción importantes	 56
 Apéndice B – Títulos de estándares y otra literatura	 59
 Apéndice C – Abreviaturas	 63

Prefacio

Febrero 4, 2019

A nuestros clientes, colegas, y otros amigos.

Nos complace presentar *A Comparison of IFRS Standards and U.S. GAAP: Bridging the Differences* [Una comparación de los estándares IFRS y los US GAAP: superando las diferencias], que explora algunas de las diferencias clave entre los estándares IFRS® y los US GAAP a enero 1, 2019. Con los años, esas diferencias han disminuido para algunos temas, pero se han incrementado para otros. En el año 2002, la International Accounting Standards Board (IASB®) y FASB emitieron un Memorando de Entendimiento, que establece prioridades e hitos a ser logrados en grandes proyectos conjuntos. Las dos juntas trabajaron juntas para mejorar sus estándares y buscar convergencia.

Los resultados fueron mixtos con relación a la convergencia. Hemos visto convergencia importante en temas tales como combinaciones de negocios y reconocimientos de ingresos ordinarios. Sin embargo, diferencias clave se han incrementado para temas tales como instrumentos financieros y la medición subsiguiente de los arrendamientos. Por ahora, los temas restantes según el Memorando de Entendimiento han sido diferidos, y actualmente no hay proyectos en los cuales las juntas estén trabajando juntas hacia soluciones convergidas.

El entendimiento de las diferencias entre los US GAAP y los estándares IFRS puede ser relevante para:

- Las entidades de los Estados Unidos que consoliden subsidiarias u otras operaciones en el extranjero que reporten según estándares IFRS (o subsidiarias en el extranjero que reporten según estándares IFRS y proporcionen información del estado financiero a una entidad matriz que reporta según los US GAAP).
- Entidades de los Estados Unidos que proporcionen información del estado financiero a una entidad matriz que reporte según estándares IFRS (o entidades en el extranjero que reporten según estándares IFRS y consoliden subsidiarias u otras operaciones que reporten según los US GAAP).
- Entidades de los Estados Unidos que negocien términos de transacción con entidades que reporten según estándares IFRS (y viceversa).
- Inversionistas y otros usuarios de los estados financieros que busquen comparar estados financieros preparados según US GAAP y estándares IFRS.
- Emisores del estándar y otros que consideren oportunidades para converger requerimientos de contabilidad.
- Partes que participen en discusiones o busquen influir en el desarrollo de nuevos requerimientos de contabilidad según US GAAP o estándares IFRS.

Esta publicación no intenta capturar todas las diferencias que existen entre los dos conjuntos de estándares o que puedan ser materiales para los estados financieros de una entidad particular. Nuestro centro de atención está en diferencias que comúnmente se encuentran en la práctica. La importancia de esas diferencias – y de otras no incluidas en esta publicación – para una entidad dada variarán dependiendo de factores tales como la naturaleza de sus operaciones, la industria en la cual opera, y las elecciones de política de contabilidad que haya hecho. La referencia a los estándares de contabilidad subyacentes y a cualesquiera regulaciones nacionales relevantes es esencial para el entendimiento de las diferencias específicas.

Si usted tiene preguntas acerca de la información contenida en esta publicación o quisiera ayuda en el entendimiento de las diferencias clave, fomentamos que usted consulte con nuestros especialistas técnicos u otros asesores profesionales.

Esperamos que usted encontrará en *A Comparison of IFRS Standards and U.S. GAAP: Bridging the Differences* [Una comparación de los estándares IFRS y los US GAAP: superando las diferencias] un recurso útil y le damos la bienvenida a sus sugerencias para mejoramientos.

Sinceramente,

Deloitte & Touche LLP

Contactos

Si usted tiene preguntas acerca de la información contenida en esta publicación, por favor contacte a cualquiera de los siguientes profesionales de Deloitte:



Bob Uhl
Partner
Deloitte & Touche LLP
+1 203 761
3152ruhl@deloitte.com



Magnus Orrell
Managing Director
Deloitte & Touche LLP
+1 203 761 3402
morrell@deloitte.com



Ignacio Perez
Managing Director
Audit & Assurance
Deloitte & Touche LLP
+1 203 761 3379
igperez@deloitte.com

Capítulo 1 – Activos

1.1 Inversiones en préstamos y cuentas por cobrar

Según tanto los estándares IFRS y los US GAAP, los préstamos y las cuentas por cobrar son clasificados en categorías que orientan la medición de esos instrumentos. Sin embargo, hay diferencias importantes entre los estándares IFRS y los US GAAP en cómo se determinan las clasificaciones de esos instrumentos. Además, existen diferencias de medición a causa de esas diferencias de clasificación. La tabla que aparece a continuación resume las diferencias clave en relación con las inversiones en préstamos y cuentas por cobrar según las dos estructuras.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 310-1, ¹ ASC 310-30)
Categorías de clasificación y medición	<p>Excepto para los activos financieros para los cuales la opción del valor razonable [fair value option (FVO)] haya sido elegida (vea Sección 5.5), los activos financieros son clasificados con base en tanto (1) el modelo de negocios de la entidad para administrarlos y (2) las características de sus flujos de efectivo contractuales. Se usan tres categorías de clasificación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Costo amortizado</i>- Los activos son tenidos dentro de un modelo de negocios con el objetivo de recaudar los flujos de efectivo contractuales que sean solamente pagos de principal e intereses [solely payments of principal and interest (SPPI)]. • <i>Valor razonable, con los cambios en el valor razonable a través de otros ingresos comprensivos</i> [fair value through other comprehensive income (FVTOCI)] - Los activos tienen flujos de efectivo contractuales que son SPPI y son tenidos dentro de un modelo de negocios con el objetivo de tanto recaudar los flujos de efectivo contractuales como de vender los activos financieros. • <i>Valor razonable a través de utilidad o pérdida</i> [Fair value through profit or loss (FVTPL)] - Los activos tienen flujos de efectivo contractuales que no son SPPI y no son tenidos dentro de un modelo de negocios con el objetivo de (1) recaudar los flujos de efectivo contractuales o (2) tanto recaudar los flujos de efectivo contractuales como vender los activos financieros. 	<p>En general, las cuentas por cobrar por préstamos son clasificadas con la intención de la administración de ya sea tenidas para la venta [held for sale (HFS)] o tenidas para inversión [held for investment (HFI)]. A menos que se elija la FVO (vea Sección 5.5), las cuentas por cobrar por préstamos son medidas a ya sea (1) el más bajo del costo o el valor razonable (para los préstamos HFS) o (2) costo amortizado (para los préstamos HFI).</p>

¹ Para todos los títulos de los estándares, temas, y regulaciones usados en esta publicación, vea el [Apéndice B](#). Para una lista de las abreviaturas usadas en esta publicación, vea el [Apéndice C](#).

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 310-1, ASC 310-30)
Reconocimiento y medición de pérdidas por deterioro	<p><i>Enfoque de pérdidas de crédito esperadas</i> – La pérdida por deterioro en un activo financiero contabilizado a costo amortizado o a FVTOCI es reconocida inmediatamente con base en las pérdidas de crédito esperadas.</p> <p>Dependiendo del riesgo de crédito del activo financiero al inicio y de los cambios en el riesgo de crédito desde el inicio, así como también de la aplicabilidad de ciertos expedientes prácticos, la medición de la pérdida por deterioro diferirá. La pérdida por deterioro sería medida ya sea a (1) la pérdida de crédito a 12 meses o (2) la pérdida de crédito esperada durante toda la vida.</p> <p>Además, para los activos de crédito que tengan crédito deteriorado en el momento del reconocimiento, la pérdida por deterioro se basará en los cambios acumulados en las pérdidas de crédito esperadas durante toda la vida desde el reconocimiento inicial.</p>	<p><i>Enfoque de pérdida incurrida</i>² - Un préstamo está deteriorado si es probable que el acreedor no podrá recaudar todas las cantidades debidas. La pérdida en un préstamo deteriorado es reconocida si la cantidad de la pérdida puede ser razonablemente estimada.</p> <p>Métodos específicos de medición están requeridos para ciertos préstamos que individualmente sean considerados deteriorados.</p>
Método de interés efectivo	<p>La tasa de interés efectiva es calculada con base en los flujos de efectivo estimados que se espere sean recibidos durante la vida esperada de un préstamo mediante considerar todos los términos contractuales del préstamo (e.g., pago anticipado, opciones de venta y similares) pero no las pérdidas de crédito esperadas.</p> <p>Si los recibos estimados son revisados, el valor en libros es ajustado al valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados, descontados a la tasa de interés efectiva original del activo financiero (enfoque de puesta al día acumulado). El ajuste resultante es reconocido en utilidad o pérdida.</p>	<p>La tasa de interés efectiva es calculada con base en los flujos de efectivo contractuales durante el término contractual del préstamo, excepto por (1) ciertos préstamos que sean parte de un grupo de préstamos pagables por anticipado y (2) préstamos comprados para los cuales haya evidencia de deterioro del crédito.</p> <p>Si los pagos estimados para ciertos grupos de préstamos pagables por anticipado son revisados, la entidad puede ajustar la inversión neta en el grupo de préstamos, con base en un re-cálculo del rendimiento efectivo para reflejar los pagos hasta la fecha y los pagos futuros anticipados, hasta la cantidad que habría existido si el nuevo rendimiento efectivo hubiera sido aplicado desde el origen/adquisición del préstamo, con el correspondiente cargo o crédito a ingresos por intereses.</p>
Reconocimiento de intereses sobre préstamos deteriorados	<p>Los ingresos por intereses son calculados con base en el valor en libros bruto (i.e., el costo amortizado antes de ajustar por cualquier provisión por pérdida) a menos que el préstamo (1) sea crédito deteriorado comprado u originado o (2) subsecuentemente se vuelve crédito deteriorado. En esos casos, los ingresos ordinarios por intereses son calculados con base en el costo amortizado (i.e., neto de la provisión por pérdida).</p>	<p>No hay orientación específica sobre reconocimiento, medición, o presentación de ingresos por intereses sobre un préstamo deteriorado, excepto para ciertos préstamos adquiridos con calidad de crédito deteriorada. Para ciertos préstamos que estén deteriorados y colocados en condición de no-causación, no se reconocen ingresos por intereses.</p>

² En junio de 2016, FASB emitió la [ASU 2016-13](#), que cambia el reconocimiento y la medición de las pérdidas por deterioro desde el enfoque de pérdida incurrida hacia el enfoque de pérdidas de crédito esperadas [current expected credit loss (CECL)] actuales. A partir de la adopción de la ASU 2016-13, tanto los estándares IFRS como los US GAAP requerirán la aplicación del enfoque de pérdida esperada. Sin embargo, surgirán nuevas diferencias porque esos enfoques no están convergiendo.

1.2 Inversiones en valores de deuda y patrimonio

Según tanto los estándares IFRS y los US GAAP, las inversiones en valores de deuda son clasificados en categorías que afectan la medición de esos instrumentos. Pero existen diferencias importantes entre las dos estructuras en cómo las clasificaciones de esos instrumentos son determinadas. Además, existen diferencias de medición a causa de esas diferencias de clasificación. La tabla que aparece a continuación resume las diferencias clave en relación con las inversiones en valores de deuda y patrimonio según los estándares IFRS y los US GAAP.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 320-10, ASC 321-10)
Reconocimiento inicial – contabilidad de la fecha de negociación versus contabilidad de la fecha de liquidación	La entidad puede elegir como política de contabilidad aplicar la contabilidad de la fecha de negociación o la contabilidad de la fecha de liquidación a cada grupo de activos financieros definido en el IFRS 9. Sin embargo, la contabilidad de la fecha de negociación o la contabilidad de la fecha de liquidación tienen que ser aplicadas consistentemente a todos los activos financieros contenidos en la misma categoría de clasificación.	Excepto para ciertas industrias, los US GAAP no proporcionan orientación sobre si un valor debe ser inicialmente reconocido sobre una base de fecha de negociación o de fecha de liquidación. La contabilidad de la entidad a menudo depende de la industria en la cual opera.
Clasificación y medición – valores de deuda	<p>Excepto para los activos financieros para los cual la FVO haya sido elegida (vea Sección 5.5), los activos financieros se clasifican con base en ambos de (1) el modelo de negocios de la entidad para administrarlos y (2) las características de sus flujos de efectivo contractuales. Se usan tres categorías de clasificación:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Costo amortizado</i> – Los activos son tenidos en un modelo de negocios con el objetivo de recaudar los flujos de efectivo contractuales que sean SSPPI. • <i>FVTOCI</i> – Los activos tienen flujos de efectivo contractuales que son tenidos en un modelo de negocios con el objetivo tanto de recaudar los flujos de efectivo contractuales como de vender los activos financieros. • <i>FVTPL</i> – Los activos tienen flujos de efectivo contractual que no son SPPI o no son tenidos en un modelo de negocios con el objetivo de (1) recaudar flujos de efectivo contractuales o (2) tanto recaudar flujos de efectivo contractuales como vender activos financieros. 	<p>La determinación de cuál categoría de clasificación es aplicable depende, en parte, de la intención y capacidad de la administración para tener los valores y se hace sobre una base de instrumento-por instrumento. Las categorías de clasificación incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Tenido hasta la madurez</i> [Held to maturity (HTM)] – Los valores son contabilizados a costo amortizado. • <i>Disponible para la venta</i> [Available for sale (AFS)] – Los valores son contabilizados a FVTOCI. • <i>Para negociación</i> – Los valores son contabilizados a valor razonable a través de ingresos netos [fair value through net income (FVTNI)]. <p>Además, la ASC 825-10 permite la elección de una FVO según la cual el instrumento sería contabilizado a FVTNI (vea Sección 5.5).</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 320-10, ASC 321-10)
Clasificación y medición – valores de patrimonio	<p>Requiere que los valores de patrimonio sean medidos a FVTPL excepto para las inversiones que califiquen que:</p> <ul style="list-style-type: none"> • No sean tenidas para negociación. • El tenedor elija, en el reconocimiento inicial, contabilizarlas a FVTOCI. 	<p>Generalmente requiere que los valores de patrimonio sean medidos a FVTNI a menos que la entidad elija:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Medir los valores de patrimonio que califiquen, que no tengan valor razonable fácilmente determinable, a costo menos deterioro, más o menos los cambios observables en el precio que califiquen. • Aplicar un expediente práctico en las circunstancias que califiquen para medir el valor razonable de las inversiones en ciertas entidades que calculen el valor del activo neto [net asset value (NAV)] por acción a la fecha de medición.
Deterioro – valores de deuda	<p>Se reconoce una pérdida por deterioro en un valor de deuda contabilizado a costo amortizado o a FVTOCI inmediatamente con base en las pérdidas de crédito esperadas.</p> <p>Las pérdidas de crédito esperadas previamente reconocidas son reversadas a través de utilidad o pérdida (como una ganancia por deterioro) si las pérdidas de crédito esperadas disminuyen.</p> <p>Dependiendo del riesgo de crédito de los activos financieros al inicio y de los cambios en el riesgo de crédito desde el inicio, así como también de la aplicabilidad de ciertos expedientes prácticos, la medición de la pérdida por deterioro diferirá. La pérdida por deterioro sería medida ya sea como (1) la pérdida de crédito a 12 meses o (2) la pérdida de crédito esperada durante el tiempo de vida.</p> <p>Además, para los activos financieros que tengan crédito deteriorado en el momento del reconocimiento, la pérdida por deterioro se basará en los cambios acumulados en las pérdidas de crédito esperadas durante el tiempo de vida desde el reconocimiento inicial.</p>	<p>Se reconoce deterioro cuando la declinación en el valor razonable es diferente a temporal.³</p> <p>Las recuperaciones subsiguientes en el valor razonable de un valor de deuda deteriorado no son reconocidas en ganancias.</p>
Deterioro – valores de patrimonio	<p>No se valora el deterioro.</p>	<p>Cualitativamente se consideran indicadores de deterioro si la entidad ha elegido medir valores de deuda que califiquen, que no tengan un valor razonable fácilmente determinable, a costo menos deterioro, más o menos los cambios observables del precio que califiquen.</p>

³ En junio de 2016, FASB emitió la ASU 2016-13, que cambia el reconocimiento y la medición de las pérdidas por deterioro en valores de HTM a un enfoque de CECL y hace mejoramientos específicos a los requerimientos de deterioro para los valores AFS.

1.3 Inversiones – Método del patrimonio y negocios conjuntos

Tanto los estándares IFRS como los US GAAP requieren la aplicación del método de contabilidad del patrimonio para ciertas inversiones (observe que para propósitos de los estándares IFRS, a las entidades donde se invierte se les refiere como asociadas). Sin embargo, tal y como se observa en la tabla que aparece a continuación, los estándares difieren en varios aspectos en la determinación de cuándo y cómo el método de patrimonio debe ser aplicado.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 11, IFRS 3, IAS 28)	US GAAP (ASC 323-10, ASC 808)
Alcance – general	<p>El inversionista tiene que aplicar el método de contabilidad del patrimonio cuando tenga influencia importante sobre la entidad donde invierte a menos que la inversión sea en una organización de capital de riesgo o un fondo mutuo, fideicomiso, o entidad similar (i.e., entidades de inversión). Para esas entidades de inversión, el inversionista puede contabilizar sus inversiones que de otra manera calificarían para la contabilidad del método del patrimonio mediante usar FVTPL.</p> <p>Dado que los estándares IFRS no incluyen una FVO para las inversiones del método del patrimonio, la aplicación de la FVO más que el método del patrimonio es más limitada que según los US GAAP.</p>	El inversionista tiene que aplicar el método de contabilidad del patrimonio cuando tenga influencia importante sobre la entidad donde invierte a menos que (1) haya elegido la FVO o (2) lleve su inversión a valor razonable según orientación de contabilidad de especializada de industria aplicable a las compañías de inversión. En esos casos, el inversionista registraría su interés a valor razonable.
Alcance – inversiones en instrumentos diferentes a patrimonio común	La evaluación de la influencia importante está enmarcada en referencia a “derechos de voto,” los cuales pueden surgir de instrumentos diferentes a acciones comunes ordinarias. Sin embargo, el método de contabilidad del patrimonio puede ser aplicado a acciones ordinarias o instrumentos que sustantivamente sean los mismos que acciones ordinarias.	El inversionista aplicaría el método de contabilidad del patrimonio para una inversión en una corporación cuando tenga influencia importante sobre la entidad donde invierte y tenga una inversión en acciones comunes o en acciones comunes en-sustancia. Las acciones comunes en-sustancia incluyen instrumentos que sean sustancialmente similares a acciones comunes basadas en subordinación, riesgos y recompensas de propiedad, y una obligación para transferir valor.
Aplicación del método de contabilidad del patrimonio – influencia importante	Si bien el IAS 28 proporciona consideraciones similares a las contenidas en los US GAAP para la evaluación de si un inversionista tiene influencia importante sobre la entidad donde invierte, los estándares IFRS no proporcionan umbrales de inversión explícitos de influencia importante para sociedades o LLC.	La evaluación de la influencia importante es generalmente la misma que según los estándares IFRS. Sin embargo, los US GAAP tienen orientación especial para las sociedades. Una inversión mayor al 3 por ciento hasta el 5 por ciento en una sociedad o LLC que mantiene cuentas específicas de propiedad generalmente es contabilizada según el método de contabilidad del patrimonio aún si el inversionista no tiene influencia importante.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 11, IFRS 3, IAS 28)	US GAAP (ASC 323-10, ASC 808)
Aplicación del método de contabilidad del patrimonio – derechos potenciales de voto	El inversionista debe considerar los “derechos potenciales de voto que actualmente sean ejercibles o convertibles” en la evaluación de la influencia importante. Los instrumentos con derechos potenciales de voto contingentes de eventos futuros o del paso del tiempo no serían considerados hasta que el evento contingente ocurre o la franja de tiempo especificada pasa.	El inversionista consideraría solo los “privilegios de votación presentes.” Por consiguiente, los derechos potenciales de voto generalmente son ignorados.
Medición inicial – consideración contingente	Si bien los estándares IFRS no proporcionan orientación explícita, la consideración contingente generalmente es reconocida a valor razonable por analogía al IFRS 3. Por consiguiente, la consideración contingente generalmente es reconocida a su valor razonable en la fecha de adquisición de acuerdo con el IFRS 3. Subsiguientemente, el pasivo es medido a valor razonable, con cualesquiera cambios en el valor reconocidos en el estado de ingresos.	La consideración contingente puede ser reconocida en dos escenarios: <ul style="list-style-type: none"> • Cuando la consideración contingente satisface los criterios de reconocimiento de los US GAAP (diferentes a los de la ASC 805), tal como si la consideración contingente satisface la definición de un derivado. • Cuando la consideración no-contingente ofrecida es menor que el interés en los activos netos subyacentes de la entidad donde se invierte.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 11, IFRS 3, IAS 28)	US GAAP (ASC 323-10, ASC 808)
Medición inicial – contribuciones no-monetarias, a entidades donde se invierte, por intereses de patrimonio	<p>Los estándares IFRS contienen orientación en conflicto, la cual IASB intentó resolver mediante una enmienda de alcance corto. El IAS 28 señala que las contribuciones no-monetarias deben ser reconocidos con reconocimiento parcial de ganancia. Esto, sin embargo, está en conflicto con el IFRS 10, que señala que, a partir de la pérdida de control de la subsidiaria, la matriz debe reconocer la ganancia o pérdida plena. Por consiguiente, cuando la entidad contribuye acciones de una subsidiaria en intercambio por una inversión según el método del patrimonio, la entidad en efecto ha tiene una elección de política de contabilidad entre la aplicación del enfoque contenido en el IFRS 10 (reconocimiento pleno de ganancia) o el IAS 28 (reconocimiento parcial de ganancia) dado que tanto el IAS 28 como el IFRS 10 tienen igual posición según los estándares IFRS.</p>	<p>El reconocimiento de contribuciones no-monetarias a una entidad donde se invierte según el método del patrimonio depende de si los activos contribuidos son un negocio. Si lo son, la ASC 810 señalaría que el reconocimiento pleno de ganancia o pérdida es requerido (excepto si la transacción es la venta de inmueble en-sustancia o la transmisión de derechos minerales de petróleo y gas). Si no lo son, la ganancia reconocida generalmente estaría limitada a la porción de los activos efectivamente vendidos a los otros inversionistas en la inversión según el método del patrimonio (reconocimiento parcial de la ganancia).</p>
	<p>Para resolver este conflicto, en septiembre de 2014 IASB emitió <i>Sale or Contribution of Assets Between an Investor and Its Associate or Joint Venture (Amendments to IFRS 10 and IAS 28)</i> [Vent o contribución de activos entre un inversionista y su asociada o negocio conjunto (Enmiendas al IFRS 10 y al IAS 28)]. Las enmiendas requerirían que el inversionista determine si los activos contribuidos representan un negocio. Si es así, el IFRS 10 aplicaría, y el reconocimiento pleno de la ganancia sería apropiado. Si no, el IAS 28 aplicaría, y el reconocimiento parcial de la ganancia sería apropiado. Sin embargo, la fecha efectiva de las enmiendas ha sido aplazada indefinidamente a causa de que fueron identificados varios problemas prácticos de implementación. Las enmiendas serán consideradas como parte de un proyecto de investigación más grande de IASB sobre el método de contabilidad del patrimonio. Por consiguiente, hasta que se emita orientación adicional, las entidades pueden continuar haciendo una elección de política de contabilidad entre el reconocimiento parcial de la ganancia y el reconocimiento pleno de la ganancia cuando apliquen los estándares IFRS, mientras que los US GAAP proporcionan requerimientos más específicos con base en si los activos contribuidos constituyen un negocio.</p>	

