

**EMPRESAS ESTRATÉGICAS  
EN LA CONVERGENCIA  
DE LAS IFRS-NIF  
EN CHILE**

*Humberto A. Borges Quintanilla*

PUNTOLEX



THOMSON REUTERS

THOMSON REUTERS PUNTOLEX  
Av. Lib. Bernardo O'Higgins 1302, oficina 41, Santiago  
Mesa Central (562) 361 3400 - Fax (562) 361 3406  
[www.puntolex.cl](http://www.puntolex.cl)

Impresión: RIL Editores  
Impreso en Chile  
Derechos Reservados

## ÍNDICE

	<b>Pág.</b>
Introducción .....	1
Observaciones al libro.....	5

## CAPÍTULO I

### EMPRESAS AGRÍCOLAS, NIC 41

1. Agricultura NIC 41.....	7
2. Objetivos y alcances de la NIC 41 .....	9
2.1. Objetivos .....	9
2.2. Alcances .....	9
3. Situaciones importantes para analizar dentro de una actividad agrícola .....	10
4. Reconocimiento.....	14
4.1. Reconocimiento de los activos biológicos .....	14
4.1.1. El control y medios de prueba de los activos biológicos .....	15

	<b>Pág.</b>
4.1.2. Medición de los activos biológicos .....	16
4.1.3. Atributos y características para la medición y valores de referencia a futuro de los activos biológicos .....	19
4.1.4. La fiabilidad de medir el costo razonable del activo o producto biológico.....	20
5. Ganancias y pérdidas .....	21
6. Subvenciones del gobierno .....	22
7. Revelaciones de las actividades agrícolas .....	24
8. Relaciones de la NIC 41 con otras normas .....	25
9. Ejercicio de aplicación de la NIC 41 .....	26
9.1. Empresa lechera .....	26
9.2. Empresa apícola .....	31

## **CAPÍTULO II**

### **EMPRESAS MINERAS Y DE EXTRACCIÓN, NIIF 6**

1. Empresas mineras y de extracción NIIF 6.....	35
2. Exploración y evaluación de recursos minerales NIIF 6 .....	37
2.1. Alcance y oportunidad .....	37
2.2. Medición de activos para la exploración y evaluación .....	39
2.3. Situaciones a considerar .....	40
3. Presentación de los activos para la exploración y evaluación.....	41
4. Deterioro de valor de un activo para la exploración y evaluación .....	42
4.1. Reconocimiento y evaluación .....	42
5. Información a revelar .....	44
6. Relaciones de la NIIF 6 con otras normas.....	45

	<b>Pág.</b>
7. Ejercicio de aplicación de la NIIF 6.....	46
7.1. Ejercicio de exploración y explotación de minerales .....	46
7.1.1. Clasificación de los gastos .....	48
7.1.2. Caso 1º .....	49
7.1.3. Caso 2º .....	51

### **CAPÍTULO III**

#### **CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN, NIC 11**

1. Contratos de construcción .....	55
2. Alcance de la NIC 11, contratos de construcción.....	56
3. Definición de la NIC 11, contratos de construcción.....	56
3.1. Análisis de las definiciones propias de la norma .....	57
3.2. Otras definiciones de contratos .....	59
4. Agrupación y segmentación de los contratos de construcción .....	60

	<b>Pág.</b>
4.1. El tratamiento por separado de un contrato de construcción por varios activos .....	61
4.2. El tratamiento como un único contrato de construcción por varios activos.....	62
4.3. El tratamiento de las modificaciones y/o activos adicionales que pueden contemplar un mismo proyecto.....	62
5. Ingresos y costos del contrato de construcción .....	64
5.1. Los ingresos ordinarios .....	64
5.1.1. Reconocimientos de los ingresos ordinarios por modificaciones de contratos.....	67
5.1.2. Reconocimientos de los ingresos ordinarios por reclamaciones de contrato .....	67
5.1.3. Reconocimiento de los ingresos ordinarios por incentivos.....	68
5.2. Los costos del contrato de construcción.....	69
5.2.1. Los costos que se relacionan directamente con el contrato específico.....	69

	<b>Pág.</b>
5.2.2. Los costos que se pueden relacionar con un contrato específico .....	71
5.2.3. Otros costos que se pueden cargar al cliente, bajo los términos pactados en el contrato .....	72
6. Reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias y gastos del contrato .....	73
6.1. Contrato de construcción de precio fijo .....	74
6.2. Contrato de margen sobre el costo .....	75
6.3. Metodologías para determinar el ingreso de un contrato de construcción .....	76
6.4. La determinación de estimaciones fiables de un ingreso por un contrato de construcción .....	78
6.5. Situaciones donde la fiabilidad de los ingresos de un contrato de construcción se encuentra cuestionada .....	78
7. Reconocimiento de las pérdidas esperadas .....	79
8. Información a revelar .....	80
9. Relaciones de la NIC 11 con otras normas.....	81

