



**Conferencia de las
Naciones Unidas sobre
Comercio y Desarrollo**

Distr.
GENERAL

TD/B/COM.2/ISAR/33
23 de agosto de 2006

ESPAÑOL
Original: INGLÉS

JUNTA DE COMERCIO Y DESARROLLO
Comisión de la Inversión, la Tecnología y
las Cuestiones Financieras Conexas
Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos
en Normas Internacionales de Contabilidad
y Presentación de Informes
23º período de sesiones
Ginebra, 10 a 12 de octubre de 2006
Tema 3 del programa provisional

**EXAMEN DE CUESTIONES RELATIVAS A LA APLICACIÓN
PRÁCTICA DE LAS NORMAS INTERNACIONALES
DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

Nota de la secretaría de la UNCTAD*

* El presente documento se presentó en la fecha mencionada debido a demoras en su procesamiento.

Resumen

Al finalizar su 22º período de sesiones, el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR) convino en realizar nuevos exámenes sobre los problemas de aplicación práctica de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y determinar las mejores prácticas que van surgiendo para resolver esos problemas. También se convino en que una de las maneras de realizar los exámenes era preparando estudios monográficos de los países con miras a elaborar directrices sobre mejores prácticas en la aplicación de las NIIF que pudieran servir de ayuda a los países en desarrollo y a los países con economías en transición a armonizar sus políticas y prácticas contables nacionales con los requisitos internacionales. En ese contexto, se han preparado cinco estudios monográficos sobre el Brasil (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1), Alemania (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2), la India (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3), Jamaica (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4) y Kenya (TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5).

Este documento ofrece un panorama general actualizado de la evolución reciente del proceso de aplicación de las NIIF y un resumen de las principales cuestiones de aplicación práctica detectadas en los estudios en relación con el marco reglamentario, el control del cumplimiento y el fomento de la capacidad técnica.

ÍNDICE

| | <i>Párrafos</i> | <i>Página</i> |
|--|-----------------|---------------|
| I. INTRODUCCIÓN..... | 1 - 7 | 4 |
| II. TENDENCIAS RECIENTES HACIA LA CONVERGENCIA CON LAS NIIF | 8 - 19 | 5 |
| III. PRINCIPALES CUESTIONES DE APLICACIÓN DE LAS NIIF | 20 - 49 | 8 |
| IV. ENSEÑANZAS OBTENIDAS | 50 - 66 | 15 |
| V. CONCLUSIÓN | 67 - 69 | 19 |

I. INTRODUCCIÓN

1. Durante tres décadas, las Naciones Unidas constituyeron un importante foro para las deliberaciones de los encargados de formular políticas, las autoridades reguladoras, los organismos normativos, las organizaciones profesionales de contabilidad, los círculos académicos y otros interesados con miras a aumentar la comparabilidad y fiabilidad de los informes de las empresas. El Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (ISAR) de la UNCTAD ha hecho las veces de centro de coordinación del sistema de las Naciones Unidas para las deliberaciones sobre los asuntos de transparencia de las empresas.
2. El año 2005 marcó un hito en la historia de la información financiera. Un número sin precedente de empresas y países de todo el mundo adoptaron las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como base para sus informes financieros. Habida cuenta de la transición generalizada a las NIIF, el Grupo examinó en su 22º período de sesiones las cuestiones de aplicación práctica de las NIIF. La secretaría de la UNCTAD preparó una nota temática titulada "Examen de cuestiones relativas a la aplicación práctica de las normas internacionales de información financiera" (TD/B/COM.2/ISAR/28) para facilitar el estudio de este tema por el Grupo.
3. Al finalizar sus deliberaciones, el ISAR reiteró la importancia de disponer de un conjunto común de normas de presentación de informes de gran calidad y basada en principios en apoyo de la coherencia y la consistencia del sistema financiero internacional para movilizar y asignar de forma eficiente los recursos financieros y facilitar las inversiones necesarias para el desarrollo económico de los Estados miembros. La presentación por las empresas de informes financieros sólidos, que puedan compararse a nivel internacional y que satisfagan las necesidades de los mercados financieros, mejora la confianza de los inversores, facilita la evaluación del riesgo cuando se adoptan decisiones de inversión y ayuda a reducir los costos de capital.
4. El ISAR también reconoció que para aprovechar plenamente las ventajas derivadas de las normas de presentación de informes armonizadas en el plano mundial y de su aplicación en países con diferentes entornos económicos y comerciales era necesario abordar algunos problemas prácticos relacionados con su aplicación para ayudar a los países en desarrollo y a los países con economías en transición a cumplir las normas internacionalmente reconocidas, especialmente en la esfera del fomento de la capacidad técnica e institucional.
5. Al concluir su 22º período de sesiones, el ISAR acordó realizar nuevos exámenes de los problemas relativos a la aplicación práctica de las NIIF y buscar formas de hacerles frente, lo que podría hacerse, entre otras cosas, preparando estudios monográficos de los países con miras a elaborar directrices sobre mejores prácticas en la aplicación de las NIIF que pudieran servir de ayuda a los encargados de la formulación de políticas, los encargados de la reglamentación y demás interesados al elaborar estrategias de aplicación viables para cumplir las normas internacionales relativas a la presentación de información financiera por parte de las empresas y que ayudasen a potenciar su aportación al proceso de convergencia internacional.
6. Conforme a lo solicitado en el 22º período de sesiones del ISAR, la secretaría de la UNCTAD llevó a cabo estudios monográficos en Alemania, el Brasil, la India, Kenya y Jamaica con el propósito de extraer enseñanzas importantes de la aplicación práctica de las NIIF