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS	US GAAP
Medición subsiguiente – pérdidas en exceso de intereses	Típicamente requieren que el inversionista descontinúe el uso del método de contabilidad del patrimonio cuando el valor de la inversión llegue a cero, a menos que el inversionista haya incurrido en obligaciones legales o constructivas o haga pagos a nombre de la asociada.	El inversionista generalmente descontinúa el uso del método de contabilidad del patrimonio cuando el valor de la inversión llegue a cero, a menos que el inversionista haya garantizado obligaciones de la entidad donde invierte o de otra manera esté comprometido a proporcionar apoyo financiero adicional para la entidad donde invierte. Sin embargo, a diferencia de los estándares IFRS, los US GAAP requieren que el inversionista continúe reconociendo pérdidas adicionales luego que la inversión llegue a cero si el retorno inminente de las operaciones rentables parece que esté asegurado.
Medición subsiguiente – deterioro	La entidad tiene que probar por deterioro una inversión mediante comparar su cantidad recuperable (el más alto entre su valor en uso o su valor razonable menos los costos de venta) cuando su valor en libros muestre que hay un indicador de cualquier deterioro. Las pérdidas por deterioro deben ser reversadas en un período subsiguiente en la extensión en que se incremente la cantidad recuperable de la asociada o del negocio conjunto.	La entidad tiene que registrar deterioro o pérdidas en el valor de una inversión que represente una declinación diferente-a-temporal. La reducción en el valor razonable corriente de una inversión por debajo de su valor en libros puede señalar una pérdida en el valor de la inversión. Las pérdidas por deterioro no pueden ser reversadas en períodos subsiguientes.
Medición subsiguiente – diferencias en los períodos de presentación de reporte	Las fechas de presentación de reporte del inversionista y de la entidad donde se invierte tienen que ser las mismas a menos que sea impracticable que sean las mismas. Cuando ello es impracticable, las fechas no pueden tener más de tres meses de diferencia. A diferencia de los US GAAP, los estándares IFRS requieren que el inversionista registre su participación de las transacciones o eventos importantes de la asociada que hayan ocurrido durante el período de retraso.	Los US GAAP permiten una diferencia en las fechas de presentación de reporte de no más de tres meses. La entidad tiene que revelar el efecto de cualesquiera transacciones o eventos durante el período de intervención que materialmente afecten los estados financieros del inversionista.
Medición subsiguiente – diferencias en políticas de contabilidad	Requiere que se hagan ajustes a los estados financieros del negocio conjunto para conformar las políticas de contabilidad del negocio conjunto con las del participante.	No requiere ajustes a los estados financieros cuando el participante y su negocio conjunto tengan políticas de contabilidad diferentes; sin embargo, el participante tiene la opción de conformar las políticas de contabilidad del negocio conjunto con las del participante.
Medición subsiguiente – pérdida de influencia importante	El inversionista reconocería a valor razonable cualquier interés retenido, con cualquier diferencia entre el valor en libros del interés retenido y el valor en libros de la inversión según el método del patrimonio reconocida en el estado de ingresos.	Cuando un inversionista pierde influencia importante en la entidad donde invierte, reconoce cualquier inversión retenida con base en el costo histórico y por lo tanto no reconoce ganancia o pérdida solamente a causa de la pérdida de influencia importante (y por lo tanto la discontinuación del método de contabilidad del patrimonio). Observe, sin embargo, que otros US GAAP subsiguientemente aplicables a la inversión pueden requerir la medición a valor razonable, con los cambios reconocidos en ingresos.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 11, IFRS 3, IAS 28)	US GAAP (ASC 323-10, ASC 808)
Acuerdos conjuntos – modelos	<p>El IFRS 11 define un acuerdo conjunto como un “acuerdo del cual una o más partes tienen control conjunto” y aclara que existe control conjunto solo cuando las “decisiones acerca de las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que colectivamente controlan el acuerdo.”</p> <p>El IFRS 11 requiere que una parte de un acuerdo conjunto determine el tipo de acuerdo conjunto en la cual está involucrada mediante valorar sus derechos y obligaciones que surgen del acuerdo. El IFRS 11 establece dos tipos de acuerdos conjuntos: (1) operaciones conjuntas y (2) negocios conjuntos, ambos distinguidos por los derechos y obligaciones de las partes involucradas.</p> <p>En una operación conjunta, las partes tienen derechos a los activos subyacentes y obligaciones por los pasivos del acuerdo y deben reconocer su participación de los activos, pasivos, ingresos ordinarios, y gastos que surgen de su interés.</p> <p>En un negocio conjunto, las partes tienen derechos a los activos netos del acuerdo y deben contabilizar sus intereses mediante el uso del método de contabilidad del patrimonio. Además, un negocio conjunto requiere el uso de un vehículo separado (e.g., una entidad legal separada); de otra manera, el acuerdo es una operación conjunta. Observe que la existencia de un vehículo separado no es evidencia suficiente a partir de la cual basar la conclusión de que el acuerdo es un negocio conjunto.</p>	<p>Antes de determinar el modelo de contabilidad apropiado para usar, la entidad primero tiene que valorar si el negocio conjunto es un VIE. Si lo es, la entidad tiene que aplicar el modelo de consolidación contenido en la ASC 810. Si el VIE no es consolidado según la ASC 810, la entidad tiene que determinar cuál de los siguientes dos modelos de contabilidad es apropiado para usar:</p> <p><i>Operaciones conjuntas que no involucran una entidad legal</i> – La ASC 808, y no la ASC 323, aborda las operaciones controladas conjuntamente no principalmente dirigidas mediante una entidad legal. Según la ASC 808, el operador conjunto tiene que (1) ser un participante activo en las operaciones conjuntas dirigidas principalmente fuera de la entidad legal y (2) estar expuesto a riesgos y recompensas importantes que dependan del éxito comercial de la actividad conjunta.</p> <p><i>Entidades controladas conjuntamente</i> – Estas son entidades, tales como negocios conjuntos, para las cuales todas las decisiones importantes relacionadas con financiación, desarrollo, venta, u operaciones requieren la aprobación de dos o más de los propietarios. Los inversionistas con control conjunto generalmente podrían aplicar el método de contabilidad del patrimonio.</p>

1.4 Inventarios

Las definiciones de “inventario” según los estándares IFRS y los US GAAP esencialmente son la mismas. Las diferencias primarias entre las dos estructuras en relación con la contabilidad para los inventarios se relacionan con los métodos de costeo y las reversas del deterioro, tal y como se resume en la tabla que se presenta a continuación.

Tema	Estándares IFRS (IAS 2)	US GAAP (ASC 330)
Métodos de costeo – fórmulas de costo	Primero en entrar, primero en salir (PEPS) y costo promedio ponderado son métodos de contabilidad aceptables para la determinación del costo del inventario. Último en entrar, primero en salir (UEPS) no está permitido. El método de identificación específica es requerido para los elementos de inventario que ordinariamente no son intercambiables y para los bienes o servicios producidos y segregados para proyectos específicos.	PEPS, UEPS, costo promedio ponderado, e identificación específicas son métodos de contabilidad aceptables para la determinación del costo del inventario.
Consistencia de los métodos de costeo (fórmulas de costo)	El mismo método de costeo tiene que ser aplicado a todos los inventarios que tengan naturaleza y uso similares para la entidad.	No hay requerimientos similares a los según los estándares IFRS.
Reversa de pérdidas por deterioro	Requiere la reversa de las pérdidas por deterioro y los correspondientes incrementos en el inventario hasta el valor en libros original.	Prohíbe cualquier reversa de pérdidas por deterioro.

1.5 Activos intangibles

Tal y como se muestra en la tabla que aparece adelante, según los estándares IFRS, los costos de desarrollo son reconocidos como activos si se satisfacen ciertos criterios, mientras que según los US GAAP, los costos de desarrollo usualmente son llevados al gasto cuando se incurre en ellos.

Tema	Estándares IFRS (IAS 38)	US GAAP (ASC 350, ASC 985-20)
Costos de desarrollo	<p>Independiente del tipo de costo e industria, una entidad capitaliza los costos de desarrollo solo cuando pueda demostrar todos los criterios siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La factibilidad técnica de completar el activo intangible de manera que estará disponible para uso o venta. • La intención de la entidad para completar el activo intangible y usarlo o venderlo. • La capacidad de la entidad para usar o vender el activo intangible. • Cómo el activo intangible generará beneficios económicos futuros probables (e.g., la entidad puede demostrar un mercado para el resultado). • La disponibilidad de adecuados recursos técnicos, financieros, y otros para completar el desarrollo del activo intangible y usarlo o venderlo. • La capacidad de la entidad para confiablemente medir los costos del activo intangible durante su desarrollo. 	<p>Los costos de desarrollo generalmente son llevados al gasto cuando se incurre en ellos. Para los costos de software existe una excepción a ese principio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Los costos para desarrollar software de computador para uso externo son capitalizados una vez que la factibilidad técnica es establecida de acuerdo con los criterios contenidos en la ASC 985-10. • Para los costos de desarrollo de software usado internamente, solo los costos incurridos durante la etapa de desarrollo de la aplicación pueden ser capitalizados.
Medición inicial – costos de investigación y desarrollo en proceso [in-process research and development (IPR&D)]	Permite la capitalización de los costos de IPR&D en la adquisición de un activo o en una combinación de negocios.	Permite la capitalización de los costos de IPR&D solo cuando son adquiridos en una combinación de negocios.
Medición subsiguiente – revaluación	<p>Los activos intangibles pueden ser revaluados al valor razonable si el valor razonable puede ser medido confiablemente en un mercado activo. Los cambios en la revaluación son reconocidos directamente en patrimonio y son requeridos para todos los activos en la misma clase si existe un mercado activo.</p>	Los activos intangibles son llevados a sus costos históricos, y la revaluación no está permitida.

1.6 Propiedad, planta y equipo

La tabla que se presenta a continuación muestra las diferencias que existen entre los estándares IFRS y los US GAAP en varias áreas clave de propiedad, planta, y equipo (PP&E), incluyendo (1) costos por préstamos que pueden ser incluidos en el costo de la PP&E, (2) revaluación, y (3) depreciación de componente.

Tema	Estándares IFRS (IAS 16, IAS 23, IAS 40)	US GAAP (ASC 360, ASC 835-20)
Costos por préstamos – duración del tiempo	Requieren la capitalización de intereses si el tiempo para conseguir que los activos estén listos para el uso que se tiene la intención dar o para la venta es sustancial (interpretado que significa al menos un año).	Requiere la capitalización de los costos por intereses mientras que el activo que califique esté siendo preparado para el uso que se tiene la intención darle, independiente de la duración del tiempo que se necesite para conseguir que el activo esté listo.
Costos por préstamos – activos que califiquen	Los activos que califiquen excluyen las inversiones según el método del patrimonio. Los costos por préstamos para la financiación de actividades de construcción en vehículos contabilizados según el patrimonio no pueden ser capitalizados porque las inversiones en asociadas son activos financieros.	Los activos que califiquen según los US GAAP incluyen: <ul style="list-style-type: none"> • Activos que sean construidos o producidos para uso propio de la entidad. • Activos que se tiene la intención vender o arrendar que sean construidos o producidos como proyectos discretos (e.g., una edificación o un barco). • Inversiones contabilizadas según el método del patrimonio mientras la entidad donde se invierte tenga actividades en progreso necesarias para comenzar sus operaciones principales planeadas, provisto que las actividades de la entidad donde se invierte incluyen el uso de fondos para adquirir activos que califiquen para sus operaciones.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 16, IAS 23, IAS 40)	US GAAP (ASC 360, ASC 835-20)
Costos por préstamos – adquisición	<p>Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción, o producción de un activo que califique son incluidos en el costo de ese activo.</p> <p>Tales costos por préstamos son capitalizados como parte del costo del activo cuando sea probable que resultarán en beneficios económicos futuros para la entidad y los costos puedan ser medidos confiablemente.</p> <p>Los costos por préstamos incluyen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Gastos por intereses calculados mediante el uso del método de interés efectivo. • Cargos financieros relacionados con arrendamientos financieros. • Diferencias de cambio que surjan de préstamos en moneda extranjera cuando sean considerados como un ajuste a los costos por intereses. <p>El IAS 23 establece que “la entidad tiene que reconocer otros costos por préstamos como gasto en el período en el cual incurre en ellos.”</p>	<p>La cantidad de los costos por intereses a ser capitalizados para los activos que califiquen se tiene la intención que sea la porción de los costos por intereses incurridos durante los períodos de adquisición de los activos que teóricamente podrían haber sido evitados si los desembolsos por los activos no hubieran sido hechos.</p>
Medición subsiguiente – revaluación	<p>PP&E y las propiedades para inversión pueden ser revaluadas al valor razonable si el valor razonable puede ser medido confiablemente.</p> <p>Para PP&E, los cambios son reconocidos en patrimonio y están requeridos para todos los activos en la misma clase. Para las propiedades para inversión, los cambios por revaluación son reconocidos en el estado de ingresos.</p>	<p>Las propiedades son llevadas a su costos históricos, y las revaluaciones no están permitidas.</p>
Depreciación de componente	<p>El elemento de PP&E que consta de varios componentes que tienen vidas útiles (o patrones de consumo, si es aplicable) diferentes tiene que ser depreciado por separado.</p> <ul style="list-style-type: none"> • La propiedad para inversión que está sujeta a revaluación a través de utilidad o pérdida no necesita ser dividida en componentes o depreciada por separada. • La depreciación compuesta no es un método aceptable para depreciación. 	<p>No la requiere, pero la considera aceptable. Usar una unidad de cuenta de nivel más alto es aceptable, incluyendo el uso de depreciación compuesta, lo cual es común en ciertas industrias, tales como servicios públicos y ferrocarriles. Según el enfoque compuesto, generalmente no se reconoce ganancia o pérdida en el momento de disposición o retiro de un elemento de PP&E; en lugar de ello, el valor en libros neto es compensado contra la depreciación acumulada. Generalmente, la depreciación de un activo que consta de varios componentes es calculada mediante el uso de una tasa de depreciación mezclada.</p>

1.7 Deterioro del valor de los activos

Esta sección incluye las pruebas por deterioro para activos tangibles e intangibles no-corrientes, activos intangibles con vida indefinida, y plusvalía. Según tanto los estándares IFRS como los US GAAP, los activos pueden ser probados individualmente o como un grupo, dependiendo de si son ampliamente independientes de los flujos de efectivo atribuibles a los activos. Las agrupaciones pueden diferir según los estándares IFRS y los US GAAP debido a cómo son definidos. Según tanto los estándares IFRS y los US GAAP, los activos intangibles de vida indefinida, PP&E, y plusvalía son cada uno de ellos probados por deterioro. Tal y como se muestra en la tabla que se presenta a continuación, según los US GAAP, la entidad tiene que usar un modelo de prueba por deterioro de dos pasos con un análisis opcional cualitativo del paso 0, mientras que según los estándares IFRS, la entidad tiene que usar un modelo que tiene solo un paso (sin la valoración opcional cualitativa). También, según los estándares IFRS, la reversa de las pérdidas por deterioro puede ocurrir, pero tales reversas de pérdidas por deterioro no son permitidas según los US GAAP.

