

NORMA CONTABLE N° 13

CAMBIOS CONTABLES Y SU EXPOSICION

VISTO:

El trabajo de la Comisión de Normas de Auditoría de este Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad y

CONSIDERANDO:

Que las empresas en ocasiones deciden adoptar cambios en los métodos de valuación o estimaciones contables que regulen sus operaciones.

Que dichas decisiones deben ser registradas y expuestas en los Estados Financieros.

Que es necesario implementar normas que permitan uniformar la técnica contable, relacionado con dichos cambios contables.

SE DECIDE:

Adoptar los siguientes lineamientos técnicos relacionados con el registro de los cambios contables y su exposición en los Estados Financieros.

1. PROPÓSITO

Disponer de información financiera, económica y patrimonial veraz y objetiva que contribuya a la adecuada interpretación de los Estados Financieros y su comparación entre estos.

2. ALCANCE

Esta norma debe aplicarse por todos los entes en la fecha en que se decide el cambio y registrarse contablemente a objeto de exponer la información financiera, económica y patrimonial en los estados financieros a cualquier fecha, revelando los motivos y efecto del cambio.

3. CONSIDERACIONES GENERALES

El principio de contabilidad de "Exposición", establece que los Estados Financieros deben contener toda la información y discriminación básica y

adicional que sea necesaria, para una adecuada interpretación de la situación financiera y de los resultados económicos.

Un cambio contable puede afectar en forma significativa la presentación de la situación financiera, patrimonial como resultado del cambio en las operaciones de un ejercicio, y limitar su comparación con Estados Financieros de años anteriores.

Los cambios contables pueden ser originados por: a) Cambios en la aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o b) Cambios de estimaciones contables, los cuales deben ser revelados en forma amplia para su interpretación, análisis y comprensión de los Estados Financieros.

a) CAMBIO DE PRINCIPIO DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADO

La adopción de un principio contable diferente al que anteriormente se venía utilizando, se considera un cambio contable.

El cambio de un principio contable a otro principio de contabilidad generalmente aceptado, también se considera como cambio contable

Un cambio de un Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado a otro diferente también constituye cambio contable.

Algunos ejemplos de cambios en principios de contabilidad pueden ser debido a cambios en métodos para depreciación del activo fijo (del lineal a horas máquina), cambio de método de valuación de inventarios (de PEPS a precios última factura), cambio del sistema de costo primo (materia prima y mano de obra directa) a costo por absorción (que incluye además de los dos elementos a los gastos de fabricación). Más ejemplos, ver anexo.

No se considera cambio contable, cuando se aplica un Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado en operaciones nuevas o que ocurren por primera vez.

No se considera un cambio contable, las operaciones o eventos extraordinarios o anormales originados por desastres naturales, (incendios, inundaciones, etc.), de negocios comerciales entre partes y que uno de

ellos se declare en quiebra, compras de bienes defectuosos, decisiones mal adoptadas sobre compras o ventas que originen pérdidas y/o contratos de adquisición de bienes o contratación de servicios pendientes al cierre del ejercicio.

Cambios en métodos contables o estimaciones como ser métodos de valorizar los inventarios, métodos de depreciación de activos fijos o métodos de previsión para cuentas incobrables, etc., también se consideran cambios contables.

b) CAMBIOS EN ESTIMACIONES CONTABLES

Generalmente la preparación de Estados Financieros implica la estimación de políticas contables tales como el riesgo de la falta de pago por parte de clientes, depreciación, valor residual, vida útil restante de activos fijos, estimaciones que se ven afectados en ejercicios futuros a favor o en contra debido al diferimiento del gasto, o la estimación del grado de obsolescencia de los inventarios, cobros y pagos contingentes, cuya característica es determinar una estimación contable asumiendo un riesgo futuro, por tanto no puede ser preciso ni exacto es más, puede originar distorsiones importantes en la situación financiera de la empresa, en algunos se precisará modificar las estimaciones en forma posterior a medida que sucedan los eventos sujetos a estimación, o que se adquiera mayor información o mayor experiencia sobre los asuntos.

En algunos casos cuando exista un cambio en una estimación contable, puede provocar cambio en la aplicación de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, por ejemplo una empresa puede decidir diferir ciertos costos considerándolos como gastos en periodos posteriores originado principalmente por dudas en beneficios futuros de dicho costo, en este caso se debe considerar como un cambio en una estimación contable y no un cambio contable debido a que fue originado del análisis de la estimación del diferimiento relacionado con el beneficio futuro.

En otros casos un cambio de método en la depreciación de un activo fijo puede inferir en el cambio de la estimación del valor residual, en este caso debe tratarse como un cambio en un principio contable la modificación del método de depreciación y el hecho de modificar el valor residual o vida útil del activo fijo debe ser tratado como un cambio en la estimación contable. (Mas ejemplos ver anexo)

Cuando el efecto de los cambios en las estimaciones contables o en Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados no sea significativo no es necesario revelarlos en los Estados Financieros.

Sin embargo estas afirmaciones estarán sujetas al análisis y criterio del Directorio, Gerencia General, Gerencia Financiera y Contador.

4. CAMBIOS DETERMINADOS POR DISPOSICIONES LEGALES

En ocasiones puede el Estado a través de las superintendencias del ramo, emitir disposiciones que regulan la forma de presentación de reportes financieros, en estos casos se consideran como cambios en la forma de presentar la información financiera.