	<b>Pág.</b>
10. Ejercicio de contrato de construcción .....	82
10.1. Clasificación de contratos .....	82
10.2. Ejercicio práctico .....	83

## **CAPÍTULO IV**

### **ARRENDAMIENTO, NIC 17**

1. Arriendos .....	87
2. El objetivo y alcance de la NIC 17 .....	88
3. Clasificaciones de los arriendos .....	89
3.1. Clasificación en arrendamientos financieros y operativos .....	90
3.1.1. Clasificación en arrendamiento financiero.....	90
3.1.2. Clasificación en arrendamiento operativo.....	93
3.1.3. Situación especial arriendo de terrenos.....	94
4. Contabilización de los arrendamientos en los esta- dos financieros de los arrendatarios .....	94

	<b>Pág.</b>
5. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores.....	96
6. Transacciones de venta con arrendamiento posterior .....	98
6.1. Leaseback con leasing financiero.....	98
6.2. Leaseback con leasing operativo.....	99
7. Información a revelar .....	100
8. Relaciones de la NIC 17 con otras normas.....	103
9. Ejercicio de arrendamiento.....	103

## **CAPÍTULO V**

### **CONTABILIZACIÓN DE LAS SUBVENCIONES DEL GOBIERNO E INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE AYUDAS GUBERNAMENTALES, NIC 20**

1. Subvenciones y ayudas gubernamentales .....	107
2. Alcance de la NIC 20 .....	108
3. Subvenciones del gobierno.....	109

	<b>Pág.</b>
3.1. Otras consideraciones.....	110
4. Tratamiento contable de las subvenciones .....	110
4.1. Método del capital .....	110
4.2. Método de la renta.....	111
4.3. Otras consideraciones.....	113
5. Subvenciones no monetarias del gobierno .....	114
5.1. Método del ingreso diferido en las subven- ciones no monetarias del gobierno .....	114
5.2. Método de la deducción del monto del activo de una subvención monetaria del gobierno.....	115
5.2.1. Ejemplo de las distintas metodologías a ocu- par en las subvenciones no monetarias .....	115
6. Devolución de subvenciones.....	118
6.1. Situaciones a discriminar al encontrarse en una devolución de subvenciones del gobier- no.....	119

	<b>Pág.</b>
7. Ayudas gubernamentales .....	119
8. Información a revelar .....	120
9. Ejercicio de subvenciones .....	121
 Bibliografía .....	 125

## INTRODUCCIÓN

Las Empresas Estratégicas es el nombre más apropiado para el segundo libro de la colección Convergencia de las IFRS - NIIF en Chile, este libro aborda los temas complejos de las empresas más importantes en el escenario nacional, como son las empresas mineras y su etapa de exploración y evaluación de un yacimiento; las empresas agrícolas y sus activos biológicos; las empresas de construcción y las formas de contratos que las rigen y, por último, las empresas de arrendamiento y su complejidad de contratos. Adicionalmente, en este libro se profundiza en el tema de los subsidios y regalías estatales, el objetivo es complementar la vasta gama de posibilidades que actualmente tiene un empresario para financiar sus ideas, este capítulo es complementario al de activos biológicos y empresas agrícolas, pero su utilización es más amplia.

Las Normas Internacionales deben ser implementadas, en forma especial en las empresas agrícolas, mineras y empresas constructoras. Las empresas agrícolas, salmoneras y forestales deberán implementar formas de medición de sus activos biológicos; en las empresas mineras deberán reflejarse las etapas de exploración y evaluación de yacimientos y, por último, en las empresas mineras deberán crearse políticas internas que sirvan para clasificar y evaluar constantemente sus contratos de construcción.

Uno de los objetivos de la convergencia hacia las IFRS en nuestro país, es posicionar a nuestras empresas bajo los estándares de generación y

formación de la información financiera, para que ésta sea útil a la toma de decisiones y, a su vez, entregue mayor transparencia, la que exigen cada día los mercados globales. Esta decisión debe ser transversal a toda discusión de contingencia o a decisiones de grupos en particulares, los mercados globales premiarán con su confianza e inversiones a los países que logren implantar estas normas de forma transparente y segura en todas las industrias. Por otra parte, el desarrollo de este tipo de información financiera permite que éstas puedan competir en igualdad de condiciones en los más diversos y lejanos mercados, dada la confiabilidad que otorgarán a sus clientes o proveedores de las condiciones financieras en las cuales se encuentran, la organización, los negocios que desarrollan y el nivel de riesgo que asumen.