y comunicarlas a los Estados miembros que están aplicando esas normas o prevén hacerlo en el futuro. Las principales conclusiones de los estudios se resumen en el presente documento. Es importante observar que, si bien los países se seleccionaron para que estuviesen representadas las distintas regiones, sistemas económicos y enfoques en la aplicación de las NIIF, los estudios preparados no abarcan todas las cuestiones que se plantean en esta esfera. El objetivo de los estudios es ofrecer un panorama general del estado de aplicación de las NIIF y los principales problemas encontrados a ese respecto, y no hacer un análisis exhaustivo y detallado de esas cuestiones, que podría ser objeto de una investigación y debate aparte.

7. Los estudios monográficos mencionados pueden encontrarse en los siguientes documentos: Brasil -TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1, Alemania -TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.2, India -TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.3, Jamaica - TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.4, y Kenya -TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.5.

II. TENDENCIAS RECIENTES HACIA LA CONVERGENCIA CON LAS NIIF

8. Desde el 22º período de sesiones del ISAR se han producido varias novedades que confirman la tendencia hacia la convergencia con las NIIF. En su evaluación de la transición generalizada hacia las NIIF en 2005, Sir David Tweedie, Presidente de la Junta Internacional de Normas de Contabilidad (IASB), indicó que la aplicación de las NIIF marchaba "sorprendentemente bien". Sin embargo, el Presidente también observó que los encargados de la aplicación de las NIIF consideraban que el proceso era más exigente que lo previsto¹. También indicó que unos 100 países exigían, permitían o habían adoptado hasta ese momento una política oficial de convergencia con las normas elaboradas por la IASB².

9. A fines de febrero de 2006, la IASB y la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) de los Estados Unidos publicaron un memorando de entendimiento en que reafirmaban el objetivo compartido de elaborar normas contables comunes y de alta calidad para su utilización en los mercados mundiales de capital³. La IASB y la FASB indicaron que el memorando de entendimiento ampliaba los objetivos y principios descritos por primera vez en el Acuerdo de Norwalk firmado por ello en octubre de 2002.

10. Con arreglo a dicho memorando de entendimiento firmado en febrero de 2006 por la FASB y la IASB, las dos organizaciones convinieron en determinar si debían eliminarse algunas diferencias importantes en ciertas esferas, en el marco de uno o más proyectos normativos a

¹ KPMG (2006). *International Financial Reporting Standards: Views on a financial reporting revolution*, abril, págs. 35 a 38.

² Declaración de Sir David Tweedie, Presidente de la IASB ante el Comité de asuntos bancarios, de vivienda y urbanos del Senado de los Estados Unidos de América, Washington D.C., 14 de junio de 2006.