Tema	Estándares IFRS (IAS 36)	US GAAP (ASC 350, ASC 360, ASC 985-20)
Asignación del activo para prueba por deterioro – PP&E	Los activos son probados a nivel de la unidad generadora de efectivo (UGE) o a nivel del activo individual, dependiendo del análisis de los flujos de entrada de efectivo provenientes de los activos que estén siendo probados que sean ampliamente independientes de los flujos de entrada de efectivo provenientes de otros activos o grupos de activos.	Los activos son probados a nivel del grupo del activo o del activo individual, dependiendo del análisis de la interdependencia de los flujos de efectivo. La valoración de los flujos de efectivo independientes generalmente se basa en los flujos de efectivo netos, mientras que según los estándares IFRS, el centro de atención está puesto exclusivamente en si los flujos de entrada de efectivo son ampliamente independientes. Observe que los resultados a menudo serían los mismos; sin embargo, son descritos de manera diferente en la orientación según los dos conjuntos de estándares.
Deterioro – PP&E y activos intangibles de vida finita	Si existen indicadores de deterioro, la entidad toma un enfoque de un paso para calcular el deterioro de la UGE: <ul style="list-style-type: none"> La cantidad por la cual el valor en libros del activo o de la UGE excede la cantidad recuperable es registrada como una pérdida por deterioro. La cantidad recuperable por deterioro (sea PP&E, intangibles, o plusvalía) es definida como el mayor de: <ul style="list-style-type: none"> El valor razonable menos los costos de venta del activo o de la UGE. La suma de los flujos de efectivo futuros descontados, incluyendo el valor de disposición (también referido como el valor en uso). 	Si existen indicadores de deterioro, la entidad toma un enfoque de dos pasos para calcular el deterioro del activo o del grupo de activos: <ol style="list-style-type: none"> El valor en libros es comparado con la suma de los flujos de efectivo no-descontados futuros, si el valor en libros no es recuperable, la pérdida por deterioro es calculada con base en el paso 2. La cantidad por la cual el valor en libros excede el valor razonable es registrada como una pérdida por deterioro.
Deterioro – activos intangibles de vida indefinida	Los activos intangibles de vida indefinida son analizados para determinar si hay flujos de entrada de efectivo individuales que sean ampliamente independientes de otros flujos de entrada de efectivo.	Los activos intangibles de vida indefinida deben ser individualmente probados por deterioro.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 36)	US GAAP (ASC 350, ASC 360, ASC 985-20)
Deterioro – activos intangibles de vida indefinida (continuación)	<p>El paso 0 no es una opción; sin embargo, la entidad puede trasladar la valoración cuantitativa más reciente en la extensión en que los activos intangibles de vida indefinida satisfagan ciertos criterios.</p> <p>La entidad usa un enfoque de un paso en el cual prueba el activo intangible de vida indefinida a nivel del activo individual a menos que el activo intangible de vida indefinida no genere flujos de entrada de efectivo que sean ampliamente independientes de otros flujos de entrada de efectivo, y luego la entidad lo probaría a nivel de la UGE.</p> <p>Si la entidad prueba el activo intangible de vida indefinida a nivel de la UGE, lo hace mediante comparar el valor en libros, incluyendo la plusvalía y los activos intangibles de vida indefinida, con su cantidad recuperable.</p> <p>Si el activo intangible de vida indefinida genera flujos de efectivo que sean ampliamente independientes de otros flujos de efectivo, la entidad compara el valor en libros del activo de vida indefinida con su cantidad recuperable para calcular el deterioro.</p>	<p>La entidad puede realizar una valoración cualitativa para valorar el deterioro para los activos intangibles de vida indefinida. Observe que un activo intangible de vida indefinida no puede ser probado junto con la plusvalía.</p> <ul style="list-style-type: none"> Para los activos intangibles de vida indefinida, la entidad compara el valor en libros con el valor razonable para calcular el deterioro. Si la entidad no realiza la prueba cualitativa del paso 0 o el activo intangible de vida indefinida falla esa prueba, la entidad tiene que probarlo por deterioro mediante comparar el valor en libros contra el valor razonable. Si el valor razonable está por debajo del valor en libros, la entidad registra la diferencia como una pérdida por deterioro. <p>Observe que el modelo de deterioro para los activos intangibles de vida indefinida difiere de los otros modelos de deterioro requeridos por los US GAAP (e.g., uno para los activos de larga vida según la ASC 360 y uno para la plusvalía según la ASC 350; en el último, se aplica un enfoque de dos pasos.</p>
Deterioro – asignación de la plusvalía	<p>La entidad asigna la plusvalía para los propósitos de deterioro a las UGE dependiendo de cuál se espere se beneficie de la plusvalía.</p> <p>La entidad realiza una valoración de abajo hacia arriba para determinar la UGE. Puede no ser posible asignar plusvalía a las UGE individuales sobre una base razonable, y a menudo será el caso que la plusvalía pueda ser asignada solo a un grupo de UGE. El parágrafo 80 del IAS 36 señala que “cada unidad o grupo de unidades a la cual la plusvalía sea asignada: (a) tiene que representar el nivel más bajo dentro de la entidad en el cual la plusvalía es monitoreada para propósitos internos de administración; y (b) no puede ser mayor que un segmento de operación.”</p>	<p>La entidad asigna la plusvalía para propósitos de deterioro a las unidades de presentación de reporte dependiendo de cuál se espere se beneficie de la plusvalía. La unidad de presentación de reporte es un nivel por debajo de un segmento de operación.</p> <ul style="list-style-type: none"> La entidad realiza un análisis desde arriba hacia abajo para determinar la unidad que reporta. La entidad puede realizar una valoración cualitativa (i.e., paso 0) para la plusvalía.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 36)	US GAAP (ASC 350, ASC 360, ASC 985-20)
Deterioro – plusvalía ⁴	<p>La entidad realiza la prueba de un paso al menos anualmente para comparar el valor en libros de la UGE, incluyendo la plusvalía, con la cantidad recuperable para llegar a la pérdida por deterioro.</p> <p>La pérdida por deterioro primero reduce la plusvalía a cero, y si hay cualquier pérdida adicional por deterioro, la entidad en general la asigna a cada activo contenido en la UGE sobre una base de a pro rata.</p>	<p>La entidad puede realizar la prueba del paso 0 mediante usar factores cualitativos para valorar el deterioro de la plusvalía (i.e., determinar si es más probable que no que el valor razonable de la unidad que reporta exceda su valor en libros).</p> <p>Si la prueba del paso 0 no es seleccionada o si es más probable que no que el valor razonable de la unidad de presentación de reporte sea menor que su valor en libros, la entidad realiza el paso 1 de la prueba de dos pasos: realiza primero la prueba de recuperabilidad a nivel de la unidad de presentación de reporte (compara el valor en libros de la unidad de presentación de reporte con su valor razonable). Si el valor en libros de la unidad de presentación de reporte es más bajo que su valor en libros, la entidad realiza el paso 2.</p> <p>En el paso 2, si el valor en libros de la plusvalía de la unidad de presentación de reporte excede su valor razonable implicado, la entidad reconoce una pérdida por deterioro en una cantidad igual a ese exceso.</p>
Reversa subsiguiente de una pérdida por deterioro	Requerida para todos los activos, diferentes a la plusvalía, si se satisfacen ciertos criterios.	Prohibida.

⁴ En enero de 2017, FASB emitió la [ASU 2017-04](#), que simplifica la contabilidad para los deterioros de plusvalía mediante eliminar el paso 2 de la prueba por deterioro de la plusvalía. En lugar de ello, si “el valor en libros de la unidad de presentación de reporte excede su valor razonable, una pérdida por deterioro será reconocida en una cantidad igual a ese exceso, limitada a la cantidad total de la plusvalía asignada a esa unidad de presentación de reporte.” A partir de la adopción de la ASU 2017-04, esta diferencia en cómo es realizada la prueba por deterioro de la plusvalía según los dos conjuntos de estándares ya no será aplicable.

Capítulo 2 – Pasivos

2.1 Beneficios para empleados

La contabilidad para los planes de contribución definida y para los planes de beneficio definido es muy similar según los estándares IFRS y los US GAAP. Para los planes de contribución definida, el costo reconocido es la contribución debida del empleador, y para los planes de beneficio definido, la obligación de beneficio definido es el valor presente de los beneficios causados por el servicio. En la tabla que se presenta a continuación se esbozan las diferencias clave entre las dos estructuras.

Tema	Estándares IFRS (IAS 19, Interpretación IFRIC® 14)	US GAAP (ASC 420, ASC 710, ASC 712, ASC 715)
Contabilidad para los beneficios de terminación	No hace distinción entre los diferentes tipos de beneficios de terminación y proporciona criterios más generales de reconocimiento que como lo hacen los US GAAP.	Categoriza los beneficios de terminación en varios tipos (e.g., acuerdos especiales, contractuales, o de beneficio por una vez), cada uno con sus propios criterios de reconocimiento.
Beneficios posteriores al empleo de largo plazo	Mide a valor presente de acuerdo con un método de contabilidad simplificado que es similar al que a menudo es usado para medir los beneficios posteriores al empleo según los US GAAP. Según este método, las re-mediciones no son reconocidas en otros ingresos comprensivos [other comprehensive income (OCI)].	Usualmente mide los beneficios posteriores al empleo de no-retiro, sobre una base de valor presente. Muchos otros beneficios para empleados de largo plazo que se describen en los estándares IFRS no son abordados por la orientación de los US GAAP sobre compensación.
Reconocimiento de activos por beneficios pagados por anticipado	El activo de beneficio definido neto está sujeto a un “techo.”	No hay limitación a la cantidad del activo de pensión neto que puede ser reconocida en el balance general.
Requerimientos mínimos de financiación	En la extensión en que las contribuciones por pagar no estarán disponibles después que sean pagadas al plan, la entidad tiene que reconocer un pasivo cuando la contribución surja.	No requiere el reconocimiento de un pasivo por los requerimientos mínimos de financiación.
Reconocimiento del costo de servicio pasado	Reconoce el costo del servicio pasado (equivalente a “costo de servicio anterior”) inmediatamente en utilidad o pérdida.	Inicialmente reconoce en OCI el costo de servicio anterior y luego lo amortiza en ingresos durante los períodos de servicio restantes (o la expectativa de vida si todos, o casi todos los participantes están activos) de los participantes en el plan.
Retorno esperado sobre los activos del plan y método del interés neto	Requiere el uso del método del interés neto para reconocer los intereses sobre el pasivo o activo de beneficio definido neto, lo cual resulta en un costo o ingreso neto por intereses dependiendo de si el plan está en déficit o en superávit.	El retorno esperado sobre los activos del plan es un componente del costo de beneficio periódico neto. Para un plan financiado, esta diferencia a menudo resultará en un menor costo de beneficio periódico según los US GAAP que según los estándares IFRS porque la tasa de retorno esperada sobre los activos del plan típicamente sería más alta que la tasa de retorno.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 19, Interpretación IFRIC 14)	US GAAP (ASC 420, ASC 710, ASC 712, ASC 715)
Reconocimiento de ganancias y pérdidas actuariales	La entidad tiene que reconocer inmediatamente en OCI todas las ganancias y pérdidas actuariales. Esas cantidades no son recicladas a utilidad o pérdida en periodos futuros.	La entidad puede elegir una política de contabilidad para (1) reconocer en OCI las ganancias y pérdidas actuariales y luego amortizarlas en el estado de ingresos en periodos subsiguientes o (2) inmediatamente reconocer tales ganancias y pérdidas a través del estado de ingresos.
Contabilidad para la reducción [recorte] del plan de beneficio definido	<p><i>Reconocimiento</i> – La ganancia o pérdida por recorte es reconocida cuando ocurre el evento que causa la reducción.</p> <p><i>Medición</i> – La medición de la ganancia o pérdida por reducción es el cambio en el valor presente de la obligación de beneficio definido resultante de la reducción.</p>	<p><i>Reconocimiento</i> – Una ganancia por reducción es reconocida cuando los empleados relacionados son terminados o la entidad adopta enmienda del plan relacionado, mientras que una pérdida por reducción es reconocida cuando la pérdida es probable.</p> <p><i>Medición</i> – La ganancia o pérdida por reducción es hecha hasta la porción del costo o crédito de servicio anterior neto no-amortizado, cualquier obligación de transición neta restante, y el cambio en la obligación de beneficio que excede cualquier compensación de ganancia o pérdida actuarial no-amortizada.</p>
Planes multi-empleadores	Pueden clasificarse ya sea como planes de contribución definida o planes de beneficio definido dependiendo de la sustancia económica de los términos del plan. Sin embargo, si la contabilidad de beneficio definido no es posible, los planes son tratados como planes de contribución definida con revelaciones adicionales.	Se clasifican como planes de contribución definida.
Tasa de descuento para la obligación de beneficio definido	La tasa de descuento seleccionada debe ser determinada al final del periodo de presentación de reporte con base en los rendimientos del mercado en bonos corporativos de calidad alta. Cuando no haya mercado profundo en tales bonos, se usan los bonos del gobierno. Según los estándares IFRS, los bonos corporativos de calidad alta son seleccionados sobre una base más sistemática que según los US GAAP.	La tasa de descuento seleccionada debe reflejar las tasas en las cuales los beneficios puedan ser efectivamente liquidados mediante el uso de bonos de calidad alta (e.g., los calificados AA o AAA). Los US GAAP no abordan el caso cuando no hay mercado profundo en bonos corporativos de calidad alta. Los US GAAP permiten la “cosecha de cereza” de bonos corporativos de calidad alta para emparejar la moneda y la madurez de la obligación de pensión.
Método actuarial de valuación para los planes de compensación diferida	Usa el método de unidad de crédito.	Depende de las características de la fórmula de beneficios del plan.

2.2 Contingencias

Los estándares IFRS y los US GAAP incluyen conceptos fundamentalmente similares en relación con la contabilidad para las contingencias en que ambas estructuras requieren el reconocimiento de la contingencia de pérdida con base en la probabilidad de ocurrencia. Sin embargo, existe una diferencia entre los dos conjuntos de estándares en la interpretación de la palabra “probable,” lo cual llevaría a una diferencia cuando las compañías registren contingencias de pérdida. Además, la medición de la contingencia de pérdida puede variar según los estándares IFRS y los US GAAP dado que cada estructura usa un diferente punto de referencia en la evaluación del rango de resultados posibles.

La tabla que aparece a continuación esboza las diferencias entre los estándares IFRS y los US GAAP en relación con la contabilidad para las contingencias.

Tema	Estándares IFRS (IAS 37)	US GAAP (ASC 450, ASC 410, ASC 420)
Umbral de reconocimiento – interpretación de “probable”	La pérdida tiene que ser probable para que sea reconocida. “Probable” es interpretado como “más probable que no.” En la práctica, “más probable que no” se refiere a una probabilidad mayor al 50 por ciento.	La pérdida tiene que ser probable para que sea reconocida. “Probable” es interpretado como “probable que ocurra.” No se adscribe porcentaje a “probable.” En la práctica, “probable” es interpretado como que connota un porcentaje más alto que según los estándares IFRS (e.g., 70 por ciento o más alto).
Medición inicial	Cuando hay un rango de resultados posibles y cada punto es tan probable como los otros puntos, el punto medio del rango debe ser usado para la medición inicial.	La entidad debe hacer referencia a los US GAAP aplicables para las obligaciones específicas (e.g., retiro de activos, reestructuración ambiental) cuando sea necesario para determinar la medición. Cuando hay un rango de resultados posibles y cada punto es tan probable como los otros puntos, el punto bajo del rango es usado para medir la contingencia.
Descuento	La pérdida por contingencia debe ser el valor presente del costo requerido para liquidar la obligación, descontado mediante el uso de una tasa de descuento antes de impuestos que refleje tanto (1) el valor del dinero en el tiempo, como (2) los riesgos específicos para el pasivo. El descuento es requerido incluso si la oportunidad de los flujos de salida no es fija o determinable.	En general, no requiere el descuento de las contingencias de pérdida. Sin embargo, para ciertas obligaciones para las cuales la oportunidad y las cantidades de los flujos de salida son fijas o fácilmente determinables (e.g., obligaciones de retiro de activos), se usa una tasa ajustada-por-el-riesgo para descontar la obligación.

2.3 Modificaciones y extinciones de deuda

La contabilidad para una modificación o un intercambio de un pasivo financiero difiere entre los estándares IFRS y los US GAAP, tal y como se muestra en la tabla que se presenta a continuación. Por ejemplo, según los US GAAP el acreedor tiene que valorar si la reestructuración constituye una reestructuración de deuda en problemas. Los estándares IFRS no proporcionan tal orientación.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 470-50, ASC 470-60)
Intercambio o modificación de un pasivo financiero	Cuando el prestatario y el prestamista existentes intercambian instrumentos con términos que sean sustancialmente diferentes, el intercambio es contabilizado como una extinción del pasivo original y el reconocimiento de un nuevo pasivo. De manera similar, una modificación de los términos de un pasivo es contabilizada como una extinción del pasivo original y un reconocimiento de un nuevo pasivo cuando la modificación sea sustancial. Los términos son considerados sustancialmente diferentes si el valor presente descontado de los flujos de efectivo según la modificación (incluyendo cualesquiera honorarios pagados neto de cualesquiera honorarios recibidos y descontados mediante el uso de la tasa de interés efectiva original) es al menos 10 por ciento diferente del valor presente descontado de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original.	“Un intercambio entre instrumentos de deuda o una modificación de un instrumento de deuda por un deudor y un acreedor en situaciones de deuda sin problemas se considerado que ha sido logrado con instrumentos de deuda que sean sustancialmente diferentes si el valor presente de los flujos de efectivo según los términos del nuevo instrumento de deuda es al menos 10 por ciento diferente del valor presente de los flujos de efectivo restantes según los términos del instrumento original.” (ASC 470-50-40-10) Además, “el cambio en el valor razonable de una opción de conversión implícita que resulte de un intercambio de instrumentos de deuda o de una modificación en los términos de un instrumento de deuda existente no será incluida. Más aún, tienen que ser realizadas pruebas separadas mediante comparar el cambio en el valor razonable de la opción de conversión implícita con el valor en libros del instrumento de deuda original inmediatamente antes de la modificación.” (ASC 470-50-40-12(g))
Costos de terceros	Los costos de terceros son (1) incluidos en la ganancia o pérdida por extinción si aplica la contabilidad de extinción y (2) amortizados durante el término del instrumento de deuda si no aplica la contabilidad de extinción.	Los costos de terceros son (1) amortizados durante el término del nuevo instrumento de deuda si aplica la contabilidad de extinción y (2) llevados al gasto cuando son incurridos si no aplica la contabilidad de extinción.
Contabilidad para una modificación o un intercambio de un pasivo financiero, que no resulta en des-reconocimiento.	“A partir de la modificación o intercambio (juntos referidos como ‘modificación’) de un pasivo financiero, que no lleva a des-reconocimiento, los flujos de efectivo revisados como resultado de la modificación deben ser descontados a la fecha de la modificación a la tasa de interés efectiva [effective interest rate (EIR)] original. La diferencia entre el valor en libros del pasivo inmediatamente antes de la modificación y la suma del valor presente de los flujos de efectivo del pasivo modificado descontados a la EIR original debe ser reconocida en utilidad o pérdida como una ganancia o pérdida por modificación.” (parágrafo 4.2.1 del Capítulo 8, Volumen B, de la publicación iGAAP, de Deloitte).	“Si se determina que los instrumentos de deuda original y nuevo no son sustancialmente diferentes, entonces una nueva tasa de interés efectiva tiene que ser determinada con base en el valor en libros del instrumento de deuda original, ajustada por el incremento (pero no por una disminución) en el valor razonable de una opción de conversión implícita (calculada como la diferencia entre el valor razonable de la opción de conversión implícita inmediatamente antes y después de la modificación o intercambio) resultante de la modificación, y los flujos de efectivo revisados.” (ASC 470-50-40-14)

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 470-50, ASC 470-60)
Reestructuraciones de deuda en problemas	Los deudores aplican, a las reestructuraciones de deuda en problemas, la misma orientación que aplican a los otros intercambios y modificaciones de instrumentos de deuda.	<p>“Una reestructuración de una deuda constituye una reestructuración de una deuda en problemas... si el acreedor por razones económicas o legales relacionadas con dificultades financieras del deudor otorga al deudor una concesión que de otra manera no consideraría.” (ASC 470-60-15-5)</p> <p>Los deudores sujetos a la orientación sobre reestructuración de deuda en problemas reconocen una ganancia solo cuando “el total de los pagos de efectivo futuros especificados por los nuevos términos de una cuenta por pagar, incluyendo tanto los pagos designados como intereses y los designados como valor nominal, son menores que el valor en libros de la cuenta por pagar.” (ASC 470-60-35-6)</p>

2.4 Distinción entre pasivos y patrimonio

Los modelos para distinguir entre pasivos y patrimonio difieren entre los estándares IFRS y los US GAAP. Los estándares IFRS se centran en la sustancia de los términos contractuales de un instrumento financiero, más que en su forma. Según los estándares IFRS, un instrumento financiero o sus partes componentes debe ser clasificado a partir del reconocimiento inicial como un pasivo financiero o como un instrumento de patrimonio de acuerdo con (1) la sustancia del acuerdo contractual, más que su forma legal, y (2) las definiciones de un activo financiero, un pasivo financiero, y un instrumento de patrimonio. Si un instrumento financiero contiene tanto un componente de pasivo como un componente de patrimonio, esos componentes deben ser clasificados y contabilizados por separado (contabilidad dividida). Los US GAAP contienen varios modelos de contabilidad para la determinación de la clasificación apropiada de un instrumento financiero o de sus partes componentes como pasivos o como patrimonio; esos modelos difieren dependiendo de los patrones de hechos específicos. La tabla que se presenta a continuación resume las diferencias clave cuando una entidad está distinguiendo entre pasivos y patrimonio según los estándares IFRS y los US GAAP.

Tema	Estándares IFRS (IAS 32)	US GAAP (ASC 480-10, ASC 470-20)
Valores de patrimonio redimibles	Los valores de patrimonio vendibles o contingentemente redimibles son clasificados con algunas excepciones. No hay prestación temporaria (o “entresuelo”) para el patrimonio.	Los valores de patrimonio vendibles o contingentemente redimibles típicamente son clasificados como patrimonio o, por las entidades registradas SEC, como patrimonio entresuelo, dado que no es cierto que ocurra la redención.
Instrumentos compuestos	Los instrumentos compuestos (e.g., instrumentos de deuda convertibles) típicamente se dividen en componentes separados.	<p>Los US GAAP no tienen un requerimiento generalmente aplicable de contabilidad de división para los instrumentos compuestos.</p> <p>No obstante, los US GAAP requieren que algunos instrumentos sean separados en los componentes pasivo y patrimonio, tal como cierta deuda convertible liquidada-en-efectivo y ciertos instrumentos con características de conversión benéficas.</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 32)	US GAAP (ASC 480-10, ASC 470-20)
Obligaciones para recomprar acciones	Los contratos que conllevan una obligación para recomprar acciones de patrimonio del emisor mediante transferir activos son contabilizados al valor presente de la cantidad de redención si el emisor podría estar requerido a físicamente liquidar el contrato mediante transferir activos en intercambio por acciones (e.g., una compra de futuros o un contrato de opción de venta suscrita que le da a la contraparte el derecho a requerir liquidación ya sea física o neta).	Los contratos de compra de futuros liquidados físicamente que conllevan una obligación para recomprar acciones de patrimonio del emisor por efectivo son contabilizados ya sea al valor presente de la cantidad de redención o el valor de liquidación. Otros contratos liquidados físicamente que conllevan una obligación para recomprar acciones de patrimonio del emisor mediante transferir activos (e.g., una opción de venta suscrita liquidada físicamente o un contrato de compra de futuros que le proporciona a la contraparte un derecho para requerir liquidación ya sea física o neta) son contabilizados a valor razonable.
Obligaciones para emitir un número variable de acciones de patrimonio	Los contratos que serán liquidados en un número variable de acciones son contabilizados como activos o pasivos.	Un instrumento financiero que conlleva una obligación incondicional, o un instrumento financiero diferente a una acción en circulación que conlleva una obligación condicional, que el emisor tiene o puede liquidar mediante entregar un número variable de acciones de patrimonio es clasificado como un activo o pasivo si, al inicio, el valor monetario de la obligación se basa ya sea solo o predominantemente en (1) una cantidad monetaria fija, (2) variaciones en algo diferente al valor razonable de las acciones de patrimonio del emisor, o (3) variaciones inversamente relacionadas con cambios en el valor razonable de acciones de patrimonio del emisor.