5. REVELACIÓN DE LOS CAMBIOS CONTABLES

Cuando los entes decidan cambios en sus estimados y/o políticas contables y dependiendo de la importancia de los efectos en el periodo y/o periodos subsecuentes deben ser revelados en Notas a los Estados Financieros tomando en cuenta los siguientes aspectos:

- Las razones que motivaron dichos cambios.
- El valor cuantificado del cambio o ajuste producido.
- El efecto en las partidas afectadas y el efecto en el resultado neto de la gestión.

6. APLICACIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados deben en lo posible aplicarse en forma uniforme, a partir de su adopción a objeto de posibilitar el análisis y comparación de los Estados Financieros entre los diferentes ejercicios.

La emisión de nuevos principios o normas contables por el Consejo Técnico de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores de Bolivia debe merecer su preferencia en función de su aplicación de la misma. A este efecto debe expresarse en Notas a los Estados Financieros seña-

lando la naturaleza del cambio y el efecto en las partidas correspondientes y en la Utilidad Neta de la empresa si corresponde.

Los Estados Financieros sujetos a comparación en los cuales el último ha sufrido cambios en principios contables y/o estimaciones estos no deben ser motivo de modificaciones en forma retroactiva. Por el contrario, se deberán explicar en forma clara las diferencias y/o efectos de los cambios o su imposibilidad de hacerlo. En estos casos deben registrarse a contar del ejercicio que originó el cambio.

Sin embargo, excepcionalmente si el ente considera pertinente la modificación de los Estados Financieros, a objeto de revelar el efecto retrospectivo del cambio en principios de contabilidad o estimaciones contables para fines específicos o de análisis financiero – económico o su comparación entre estos, deben ser revelados en una Nota a los Estados Financieros mostrando las partidas afectadas en forma comparativa.

Cuando el cambio en un método de aplicación de un principio contable se efectúe en transacciones u operaciones originadas en una gestión como por ejemplo la aplicación de un método de depreciación para activos fijos adquiridos en el ejercicio corriente sin modificar el método de los activos fijos antiguos, en estos casos se debe revelar en Notas a los Estados Financieros los Métodos de Depreciación aplicados a cada clase de activo fijo y su efecto en el resultado de las operaciones.

Los cambios deben ser reportados en Notas a los Estados Financieros, de tal manera que facilite la comprensión y análisis de la información financiera y patrimonial; y que estas estén en concordancia con las circunstancias actuales del ente.

7. RESPONSABILIDAD DE LOS CAMBIOS CONTABLES

Es responsabilidad de las autoridades de los entes (Gerencia General o Directorio) la decisión de los cambios en políticas, principios y estimados contables, los cuales deben estar debidamente documentados previos a su aplicación. A este propósito, la Gerencia General o Directorio debe basar su conocimiento y experiencia de los eventos pasados y actuales y en suposiciones con respecto a las condiciones que se estima existan y el curso de acción que se espera que estas tomen, consecuentemente deben identificar las razones por las cuales se decidió el cambio y documentar en forma suficiente su decisión, desestimando cualquier indicio de

subjetivismo. En algunos casos será conveniente la participación de especialistas.

8. APROBACIÓN

Esta Norma técnica contable fue aprobada por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad en su reunión de 13 de julio de 2002, con el voto favorable de todos sus miembros:

Presidente:	Lic. Aud. Álvaro Rivas Ledezma
Vicepresidente:	Lic. Aud. Walter Cortés Vallejo
Secretario:	Lic. Aud. Abel Peña Céspedes
Consejero:	Lic. Aud. Ricardo García Tordoya
Consejero:	Lic. Aud. Isaac Jordán Unzueta
Consejero	Lic. Aud. Luis Gutiérrez
Consejero	Lic. Aud. Roberto Medina
Consejero	Lic. Aud. Hugo Montes
Consejero	Lic. Aud. Roxana Cossio
Consejero	Lic. Aud. Carmen Rosa Pereira Rodríguez
Consejero Adscrito	Lic. Aud. Grover Espejo Torrico

Fue aprobada y homologada en Reunión de Consejo Nacional llevada a cabo en la ciudad de Santa Cruz el 27 de marzo 2003 conforme Resolución emitida por Consejo Nacional.

9. Vigencia

Este pronunciamiento técnico contable tiene vigencia a partir del 27 de marzo de 2003.

10. ANEXO

Ejemplo de partidas susceptibles de cambios en estimaciones contables y/o principios de contabilidad:

- PREVISIÓN PARA CUENTAS INCOBRABLES
- PREVISIÓN PARA PÉRDIDA EN PRÉSTAMOS
- PROVISIONES PARA PÉRDIDA DE ACTIVOS
- PÉRDIDA O PROVISIÓN DE LITIGIOS POR COBRAR O PAGAR
- OBLIGACIONES INCOBRABLES
- INVENTARIOS OBSOLETOS
- PÉRDIDA EN COMPROMISOS DE COMPRA
- VALUACIÓN DE INVERSIONES
- VENTA DE ACCIONES CON PRECIOS PROPUESTOS
- ACTIVO FIJO INTANGIBLE: VIDA ÚTIL Y VALOR DE DESHECHO
- MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN
- RECLAMACIONES DE GARANTÍAS
- RENEGOCIACIÓN DE REEMBOLSOS
- INGRESOS POR FLETES Y ACARREOS
- PÉRDIDAS EN CONTRATOS DE VENTA
- COSTOS POR ARRENDAMIENTOS OPERATIVOS
- COSTOS DE ADMINISTRACIÓN Y COMERCIALIZACIÓN CARGADOS AL COSTO DE VENTAS
- COSTOS DE RECUPERACIÓN
- VALORES DE DESHECHO
- PÉRDIDA POR MERMAS
- AJUSTE DE CAMBIOS RELACIONADOS CON LA INFLACIÓN