

NICCH 23

COSTOS DE FINANCIAMIENTO

(NIC 23)

ÍNDICE

	Párrafos
Norma Internacional de Contabilidad N° 23 <i>Costos de Financiamiento</i>	
PRINCIPIO BÁSICO	1
ALCANCE	2-4
DEFINICIONES	5-7
RECONOCIMIENTO	8-25
Costos de financiamiento susceptibles de activación	10-15
Exceso del valor de libros del activo calificado sobre el monto recuperable	16
Inicio de la activación	17-19
Suspensión de la activación	20-21
Fin de la activación	22-25
INFORMACIÓN A REVELAR	26
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	27-28
FECHA DE VIGENCIA	29
DEROGACIÓN DE LA NIC 23	30

Norma Internacional de Contabilidad N° 23

Costos de Financiamiento

Principio básico

- 1 **Los costos de financiamiento que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de algún activo calificado forman parte del costo de ese activo. Otros costos de financiamiento son reconocidos como un gasto.**

Alcance

- 2 **Una entidad deberá aplicar esta Norma en la contabilización de los costos de financiamiento.**
- 3 La Norma no se refiere al costo, efectivo o implícito del patrimonio, incluyendo el capital preferente no clasificado como un pasivo.
- 4 Una entidad no requiere aplicar esta Norma para los costos de financiamiento directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de:
 - (a) Activos calificados valorizados a su valor justo, por ejemplo un activo biológico; o
 - (b) Existencias que son manufacturadas, o de otro modo producidas, en grandes cantidades y en forma repetitiva.

Definiciones

- 5 **Esta Norma utiliza los siguientes términos, con el significado que a continuación se especifica:**

Son *costos de financiamiento* los intereses y otros costos, que una entidad incurre, en relación con financiamientos obtenidos.

Un *activo calificado* es aquel que requiere, necesariamente, de un período de tiempo significativo antes de estar listo para su uso o venta.

- 6 Entre los costos de financiamiento de los préstamos obtenidos se incluyen:
 - (a) los intereses de sobregiros bancarios y de préstamos a corto y largo plazo;
 - (b) la amortización de primas de emisión o descuentos correspondientes a préstamos obtenidos
 - (c) la amortización de los gastos de formalización de contratos de préstamo;
 - (d) los cargos por financiamiento relacionados con los arrendamientos financieros contabilizados de acuerdo con la NIC 17 *Arrendamientos*; y

(e) las diferencias de cambio procedentes de financiamientos obtenidos en moneda extranjera, en la medida en que sean consideradas como ajustes a costos por intereses.

7 Dependiendo de las circunstancias, cualquiera de los siguientes puede ser un activo calificado:

(a) existencias

(b) plantas manufactureras

(c) centrales eléctricas

(d) activos intangibles

(e) propiedades de inversión.

Activos financieros; y existencias que se manufacturan o que de otro modo se producen, durante un corto período de tiempo, no son activos calificados para los efectos de la presente Norma. Tampoco son activos calificados los que, al adquirirlos, están ya listos para el uso al que se les destina o para su venta.

Reconocimiento

8 Una entidad deberá activar los costos de financiamiento que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado como parte de los costos de ese activo. Una entidad deberá reconocer otros costos de financiamiento como un gasto en el período en que se incurran.

9 Los costos de financiamiento que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo calificado se incluyen como costos del mismo. Tales costos de financiamiento se activarán, formando parte del costo del activo, siempre que sea probable que generen beneficios económicos futuros a la entidad y puedan ser medidos con suficiente fiabilidad. Cuando una entidad aplica la NIC 29 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias*, reconoce como un gasto la parte de los costos de financiamiento que compensan la inflación durante el mismo período de acuerdo con el párrafo 21 de esa Norma.

Costos de financiamiento susceptibles de activación

10 Son costos de financiamiento directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo que cumple las condiciones mencionadas para su calificación, los costos de financiamiento que habrían sido evitados si no se hubiera efectuado ningún desembolso en el activo correspondiente. Cuando una entidad obtiene financiamiento con el objetivo de obtener un activo específico calificado, los costos de financiamiento relacionados con ese activo calificado pueden ser fácilmente identificados.