Capítulo 3 – Ingresos ordinarios y gastos

3.1 Reconocimiento de ingresos ordinarios

En mayo de 2014, IASB y FASB emitieron su estándar final sobre ingresos ordinarios provenientes de contratos con clientes. El estándar esboza un modelo comprensivo único para que las entidades lo usen en la contabilidad para los ingresos ordinarios provenientes de contratos con clientes y reemplaza la mayoría de la orientación heredada sobre reconocimiento de ingresos ordinarios, incluyendo la orientación específica-de-industria.

Las metas del proyecto de reconocimiento de ingresos ordinarios fueron aclarar y converger los principios para el reconocimiento de los ingresos ordinarios según los estándares IFRS y los US GAAP y desarrollar orientación que racionalizaría y mejoraría los requerimientos para el reconocimiento de los ingresos ordinarios al tiempo que también proporciona “una estructura más robusta para abordar los problemas relacionados con ingresos ordinarios.”

Como resultado, los estándares IFRS y los US GAAP en gran parte son convergentes en esta área. La tabla que se presenta a continuación esboza algunas de las diferencias clave que permanecen, incluyendo un nivel más bajo de cobrabilidad según los estándares IFRS y elecciones adicionales de política de contabilidad disponibles solo según los US GAAP que permiten que las entidades excluyan las actividades de envío y manejo y los impuestos a las ventas (y otros similares) de su valoración de las obligaciones de desempeño y del precio de transacción, respectivamente.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 15)	US GAAP (ASC 606)
El umbral de cobrabilidad para los contratos (paso 1 – calificación de un contrato para el reconocimiento de ingresos ordinarios)	Establece un umbral de cobrabilidad <i>probable</i> , significando “más probable que no.”	Establece un umbral de cobrabilidad <i>probable</i> , significando “probable que ocurra” (un umbral más alto que “más probable que no”).
Reversas de pérdidas por deterioro	La entidad está requerida a reversar una pérdida por deterioro en los costos capitalizados para obtener o cumplir un contrato.	La entidad no puede reversar una pérdida por deterioro en costos capitalizados para obtener o cumplir un contrato.
Licenciamiento – determinación de la promesa de la entidad	La determinación que la entidad hace de si una licencia es un derecho a uso (para el cual los ingresos ordinarios se reconocen en un punto en el tiempo) versus un derecho a acceso (para el cual los ingresos ordinarios se reconocen con el tiempo) se basa en si el cliente puede dirigir el uso de, y obtener sustancialmente todos los beneficios de, la licencia en el punto en el tiempo en que la licencia es otorgada. El cliente puede dirigir el uso de, y obtener sustancialmente todos los beneficios de, la licencia (y por lo tanto tiene un derecho a uso) si la propiedad intelectual [intellectual property (IP)] subyacente no es significativamente afectada por las actividades continuas de la entidad.	La determinación que la entidad hace de si una licencia es un derecho a uso versus un derecho a acceso se basa en su clasificación de la IP subyacente a la licencia ya sea como funcional (derecho a uso) o simbólica (derecho a acceso).

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 15)	US GAAP (ASC 606)
Licenciamiento – renovaciones	La orientación sobre “uso y beneficio” no se refiere de manera explícita a las renovaciones; como resultado, los ingresos ordinarios pueden ser reconocidos más temprano que como serían según los US GAAP.	La renovación o extensión está sujeto a la orientación sobre “beneficio y uso” contenida en la ASC 606-10-55-58C, la aplicación de la cual generalmente resultará en reconocimiento de ingresos ordinarios al comienzo del período de renovación.
Actividades de envío y manejo	No proporciona una elección de política de contabilidad. Si la entidad presta servicios de envío y manejo después que el cliente ha obtenido el control del bien relacionado, las actividades de envío y manejo típicamente serán contabilizadas como una obligación de desempeño separada.	Proporciona una elección de política de contabilidad que permite que la entidad contabilice como un gasto de cumplimiento las actividades de envío y manejo que ocurran después que el cliente haya obtenido el bien relacionado.
Consideración que no es en efectivo	No prescribe una fecha de medición ni aclara cuándo aplica la orientación sobre la consideración variable.	Requiere la medición al inicio del contrato. La orientación sobre la consideración variable aplica solo a la variabilidad resultante de razones diferentes a la forma de la consideración que no es en efectivo.
Presentación de impuestos a las ventas (y otros similares)	No proporciona una elección de política de contabilidad. La entidad está requerida a identificar si tiene una responsabilidad primaria para pagar los impuestos o está actuando solo como un agente de recaudo. Si es el obligado primario, tiene que incluir esos impuestos en el precio de transacción.	Proporciona una elección de política de contabilidad que permite que la entidad excluya los impuestos a las ventas (y otros similares) de la medición del precio de transacción.
Provisiones para pérdidas en contratos tipo-construcción y tipo-producción	No es claro acerca de si la prueba onerosa debe ser realizada a nivel del contrato o a nivel de la obligación de desempeño.	Aclara que las provisiones por pérdidas en contratos tipo-construcción y tipo-producción pueden ser determinadas a nivel ya sea del contrato o de la obligación de desempeño.

3.2 Pagos basados-en-acciones

El IFRS 2 y la ASC 718 comparten el mismo enfoque basado-en-principios y en gran parte convergen. Sin embargo, hay algunas diferencias en la aplicación de esos principios, tal y como se muestra en la tabla que se presenta a continuación.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 2)	US GAAP (ASC 718)
Medición de pagos basados-en-acciones liquidados-en-patrimonio	Las recompensas emitidas a no-empleados en intercambio por servicios que son similares a servicios de empleado son medidas con la misma base que las recompensas a empleado (i.e., medición basada-en-el-valor-razonable a la fecha-del-otorgamiento). Las recompensas de pago basado-en-acciones emitidas a no-empleados en intercambio por bienes o servicios que no sean similares a servicios de empleado son medidas a la fecha en que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta el servicio. Las recompensas deben ser medidas con base en el valor razonable de los bienes o servicios recibidos a menos que el valor razonable no pueda ser estimado confiablemente. Si la entidad no puede estimar confiablemente el valor de los bienes o servicios recibidos, la entidad debe medir su valor por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados. Sin embargo, hay una presunción refutable de que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos puede ser estimado confiablemente.	La fecha de medición generalmente es la fecha en la cual las recompensas clasificadas-como-patrimonio son otorgadas.
Contabilidad de la modificación – recompensas para las cuales la consolidación de la concesión es improbable, pero se vuelve probable	El costo de compensación es reconocido con base en el valor razonable a la fecha-del-otorgamiento de la recompensa original más el valor incremental de la recompensa modificada en la fecha de modificación.	El costo de compensación es reconocido con base en la medida modificada del valor razonable de la recompensa a la fecha de la modificación.
Recompensas otorgadas que consolidan la condición solo con condiciones de servicio	Se reconocen y miden solo como, en sustancia, recompensas múltiples.	Se hace una elección de política de contabilidad para tratar las recompensas otorgadas que consolidan la concesión ya sea como una sola recompensa (recompensa del costo por línea recta) o, en sustancia, recompensas múltiples tanto para el reconocimiento como para la medición.
Objetivos de desempeño satisfechos después del período de servicio requerido	Son tratados como una condición que no consolida la concesión. Por consiguiente, la concesión es reflejada en la medida basada-en-el-valor-razonable de la recompensa.	Tratada como una condición de desempeño que es una condición que consolida la concesión. Por consiguiente, el objetivo de desempeño no debe ser reflejado directamente en la medida basada-en-el-valor-razonable de la recompensa.
Clasificación – asumiendo los riesgos y recompensas de la propiedad por un período razonable	La recompensa de pago basado-en-acciones que puede ser redimida por efectivo a valor razonable a opción del empleado tiene que ser clasificada, al menos en parte, como pasivo.	La recompensa de pago basado-en-acciones que podría ser liquidada en efectivo a opción del empleado no tiene que ser clasificada como un pasivo si requiere que el empleado asuma los riesgos y recompensas de la propiedad de la acción por un período de al menos seis meses después de completar el servicio requerido.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 2)	US GAAP (ASC 718)
Contabilidad de la modificación – patrimonio a pasivo	Cualquier exceso es reconocido en capital adicional pagado [additional paid-in capital (APIC)]. Lo mismo ocurre si el valor razonable de una recompensa modificada es menor o igual al valor razonable de la recompensa original (la cantidad de compensación es registrada en APIC).	Cualquier exceso del valor razonable de la recompensa modificada sobre el valor razonable a la fecha-del-otorgamiento de la recompensa original es registrado como costo adicional de compensación. Cuando el valor razonable de una recompensa modificada es menor o igual que el valor razonable a la fecha-del-otorgamiento de la recompensa original, la cantidad de compensación se lleva en APIC.
Contabilidad de la modificación – pasivo a patrimonio	A la fecha de modificación, el pasivo existente es reconocido. El valor razonable de los instrumentos otorgados a la fecha de modificación es reconocido en patrimonio en la extensión en la cual los bienes o servicios hayan sido recibidos. Cualquier diferencia entre el pasivo des-reconocido y la cantidad reconocida en patrimonio es reflejada inmediatamente en el estado de ingresos.	A partir de la modificación, el pasivo es reclasificado a patrimonio. En la extensión en que el valor razonable de la recompensa modificada sea menor que el valor razonable del pasivo en el momento de la modificación, la diferencia se considera es una contribución de capital y es reconocida en patrimonio. Si el valor razonable de la recompensa modificada es mayor que el pasivo, el exceso generalmente es reconocido como gasto de compensación prospectivamente durante el período de servicio requerido restante.
Clasificación del pasivo – acuerdos de pago basado-en-acciones	Centro de atención puesto en si la recompensa puede ser liquidada en efectivo.	Requerimientos más detallados que pueden resultar en la clasificación como pasivos de más acuerdos basados-en-acciones.
Reconocimiento de impuestos a la nómina	Si los impuestos sobre la nómina del empleador están relacionados con un plan de compensación basado-en-acciones, la entidad los lleva al gasto en el estado de ingresos cuando reconoce el gasto relacionado. Para contabilizar tales impuestos a la nómina, la entidad debe aplicar la orientación relacionada sobre los pagos basados-en-acciones liquidados-en-efectivo.	Según la ASC 718, los pasivos por impuestos a la nómina relacionados con recompensas de pago basado-en-acciones deben ser reconocidos en la fecha en la cual son originados la medición y el pago (e.g., a partir del ejercicio o de la consolidación de la concesión)

3.3 Impuestos a los ingresos

En general, las estructuras de contabilidad de los impuestos a los ingresos según tanto los estándares IFRS como los US GAAP están elaboradas con base en el mismo principio relacionado con la base de los activos tributarios diferidos [deferred tax assets (DTAs)] y los pasivos tributarios diferidos [deferred tax liabilities (DTLs)]: el reconocimiento de las diferencias temporarias entre el valor en libros y la base tributaria de los activos y pasivos en los estados financieros. Sin embargo, permanecen diferencias entre los estándares IFRS y los US GAAP, y algunas de las que son clave relacionadas con el reconocimiento de DTA, contabilidad para posiciones tributarias inciertas y tratamiento de los impuestos a los ingresos relacionados con pagos basados en acciones se muestran en la tabla que se presenta a continuación.

Tema	Estándares IFRS (IAS 12, Interpretación IFRIC 23)	US GAAP (ASC 740)
Reconocimiento de DTA	No hay provisión por valuación relacionada con DTA, los cuales son reconocidos solo si es probable (más probable que no) que serán usados.	Los DTA son reconocidos por completo y luego reducidos mediante provisión por valuación si es más probable que no que algunos o todos los DTA no serán reconocidos.
Tarifa tributaria para la medición de DTA y DTL	Se usan tarifas tributarias promulgadas o “sustancialmente” promulgadas.	Se usan tarifas tributarias promulgadas.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 12, Interpretación IFRIC 23)	US GAAP (ASC 740)
Posiciones tributarias inciertas	La Interpretación IFRIC 23 aclara cómo aplicar los requerimientos de reconocimiento y medición contenidos en el IAS 12 cuando hay incertidumbre acerca del tratamiento de los impuestos a los ingresos. Si la entidad concluye que es probable que la autoridad tributaria aceptará un tratamiento tributario incierto, el reconocimiento y la medición son consistentes con las posiciones que se tomen en las declaraciones tributarias. Si la entidad concluye que no es probable que la autoridad tributaria aceptará el tratamiento tributario declarado, la entidad está requerida a reflejar la incertidumbre mediante usar (1) la cantidad más probable o (2) el valor esperado. “Probable” es definido como “más probable que no.”	La ASC 740 prescribe un enfoque de reconocimiento y medición de dos pasos para determinar la cantidad del beneficio tributario a reconocer en los estados financieros. El primer paso es el reconocimiento: la entidad determina si es más probable que no que una posición tributaria será mantenida a partir del examen. El segundo paso es la medición: la posición tributaria que alcanza el umbral de más-probable-que-no es medida para determinar la cantidad del beneficio a reconocer en los estados financieros. La posición tributaria es medida como la cantidad más grande de beneficio que es mayor que el 50 por ciento probable a ser realizada a partir de la liquidación última.
Impuestos diferidos en activos/pasivos no-monetarios extranjeros cuando la moneda funcional no es la moneda local y la re-medición se basa en tasas de cambio históricas	El impuesto diferido es reconocido con base en las diferencias resultantes de los cambios en las tasas de cambio y la indexación de la base para propósitos de presentación de reportes sobre los impuestos a los ingresos.	No se reconoce impuesto diferido con base en las diferencias resultantes de los cambios en las tasas de cambio y la indexación de la base para propósitos de presentación de reportes sobre los impuestos a los ingresos.
Otras excepciones al principio básico de que impuesto diferido es reconocido por todas las diferencias temporales	Exención del “reconocimiento inicial” – impuesto diferido no es reconocido por las diferencias temporales gravables o deducibles que surjan del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que (1) no es una combinación de negocios y (2) en el momento de la transacción no afecta la utilidad contable o la utilidad gravable. Los cambios en este DTA o DTL no-reconocido no son subsiguientemente reconocidos.	No hay exención de “reconocimiento inicial” según los US GAAP.
Deducciones especiales (proporcionar beneficios tributarios según jurisdicciones tributarias específicas para industrias únicas o para propósitos gubernamentales)	No contienen orientación similar a la contenida en los US GAAP.	Los beneficios tributarios de deducción especial no deben ser anticipados mediante compensar un DTL. En lugar de ello, tales beneficios tributarios deben ser reconocidos para propósitos de presentación de reportes financieros no antes que el año en el cual estén disponibles para reducir los ingresos gravables sobre retornos tributarios de la entidad. Además, los efectos tributarios futuros de las deducciones especiales pueden no obstante afectar (1) la tasa tributaria gradual promedio a ser usada en la medición de los DTA y los DTL cuando las tarifas tributarias graduales sean un factor importante y (2) la necesidad de provisión por valuación para los DTA.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 12, Interpretación IFRIC 23)	US GAAP (ASC 740)
Compensación basada-en-acciones	Para las recompensas que darán origen a una deducción tributaria en un período contable posterior, los impuestos diferidos son calculados con base en la deducción tributaria hipotética para el pago basado-en-acciones en cada período según la ley tributaria aplicable. El reconocimiento de los impuestos diferidos podría ser a través ya sea de utilidad o pérdida o de patrimonio.	Para las recompensas que ordinariamente dan origen a una deducción tributaria, los impuestos diferidos son calculados con base en el gasto de compensación reconocido para propósitos de la presentación de reportes financieros. Los beneficios tributarios en exceso de o menores a el DTA relacionado son reconocidos en el estado de ingresos cuando sean realizados para propósitos de la presentación de reportes tributarios. La ASU 2016-09 eliminó el concepto de “conjunto APIC.”
Cambios subsiguientes en impuestos diferidos que originalmente fueron cargados o acreditados a patrimonio (seguimiento hacia atrás)	Tal y como ocurre con el tratamiento inicial, el IAS 12 requiere que el cambio resultante en impuestos diferidos también sea cargado o acreditado de nuevo directamente a patrimonio.	El seguimiento hacia atrás generalmente está prohibido. Los cambios subsiguientes a los impuestos diferidos originalmente cargados o acreditados a patrimonio (e.g., a causa de un cambio en la tarifa tributaria) generalmente son asignados a operaciones continuadas, no a patrimonio. También, los US GAAP permiten la reclasificación, por una sola vez, desde otros ingresos comprensivos acumulados [other comprehensive income (AOI)] hacia ganancias retenidas de los efectos tributarios “varados” relacionados con el cambio en la tarifa tributaria como resultado de la legislación de la reforma tributaria de los Estados Unidos, comúnmente conocida como la Tax Cuts and Jobs Act.
Ganancias no-distribuidas en subsidiarias extranjeras	Impuesto diferido es reconocido sobre las ganancias no-distribuidas de cualquier forma de entidad donde se invierte (extranjera o local, subsidiarias, sucursales, asociadas, e intereses en acuerdos conjuntos) a menos que (1) la matriz sea capaz de controlar la oportunidad de la reversa de las diferencias temporarias y (2) sea probable que la diferencia temporaria no se reversará en el futuro previsible.	No se reconoce impuesto diferido sobre las ganancias no-distribuidas de subsidiarias extranjeras y negocios conjuntos corporativos (que esencialmente sean de duración permanente) si tales ganancias puede demostrarse que sean reinvertidas de manera indefinida.
Presentación de reportes intermedios y tarifa tributaria	Cada jurisdicción calcula su tasa proyectada, y esa tasa tiene que ser aplicada a los ingresos actuales del año-hasta-la-fecha [actual year-to-date (YTD)]. El cargo tributario del período intermedio es la suma del cargo tributario intermedio de cada entidad. Si tal suma no es practicable, puede ser usado el promedio ponderado de todas las tarifas del grupo, si es una aproximación razonable del efecto de usar tarifas más específicas.	La tarifa tributaria proyectada generalmente es calculada a nivel de la entidad con base en los ingresos/(pérdidas) ordinarios proyectados y el gasto tributario asociado para todo el grupo de presentación de reporte y combinado en una tarifa tributaria efectiva proyectada general. El gasto tributario YTD generalmente es calculado mediante multiplicar los ingresos antes de impuestos YTD del grupo, por la tarifa tributaria efectiva anual proyectada del grupo.

Capítulo 4 – Presentación

4.1 Presentación de estados financieros

Hay muchas similitudes entre la presentación del estado financiero según los estándares IFRS y los US GAAP, si bien hay más requerimientos según los estándares IFRS que gobiernan los elementos de línea y la información comparativa que según los US GAAP. La presentación específica de elementos de línea particulares del estado financiero es requerida por orientación de contabilidad individual y por reglas y regulaciones de la SEC según los US GAAP. No hay requerimiento para presentar información financiera comparativa según los US GAAP; sin embargo, las regulaciones de la SEC requieren información financiera comparativa para las entidades registradas públicas. Según los estándares IFRS, están requeridos elementos de línea particulares del estado financiero y un año de información financiera comparativa. Según tanto los estándares IFRS como los US GAAP, el conjunto completo de estados financieros consta de lo siguiente: el estado de posición financiera, el estado de utilidad o pérdida y OCI, el estado de flujos de efectivo y las notas que los acompañan, y el estado de cambios en el patrimonio de los accionistas. La tabla que se presenta a continuación muestra las diferencias clave en la presentación de los estados financieros según los estándares IFRS y los US GAAP.