³ Debe encontrarse más información sobre el memorando de entendimiento en: <http://www.iasb.org>.

corto plazo y, si así fuera, finalizar todo o la mayor parte del trabajo para 2008. Las dos organizaciones examinarán varios temas de convergencia a corto plazo, algunos de ellos de manera conjunta y otros individualmente. Los temas que las juntas examinarán conjuntamente son la disminución del valor y el impuesto sobre la renta. La FASB examinará la opción del valor razonable, los inmuebles para inversión, la investigación y el desarrollo, y acontecimientos posteriores. La IASB examinará los costos de los préstamos, las subvenciones del Estado, las empresas mixtas y la información segmentada.

11. En marzo de 2006, la Federación Europea de Contadores (FEE) pidió el reconocimiento mutuo de las NIIF y los principios de contabilidad generalmente aceptados de los Estados Unidos (PCGA)⁴. La FEE opinó que se había llegado a un nivel mínimo aceptable de convergencia entre las dos normas y pidió que se eliminaran los estados de conciliación u otros informes que debían presentar los emisores extranjeros que preparaban sus estados financieros de conformidad con las NIIF y cotizaban en bolsas de los Estados Unidos de América, o emisores de los Estados Unidos que cotizaban en bolsas de la Unión Europea y preparaban sus estados financieros con arreglo a las PCGA de los Estados Unidos.

12. En mayo de 2006, el *Financial Times* informó de que algunos socios de la firma contable PricewaterhouseCoopers (PwC) con sede en el Reino Unido opinaban que la convergencia de las NIIF y los PCGA de los Estados Unidos "tendrían como resultado un conjunto de normas de estilo norteamericano que probablemente fueran demasiado complejas y prescriptivas". Los socios de PwC consideraron también que la IASB debía tratar de mejorar sus normas⁵, tras lo cual el entonces Presidente de los Síndicos de la Fundación del Comité Internacional de Normas Internacionales de Contabilidad se vio obligado a publicar una respuesta en el *Financial Times* en la que daba las razones por las que debían seguir haciéndose esfuerzos para la convergencia⁶.

13. La Junta de Normas de Contabilidad del Japón (ASBJ) y la IASB celebraron su tercera reunión en marzo de 2006 y examinaron los progresos alcanzados hacia la convergencia de los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) del Japón con las NIIF. En la reunión se observó que se había avanzado considerablemente en seis esferas, a saber, el método de valoración de los inventarios, la información segmentada, la comunicación de información de empresas vinculadas, la uniformidad de las políticas contables en las subsidiarias en el extranjero, los inmuebles para inversión y el costo de emisión de las nuevas acciones. La ASBJ y la IASB acordaron añadir tres nuevos elementos al programa de convergencia. Ellos son:

⁴ Fédération des Experts Comptables Européens (FEE) (2006). *Financial Reporting: Convergence, Equivalence and Mutual Recognition*, documento de posición del FEE, marzo.

⁵ *Financial Times*, Londres, 3 de mayo de 2006.

⁶ Tommaso Pada-Schioppa, "Work on converging accounting standards must go on", *Financial Times*, Londres, 19 de mayo de 2006.

las obligaciones de retiro de activos, los contratos de construcción y la declaración de los instrumentos financieros a valor razonable⁷.

14. En febrero de 2006, el Ministerio de Finanzas de China publicó 39 normas de contabilidad chinas para las sociedades comerciales. El nuevo sistema de normas constituye un paso hacia una convergencia sustancial con las NIIF. Todas las empresas que cotizan en bolsa en China deberán preparar sus estados financieros con arreglo a las nuevas normas contables a partir del 1º de enero de 2007⁸.

15. En enero de 2006, la Junta de Normas de Contabilidad del Canadá aprobó un plan estratégico de cinco años de duración con respecto a la futura dirección de los principios contables generalmente aceptados (PCGA) del Canadá. Con arreglo al plan, los PCGA del Canadá aplicables a las empresas que cotizan en bolsa convergirán con las NIIF en un período de transición de cinco años. Al finalizar este período, los PCGA del Canadá dejarán de existir como base para la preparación de informes financieros de las empresas que cotizan en bolsa⁹. En marzo de 2005, la Junta de Normas de Contabilidad del Canadá inició sus deliberaciones sobre esta cuestión formulando un proyecto de plan estratégico para comentarios.