11 Puede ser difícil identificar una relación directa entre financiamientos específicos obtenidos y activos que cumplan las condiciones para su calificación, y para determinar los financiamientos que de otra manera podrían haberse evitado. Tal dificultad ocurre, por ejemplo, cuando la actividad de financiamiento de la entidad está centralizada. También surgen dificultades cuando un grupo de entidades contrata con las instituciones de crédito una

gama variada de préstamos a diferentes tasas de interés, y luego presta esos fondos, con diversas bases, a otras entidades del grupo. También pueden surgir dificultades cuando se usan préstamos expresados o atados a una moneda extranjera, cuando el grupo opera en economías altamente inflacionarias y cuando se producen fluctuaciones en los tipos de cambio. Como resultado de lo anterior, la determinación del monto de los costos de financiamiento que son directamente atribuibles a la adquisición de un activo que cumple las condiciones para su calificación es difícil, y se requiere la utilización de criterio para realizarla.

- 12 **En la medida que una entidad haya tomado prestado fondos específicamente con el propósito de obtener un activo calificado, la entidad determinará el monto del costo de financiamiento susceptible de activación según los costos reales incurridos por tales préstamos durante el período, menos la rentabilidad obtenida por la colocación de esos financiamientos en inversiones temporales.**
- 13 Los acuerdos financieros relativos a los activos que cumplan las condiciones correspondientes para su calificación, pueden resultar en que una entidad obtiene los fondos prestados, e incurra en costos de financiamiento, antes que los fondos sean usados para efectuar desembolsos en el respectivo activo calificado. En tales circunstancias los fondos se invierten temporalmente a la espera de efectuar los desembolsos correspondientes en el activo calificado. Para determinar el monto de los costos de financiamiento susceptibles de ser activados durante un período, cualquier rentabilidad obtenida de tales fondos se deduce de los costos de financiamiento incurridos.
- 14 **En la medida en que una entidad haya tomado prestado fondos que procedan de préstamos genéricos y sean usados para obtener un activo calificado, la entidad determinará el monto de los costos de financiamiento susceptibles de ser activados, por aplicación de una tasa de activación a los desembolsos efectuados en ese activo. La tasa de activación deberá ser el promedio ponderado de los costos de financiamiento aplicables a los financiamientos recibidos por la entidad, que han estado vigentes en el período, distintos a los financiamientos específicamente obtenidos para financiar un activo calificado. El monto de los costos de financiamiento, que una entidad activa durante el período, no deberá exceder del total de los costos de financiamiento en que se ha incurrido durante ese período.**
- 15 En algunas circunstancias, es apropiado incluir todos los financiamientos recibidos por la Matriz y sus afiliadas al calcular el promedio ponderado de los costos de financiamiento; en otras circunstancias, es apropiado que cada afiliada, utilice un promedio ponderado de los costos de financiamiento atribuibles a sus propios préstamos.

Exceso del valor de libros del activo calificado sobre el monto recuperable

- 16 Cuando el valor de libros o el costo final del activo calificado excede a su monto recuperable o valor neto realizable, el valor de libros se castiga o se elimina de las cuentas de acuerdo con las exigencias de otras Normas. En ciertas circunstancias, el monto de los castigos o eliminaciones de las cuentas se restituyen de acuerdo con esas otras Normas.

Inicio de la activación

- 17 **Una entidad iniciará la activación de costos de financiamiento, como parte del costo de los activos calificados en la fecha de inicio. La fecha de inicio de la activación es la fecha en la cual la entidad cumple con todas las siguientes condiciones:**

- (a) **se incurre en el desembolso por el activo;**
 - (b) **se incurre en costos de financiamiento; y**
 - (c) **se comienzan las actividades necesarias para preparar al activo para su uso deseado o para su venta.**
- 18 Los desembolsos relativos a un activo calificado, incluyen únicamente los gastos que hayan dado lugar a pagos de efectivo, a transferencias de otros activos o cuando se asumen pasivos que devengan intereses. El monto de los gastos se reducirá por el monto de los anticipos y ayudas recibidas en relación con el activo (ver la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones Gubernamentales e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales*). El valor de libros promedio del activo durante un período, incluyendo los costos de financiamiento activados anteriormente constituye, por lo general, una aproximación razonable de los gastos a los que se debe aplicar la tasa de activación en ese período.
- 19 Las actividades necesarias para preparar el activo para su uso deseado o para su venta implican más que la construcción física del mismo. Incluyen también los trabajos técnicos y administrativos previos al comienzo de la construcción física, tales como las actividades asociadas con la obtención de permisos anteriores a la construcción física propiamente tal. No obstante, tales actividades excluyen la mera tenencia del activo, cuando no se están efectuando actividades de producción o desarrollo que modifican la condición del activo. Por ejemplo, los costos de financiamiento en los que se incurre mientras los terrenos se están preparando se activan en los períodos en que tal preparación tiene lugar. Sin embargo, los costos de financiamiento en que se incurre mientras los terrenos, adquiridos para construir sobre ellos, se mantienen inactivos sin realizar en ellos ninguna labor de preparación, no cumplen con las condiciones para ser activados.