Tema	Estándares IFRS (IAS 1)	US GAAP (ASC 205-10, ASC 220-10, ASC 505-10, ASC 810-10) y Regulación SEC S-X
Estados financieros comparativos	Requieren un año de información financiera comparativa.	No hay requerimiento específico según los US GAAP para presentar estados financieros comparativos. En general, se presenta al menos un año de información financiera comparativa. Las compañías públicas están sujetas a las reglas y regulaciones de la SEC, las cuales usualmente requieren dos años de información financiera comparativa para el estado de ingresos y los estados de patrimonio y flujos de efectivo.
Re-emisión de información comparativa luego de cambio en política de contabilidad, corrección de un error, o reclasificación de elementos	Requiere estado de posición financiera al comienzo del período precedente.	No hay requerimiento.
Clasificación de deuda – eventos subsiguientes	Los eventos que ocurren después de la fecha de presentación de reporte (refinanciación, renuncia a violación de acuerdo de pago, y similares) generalmente no son considerados en la clasificación de la deuda a la fecha de presentación de reportes.	Los eventos que ocurren después de la fecha de presentación de reporte (refinanciación, renuncia a violación de acuerdo de pago, y similares) generalmente son considerados en la clasificación de la deuda a la fecha de presentación de reporte.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 1)	US GAAP (ASC 205-10, ASC 220-10, ASC 505-10, ASC 810-10) y Regulación SEC S-X
Clasificación de deuda – violación de acuerdos de pago de préstamo a la fecha de presentación de reporte por la cual un préstamo de largo plazo se vuelve pagable a solicitud	Clasifica la deuda como pasivo corriente.	Clasifica tal deuda como un pasivo no-corriente si el prestador proporciona, antes que los estados financieros sean emitidos, una renuncia de acuerdo de pago que califique.
Clasificación – gastos	La entidad puede presentar sus gastos ya sea por función o naturaleza. Ciertas revelaciones son requeridas si la entidad escoge presentar los gastos por función.	La entidad puede presentar su estado de ingresos en (1) un formato de un solo paso (todos los gastos son clasificados por función y deducidos del total de ingresos para llegar a los ingresos antes de impuestos) o (2) un formato de múltiples pasos (los gastos de operación y de no-operación son separados antes de presentar los ingresos antes de impuestos).

4.2 Activos no-corrientes tenidos para la venta y operaciones descontinuadas

Si bien la contabilidad para los activos no-corrientes tenidos para la venta y la de las operaciones descontinuadas son similares según los estándares IFRS y los US GAAP, la tabla que aparece a continuación muestra que según los estándares IFRS hay un tratamiento especial para los activos tenidos para distribución.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 5)	US GAAP (ASC 360-10, ASC 205-20)
Activos tenidos para distribución a propietarios	El activo de larga vida a ser distribuido a los propietarios es medido al valor razonable menos los costos de venta de una manera similar a los activos tenidos para la venta.	La ASC 360-10-45-15 establece que el activo de larga vida a ser distribuido a los propietarios “continuará siendo clasificado como tenido y usado hasta que sea dispuesto.” Por consiguiente, es medido a costo menos depreciación acumulada y deterioro.

4.3 Estado de flujos de efectivo

Los estándares IFRS y los US GAAP contienen orientación similar sobre la presentación en el estado de flujos de efectivo, incluyendo el requerimiento para separar los flujos de efectivo en actividades de operación, inversión, y financiación. Ambos también permiten el uso del método directo o indirecto de presentación de los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación. Sin embargo, hay una serie de diferencias entre los dos conjuntos de estándares en relación con la presentación en el estado de flujos defectivo, y ellas se muestran en la tabla que aparece a continuación.

Tema	Estándares IFRS (IAS 1, IAS 7)	US GAAP (ASC 230-10)
Alcance	Requiere que todas las entidades presenten un estado de flujos de efectivo (i.e., no hay excepciones de alcance).	Requiere que las entidades presenten un estado de flujos de efectivo con las siguientes excepciones: ciertos fideicomisos; un fideicomiso común, cuenta de anualidad variable, o fondo similar mantenido por un banco, entidad de seguros, u otra entidad en su capacidad como fideicomisario, administrador, o guardián de la inversión colectiva y la reinversión de los fondos; y ciertas compañías de inversión.
Método de presentación de reporte de los flujos de efectivo provenientes de actividades de operación	Permite el uso del método directo o indirecto. Los ingresos netos tienen que ser conciliados con los flujos de efectivo netos provenientes de actividades de operación solo según el método indirecto.	Permiten el uso del método directo o indirecto. Según ambos métodos, los ingresos netos tienen que ser conciliados con los flujos de efectivo netos provenientes de actividades de operación.
Presentación de componentes de transacciones con características de más de una categoría de flujos de efectivo	Clasifica por separado los componentes individuales de una sola transacción como de operación, inversión, o financiación, dependiendo de la naturaleza de la transacción.	La entidad primero necesita determinar si son flujos de efectivo identificables por separado dentro de una transacción específica. Si es así, la entidad presenta tales flujos de efectivo con base en su naturaleza dentro de las actividades de operación, inversión, o financiación. En ausencia de flujos de efectivo identificables por separado, la entidad presentaría tales flujos de efectivo colectivamente con base en la fuente o uso predominante de los flujos de efectivo.
Revelación de los flujos de efectivo que corresponden a operaciones descontinuadas	Requiere revelación de los flujos de efectivo provenientes de operaciones descontinuadas según cada categoría ya sea en la cara del estado de flujos de efectivo o en las notas. Esas revelaciones no son requeridas para los grupos de disposición que sean subsidiarias recientemente adquiridas que satisfagan los criterios para ser clasificados como tenidos para la venta en la adquisición.	Requiere que la entidad tiene que revelar cualquiera de lo siguiente si ya no está presentado en la cara del estado de flujos de efectivo: <ul style="list-style-type: none"> • El total de los flujos de operación e inversión de la operación descontinuada. • Los desembolsos por depreciación, amortización, capital, y los elementos importantes de operación e inversión que no son en efectivo, de la operación descontinuada.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 1, IAS 7)	US GAAP (ASC 230-10)
Presentación de los flujos de efectivo por acción en la cara de los estados financieros	No prohíbe de manera explícita la revelación de los flujos de efectivo por acción.	Prohíbe que la entidad reporte los flujos de efectivo por acción.
Intereses pagados	Los clasifica como actividades de operación a menos que puedan ser específicamente identificados dentro de actividades de financiación e inversión.	Los clasifica como actividades de operación.
Intereses y dividendos pagados y recibidos	<p>Permite la presentación de intereses recibidos y dividendos recibidos como de operación o inversión.</p> <p>Permite la presentación de intereses pagados y dividendos pagados como de operación o de financiación.</p> <p>Requiere que los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos y pagados sean revelados por separado.</p>	<p>Clasifica los intereses pagados y recibidos como actividades de operación.</p> <p>Generalmente clasifica los dividendos recibidos como actividades de operación porque son considerados que son retornos sobre la inversión de la entidad.</p> <p>Clasifica los dividendos pagados como actividades de financiación.</p>
Pagos de consideración contingente hechos después de la fecha de una combinación de negocios	La entidad debe valorar la naturaleza de la transacción con base en los principios generales de clasificación de los flujos de efectivo como actividades de operación o de financiación.	Los pagos de consideración contingente que no son hecho pronto después de la fecha de adquisición tienen que ser clasificados como actividades de financiación; cualquier exceso de pagos de efectivo será clasificado como actividades de operación. Los pagos de efectivo hechos pronto después de la fecha de adquisición en una transacción de combinación de negocios tienen que ser clasificados como actividades de inversión.
Remisiones de retenciones estatutarias en recompensas de pago basado-en-acciones	La entidad debe valorar la naturaleza de la transacción con base en los principios generales de clasificación de los flujos de efectivo como de operación o de financiación, así como también las revelaciones aplicables sobre la actividad que no es en efectivo.	Los pagos de efectivo a las autoridades tributarias en conexión con acciones retenidos para satisfacer requerimientos estatutarios de retención tributaria deben ser presentados como actividades de financiación.
Arrendamientos	Tal y como se observa adelante en la determinación sobre "Contabilidad subsiguiente del arrendatario sobre el activo de derecho-de-uso (ROU) y el gasto por arrendamiento," el arrendatario está requerido a usar un solo enfoque (similar al enfoque de arrendamiento financiero de FASB) para subsiguientemente contabilizar el activo de ROU. Por esta razón, el arrendatario debe contabilizar los pagos de intereses ya sea como actividad de financiación o de operación en el estado de flujos de efectivo, dependiendo de la elección de política de contabilidad del arrendatario según el IAS 7.	El arrendatario debe presentar los pagos asociados con arrendamientos operacionales como una actividad de operación en el estado de flujos de efectivo. El arrendatario debe presentar los pagos asociados con arrendamientos financieros en el estado de flujos de efectivo como (1) una actividad de financiación, para la porción del pago que corresponde al principal, y (2) como actividad de operación, para la porción del pago que corresponde a intereses.

4.4 Cambios en principio de contabilidad, cambios en estimado de contabilidad, y correcciones de errores

Si bien los conceptos y el tratamiento contable de (1) cambios en principio de contabilidad, (2) cambios en estimado de contabilidad, y (3) correcciones de error son similares según los estándares IFRS y los US GAAP, la tabla que se presenta a continuación muestra que hay algunas diferencias notables en la terminología y en los requerimientos de revelación.

Tema	Estándares IFRS (IAS 8, IAS 34)	US GAAP (ASC 250, ASC 270)
Cambios en principio (política) de contabilidad		
Efectos indirectos de un cambio en principio (política) de contabilidad	No proporciona orientación sobre la contabilidad para o la revelación de los efectos indirectos de un cambio en política de contabilidad.	Los efectos indirectos de un cambio en principio que sean incurridos y reconocidos son reconocidos en el período del cambio. También se requieren ciertas revelaciones.
Preferencia	No usan el término “preferencia.” Sin embargo, hay un concepto similar: el párrafo 14(b) del IAS 8 establece que un cambio voluntario en política de contabilidad puede ser hecho si “resulta en que los estados financieros proporcionan información confiable y más relevante sobre los efectos de transacciones, otros eventos o condiciones en la posición financiera, el desempeño financiero o los flujos de efectivo de la entidad.”	Un cambio voluntario en política de contabilidad tiene que ser justificado con base en que el nuevo principio de contabilidad sea preferible.
Presentación del balance general cuando hay un cambio retrospectivo	La entidad tiene que presentar el balance general del comienzo del período precedente.	No requiere que la entidad presente el balance general del comienzo del período precedente.
Revelaciones: revelaciones de período subsiguiente para un cambio en principio (política) de contabilidad	No requiere que las revelaciones por los cambios en políticas de contabilidad sean repetidas en períodos subsiguientes.	No requiere que las revelaciones sean repetidas en períodos subsiguientes a menos que el cambio sea razonablemente cierto para que tenga un efecto material en períodos posteriores. En ese caso, la entidad tiene que proporcionar ciertas revelaciones siempre que presente los estados financieros para el período de cambio.
Revelaciones: revelaciones de período intermedio por cambios en principio (política) de contabilidad	La entidad tiene que revelar las diferencias entre las políticas de contabilidad en el período intermedio actual comparado con los estados financieros anuales más recientes. Como mínimo, la entidad está requerida a describir la naturaleza y el efecto del cambio; sin embargo, a diferencia de los US GAAP, los estándares IFRS no especifican el nivel de detalle de la revelación requerida.	La entidad tiene que revelar cualesquiera cambios en principios de contabilidad en el período intermedio actual comparados con (1) el período intermedio comparable del período anual anterior, (2) los períodos intermedios precedentes en el período anual actual, y (3) el reporte anual anterior. Ciertas revelaciones también son requeridas por la ASC 250-10-50-3.
Cambios en estimado de contabilidad		
Cambio en estimado de contabilidad efectuado por un cambio en principio (política) de contabilidad	No usa la frase “cambio en estimado de contabilidad efectuado por un cambio en principio de contabilidad,” pero tales situaciones son reconocidas, y hay orientación sobre ellas.	Hay orientación sobre y una definición para la frase. Al igual que otros cambios en principios de contabilidad, cualquier cambio tiene que ser hacia un principio preferible.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 8, IAS 34)	US GAAP (ASC 250, ASC 270)
Correcciones de error		
Impracticabilidad de la re-emisión retrospectiva	Requiere la re-emisión retrospectiva para las correcciones de errores a menos que sea impracticable.	Requiere la re-emisión retrospectiva para las correcciones de errores; no permite exenciones de impracticabilidad.
Presentación del balance general cuando hay un cambio retrospectivo	La entidad tiene que presentar el balance general del comienzo del período precedente.	No requiere que la entidad presente el balance general del comienzo del período precedente.
Revelaciones: nivel de revelación para la corrección de un error	No requiere que la entidad revele ciertos elementos que son requeridos por los US GAAP.	Requiere revelaciones más detalladas para ciertos elementos.
Otras diferencias		
Cambio en la entidad que reporta	No hay orientación específica sobre cómo contabilizar un cambio en la entidad que reporta o si es apropiado ajustar retrospectivamente los estados financieros de una entidad por un cambio en la entidad que reporta.	Los estados financieros de período anterior son ajustados retrospectivamente si hay un cambio en la entidad que reporta. También se requieren ciertas revelaciones en relación con el cambio.

4.5 Ganancias por acción

Si bien los estándares IFRS y los US GAAP usan métodos similares para calcular las ganancias por acción (GPA) tanto básicas como diluidas, hay diferencias detalladas de aplicación. La tabla que se presenta adelante resume esas diferencias, las cuales se basan en una comparación de literatura con autoridad según los estándares IFRS y los US GAAP y no necesariamente incluye interpretaciones de tal literatura.

Tema	Estándares IFRS (IAS 33)	US GAAP (ASC 260-10)
Tratamiento de acciones comunes obligatoriamente redimibles y contratos forward que requieren liquidación física de un número fijo de acciones por efectivo	<p><i>Contratos forward que requieren liquidación física de un número fijo de acciones por efectivo:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> GPA básicas – La entidad trata las acciones como en circulación (e incluye en el numerador cualquier impacto en las ganancias). GPA diluidas – La entidad aplica el método de acciones en tesorería reversas en la extensión en que el instrumento sea dilutivo. <p><i>Acciones comunes obligatoriamente redimibles (GPA básicas y diluidas):</i></p> <ul style="list-style-type: none"> Estas acciones típicamente son excluidas del denominador. 	<p>GPA básicas – Al calcular las GPA la entidad excluye las acciones comunes (y cualquier efecto relacionado en las ganancias) que sean para ser redimidas o recompradas.</p> <p>GPA diluidas – No es necesario ajuste adicional al numerador o al denominador.</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IAS 33)	US GAAP (ASC 260-10)
Tratamiento de instrumentos obligatoriamente convertibles	Las acciones ordinarias que serán emitidas a partir de la conversión son consideradas en circulación en el cálculo de las GPA básicas desde la fecha en que se ingresa en el contrato independiente de si el contrato es de participación. El resultado es similar al de la aplicación del método de dos clases, pero la presentación difiere. Sin embargo, el resultado de GPA difiere del calculado según los US GAAP cuando el instrumento no es de participación.	No lo aborda directamente. Sin embargo, si el instrumento es de participación, la entidad debe aplicar el método de dos clases (similar en resultado a considerar las acciones en circulación). Si el instrumento no es de participación, al calcular las GPA básicas la entidad no hace ajuste al numerador o al denominador.
Aplicación del método de dos clases a los valores de participación	El método de dos clases aplica solo a los valores de participación que sean instrumentos de patrimonio. No es requerido para los instrumentos de deuda de participación (e.g., deuda convertible de participación).	El método de dos clases aplica a los valores de participación independiente de si son instrumentos de deuda o de patrimonio.
Diferencia del denominador de GPA diluidas: método de acciones de tesorería – cálculo del YTD [año-hasta-la-fecha (actual year-to-date (YTD)).]	El número de acciones incrementales es determinado independientemente para cada período presentado. El número de acciones ordinarias potenciales dilutivas en el período del YTD no es un promedio ponderado de las acciones ordinarias potenciales dilutivas incluido en cada cálculo intermedio.	Para las GPA diluidas del YTD, el número de acciones incrementales incluido en el denominador es determinado mediante usar un promedio ponderado del número de acciones incrementales incluido en el cálculo de las GPA de cada trimestre.
Diferencia del denominador de GPA diluidas: acciones emitibles contingentemente – cálculo del YTD	En el cálculo del YTD no se permite ponderar los períodos intermedios. Vea arriba “método de acciones de tesorería – cálculo del YTD.”	Para los cálculos del YTD, el número de acciones contingentes incluido en el denominador de la GPA diluidas es determinado mediante promediar los períodos intermedios.
Diferencia del denominador de GPA diluidas: contratos que pueden ser liquidados en efectivo o en acciones	Para los contratos que pueden ser liquidados en efectivo o en acciones ordinarios a opción del emisor, las GPA diluidas se tienen que basar en la presunción de que el contrato será liquidado en acciones ordinarias. La presunción de liquidación de acciones no puede ser superada. Para los contratos que pueden ser liquidados en efectivo o en acciones ordinarias a opción del tenedor, la más dilutiva de la liquidación en efectivo o de la liquidación en acciones tiene que ser usada al calcular las GPA dilutivas.	La inclusión de las acciones en las GPA dilutivas se basa en una presunción refutable de que los contratos serán liquidados en acciones (si son más dilutivas). La presunción de que el contrato será liquidado en acciones puede ser superada si experiencia pasada o una política establecida proporciona una base razonable para considerar que el contrato será pagado parcial o totalmente en efectivo.

4.6 Presentación de reportes sobre segmentos

Tal y como se muestra en la tabla que se presenta a continuación, según los US GAAP, los segmentos de operación son identificados con base en productos y servicios, mientras que según los estándares IFRS, los segmentos de operación son identificados con base en el “principio central,” independiente de la forma de organización usada.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 8)	US GAAP (ASC 280-10)
Presentación de reporte de segmento	Identifica los segmentos de operación con base en el “principio central,” independiente de la forma de organización usada.	Requieren que las entidades con una forma de organización tipo matriz determine los segmentos de operación con base en productos y servicios, más que con base en componentes geográficos u otra información.

Capítulo 5 – Transacciones amplias

5.1 Combinaciones de negocios

Si bien los estándares IFRS y los US GAAP están convergidos de manera importante en el tema de las combinaciones, existen diferencias en varias áreas clave, tal y como se muestra en la tabla que aparece a continuación: (1) medición del interés no-controlante en una combinación de negocios, (2) activos y pasivos contingentes, (3) transacciones entre entidades bajo control común, (4) contabilidad de empuje hacia abajo [pushdown accounting], (5) arrendamientos operacionales, y (6) la definición de un negocio.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 3, IFRS 15, IFRS 16)	US GAAP (ASC 805, ASC 450, ASC 842)
Medición del interés no-controlante en una combinación de negocios	La entidad tiene que hacer una elección de política de contabilidad, sobre una base de adquisición-por-adquisición, para la medición de ciertos componentes de un interés no controlante, ya sea a (1) la participación proporcional que el interés no-controlante tiene en el valor razonable neto de los activos netos identificables del adquirido (referido como el “método de participación proporcional” o (2) el valor razonable (i.e., el enfoque de la “plusvalía plena”), el último de los cuales es consistente con los US GAAP.	Se tiene que aplicar el enfoque de la plusvalía plena.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 3, IFRS 15, IFRS 16)	US GAAP (ASC 805, ASC 450, ASC 842)
Activos y pasivos contingentes – reconocimiento y medición inicial	<p>La entidad reconoce el pasivo contingente a valor razonable si (1) es una obligación presente que resulta de un evento pasado y (2) puede ser medido confiablemente.</p> <p>Los estándares IFRS no permiten el reconocimiento de activos contingentes.</p>	<p>De acuerdo con la ASC 805, los activos y pasivos contingentes son reconocidos a valor razonable, si es determinable, a la fecha de medición (adquisición). Si el valor razonable de un pasivo contingente no puede ser determinado, la entidad reconocerá un pasivo contingente si se satisfacen ambos criterios contenidos en la ASC 450 (i.e., que su ocurrencia sea probable y que la cantidad sea medible confiablemente).</p> <p>La ASC 805-20-25-20 establece que “un activo o un pasivo será reconocido a la fecha de adquisición si se satisfacen ambos de los criterios siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> Información disponible antes del final del período de medición señala que es probable que un activo existió o que un pasivo había sido incurrido a la fecha de adquisición. En esta condición está implícito que tiene que ser probable a la fecha de adquisición que uno o más eventos futuros confirmen que la existencia del activo o pasivo ocurrirá. La cantidad del activo o pasivo puede ser estimada razonablemente.”
Activos y pasivos contingentes – medición subsiguiente	<p>La entidad reconoce un pasivo contingente al más alto de:</p> <ul style="list-style-type: none"> La cantidad calculada como el mejor estimado del desembolso requerido para liquidar la obligación presente al final del período de presentación de reporte. El valor razonable a la fecha de adquisición menos la amortización acumulada reconocida de acuerdo con el IFRS 15 (si es apropiado). 	<p>No proporciona orientación en relación con la medición subsiguiente. La ASC 805-20-35-3 establece que “el adquirente desarrollará una base sistemática y racional” para la contabilidad subsiguiente para las contingencias previas a la adquisición reconocidas a la fecha de adquisición. Esta orientación generalmente sigue un método similar al enfoque de medición subsiguiente contenido en la ASC 460.</p>
Combinaciones de negocios entre entidades bajo control común	<p>No proporciona orientación sobre el tratamiento de contabilidad de las transacciones que involucran entidades bajo control común. En la práctica, la administración puede elegir ya sea el método de adquisición al valor razonable o el costo del predecesor.</p>	<p>Generalmente registra al valor en libros histórico (i.e., el valor en libros del cedente).</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 3, IFRS 15, IFRS 16)	US GAAP (ASC 805, ASC 450, ASC 842)
Contabilidad de empuje hacia abajo [pushdown accounting]	No proporciona orientación con autoridad sobre si las entidades adquiridas pueden aplicar la contabilidad del empuje hacia abajo en sus estados financieros separados. En la práctica, los preparadores IFRS en todo el mundo no aplican la contabilidad del empuje hacia abajo a los estados financieros separados.	Las entidades adquiridas tienen la opción de aplicar la contabilidad del empuje hacia abajo en sus estados financieros, así como también en los estados financieros de cualesquiera subsidiarias directas o indirectas, a partir de un evento de cambio en el control.
Arrendamiento operacional en una combinación de negocios	Si el adquirido es un arrendador, los términos favorables o desfavorables del arrendamiento operacional, relativos a los términos o precios actuales del mercado, están incrustados en la medición del valor razonable del activo arrendado. No se reconoce activo o pasivo intangible separado.	Si el adquirido es un arrendador, un activo o pasivo intangible es reconocido por separado del activo arrendado si los términos del arrendamiento son favorables o desfavorables, respectivamente, en relativos a los términos o precios actuales del mercado.
"Negocio" ¹ – definición	No proporciona una prueba de "pantalla" para determinar cuándo un conjunto no es un negocio.	La entidad está requerida a determinar si sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos adquiridos (o dispuestos) está concentrado en un solo activo identificable o en un solo grupo de activos similares identificable. Si se alcanza ese umbral, el conjunto no es un negocio.