16. En marzo de 2006, el Banco Central del Brasil anunció que, a partir de la fecha de presentación de los estados financieros para el año que finalizará el 31 de diciembre de 2010¹⁰, exigirá a todas las instituciones financieras brasileñas bajo su supervisión, incluidas las empresas de arrendamiento financiero, instituciones de ahorro y préstamo, etc., que preparen sus estados financieros consolidados con arreglo a las NIIF publicadas por la IASB. El Banco Central ha creado grupos de trabajo que realizarán un análisis amplio de la labor necesaria para lograr la convergencia con las NIIF en 2010.

17. Entre los países que están avanzando hacia la convergencia con las NIIF se observa una tendencia apreciable hacia la convergencia con las normas internacionales de auditoría (NIA) emitidas por la Junta Internacional de Normas de Auditoría y Verificación (IAASB). Por ejemplo, en febrero de 2006, cuando el Ministerio de Finanzas de China emitió las nuevas normas contables chinas para las empresas comerciales, también emitió 48 normas de auditoría para los contadores públicos. En diciembre de 2005, la Junta de Normas de Auditoría de China y la IAASB celebraron una reunión para examinar la convergencia de las normas de auditoría de China con las NIA.

⁷ Podrá encontrarse más información en el sitio web de la Junta de Normas de Contabilidad del Japón en: <http://www.asb.org.jp>.

⁸ Ministerio de Finanzas de China, ceremonia de inauguración del sistema de normas de contabilidad y del Sistema de Normas de Auditoría de China, celebrada en Beijing, Comunicado de prensa de 15 de febrero de 2006.

⁹ Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), comunicado de 10 de enero de 2006.

¹⁰ Banco Central del Brasil, Comunicado 14.25, Brasilia, 10 de marzo de 2006.

18. En noviembre de 2005, la Junta de Auditoría y Verificación del Canadá cursó una invitación para que se formularan observaciones sobre su propuesta de avanzar hacia la convergencia de las normas de auditoría y verificación del Canadá con las NIA. El programa propuesto de convergencia comenzaría en 2006 y finalizaría en 2011. En su comunicado emitido en marzo de 2006, el Banco Central del Brasil también anunció su compromiso de exigir para 2010 que los auditores externos que presten servicios de auditoría a las instituciones financieras bajo su supervisión utilicen las normas internacionales de auditoría en su trabajo.

19. La aplicación cada vez más generalizada de las NIIF en todo el mundo reveló que las necesidades de información financiera de las PYMES son distintas de las de las empresas grandes. Se ha venido insistiendo en la necesidad de que la IASB elabore una norma contable para las PYMES y en los últimos dos años la IASB ha venido trabajando en tal sentido. Estableció un grupo de trabajo, publicó una ponencia y un cuestionario sobre las posibles modificaciones de los principios de medición y reconocimiento de las NIIF, y celebró mesas redondas públicas sobre posibles métodos simplificados de medición y reconocimiento contable. En agosto de 2006, la IASB publicó en su sitio web, para que se presentaran comentarios, un borrador de proyecto de una NIIF para las PYMES¹¹ que había preparado la IASB. Se espera que la versión final del proyecto esté listo para comentarios del público antes de fines de 2006.

III. PRINCIPALES CUESTIONES DE APLICACIÓN PRÁCTICA DE LAS NIIF

20. Como se indica anteriormente, los estudios monográficos abarcan Alemania, el Brasil, la India, Jamaica y Kenya. Estos países han adoptado distintas metodologías para aplicar las NIIF. En el caso del Brasil, la aplicación entrará en vigor en 2010 y afectará a las instituciones financieras supervisadas por el Banco Central del Brasil. Las empresas alemanas comenzaron a preparar estados financieros sobre la base de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) a partir de comienzos de los años noventa. El enfoque de la India ha sido el de adaptar las NIIF a las realidades económicas del país. Jamaica comenzó a aplicar las NIIF en 2002, mientras que Kenya lo hizo en 1998.