En el primer capítulo desarrollamos un análisis de la norma referida a los activos biológicos y actividad agrícola, para Chile y el resto de Latinoamérica, la aplicación de las IFRS relacionadas con empresas agrícolas es esencial, por ejemplo, Chile está implementando políticas para convertirse en Potencia Alimentaria (<http://www.chilepotenciaalimentaria.cl>), dejando abierto un debate respecto a la necesidad de información de este sector, el cual necesita modernizar sus formas de medición de activos y de una vez por todas eliminar el doble estándar de tener empresas agrícolas con contabilidad y otras que basan su contabilidad en cálculos presuntos que sólo sirve para pagar impuestos, recordemos que la contabilidad es para gestionar una empresa, y no sólo para pagar los impuestos. Estas normas deben apuntar a modernizar la información contable de las empresas agrícolas y velar por un trabajo conjunto en la valorización de sus productos.

El capítulo II aborda las empresas mineras, la importancia de estas empresas radica en que son el eje principal de muchas economías la-

tinoamericanas, esta norma permite que deben activar sus labores de exploración y evaluación de yacimiento, este concepto no es nuevo, pero nos hace caer en un constante evaluación de la naturaleza de los gastos que se deben activar y desarrollar un constante proceso de estudio de los activos tangibles e intangibles que lo componen, es decir, estamos hablando de la creación de un valor intangible correspondiente a un yacimiento, valores que pueden cambiar durante el tiempo y que en el futuro se pueden convertir en un activo de intercambio. Esta situación ha despertado la curiosidad de muchos expertos, que miran con buenos ojos que las empresas mineras no sólo produzcan gastos en su primera etapa, sino que se valore su trabajo de exploración y evaluación, situación que, por otro lado, despierta la posibilidad de dar valor a empresas que trabajan en este rubro. Las empresas mineras, con el gran volumen de actividad e ingresos que representa este sector para nuestro país, siendo este segmento abordado por Codelco Chile en un 50% y el restante por empresas transnacionales, no deja de ser cierto que son un importante sector generador de empleo, considerando las Pymes mineras, quienes se verán afectadas por la NIIF 6.

Las empresas de construcción y los contratos asociadas a ellas, son abordadas en el capítulo III. Los contratos de construcción son una situación necesaria en esta actividad; sin embargo, generan ingresos y costos devengados, esto provoca una distorsión en la información financiera, lo cual es necesario de normar e identificar en la gestión de los estados financieros de estas empresas. Para las empresas constructoras, reflejar la naturaleza de sus negocios en sus estados financieros es esencial, pero muchas veces la propia dinámica de estas empresas debe ser abordada y reglamentada, para no caer en errores de información.

El capítulo IV analiza la NIC 17 que afecta a las empresas dedicadas a los arriendos y al financiamiento de activos mediante Leasing o de la

propia actividad mediante la modalidad de Leaseback. Este análisis es dirigido a las distintas formas de financiamiento que pueden utilizar hoy en día las diversas empresas, principalmente mediante las modalidades de venta y posterior arriendo del activo; además, se aborda la oportunidad de reconocer los ingresos y gastos de estas modalidades de financiamiento, tan reconocidas en el mercado financiero.

Por último, se ha dejado el capítulo de Subvenciones del gobierno e Información a revelar sobre ayudas gubernamentales NIC 20. El tema de las subvenciones no es nuevo, pero el sentido de aceptarlo como parte del patrimonio o parte de las cuentas de resultado es una discusión que se lleva adelante en este capítulo.

Es así como, a través de este trabajo, hemos querido dar espacio a una aplicación práctica de aquellos tipos de empresas más importantes y numerosas en nuestro país, como una forma de seguir apoyando su buen desempeño, para que aprovechen las ventajas del proceso de convergencia de nuestro país y conozcan a través de casos prácticos y vinculados a su realidad, lo que estas nuevas normas contables implican para el manejo de su información y datos contables. Esperando así ser un apoyo real a la gestión de estas importantes empresas.

## **OBSERVACIONES AL LIBRO**

Este libro pretende ser un apoyo práctico y ejemplificado de situaciones que pueden surgir al implementar las Normas en nuestras empresas.

Para una mejor lectura, las NIC se referenciaron de la siguiente manera:

NIC 36, 24 = Párrafo 24 de la NIC 36.

NIC 36, 24 – 28 = Párrafos del 24 al 28, de la NIC 36.

Este libro puede tener diferencias con opiniones y cambios de las Normas sucedidos después de su publicación.