¹ En octubre de 2018, IASB emitió *Definition of a Business — Amendments to IFRS 3* [Definición de un negocio – Enmiendas al IFRS 3], que tiene la intención de resolver las dificultades que surgen cuando una entidad determina si ha adquirido un negocio o un grupo de activos. Según las enmiendas, las cuales proporcionan una pantalla similar según los US GAAP, a la entidad se le permite, pero no se le requiere determinar si un conjunto no es un negocio. Las enmiendas aplican para las combinaciones de negocios para las cuales la fecha de adquisición es en o después del comienzo del primer período anual de presentación de reporte en o después de enero 1, 2020, con aplicación temprana permitida.

5.2 Consolidación

Si bien tanto IASB como FASB usan el control como el fundamento para sus enfoques para la consolidación, los estándares de las juntas no están convergidos. Una diferencia notable es que según los US GAAP, las entidades determinan la consolidación mediante el uso de un enfoque de dos modelos (el modelo de la entidad de interés variable [variable interest entity (VIE)] o el modelo de la entidad con interés de voto), mientras que según los estándares IFRS, las entidades aplican un solo modelo, basado-en-el-control. Otras diferencias clave entre los estándares IFRS y los US GAAP, tal y como se muestra en la tabla que se presenta a continuación, existen en (1) la definición de “control” y la identificación del beneficiario primario, (2) derechos potenciales de voto, (3) intereses variables tenidos por partes relacionadas, (4) control de hecho, (5) períodos de presentación de reporte, y (6) políticas de contabilidad.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 10, IFRS 12, IFRS 3)	US GAAP (ASC 810-10)
Modelos de consolidación	<p>Hay un solo modelo de consolidación que aplica a todas las entidades. Por consiguiente, el concepto de VIE no existe según el IFRS 10.</p> <p>Si bien el concepto de VIE no existe, el modelo de consolidación y la determinación de quién tiene un interés financiero controlante en una entidad según el IFRS 10 son similares a los según la ASC 810-10. Usualmente, el análisis de consolidación según cada estructura resultará en la misma conclusión de consolidación.</p>	<p>Hay dos modelos para determinar cuándo la consolidación es apropiada. Si la entidad que reporta tiene un interés en una VIE, tiene que aplicar el modelo de consolidación, el cual se basa en poder y economía, según la ASC 810-10. Si la entidad que reporta tiene un interés en una entidad que no es una VIE, tiene que aplicar el modelo de consolidación basado en el control de la votación (el modelo de la entidad con interés de voto) según la ASC 810-10.</p>
Definición de “control” e identificación del beneficiario primario	<p>La consolidación se basa solamente en el concepto de control de una entidad donde se invierte por parte del inversionista. El parágrafo 7 del IFRS 10 identifica tres elementos de tal control:</p> <ul style="list-style-type: none"> • “Poder sobre la entidad donde se invierte.” • “Exposición, o derechos, a retornos variables provenientes del involucramiento con la entidad donde se invierte.” • “Capacidad para usar su poder sobre la entidad donde se invierte para afectar la cantidad de los retornos del inversionista.” <p>El inversionista tiene que poseer todos los tres elementos para concluir que controla la entidad donde invierte. El inversionista tiene que controlar todos los hechos y circunstancias cuando valore si controla la entidad donde invierte.</p>	<p>La base para consolidar una entidad depende de si es una VIE o una entidad con interés de voto:</p> <p><i>Modelo VIE</i> – La entidad aplica una valoración cualitativa que está basada en poder y economía para determinar cuál entidad es el beneficiario primario de la entidad legal y por consiguiente tiene que consolidar la VIE. El beneficiario primario tiene tanto (1) el poder para dirigir las actividades de la VIE que más significativamente afectan el desempeño económico de la VIE, como (2) la obligación para absorber pérdidas de, o el derecho a recibir beneficios de, la VIE que potencialmente podrían ser importantes para la VIE.</p> <p><i>Modelo de entidad con interés de voto</i> – La entidad generalmente considera los derechos de voto. Típicamente, las condiciones para la consolidación son que (1) la entidad posea un interés mayoritario de votación (i.e., más del 50 por ciento de las acciones con derecho a voto) y (2) los accionistas no-controlantes no tengan derechos sustantivos de participación. La ASC 810-10 adicionalmente señala que el poder para controlar otra entidad puede existir en otros contratos o acuerdos fuera de las acciones.</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 10, IFRS 12, IFRS 3)	US GAAP (ASC 810-10)
Orientación sobre sociedad limitada específica (o entidad similar)	El concepto no existe.	Una sociedad limitada sería considerada una VIE independiente de si de otra manera califica como una entidad con interés de voto a menos que una mayoría simple o un umbral más bajo de socios limitados “no-relacionados” tenga derechos sustantivos de expulsión (incluyendo derechos de liquidación) o derechos de participación. Para entidades diferentes a las sociedades limitadas, se tiene que usar un proceso de dos pasos para evaluar si los tenedores del patrimonio (como grupo) tienen poder.
Derechos potenciales de voto	La entidad considera los derechos potenciales de voto tales como los que contenidos en instrumentos u opciones convertibles.	En la determinación del control la entidad generalmente no considera los derechos potenciales de voto.
Intereses variables tenidos por partes relacionadas	<p data-bbox="483 793 878 1339">El IFRS 10 incluye una lista de partes relacionadas y agentes de hecho similar a los incluidos en la ASC 810-10 según los US GAAP. Sin embargo, el IFRS 10 no asume que las partes relacionadas actuarán en concierto. En lugar de ello, el párrafo B73 del IFRS 10 establece que, “Cuando se valora el control, el inversionista tiene que considerar la naturaleza de su relación con otras partes y si esas otras partes están actuando a nombre del inversionista (ie son ‘agentes de hecho’). La determinación de si otras partes están actuando como agentes de hecho requiere juicio, considerando no solo la naturaleza de la relación sino también cómo esas partes interactúan unas con otras y con el inversionista.”</p> <p data-bbox="483 1367 878 1703">El impacto práctico es que esas partes relacionadas es menos probable que sean consolidadas por una entidad que reporta según el IFRS 10 porque el poder y la economía de la parte relacionada son atribuidos a la entidad que reporta solo si la parte relacionada está actuando como su agente de hecho. Además, a diferencia de los US GAAP, el IFRS 10 no requiere la realización de la prueba de desempate de las partes relacionadas.</p>	<p data-bbox="915 793 1383 934">No hay reglas prescriptivas para las partes relacionadas según el modelo de entidad con interés de voto relacionadas con la determinación de si la entidad que reporta debe consolidar una entidad legal.</p> <p data-bbox="915 961 1383 1451">Sin embargo, el modelo VIE incluye determinaciones que requieren que las partes relacionadas y los agentes de hecho sean considerados mediante el análisis de consolidación. Los intereses tenidos por partes relacionadas pueden resultar en la consolidación de la VIE por una de las partes relacionadas involucradas con ella, incluso si ninguna de las partes individualmente tiene un interés financiero controlante sobre la VIE. Si la entidad que reporta concluye que no satisface los criterios del beneficiario primario, pero sí el del grupo de partes relacionadas (incluyendo los agentes de hecho), la entidad que reporta puede estar requerida a determinar cuál parte está más estrechamente asociada con la VIE y por consiguiente tiene que consolidarla.</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 10, IFRS 12, IFRS 3)	US GAAP (ASC 810-10)
Control de hecho	Un inversionista con menos de la mayoría de los derechos de votación todavía puede tener poder sobre la entidad donde invierte si sus derechos de votación le dan "la capacidad práctica para dirigir de manera unilateral las actividades relevantes" (vea parágrafo B41 del IFRS 10). Esta circunstancia puede surgir cuando la tendencia que el inversionista tenga de derechos de voto sea significativamente mayor en relación con el tamaño y la dispersión de las tenencias de otros inversionistas.	No existe el concepto de control de hecho.
Diferencias en los períodos de presentación de reporte	El IFRS 10 requiere que las entidades tengan el mismo período de presentación de reporte a menos que sea impracticable hacerlo. Si es impracticable hacerlo, las transacciones importantes que intervengan tienen que ser ajustadas en los estados financieros consolidados, y la diferencia en las fechas de presentación de reportes "no serán de más de tres meses."	Se permite una diferencia de no más de tres meses en las fechas de presentación de reportes. La revelación de la diferencia y una explicación de por qué la diferencia existe están requeridas. La entidad tiene que revelar el efecto de cualesquiera transacciones o eventos materiales que intervengan durante el período de intervención en los estados financieros de la entidad consolidada.
Requerimientos de presentación para ciertas entidades consolidadas	Requerimientos de presentación para entidades de propósito especial no son abordados de manera específica.	Según el modelo VIE, el beneficiario primario de una VIE está requerido a presentar por separado en la cara del balance general (1) activos de la VIE consolidada que puedan ser usados solo para liquidar obligaciones de la VIE y (2) pasivos de la VIE consolidada para la cual los acreedores no tengan recurso al crédito general del beneficiario primario.
Diferencias en políticas de contabilidad	En la consolidación, el IFRS 10 requiere que las políticas de contabilidad de la matriz y de sus subsidiarias estén conformadas con respecto a "usar políticas de contabilidad uniformes para transacciones similares y otros eventos en circunstancias similares."	En la consolidación, las políticas de contabilidad de la matriz y de sus subsidiarias deben estar conformadas los estados financieros consolidados de la matriz, a menos que las diferencias entre las políticas se puedan justificar.

5.3 Derivados y cobertura

Los estándares IFRS y los US GAAP contienen requerimientos de alguna manera similares relacionados con derivados y cobertura. Por ejemplo, ambos conjuntos de estándares requieren que los derivados sean contabilizados a valor razonable, y ambos distinguen entre coberturas del valor razonable y coberturas de los flujos de efectivo. Sin embargo, la definición de “derivado” es más estrecha según los US GAAP que según los estándares IFRS, lo cual puede resultar en que más instrumentos satisfagan la definición según los estándares IFRS. Además, si bien la premisa base de la contabilidad de cobertura es similar según los estándares IFRS y los US GAAP, tal y como lo muestra la tabla que se presenta a continuación, hay numerosas diferencias detalladas en los requerimientos que las entidades tienen que seguir según los dos conjuntos de estándares para calificar para, documentar, y aplicar la contabilidad de cobertura.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9, IAS 32)	US GAAP (ASC 815)
“Derivado” – definición	<p>Para que un instrumento satisfaga la definición de un derivado, las siguientes características tienen que estar presentes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Su valor cambia en respuesta al subyacente (e.g., tasa de interés especificada, precio de materia prima básica, tasa de moneda extranjera, calificación del crédito, y similares, provisto en el caso de una variable no-financiera que la variable no es específica para una parte del contrato). • No requiere una inversión neta inicial, o si la hay, que sea pequeña. • Es liquidado en una fecha futura. <p>Si bien la definición de un derivado según los estándares IFRS no incluye una característica de liquidación neto, los contratos para comprar elementos no-financieros están dentro del alcance del IFRS 9 solo si pueden ser liquidados neto.</p>	<p>Para que un instrumento satisfaga la definición de un derivado, tienen que estar presentes las características siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Contiene “uno más subyacentes” y “una o más cantidades nocionales o determinaciones de pago o ambos” (ASC 815-10). • No requiere una inversión neta inicial, o si la hay, que sea pequeña. • Requiere o permite la liquidación neta (i.e., vía términos contractuales o vía medios fuera del contrato), o determina la entrega de un activo que sea fácilmente convertible a efectivo.
Derivados – alcance	<p>Si bien tanto los estándares IFRS como los US GAAP proporcionan excepciones de alcance para ciertos contratos para comprar o vender elementos no-financieros que serán comprados, vendidos, o usados en el curso normal del negocio, según los estándares IFRS, la excepción del alcance de uso propio para los contratos que califiquen no es electiva y no requiere que la entidad documente su designación de un contrato como de “uso-propio.”</p>	<p>La excepción de alcance de compras normales y ventas normales para los contratos que califiquen para comprar o vender elementos no-financieros es electiva y requiere que la documentación sea documentada.</p>

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS	US GAAP
Derivados implícitos – reconocimiento inicial	Si bien los criterios generales para la bifurcación son similares a los según los US GAAP, los requerimientos de bifurcación no aplican a los activos financieros dentro del alcance del IFRS 9. Por consiguiente, si un contrato híbrido contiene un anfitrión que sea un activo financiero dentro del alcance del IFRS 9, los requerimientos de bifurcación no aplican.	Los requerimientos de bifurcación aplican tanto a activos como a pasivos, incluyendo activos financieros. Además, la orientación de aplicación según los US GAAP es más detallada que según los estándares IFRS. De acuerdo con ello, una entidad puede no necesariamente llegar a la misma conclusión según los estándares IFRS que según los US GAAP acerca de si se satisfacen las condiciones para la bifurcación.
Componentes de patrimonio implícitos – reconocimiento inicial	Las características implícitas vinculadas-a-patrimonio que califican como patrimonio son separadas de los pasivos y contabilizadas como patrimonio.	Las características implícitas vinculadas-a-patrimonio que califican como patrimonio no son separadas de los pasivos excepto en circunstancias especificadas (e.g., características de conversión sujetas a conversión en efectivo u orientación sobre la característica benéfica de conversión contenida en la ASC 470-20).
Componentes de patrimonio implícitos – reconocimiento inicial	Usa el método con-y-sin para la medición inicial de los componentes del patrimonio. El componente pasivo es medido primero.	Usa diferentes métodos para la medición inicial de los componentes de patrimonio dependiendo de la razón por la cual una cantidad es asignada a patrimonio.
Contrato sobre patrimonio propio de la entidad – contingencias de ejercicio	Las contingencias de ejercicio no son abordadas de manera específica por el IAS 32. En la práctica, las contingencias de ejercicio que impedirían la clasificación de patrimonio según los US GAAP pueden no hacerlo según los estándares IFRS.	Las contingencias de ejercicio tienen que ser evaluadas para determinar si impiden la clasificación de patrimonio.
Contrato sobre patrimonio propio de la entidad – cantidad de la liquidación	El contrato sobre patrimonio propio de la entidad tiene que ser fijo por fijo para que califique como patrimonio. A diferencia de los US GAAP, los estándares IFRS no proporcionan orientación detallada sobre contratos con determinaciones de ajuste (e.g., determinaciones anti-dilución).	Para calificar como patrimonio, el contrato tiene que ser un forward fijo-por-fijo o una opción sobre acciones de patrimonio, o las únicas variables que puedan ajustar la cantidad de liquidación sean inputs para un forward o para una opción fijo-por-fijo. Si bien el concepto de fijo-por-fijo según los US GAAP es similar al según los estándares IFRS, la aplicación puede diferir (e.g., la contabilidad para instrumentos con determinaciones de redondeo hacia abajo [down round]).
Contrato sobre patrimonio propio de la entidad – determinaciones de liquidación neta en efectivo	Impide la clasificación de patrimonio. A diferencia de los US GAAP, los estándares IFRS no contienen orientación detallada sobre cómo evaluar si una entidad puede estar requerida a liquidar neto en efectivo un contrato que especifica liquidación en acciones.	No impide la clasificación de patrimonio si la entidad no puede ser forzada a liquidar neto en efectivo el contrato. Contiene orientación detallada sobre cómo valorar si la entidad es capaz de liquidar en acciones (e.g., si la entidad tiene suficientes acciones autorizadas y no-emitidas disponibles para liquidar en acciones el contrato).
Contrato sobre patrimonio propio de la entidad – determinaciones de liquidación neta en acciones	Impide la clasificación de patrimonio.	No impide la clasificación de patrimonio si la entidad no puede ser forzada a liquidar neto en efectivo el contrato.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS	US GAAP
Contrato sobre patrimonio propio de la entidad – alternativas de liquidación	Impide la clasificación de patrimonio (a menos que todas las alternativas de liquidación sean consistentes con la liquidación de patrimonio).	No impide la clasificación de patrimonio si la entidad no puede ser forzada a liquidar neto en efectivo el contrato.
Contabilidad de cobertura – valoración de la efectividad ²	Prohíbe el uso del método del acceso directo [shortcut method], el método de emparejamiento-de-términos-críticos, y el método del valor terminal.	En situaciones restrictivas, los US GAAP permiten el uso del método del acceso directo, el método del emparejamiento-de-términos-críticos, y el método del valor terminal.
Contabilidad de cobertura – método para valoración de la efectividad	No especifica un método para la valoración de la efectividad. Requiere que la entidad realice valoraciones cualitativas o cuantitativas continuas (como mínimo en cada fecha de presentación de reporte).	La entidad tiene que realizar valoraciones iniciales y continuas cuantitativas prospectivas y retrospectivas de las valoraciones de la efectividad (a menos que el método del acceso directo sea aplicado al menos trimestralmente).
Contabilidad de cobertura – ajuste de la base	Si una transacción proyectada cubierta resulta en el reconocimiento de un activo no-financiero o de un pasivo no-financiero, o se convierte en un compromiso en firme para el cual se aplica la contabilidad de cobertura del valor razonable, las cantidades que fueron incluidas en la reserva de la contabilidad de cobertura son removidas e incluidas directamente en el costo inicial u otro valor en libros del activo o pasivo relacionado.	No permite ajustes de la base para las cantidades efectivas realizadas asociadas con las coberturas de los flujos de efectivo. En lugar de ello, las cantidades contenidas en AOCI tienen que ser reclasificadas en ganancias en el(os) mismo(s) período(s) en el(os) cual(es) la transacción proyectada cubierta afecta las ganancias (ASC 815-30-35-38).
Contabilidad de cobertura – des-designación	La entidad puede realizar des-designación solo cuando la relación de cobertura (o una parte de la relación de cobertura) deja de satisfacer los criterios de calificación.	La entidad puede voluntariamente discontinuar la contabilidad de cobertura en cualquier momento mediante remover la designación de la relación de cobertura.
Contabilidad de cobertura – componentes del riesgo financiero en la cobertura de los flujos de efectivo	La entidad puede designar componentes no-financieros como elementos cubiertos según el principio de que un componente puede ser designado como un elemento cubierto si es identificable por separado y confiablemente medible. No hay requerimiento de que el componente esté contractualmente especificado.	A la entidad le está prohibido designar cambios en los flujos de efectivo de un componente de un elemento no-financiero como el riesgo cubierto, con la excepción del riesgo de cambios en los flujos de efectivo equivalentes-en-la-moneda-funcional de una compra o venta proyectada atribuibles a cambios en la tasa de cambio relacionada.
Contabilidad de cobertura – ineffectividad	La entidad tiene que reconocer y medir la ineffectividad de la cobertura (diferente a la que surge de sub-coberturas acumuladas de los flujos de efectivo) en cada período de presentación de reporte.	La entidad no reconoce ineffectividad de la cobertura en cada período de presentación de reporte.