Suspensión de la activación

- 20 **Una entidad deberá suspender la activación de los costos de financiamiento durante los períodos largos en los que se suspende el desarrollo activo de un activo calificado.**
- 21 Una entidad puede incurrir en costos de financiamiento durante un período largo durante el cual se suspenden las actividades necesarias para preparar el activo para su uso deseado o para su venta. Tales costos son costos de tener activos parcialmente terminados y no cumplen con las condiciones para su activación. Sin embargo, una entidad no suspende normalmente la activación de costos de financiamiento, cuando, durante ese período se llevan a cabo trabajos técnicos o administrativos importantes. Una entidad tampoco suspende la activación de costos de financiamiento por causa de un retraso temporal que es una parte necesaria del proceso de lograr que un activo quede en condiciones para su uso deseado o para su venta. Por ejemplo, la activación continúa durante el período ampliado de tiempo en que el elevado nivel de las aguas retrase la construcción de un puente, si tal nivel elevado de agua sea normal en esa región geográfica, durante el período de construcción.

Fin de la activación

- 22 **Una entidad deberá suspender la activación de los costos de financiamiento cuando se han completado prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo calificado para su utilización deseada o para su venta.**

- 23 Normalmente, un activo estará preparado para su utilización esperada o para su venta, cuando se haya completado la construcción física del mismo, aún cuando deban llevarse a cabo trabajos administrativos rutinarios sobre él. Si lo único que falta es llevar a cabo modificaciones menores, tales como la decoración de una propiedad siguiendo las especificaciones del comprador o usuario, esto es indicativo que todas las actividades de construcción están prácticamente terminadas.
- 24 **Cuando una entidad termina la construcción de un activo calificado, que se realiza por partes, y cada parte es capaz de ser utilizada por separado mientras se terminan las restantes, la entidad deberá suspender la activación de los costos de financiamiento cuando se terminen, sustancialmente, todas las actividades necesarias para preparar esa parte para su utilización deseada o su venta.**
- 25 Un parque industrial que comprende varios edificios, cada uno de los cuales puede ser utilizado por separado, es un ejemplo de un activo calificado, donde cada parte es susceptible de ser utilizada mientras continúa la construcción de las demás. Un activo que necesita terminarse por completo, antes que cada una de las partes pueda utilizarse es, por ejemplo, una planta industrial en la que deben llevarse a cabo varios procesos secuenciales en diferentes partes de la planta dentro del mismo sitio, como es el caso de una planta de producción de acero.

Información a revelar

- 26 Una entidad deberá revelar:
- (a) el monto de los costos de financiamiento activados durante el período; y
 - (b) la tasa de activación utilizada para determinar el monto de los costos de financiamiento que cumplan con los requerimientos para su activación.

Disposiciones Transitorias

- 27 Cuando la aplicación de esta Norma representa un cambio en una política contable, una entidad deberá aplicar esta Norma a los costos de financiamiento relacionados con los activos calificados para los cuales el inicio de la fecha de activación es en o después de la fecha de vigencia.
- 28 Sin embargo, una entidad puede designar cualquier fecha anterior como fecha de vigencia y aplicar la Norma a costos de financiamiento relacionados con todos los activos calificados para los cuales el inicio de la fecha de activación es en o después de esa fecha.

Fecha de vigencia

- 29 Una entidad deberá aplicar opcionalmente esta Norma para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009.

Derogación de la NIC 23 (modificada en 1993)

- 30 Esta Norma deroga la anterior NIC 23 *Costos de Financiamiento* modificada en 1993.