21. Los factores que contribuyeron en un primer momento a la introducción de las NIIF en los países abarcados en los estudios varían entre sí. En el Brasil, la intención del Banco Central es armonizar las prácticas de información financiera de las instituciones financieras con la mejor práctica internacional con miras a facilitar la comparabilidad de los informes financieros y fomentar la confianza de los inversores. En Alemania, varias empresas importantes comenzaron a preparar sus estados financieros con arreglo a las NIC no porque así se lo exigían los organismos reguladores nacionales sino para poder tener acceso a los mercados financieros fuera de Alemania. En 1998, los legisladores alemanes dieron la opción a las empresas que cotizaban en bolsa de preparar sus estados financieros consolidados con arreglo a las NIC. La aplicación de las NIIF para la preparación de los estados financieros consolidados de las empresas que cotizan en Bolsa en Alemania adquirió carácter vinculante tras la decisión de la Unión Europea de aplicar el Reglamento sobre las NIC. El caso de Alemania constituye un ejemplo de enfoque

¹¹ Este documento figura en: http://www.iasb.org/uploaded_files/documents/16_33_DraftEDSMes.pdf.

de la aplicación de las NIIF en la Unión Europea. Así pues, los problemas de aplicación no se limitan a factores internos.

22. El estudio de Kenya muestra el deseo de elevar los requisitos de información financiera a las mejores prácticas internacionales tras el deterioro significativo del sector de servicios financieros del país ocurrido en los años ochenta y noventa. También indica otro factor que se tuvo en cuenta al decidir la adopción de las NIC en lugar de las normas nacionales. Con la adopción de esas normas, el órgano normativo procuraba reasignar recursos dedicados a la fijación de normas de contabilidad nacionales para destinarlos al fortalecimiento de otras actividades orientadas a una aplicación más eficaz de las normas contables y de auditoría.

23. El estudio de la India también muestra un deseo de armonizar los requisitos nacionales de información financiera con las normas internacionales. Sin embargo, en este caso el enfoque adoptado es otro, es decir, un programa de convergencia de las normas contables indias con las NIC mediante la adaptación de éstas últimas a la realidad económica del país. El estudio de Jamaica también demuestra una intención de armonizar las prácticas de información de las empresas en todos los países del Caribe de conformidad con los requisitos internacionales y con la postura adoptada por la Organización Internacional de Comisiones de Valores (OICV) al hacer suyas las NIC.

24. El ámbito de aplicación de las NIIF en los países abarcados en los estudios monográficos varían de un país a otro. Como se indicó anteriormente, la aplicación de las NIIF en el Brasil será un requisito exigido a las instituciones financieras. Las empresas que cotizan en bolsa deben utilizar las normas nacionales que gradualmente convergerán hacia las NIIF. En el caso de Alemania, se exige a las empresas que cotizan en bolsa la aplicación de las NIIF para la preparación de sus estados financieros consolidados. También se permite a las empresas que no cotizan en bolsa la utilización de las NIIF para la preparación de los estados financieros del grupo. Sin embargo, se prohíbe tanto a las empresas que cotizan en bolsa como a las que no cotizan que utilicen las NIIF para preparar sus estados financieros individuales (separados). En Jamaica y Kenya se exige a todas las empresas que cotizan y no cotizan en bolsa que preparen sus estados financieros, tanto los consolidados como los no consolidados, con arreglo a las NIIF.

25. En la India hay un sistema de clasificación de entidades de tres niveles (nivel I, II y III). Las empresas que se encuentran en el primer nivel deben aplicar las NIIF, adaptadas al país. En los otros dos niveles hay empresas pequeñas y medianas (PYMES). El sistema de información permite algunas simplificaciones y excepciones con respecto a las entidades de los niveles II y III¹².

26. Existen leyes y reglamentos establecidos desde hace mucho tiempo que rigen la presentación de información por las empresas; esto incluye la legislación parlamentaria sobre, por ejemplo, códigos comerciales y leyes de sociedades. También existen reglamentos e instituciones de sectores específicos, por ejemplo el sector bancario y de seguros. Por ejemplo,

¹² Este enfoque es similar al recomendado por el ISAR en (UNCTAD 2004) Directrices para la contabilidad e información financiera de las pequeñas y medianas empresas (UNCTAD/ITE/TEB/2003/5 y UNCTAD/ITE/TEB/2003/6).

la reglamentación del Brasil y Alemania sobre la información financiera de las empresas está estrechamente vinculada con el sistema legislativo, por lo que para introducir nuevos sistemas de información o modificar los existentes se precisan amplias consultas y tramitación en el sistema legislativo. En los estudios de la India, Jamaica y Kenya, los órganos contables profesionales, a saber, los Institutos de Contadores Públicos de la India y Jamaica y el Instituto de Contadores Públicos de Kenya desempeñan un papel central en la fijación de normas contables o la aplicación de las NIIF y las NIC. Los sistemas legislativos de esos países delegaron la tarea de establecer las normas en las esferas de la contabilidad y la auditoría a esas instituciones privadas.