² Los estándares IFRS proporciona a las entidades una elección de política de contabilidad entre la aplicación de los requerimientos de la contabilidad de cobertura del IFRS 9 o continuar aplicando los requerimientos de contabilidad existentes en el IAS 39 para toda la contabilidad de cobertura.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9, IAS 32)	US GAAP (ASC 815)
Contabilidad de cobertura – tasas de interés de referencia	La entidad puede designar componentes que sean identificables por separado y confiablemente medibles.	Prescriptivo acerca de las tasas de interés de referencia elegibles que puedan ser designadas en las coberturas del valor razonable del riesgo de tasa de interés. Las únicas tasas de interés de referencia admisibles en los Estados Unidos son las del Tesoro de los Estados Unidos, las tasas swap London Interbank Offered Rate, la Fed Funds Effective Swap Rate (Overnight Index Swap Rate), y la Securities Industry and Financial Markets Association Municipal Swap Rate.

5.4 Medición del valor razonable

Los estándares IFRS y los US GAAP están ampliamente convergidos, pero no son idénticos en sus requerimientos para la medición del valor razonable y la revelación de información acerca de las mediciones del valor razonable. Por ejemplo, hay diferencias en los requerimientos para cuando una entidad está requerida o le es permitido medir elementos a valor razonable. La tabla que se presenta a continuación resume las diferencias clave entre los estándares IFRS y los US GAAP en relación con la medición del valor razonable.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 13)	US GAAP (ASC 820-10)
Ganancias y pérdidas del inicio	La entidad no puede reconocer ganancias o pérdidas del inicio por un instrumento financiero a menos que el valor razonable del instrumento esté demostrado por un precio cotizado en un mercado activo para un activo o pasivo idéntico o basado en una técnica de valuación en la cual la entidad solo use datos observables del mercado.	Si un activo o pasivo es medido inicialmente a valor razonable, cualquier diferencia entre el precio de transacción y el valor razonable es reconocido inmediatamente en ganancias como una ganancia o pérdida, a menos que sea especificado de otra manera.
Expediente práctico NAV [net asset value = valor del activo neto]	El expediente práctico NAV para las inversiones en compañías de inversión no está proporcionado.	La entidad con una inversión en una compañía de inversión puede elegir usar, como una medida del valor razonable en circunstancias específicas, el NAV reportado sin ajustes.
Pasivos financieros con características de demanda	La medición del valor razonable de un pasivo financiero con una característica de demanda (e.g., un depósito a la vista) no puede ser menor al valor presente de la cantidad por pagar a la vista.	La medición del valor razonable de un pasivo por depósito se describe como una cantidad por pagar a la vista en la fecha de presentación de reporte.

5.5 Opción del valor razonable

Según tanto los estándares IFRS como los US GAAP, la entidad puede elegir la FVO para ciertos activos financiero y pasivos financieros según circunstancias específicas. Sin embargo, dado que el alcance de la ASC 825 difiere del alcance del IFRS 9 en ciertos aspectos, la elección de la FVO no siempre es permitida para los mismos elementos. La tabla que se presenta a continuación resume las diferencias clave entre la FVO según los estándares IFRS y la FVO según los US GAAP.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 825-10)
Alcance y criterios de calificación	<p>La entidad puede elegir la FVO para un activo financiero o un pasivo financiero solo si se satisfacen ciertos criterios de calificación:</p> <ul style="list-style-type: none"> Tal elección elimina o de manera importante reduce un “desajuste de contabilidad” (i.e., una inconsistencia en medición o reconocimiento). Un grupo de pasivos financieros o un grupo de activos financieros y pasivos financieros es administrado y su desempeño es evaluado con base en el valor razonable. El contrato no es un activo financiero y contiene una característica implícita que satisface ciertos criterios. <p>Además, la FVO puede ser elegida para un instrumento financiero que represente una exposición a crédito si la entidad usa un derivado de crédito medido a FVTPL para administrar su riesgo de crédito y se satisfacen ciertos criterios.</p>	<p>La entidad puede elegir la FVO para la mayoría de activos financieros y pasivos financieros; su capacidad para elegir la FVO para los instrumentos financieros elegibles generalmente no está limitada.</p>
Fechas de elección	<p>La entidad puede elegir la FVO en el reconocimiento inicial de un instrumento financiero. Para los instrumentos financieros que representen exposiciones de crédito, la elección puede ser hecha después del reconocimiento inicial o mientras que el instrumento no es reconocido.</p>	<p>La entidad puede elegir la FVO en el reconocimiento inicial de un instrumento financiero o a partir de la ocurrencia de ciertos eventos especificados, tales como cuando un instrumento financiero previamente reconocido se vuelve sujeto al método de contabilidad del patrimonio.</p>
Presentación de cambios del valor razonable de pasivos financieros	<p>Para un pasivo financiero para el cual la FVO haya sido elegida, la entidad difiere a través de OCI los cambios del valor razonable asociados con el riesgo de crédito, a menos que hacerlo crearía o incrementaría un desajuste de contabilidad.</p> <p>El saldo en AOCI no es liberado a ganancias a partir del des-reconocimiento del pasivo financiero.</p>	<p>Para un pasivo financiero para el cual la FVO haya sido elegida, la entidad difiere a través de OCI los cambios del valor asociados con el riesgo de crédito.</p> <p>El saldo en AOCI es liberado a ganancias a partir del des-reconocimiento del pasivo financiero.</p>

5.6 Materias relacionadas con materia extranjera

Las fuentes primarias de orientación sobre la contabilidad para las transacciones en y conversiones de moneda extranjera son el IAS 21 y el IAS 29 según los estándares IFRS, y la ASC 830 según los US GAAP. A través de esta sección, es usada la terminología aplicable tanto a los estándares IFRS como a los US GAAP, dependiendo de la orientación aplicable (e.g., “entidad extranjera” en los US GAAP versus “operación extranjera” en los estándares IFRS).

Tema	Estándares IFRS (IAS 21, IAS 29)	US GAAP (ASC 830)
Determinación de la moneda funcional	<p>Hay una jerarquía de factores para que la entidad los considere en la determinación de la moneda funcional.</p> <p>El párrafo 9 del IAS 21 establece que los dos factores primarios a considerar son (1) la moneda que principalmente influye la fijación que la entidad hace de los precios de los bienes y servicios y (2) la moneda que principalmente influye en los costos de proporcionar bienes o servicios. Los párrafos 10 y 11 del IAS 21 especifican los factores secundarios.</p>	No hay jerarquía de factores para que la entidad los considere en la determinación de la moneda funcional.
Conversiones cuando hay un cambio en la moneda funcional	<p>El efecto de un cambio en la moneda funcional que no esté relacionado con una economía hiper-inflacionaria es contabilizado prospectivamente desde la fecha del cambio.</p> <p>El cambio en la moneda funcional debe ser reconocido en la fecha en que determinó que ha habido un cambio en los eventos y circunstancias subyacentes relevantes para la entidad que reporta que justifican el cambio en la moneda funcional. Para conveniencia, y como asunto práctico, hay una práctica de usar la fecha al comienzo del período más reciente.</p>	El efecto de un cambio en la moneda funcional que no esté relacionado con una economía altamente inflacionaria depende de si el cambio es desde la moneda de presentación de reporte hacia una moneda extranjera o viceversa. El cambio desde la moneda de presentación de reporte hacia una moneda extranjera es contabilizado prospectivamente a partir de la fecha del cambio. En contraste, el cambio desde una moneda extranjera hacia la moneda de presentación de reporte es contabilizado con base en las cantidades convertidas al final del período anterior.
Ganancias y pérdidas de transacción relacionadas con valores de deuda AFS	Se reportan en ganancias.	Se reportan en OCI.
Reconocimiento de impuestos diferidos por diferencias temporarias relacionadas con activos y pasivos no-monetarios y provenientes de variaciones en la tasa de cambio.	Impuesto diferido es reconocido por las diferencias temporarias causadas por cambios en la tasa de cambio por activos y pasivos no-monetarios cuando la cantidad en moneda local es re-medida hacia la moneda funcional.	No se reconoce impuesto diferido por las diferencias temporarias causadas por variaciones en la tasa de cambio por activos y pasivos no-monetarios cuando la cantidad en moneda local es re-medida hacia la moneda funcional.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS	US GAAP
Matriz y entidad donde se invierte con fechas diferentes de año fiscal – diferencias en las tasas de cambio	Según el IFRS 10 y el IAS 28, la entidad que reporta está requerida a preparar estados financieros de la subsidiaria o de la entidad donde se invierte según el método de patrimonio para la fecha de los estados financieros de la entidad que reporta, a menos que sea impracticable hacerlo. Si es impracticable, la diferencia no puede ser mayor a tres meses, y se deben hacer ajustes por los cambios importantes posteriores-al-balance-general en las tasas de cambio, hasta la fecha de los estados financieros consolidados.	La entidad puede elegir la política de ya sea revelar, o tanto revelar y reconocer, los eventos materiales que intervengan.
Identificación de qué califica como disposición parcial que pueda resultar en una reclasificación o re-atribución del ajuste de cambio acumulado [cumulative translation adjustment (CTA)]	<p>No distingue entre disposiciones parciales de inversiones <i>en</i> y las que son <i>dentro de</i> una operación extranjera.</p> <p>De acuerdo con ello, la entidad puede elegir ya sea el enfoque de reducción proporcional o absoluta como una política de contabilidad y, si es aplicable, puede escoger cómo se aplica el enfoque de reducción absoluta.</p>	<p>Solo los cambios en el interés de propiedad de la matriz (inversiones de patrimonio <i>en</i> una entidad extranjera) pueden ser tratados como disposiciones parciales que resulten en una reclasificación o re-atribución de CTA.</p> <p>De acuerdo con ello, la venta o liquidación de activos netos <i>dentro de</i> una entidad extranjera no resultarían en una liberación o re-atribución de CTA (a menos que ello resulte en una liquidación completa o sustancialmente completa de la entidad extranjera).</p>
Impacto de CTA en la medición de pérdidas por deterioro de entidades extranjeras donde se invierte tenidas para disposición	<p>A la entidad no le está permitido incluir la CTA relacionada en el valor en libros de una inversión en una operación extranjera que esté siendo evaluada por deterioro.</p> <p>Vea los párrafos BC37 y BC38 del IFRS 5, que abordan adicionalmente este problema.</p>	En ciertas circunstancias, la entidad está requerida a incluir las CTA relacionadas en el valor en libros de una inversión en una entidad extranjera que esté siendo evaluada por deterioro.
Ajuste de estados financieros de una entidad que opera en una economía hiper-inflacionaria	La entidad ajusta los estados financieros mediante el uso de un índice del nivel general de precios antes de la conversión.	La entidad ajusta los estados financieros como si la moneda de presentación de reportes de la matriz fuera la moneda funcional de la entidad.

5.7 Arrendamientos

IASB y FASB recientemente emitieron estándares que abordan la contabilidad de los arrendamientos (IFRS 16 y ASC 842, respectivamente). Los anteriores estándares de arrendamiento (IAS 17 y ASC 840) eran en la práctica significativamente convergidos. La meta principal de las justas al desarrollar el nuevo estándar fue requerir que los arrendatarios reconocieran pasivos en el balance general para todos (o casi todos) los contratos de arrendamiento. Si bien las juntas lograron esta meta, lo hicieron de maneras diferentes. Por lo tanto, si bien las juntas permanecieron ampliamente convergidas con relación al alcance y la medición inicial, de manera importante divergieron en la medición subsiguiente para los arrendatarios, con FASB manteniendo un sistema de dos clases (clasificaciones del arrendamiento como de operación y de financiación) e IASB requiriendo un solo modelo de medición (parecido al de para los arrendamientos financieros según los US GAAP).

Además, si bien algunos de los requerimientos de presentación y revelación contenidos en la ASC 842 son similares a los contenidos en el IFRS 16, también hay ciertas diferencias (cuantitativas y cualitativas) en esta área. Otras diferencias entre el IFRS 16 y el ASC 842 también pueden surgir como resultado de las diferencias entre los estándares IFRS y los US GAAP en otros estándares, incluyendo las relacionadas con (1) deterioro de instrumentos financieros y activos de larga vida diferentes a plusvalía y (2) la contabilidad para las propiedades de inversión. La siguiente tabla resume esas diferencias:

Tema	Estándares IFRS (IFRS 16)	US GAAP (ASC 842)
"Arrendamiento de corto plazo" – definición (expediente para reconocer servicios similares)	Define un arrendamiento de corto plazo como un arrendamiento que tiene un término de arrendamiento de 12 meses o menos y no incluye una opción de compra (i.e., no se considera la probabilidad de que la opción de compra será ejercida).	Define un arrendamiento de corto plazo como un arrendamiento que tiene un término de arrendamiento de 12 meses o menos y no incluye una opción de compra de que el arrendatario esté razonablemente de ejercer.
Arrendamientos de activos de valor bajo	El arrendatario puede elegir reconocer, durante el término del arrendamiento, los pagos por un arrendamiento de un activo de valor bajo sobre una base de línea recta. Esos arrendamientos no serían reflejados en el balance general del arrendatario. El IFRS 16 no define "valor bajo"; sin embargo, las Bases para las Conclusiones se refieren a activos que individualmente tienen un valor, cuando nuevos, de \$5,000 o menos. Además, la entidad podrá adoptar una política razonable de capitalización basada en la materialidad.	No hay exención. Sin embargo, FASB considera que la entidad podrá adoptar una política razonable de capitalización basada en la materialidad.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS	US GAAP
Clasificación del arrendamiento	<p><i>Arrendatario</i> – Solo hay un modelo de contabilidad para los arrendamientos (i.e., todos los arrendamientos son de manera efectiva equivalentes a los arrendamientos financieros según la ASC 842), de manera que la clasificación de los arrendamientos es innecesaria.</p> <p><i>Arrendador</i> – El arrendador tiene que realizar, a la fecha del inicio, una valoración de la clasificación del arrendamiento. Un arrendamiento es clasificado como un arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas relacionados con la propiedad; de otra manera, es clasificado como un arrendamiento operacional. Esta determinación no se basa únicamente en satisfacer ningún criterio.</p>	<p><i>Arrendatario</i> – Hay dos modelos de contabilidad para los arrendamientos (arrendamientos operacionales y financieros), y el modelo dictará el patrón de reconocimiento del gasto asociado con el arrendamiento. Por consiguiente, el arrendatario tiene que realizar, a la fecha del comienzo, una valoración de la clasificación del arrendamiento. El arrendatario tiene que clasificar un arrendamiento como un arrendamiento financiero si se satisface cualquiera de cinco criterios; de otra manera, el arrendamiento es un arrendamiento operacional.</p> <p><i>Arrendador</i> – El arrendador tiene que realizar, a la fecha del comienzo, una valoración de la clasificación del arrendamiento. Los criterios que gobiernan cómo el arrendador tiene que clasificar un arrendamiento son los mismos que gobiernan cuando el arrendatario tiene que clasificar un arrendamiento como un arrendamiento financiero. Si cualquiera de los criterios se satisface con base en los términos del arrendamiento, el arrendamiento es un arrendamiento tipo-venta. Si un criterio se satisface a causa de garantía del valor residual dada por un tercero, el arrendamiento es un arrendamiento financiero directo. Si ninguno de los criterios se satisface, el arrendador clasificaría el arrendamiento como un arrendamiento operacional.</p>
Contabilidad subsiguiente del arrendatario para el activo de ROU y el gasto de arrendamiento	<p>Un solo modelo de contabilidad. El activo de ROU generalmente es amortizado sobre una base de línea recta. Esta amortización, cuando es combinada con los intereses sobre el pasivo de arrendamiento, resulta en un perfil de gastos cargado al principio. Esto es, el modelo único de contabilidad del arrendatario según el IFRS 16 es similar al de un arrendamiento financiero según la ASC 842. Los gastos por intereses sobre el pasivo de arrendamiento y la amortización del activo de ROU son presentados por separado en el estado de ingresos.</p>	<p>La contabilidad depende de la clasificación del arrendamiento:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Arrendamientos financieros</i> – El activo de ROU generalmente es amortizado sobre una base de línea recta. Esta amortización, cuando es combinada con los intereses sobre el pasivo de arrendamiento, resulta en un perfil de gastos cargado al principio. Los intereses y la amortización son presentados por separado en el estado de ingresos. • <i>Arrendamientos operacionales</i> – El gasto por arrendamiento generalmente resulta en un perfil de gasto por línea recta que es presentado en una sola línea en el estado de ingresos. Como los intereses sobre el pasivo de arrendamiento generalmente declinan durante el término de arrendamiento, la amortización del activo de ROU se incrementa durante el término de arrendamiento para proporcionar un perfil constante del gasto.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 16)	US GAAP (ASC 842)
Reconocimiento de pagos variables de arrendamiento que no dependen de un índice o tasa	El arrendatario debe reconocer los pagos variables de arrendamiento no incluidos en su pasivo de arrendamiento (e.g., pagos basados en el logro de un objetivo de desempeño) en el período en el cual el objetivo es logrado.	El arrendatario debe reconocer los pagos variables de arrendamiento no incluidos en su pasivo de arrendamiento (e.g., pagos basados en el logro de un objetivo de desempeño) en el período en el cual el logro del objetivo origina que los pagos variables de arrendamiento se vuelvan probables.
Re-valoración de los pagos variables de arrendamiento que dependen de un índice o tasa	El arrendatario re-valoriza los pagos variables basados en un índice o tasa cuando haya un cambio en los flujos de efectivo contractuales (e.g., los pagos de arrendamiento son ajustados por un cambio en el índice de precios al consumidor) o cuando la obligación de arrendamiento sea re-medida por otras razones.	El arrendatario re-valoriza los pagos variables basados en un índice o tasa solo cuando la obligación de arrendamiento sea re-medida por otras razones (e.g., un cambio en el término o modificación del arrendamiento).
Tasa incremental de endeudamiento del arrendatario	La tasa incremental de endeudamiento del arrendatario es la tasa que el arrendatario pagaría para prestar sobre un término similar, y con una seguridad similar, los fondos necesarios para obtener un activo con un valor similar al activo de ROU en un entorno económico similar.	La tasa incremental de endeudamiento del arrendatario es la tasa que el arrendatario pagaría para prestar, sobre una base colateralizada durante un término similar, una cantidad igual a los pagos de arrendamiento en un entorno económico similar.
Modificaciones de arrendamientos operacionales, por los arrendadores	El arrendador debe contabilizar la modificación a un arrendamiento operacional (no contabilizada como un contrato separado) como un nuevo arrendamiento a partir de la fecha de la modificación.	Si un arrendamiento operacional es modificado y no contabilizado como un contrato separado, el tratamiento depende de la clasificación del arrendamiento modificado.
Modificación de arrendamientos tipo-venta o de financiación directa, por los arrendadores	La contabilidad del arrendador para la modificación de un arrendamiento financiero (no contabilizada como un contrato separado) depende de si el arrendamiento habría sido clasificado como un arrendamiento operacional cuya modificación había estado en efecto al inicio del arrendamiento.	La contabilidad del arrendador para la modificación de un arrendamiento tipo-venta o de financiación directa depende de la clasificación original y modificada del arrendamiento.
Sub-arrendamiento	El arrendador intermediario clasificaría el sub-arrendamiento mediante considerar el activo de ROU del arrendamiento cabeza como el activo arrendado en el sub-arrendamiento.	El arrendador intermediario clasificaría el sub-arrendamiento mediante considerar el activo subyacente del arrendamiento cabeza (en lugar del activo de ROU) como el activo arrendado en el sub-arrendamiento.
Acuerdos de venta-y-retro-arrendamiento	<p>La transacción no sería considerada una venta si no califica como una venta según el IFRS 15.</p> <p>La opción de recompra siempre resultaría en una venta fallida.</p> <p>Para las transacciones que califiquen como una venta, la ganancia estaría limitada a la cantidad relacionada con la porción residual del activo vendido. La cantidad de la ganancia relacionada con el activo subyacente arrendado de nuevo al arrendatario sería compensada contra el activo de ROU del arrendatario.</p>	<p>La transacción no sería considerada una venta si (1) no califica como una venta según la ASC 606 o (2) el retro-arrendamiento es un arrendamiento financiero.</p> <p>La opción de recompra resultaría en una venta fallida a menos que (1) el precio de ejercicio de la opción sea a valor razonable y (2) activos alternativos estén fácilmente disponibles en el mercado.</p> <p>Si la transacción califica como una venta, toda la ganancia en la transacción sería reconocida.</p>