27. En los últimos años se han creado en Alemania nuevas instituciones con importantes funciones en las esferas de la información financiera de las empresas. Ellas son: el Comité de Normas Contables de Alemania (y su órgano normativo, la Junta de Normas de Contabilidad de Alemania), el Grupo encargado de asegurar la presentación de las normas de información financiera de Alemania y el Organismo Federal de Supervisión Financiera. Los dos últimos órganos se establecieron tras la promulgación en 2004 de la Ley de control del cumplimiento de la normativa contable. En el Brasil, las enmiendas propuestas a la actual Ley de sociedades prevé el establecimiento de una única entidad responsable de la preparación y emisión de normas contables. Éstas proporcionan ejemplos de los nuevos tipos de arreglos institucionales que se precisan para la aplicación y cumplimiento apropiados de las NIIF.

28. Los estudios de los países revelan varios problemas prácticos con que se enfrentan esos países en la aplicación de las NIIF. Esas cuestiones pueden agruparse en tres esferas principales: institucional, de control del cumplimiento y técnica.

Cuestiones institucionales

29. Cuando las NIIF se introducen en una jurisdicción pasan a formar parte del conjunto preexistente de leyes y reglamentos del país relativos a la gestión de las entidades comerciales. El estudio de Jamaica muestra que existe un gran número de instituciones reguladoras que afectan a la aplicación de las normas de información financiera. A menudo las leyes y los reglamentos se superponen o son incompatibles entre sí, especialmente cuando no se definen claramente las funciones y responsabilidades de las distintas instituciones y cuando no existen mecanismos de coordinación. La falta de coherencia en el sistema de reglamentación crea graves malentendidos e ineficiencias en la aplicación de las NIF.

30. Como demuestran los estudios, la mayoría de las leyes y reglamentos relativos a la información de las empresas fueron promulgados varias décadas antes de la introducción de las NIIF. Por ejemplo, la Ley de sociedades de la India fue promulgada en 1956. Esas leyes siguen en vigor y no se enmiendan a fin de reconocer la introducción de las NIIF en los países respectivos. Como consecuencia de ello, las NIIF carecen del respaldo jurídico necesario. Por ejemplo, algunas leyes de sociedades requieren formatos específicos para los estados financieros. Esos requisitos a veces contradicen los establecidos en la NIC 1 - *Presentación de estados financieros*, que requiere específicamente un estado del flujo de caja. Esta situación obstaculiza la aplicación sin dificultades de las NIIF.

31. Conscientes de este problema, algunos países han comenzado a introducir los cambios necesarios. Por ejemplo, la Ley de sociedades de Jamaica, promulgada en 2004, que derogó la Ley de sociedades de 1965, no exige específicamente a las empresas cumplir las NIIF sino

preparar sus estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados promulgados por el Instituto de Contadores Públicos de Jamaica. En el Brasil, se propuso un proyecto de ley para revisar la Ley de sociedades que el Congreso promulgó en 1976.

32. El estudio de la India muestra algunos ejemplos de cómo los distintos organismos reguladores pueden dar la claridad y el respaldo necesario a las normas contables emitidas por un órgano profesional. El Banco de Reserva, la Junta de Valores y Bolsa, y la Autoridad Regulatoria y de Desarrollo de Seguros requieren específicamente el cumplimiento de las normas contables emitidas por el Instituto de Contadores Públicos de la India (ICAI). El mismo estudio ilustra también las interacciones entre los órganos normativos, los encargados de preparar los informes y los tribunales cuando surgen diferencias de opinión entre los primeros y los segundos. Por ejemplo, cuando el ICAI emitió una norma de contabilidad sobre los contratos de arrendamiento, sobre la base de la NIC equivalente, la Asociación de empresas de arrendamiento financiero presentó a los tribunales una petición para ser exonerados de la norma por ser demasiado onerosa para esas empresas.

33. Las NIIF están concebidas para su utilización en la preparación de estados financieros generales. Sin embargo, como demuestran los estudios, también se puede exigir la presentación de estados financieros basados en las NIIF para dar cumplimiento a leyes. No obstante, si bien podría parecer rentable hacer extensivo el uso de las NIIF para tales efectos, también podría crear un malentendido entre las entidades encargadas de preparar los informes y los organismos reguladores, en particular en situaciones en que el organismo regulador de un sector dado tiene requisitos específicos de informes financieros que difieren de las NIIF. Entre los organismos reguladores que establecen requisitos legales de información financiera en sectores específicos están las autoridades de supervisión bancarias y de seguros. Por ejemplo, en el caso de Kenya se observó la falta de coordinación entre el Comisionado de Seguros, que es responsable del cumplimiento de la Ley de seguros, y el Instituto de Contadores Públicos de Kenya (ICPAK), que vela por que sus miembros cumplan adecuadamente las NIIF. También surgieron diferencias debido a los distintos requisitos establecidos en la NIIF 4 sobre contratos de seguros y formularios específicos solicitados por el Comisionado de Seguros. El Comisionado de Seguros y el ICPAK llegaron a un acuerdo con respecto a las situaciones en que los formularios basados en las NIIF diferían de los solicitados por el Comisionado, en cuyo caso se proporcionaría una conciliación certificada por el auditor de la entidad.

34. Hay también ejemplos de incompatibilidad entre los reglamentos prudenciales y los requisitos de medición basados en las NIIF. Por ejemplo, la NIIF 4 sobre contratos de seguros establece que el porcentaje que debe aplicarse para calcular las reservas para siniestros en los contratos de seguros debe basarse en la experiencia pasada de la entidad que presenta el informe. Sin embargo, el reglamento prudencial sobre seguros prescribe normalmente un porcentaje predeterminado que debe aplicarse en todo el sector independientemente de la experiencia anterior de la entidad en cuestión. Surge una situación similar con respecto a la provisión para pérdidas en el sector bancario. Los bancos centrales suelen fijar un porcentaje prescrito que no tiene en cuenta la experiencia en materia de pérdidas de la entidad que presenta el informe, que sí tiene en cuenta los requisitos de las NIIF.

Cuestiones de control del cumplimiento

35. Uno de los elementos fundamentales de la aplicación de las NIIF es el cumplimiento riguroso de las normas. La responsabilidad de la aplicación corresponde a varios actores. Las instituciones como las comisiones de bolsas de valores, las autoridades de supervisión bancarias y de seguros, las bolsas de valores y las autoridades de los mercados de capital cumplen un papel importante en el control del cumplimiento de los requisitos de información financiera, como los previstos en las NIIF.

36. Como se indicó anteriormente, el estudio de Alemania muestra ejemplos de otras instituciones establecidas en el país encargadas de velar por el cumplimiento adecuado de las NIIF. La Ley de control del cumplimiento de la normativa contable de Alemania de 2004 estableció un mecanismo de cumplimiento de dos instancias. La primera es el Grupo encargado de asegurar la presentación de las normas de información financiera de Alemania integrado por 15 asociaciones profesionales y de la industria. La segunda instancia del mecanismo es el Organismo Federal de Supervisión Financiera. El Grupo mencionado examina los estados financieros consolidados y no consolidados de las entidades que cotizan en bolsa en Alemania. Si descubre infracciones que no pueden subsanarse con la entidad examinada, remite el caso al Organismo Federal de Supervisión Financiera. Las entidades que cotizan en bolsa en Alemania hacen contribuciones financieras para sufragar los gastos del Grupo. Un aspecto interesante de ese arreglo institucional es que utiliza los amplios conocimientos técnicos de los órganos del sector privado, conservando al mismo tiempo la entidad gubernamental, en este caso, el Organismo Federal de Supervisión Financiera la responsabilidad por el cumplimiento.

37. El caso de la India también demuestra de qué manera el órgano profesional de contabilidad, es decir, el ICAI, desempeña un papel positivo en el fortalecimiento de las prácticas de información financiera de las entidades en la India. El Instituto estableció la Junta de Examen de la Información Financiera (FRRB). La Junta selecciona y examina los estados financieros de distintas entidades para cerciorarse de que, entre otras cosas, las entidades cumplen las normas contables. En situaciones en que el FRRB detecta la falta de cumplimiento de las normas contables y otras normas y códigos aplicables, informa de ello al ICAI y/o remite el caso a las autoridades competentes para que adopten medidas.