5.8 Des-reconocimiento de activos financieros

Los estándares IFRS y los US GAAP tienen modelos diferentes para la determinación de si un activo financiero transferido califica para des-reconocimiento. Según los US GAAP, la entidad aplica un modelo basado-en-el-control y des-reconoce activos cuando el control es entregado. Según los estándares IFRS, la entidad aplica un modelo de des-reconocimiento de múltiples pasos que (1) siempre considera los riesgos y recompensas de la propiedad y (2) puede incluir la valoración del control sobre el activo financiero transferido. La tabla que se presenta a continuación ilustra las diferencias entre los estándares IFRS y los US GAAP en relación con el des-reconocimiento de activos financieros.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 860)
Control versus riesgos y recompensas de la propiedad	La entidad aplica un modelo de des-reconocimiento de múltiples pasos que (1) siempre considera los riesgos y recompensas de la propiedad y (2) puede incluir la valoración del control sobre el activo financiero transferido.	La entidad aplica un modelo basado-en-el-control para determinar el des-reconocimiento y des-reconoce activos cuando el control es entregado.
"Control" – definición	El control de un activo financiero es entregado si el cesionario tiene la capacidad unilateral para vender ese activo transferido. Sin embargo, el control no es el único factor determinante en la valoración del des-reconocimiento.	El control de un activo financiero es entregado solo si (1) el activo transferido está legalmente aislado del cedente; (2) el cesionario tiene la capacidad para libremente pignorar o intercambiar el activo financiero transferido (o tenedores de intereses benéficos de terceros tienen el derecho a pignorar o intercambiar los intereses benéficos si único propósito del cesionario es participar en actividades de titularización o financiación respaldada-con-activo); y (3) ni el cedente ni sus afiliadas o agentes consolidados mantiene control efectivo, a través de otros derechos, sobre el activo transferido.
Transferencia de una porción de un activo financiero	Para que una porción especificada de un activo financiero sea valorada para des-reconocimiento, se tienen que satisfacer ciertas condiciones. Si no se satisfacen, todo el activo tiene que ser valorado para des-reconocimiento.	El des-reconocimiento de una porción de un activo financiero es permitido si la porción del activo financiero satisface la definición de un interés de participación y se satisfacen ciertas condiciones.
Acuerdos de recompra	No proporciona condiciones para el des-reconocimiento que sean específicas para los acuerdos de recompra.	Proporciona condiciones restrictivas que la entidad tiene que considerar cuando determine si es apropiado el reconocimiento continuado de un activo financiero transferido sujeto a un acuerdo de recompra.
Reconocimiento y medición de un préstamo asegurado	Si la entidad retiene sustancialmente todos los riesgos y recompensas de la propiedad de un activo financiero, el préstamo asegurado igual a la consideración recibida es inicialmente reconocido. Si la entidad ni ha retenido ni ha transferido sustancialmente todos los riesgos y recompensas, pero ha retenido el control sobre el activo financiero, el préstamo asegurado es inicialmente reconocido solo en la extensión del involucramiento continuado de la entidad en el activo transferido.	Un préstamo asegurado igual a la consideración recibida tiene que ser reconocido si la transferencia de los activos financieros falla en calificar para des-reconocimiento.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 9)	US GAAP (ASC 860)
Reconocimiento y medición de un activo o pasivo de servicio	<p>El activo de servicio retenido como parte de la transferencia de activos financieros es considerado un interés retenido en esos activos transferidos. Por consiguiente, el activo de servicio es inicialmente reconocido a su valor en libros previamente asignado con base en su valor razonable relativo a la fecha de la transferencia.</p> <p>No se proporciona orientación especial sobre la medición subsiguiente de un derecho de servicio. Los activos de servicios se considera que son intangibles, y los pasivos de servicio se considera que son provisiones.</p>	<p>El activo de servicio tiene que ser reconocido inicialmente a valor razonable.</p> <p>La entidad tiene la opción para subsiguientemente medir un activo o pasivo de servicio ya sea a valor razonable o a costo amortizado.</p>

5.9 Otras consideraciones

Existen otras varias diferencias entre los estándares IFRS y los US GAAP sobre temas tales como subvenciones del gobierno, eventos subsiguientes, e información financiera intermedia. En la tabla que se presenta a continuación hemos resumido algunas de esas diferencias clave.

Tema	Estándares IFRS (IFRS 1, IAS 20, IAS 10, IAS 1, IAS 34)	US GAAP (ASC 855, ASC 470, ASC 270)
Adopción por primera vez de los estándares IFRS	Proporciona los procedimientos que la entidad tiene que seguir cuando adopta los estándares IFRS por primera vez como la base para la preparación de sus estados financieros de propósito general. Los estándares imponen una serie de excepciones obligatorias y otorga una serie de exenciones opcionales de los requerimientos generales para cumplir con cada estándar IFRS efectivo al final del primer período de presentación de reportes de la entidad según los estándares IFRS.	No proporciona tales procedimientos.
Presentación de reportes financieros intermedios – asignación del costo	El costo que no satisface la definición de un activo al final de un período intermedio no es diferido en el estado de posición financiera, ya sea para esperar información futura acerca de si ha satisfecho la definición de un activo o para suavizar ganancias durante períodos intermedios dentro de un año financiero.	Si un elemento específico de costo o gasto que es cargado a gastos para propósitos de la presentación de reportes anuales beneficia a más de un período intermedio, el elemento de costo o gasto puede ser asignado a esos períodos intermedios.

(Continuación tabla)

Tema	Estándares IFRS (IFRS 1, IAS 20, IAS 10, IAS 1, IAS 34)	US GAAP (ASC 855, ASC 470, ASC 270)
Subvenciones del gobierno	<p>Proporciona orientación sobre el reconocimiento y la medición de las subvenciones del gobierno (incluyendo préstamos del gobierno por debajo del mercado), junto con requerimientos de revelación para las subvenciones del gobierno y otras formas de asistencia gubernamental.</p> <p>En general, las subvenciones son reconocidas cuando haya aseguramiento razonable de que las condiciones relacionadas serán satisfechas y las subvenciones serán recibidas, con la utilidad o pérdida relacionada registrada sobre una base sistemática dependiendo del tipo de subvención.</p>	<p>No contiene orientación explícita relacionada con subvenciones de gobierno u otras formas de ayuda del gobierno diferente a orientación de industria para entidades sin ánimo de lucro. Algunas compañías permiten por analogía el mismo enfoque esbozado en los estándares IFRS, pero hay diversidad en la práctica.³</p>
Eventos subsiguientes – fecha de evaluación	Requiere evaluación de los eventos subsiguientes hasta la fecha en que los estados financieros son autorizados para emisión.	Requiere evaluación de los eventos subsiguientes hasta la fecha en que los estados financieros sean emitidos o estén disponibles para ser emitidos.

³ Observe que, en noviembre de 2015, FASB emitió una [ASU propuesta](#) que requeriría que las entidades con ánimo de lucro revelen información acerca de los acuerdos materiales de ayuda del gobierno. A la fecha de esta publicación, la ASU final todavía no ha sido emitida.

Apéndice A – Fechas de adopción importantes

Los cuadros abajo describen las fechas de adopción importantes para los estándares IFRS y para los US GAAP.

Estándares IFRS	Fecha efectiva		Adopción temprana permitida (Sí/No)	Recursos de Deloitte
Orientación final				
<i>Definition of a Business — Amendments to IFRS 3</i> [Definición de un negocio – Enmiendas al IFRS 3] (emitido en octubre 22, 2018)	Períodos anuales de presentación de reporte que comiencen en o después de enero 1, 2020		Sí	Octubre 24, 2018, IFRS in Focus
<i>Amendments to References to the Conceptual Framework in IFRS Standards</i> [Enmiendas a las referencias a la Estructura Conceptual contenidas en los estándares IFRS] (emitida marzo 28, 2018)	Períodos anuales de presentación de reporte que comiencen en o después de enero 1, 2020		Sí	Mayo 14, 2018, IFRS in Focus
<i>IFRS 17, Insurance Contracts</i> [IFRS 17 – Contratos de seguro] (emitido mayo 18, 2017)	Períodos anuales de presentación de reporte que comiencen en o después de enero 1, 2021		Sí, para las entidades que apliquen el IFRS 9 y el IFRS 15.	Mayo 18, 2017, IFRS in Focus
US.GAAP	Fecha efectiva para PBE	Fecha efectiva para no-PBE	Adopción temprana permitida (Sí/No)	Recursos de Deloitte
Orientación final				
ASU 2018-19, <i>Codification Improvements to Topic 326, Financial Instruments — Credit Losses</i> [Mejoramientos codificación Topic 326, Instrumento financieros – Pérdidas de crédito] (emitida noviembre 15, 2018)	Vea abajo información de la fecha efectiva para la ASU 2016-13	Vea abajo información de la fecha efectiva para la ASU 2016-13	Sí, para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2018, incluyendo los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Junio 17, 2016, Heads Up
ASU 2018-18, <i>Clarifying the Interaction Between Topic 808 and Topic 606</i> [Aclaración de la interacción entre el Topic 808 y el Topic 606] (emitida noviembre 5, 2018)	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019, y los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020, y los períodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021.	Sí	Noviembre 13, 2018, Heads Up
ASU 2018-17, <i>Targeted Improvements to Related Party Guidance for Variable Interest Entities</i> [Mejoramientos específicos a la orientación de parte relacionada para las entidades de interés variable] (emitida octubre 31, 2018)	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019, y los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020, y los períodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021.	Sí	Noviembre 19, 2018, Heads Up

ASU 2018-15, <i>Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract</i> [Contabilidad del cliente para los costos de implementación incurridos en un acuerdo de computación en la nube que es un contrato de servicio] (emitida Agosto 29, 2018)	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019, y los periodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020, y los periodos intermedios dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021.	Sí	Septiembre 11, 2018, Heads Up
ASU 2018-14, <i>Disclosure Framework — Changes to the Disclosure Requirements for Defined Benefit Plans</i> [Estructura de revelación – Cambios a los requerimientos de revelación para los planes de beneficio definido] (emitida Agosto 28, 2018)	Años fiscales que terminen después de diciembre 15, 2020.	Años fiscales que terminen después de diciembre 15, 2021	Sí	Agosto 29, 2018, Heads Up
ASU 2018-13, <i>Disclosure Framework — Changes to the Disclosure Requirements for Fair Value Measurement</i> [Estructura de revelación – Cambios a los requerimientos de revelación para la medición del valor razonable] (emitida Agosto 28, 2018)	Años fiscales, y los periodos intermedios dentro de esos años fiscales, que comiencen después de diciembre 15, 2019.	Años fiscales, y los periodos intermedios dentro de esos años fiscales, que comiencen después de diciembre 15, 2019.	Sí	Agosto 31, 2018, Heads Up
ASU 2018-12, <i>Targeted Improvements to the Accounting for Long-Duration Contracts</i> [Mejoramientos específicos a la contabilidad para contratos de larga duración] (emitida Agosto 15, 2018)	Años fiscales, y los periodos intermedios dentro de esos años fiscales, que comiencen después de diciembre 15, 2020.	Años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021, y los periodos fiscales dentro de los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2022.	Sí	Agosto 21, 2018, Insurance Spotlight
ASU 2017-04, <i>Simplifying the Test for Goodwill Impairment</i> [Simplificación de la prueba por deterioro de la plusvalía] (emitido enero 26, 2017)	Para las PBE que sean entidades registradas SEC, las enmiendas contenidas en la ASU son efectivas para las pruebas por deterioro de la plusvalía, anuales e intermedias, en los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019. Para las PBE que no sean entidades registradas SEC, las enmiendas de la ASU son efectivas para las pruebas por deterioro de la plusvalía, anuales e intermedias, en los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020	Pruebas por deterioro de la plusvalía, anuales e intermedias, en los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020.	Sí. Para las pruebas por deterioro de la plusvalía, intermedias o anuales, realizadas en fechas de prueba después de enero 1, 2017.	Febrero 1, 2017, Heads Up

ASU 2016-13, <i>Measurement of Credit Losses on Financial Instruments</i> [Mediciones de las pérdidas de crédito en instrumentos financieros] (emitida en junio 16, 2016) (la fecha efectiva fue enmendada por la ASU 2018-19, que fue emitida en noviembre 15, 2018).	Para la PBE que sean entidades registradas SEC, las enmiendas contenidas en la ASU son efectivas para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2019, incluyendo los períodos intermedios dentro de esos años fiscales. Para todas las otras PBE, las enmiendas contenidas en la ASU son efectivas para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2020, incluyendo los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Para todas las otras entidades, incluyendo NFP y planes de beneficio para empleados dentro del alcance de la ASC 960 hasta la ASC 965 sobre la contabilidad del plan, las enmiendas contenidas en la ASU son efectivas para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2021, incluyendo los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Sí, para los años fiscales que comiencen después de diciembre 15, 2018, incluyendo los períodos intermedios dentro de esos años fiscales.	Junio 17, 2016, Heads Up
--	---	--	---	--

Apéndice B – Títulos de estándares y otra literatura

Los estándares y la literatura que aparecen a continuación fueron citados o vinculados en esta publicación.

Accounting Standards Codification (ASC) Topics

ASC 205, *Presentation of Financial Statements*
ASC 220, *Income Statement — Reporting Comprehensive Income*
ASC 230, *Statement of Cash Flows*
ASC 250, *Accounting Changes and Error Corrections*
ASC 260, *Earnings per Share*
ASC 270, *Interim Reporting*
ASC 310, *Receivables*
ASC 320, *Investments — Debt and Equity Securities*
ASC 321, *Investments — Equity Securities*
ASC 323, *Investments — Equity Method and Joint Ventures*
ASC 330, *Inventory*
ASC 350, *Intangibles — Goodwill and Other*
ASC 360, *Property, Plant, and Equipment*
ASC 410, *Asset Retirement and Environmental Obligations*
ASC 420, *Exit or Disposal Cost Obligations*
ASC 450, *Contingencies*
ASC 470, *Debt*
ASC 480, *Distinguishing Liabilities From Equity*
ASC 505, *Equity*
ASC 606, *Revenue From Contracts With Customers*
ASC 710, *Compensation — General*
ASC 712, *Compensation — Nonretirement Postemployment Benefits*
ASC 715, *Compensation — Retirement Benefits*
ASC 718, *Compensation — Stock Compensation*
ASC 740, *Income Taxes*
ASC 805, *Business Combinations*
ASC 808, *Collaborative Arrangements*

ASC 810, *Consolidation*

ASC 820, *Fair Value Measurement*

ASC 825, *Financial Instruments*

ASC 830, *Foreign Currency Matters*

ASC 835, *Interest*

ASC 840, *Leases*

ASC 842, *Leases*

ASC 855, *Subsequent Events*

ASC 860, *Transfers and Servicing*

ASC 985, *Software*

FASB Accounting Standards Updates (ASUs)

ASU 2016-02, *Leases (Topic 842)*

ASU 2016-09, *Compensation — Stock Compensation (Topic 718): Improvements to Employee Share-Based Payment Accounting*

ASU 2016-13, *Measurement of Credit Losses on Financial Instruments*

ASU 2017-04, *Intangibles — Goodwill and Other (Topic 350): Simplifying the Test for Goodwill Impairment*

ASU 2018-02, *Income Statement — Reporting Comprehensive Income (Topic 220): Reclassification of Certain Tax Effects From Accumulated Other Comprehensive Income*

ASU 2018-07, *Compensation — Stock Compensation (Topic 718): Improvements to Nonemployee Share-Based Payment Accounting*

ASU 2018-12, *Financial Services — Insurance (Topic 944): Targeted Improvements to the Accounting for Long-Duration Contracts*

ASU 2018-13, *Disclosure Framework — Changes to the Disclosure Requirements for Fair Value Measurement*

ASU 2018-14, *Disclosure Framework — Changes to the Disclosure Requirements for Defined Benefit Plans*

ASU 2018-15, *Intangibles — Goodwill and Other — Internal-Use Software (Subtopic 350-40): Customer's Accounting for Implementation Costs Incurred in a Cloud Computing Arrangement That Is a Service Contract (a consensus of the FASB Emerging Issues Task Force)*

ASU 2018-17, *Consolidation (Topic 810): Targeted Improvements to Related Party Guidance for Variable Interest Entities*

ASU 2018-18, *Collaborative Arrangements (Topic 808): Clarifying the Interaction Between Topic 808 and Topic 606*

ASU 2018-19, *Codification Improvements to Topic 326, Financial Instruments — Credit Losses*

FASB Proposed Accounting Standards Update

Proposed ASU 2015-340, *Government Assistance (Topic 832): Disclosures by Business Entities About Government Assistance*

International Standards

IFRS 1, *First-Time Adoption of International Financial Reporting Standards*

IFRS 2, *Share-Based Payment*

IFRS 3, *Business Combinations*

IFRS 5, *Non-Current Assets Held for Sale and Discontinued Operations*

IFRS 8, *Operating Segments*

IFRS 9, *Financial Instruments*

IFRS 10, *Consolidated Financial Statements*

IFRS 11, *Joint Arrangements*

IFRS 12, *Disclosure of Interests in Other Entities*

IFRS 13, *Fair Value Measurement*

IFRS 15, *Revenue From Contracts With Customers*

IFRS 16, *Leases*

IFRS 17, *Insurance Contracts*

IAS 1, *Presentation of Financial Statements*

IAS 2, *Inventories*

IAS 7, *Statement of Cash Flows*

IAS 8, *Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*

IAS 10, *Events After the Reporting Period*

IAS 12, *Income Taxes*

IAS 16, *Property, Plant and Equipment*

IAS 17, *Leases*

IAS 19, *Employee Benefits*

IAS 20, *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*

IAS 21, *The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*

IAS 23, *Borrowing Costs*

IAS 28, *Investments in Associates and Joint Ventures*

IAS 29, *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*

IAS 32, *Financial Instruments: Presentation*

IAS 33, *Earnings per Share*

IAS 34, *Interim Financial Reporting*

IAS 36, *Impairment of Assets*

IAS 37, *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets*

IAS 38, *Intangible Assets*

IAS 39, *Financial Instruments: Recognition and Measurement*

IAS 40, *Investment Property*

IFRIC Interpretation 14, *IAS 19 — The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and Their Interaction*

IFRIC Interpretation 23, *Uncertainty Over Income Tax Treatments*

Apéndice C - Abreviaturas

Abreviatura	Descripción	En español
AFS	available for sale	disponible para la venta
AOCI	accumulated other comprehensive income	otros ingresos comprensivos acumulados
APIC	additional paid-in capital	capital adicional pagado
ASC	FASB Accounting Standards Codification	Codificación de los estándares de contabilidad de FASB
ASU	FASB Accounting Standards Update	Actualización de los estándares de contabilidad de FASB
CECL	current expected credit loss	pérdida de crédito esperada actual
CGU	cash-generating unit	UGE = unidad generadora de efectivo
CTA	cumulative translation adjustment	ajuste de conversión acumulado
DTA	deferred tax asset	activo tributario diferido
DTL	deferred tax liability	pasivo tributario diferido
EPS	earnings per share	GPA = ganancias por acción
FASB	Financial Accounting Standards Board	Junta de estándares de contabilidad financiera
FIFO	first in, first out	PEPS = primero en entrar, primero en salir
FVO	fair value option	opción del valor razonable
FVTNI	fair value through net income	valor razonable a través de ingresos netos
FVTOCI	fair value through other comprehensive income	Valor razonable a través de otros ingresos comprensivos
FVTPL	fair value through profit or loss	valor razonable a través de utilidad o pérdida
GAAP	generally accepted accounting principles	PCGA = principios de contabilidad generalmente aceptados
HFI	held for investment	tenido para inversión
HFS	held for sale	tenido para la venta
HTM	held to maturity	tenido hasta la maduración
IAS	International Accounting Standards	NIC = Normas internacionales de contabilidad
IASB	International Accounting Standards Board	Junta de estándares internacionales de contabilidad
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee	Comité de interpretaciones de las normas internacionales de información financiera
IFRS	International Financial Reporting Standard	Norma internacional de información financiera
IP	intellectual property	PI = propiedad intelectual
IPR&D	in-process research and development	investigación y desarrollo en proceso
LIFO	last in, first out	UEPS = último en entrar, primero en salir
LLC	limited liability corporation	corporación de responsabilidad limitada
NAV	net asset value	valor del activo neto
PP&E	property, plant, and equipment	propiedad, planta, y equipo
ROU	right of use	derecho de uso
SPPI	solely payments of principal and interest	solo pagos de principal e intereses
VIE	variable interest entity	entidad de interés variable
YTD	year-to-date	año-hasta-la-fecha