38. Uno de los aspectos comunes de los países abarcados en los estudios es que todos exigen que se realice una auditoría de los estados financieros previstos en las NIIF con arreglo a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la Junta Internacional de Normas de Auditoría y Verificación del IFAC. El programa de convergencia del Brasil también prevé la aplicación de las NIIF y las NIA para 2010. El Foro de Estabilidad Financiera con sede en Basilea ha reconocido a las NIA como una de las 12 normas básicas (incluidas las NIIF) que son necesarias para asegurar la estabilidad financiera de los países de todo el mundo. Así pues, el hecho de asociar la aplicación de las NIIF con las NIA contribuye a elevar la calidad de la información financiera y la auditoría al nivel de la mejor práctica internacional. Las NIA constituyen una herramienta importante para el cumplimiento adecuado de las NIIF.

39. Los órganos profesionales de contabilidad también contribuyen al control del cumplimiento de las NIIF dado que entre sus funciones está la de velar por la adhesión a los estatutos del órgano. En los estudios de la India y Kenya se dan ejemplos de programas de examen entre homólogos iniciados por los respectivos órganos profesionales de contabilidad de

esos países para asegurar la aplicación adecuada de las normas de información financiera y de auditoría.

Cuestiones técnicas

40. Los estudios se refieren a varios problemas técnicos en la aplicación práctica de las NIIF. La aplicación simultánea de las NIIF y las NIC agrava aún más las dificultades. Una de los principales problemas encontrados en el proceso de aplicación práctica es la escasez de contadores y auditores técnicamente competentes para aplicar las NIIF y las NIA. Sucede a menudo que el período entre el momento en que se adopta una decisión para aplicar las normas y la fecha real de aplicación no es lo suficientemente largo como para capacitar a un número suficiente de profesionales que podrían aplicar debidamente las normas internacionales. Por ejemplo, en Kenya la decisión de aplicar las NIIF y las NIA que debía entrar en vigor en 1999 se adoptó en 1998. Ese mismo estudio también indica que no hay suficientes contadores profesionales en general, ni contadores adecuadamente capacitados para aplicar las NIIF y las NIA en particular.

41. Otro problema técnico conexo es la disponibilidad limitada de material de capacitación y de expertos en NIIF a un costo razonable. El estudio de Kenya muestra las dificultades con que tropieza el ICPAK al respecto. La dificultad se agrava en los países en que el material de capacitación sobre las NIIF que existe actualmente en versión inglesa no es de fácil utilización debido a las barreras idiomáticas, como destaca en particular el estudio del Brasil.

42. También se presenta una dificultad técnica después de finalizado el proceso de aplicación inicial, cuando es necesario hacer frente a la frecuencia rápida y el volumen de cambios introducidos por la IASB a las NIIF existentes, y mantenerse al tanto de las nuevas normas. Un ejemplo en particular destacado en los estudios de la India y de Kenya es la decisión de la IASB de enmendar 13 normas al mismo tiempo como parte de su proyecto de mejoras. Como consecuencia, más de 20 normas se vieron afectadas debido a las enmiendas realizadas. Las repetidas enmiendas de las NIIF ejercen presión sobre la capacidad técnica disponible, que en muchos casos puede ser ya insuficiente.

43. Los requisitos para la estimación del valor razonable de las NIIF plantean otro importante problema técnico de aplicación. Especialmente los estudios de la India y Kenya indican que cuando el volumen comercial es bajo y los mercados de capital no son suficientemente líquidos, es difícil obtener valores razonables confiables para fines de estimación. Los encargados de preparar informes tienen dificultades para obtener estimaciones y datos confiables para, entre otras cosas, tasas de descuento en un entorno financiero volátil, tendencias del flujo de caja, rendimiento de las cosechas, rendimiento de los préstamos, tasas de falta de pago de los préstamos e indicadores de todo el sector para determinar el valor razonable de algunos rubros. Las dificultades técnicas mencionadas también plantean problemas a los auditores, dado que deben evaluar la fiabilidad de las evaluaciones del valor razonable contenidas en los estados financieros.

44. También surgen complicaciones en materia de reglamentación cuando los requisitos del valor razonable según las NIIF se aplican en ciertas circunstancias. Por ejemplo, cuando los contratos de seguro de vida están disociados de conformidad con la NIIF 4, los beneficios obtenidos en el componente de inversión (depósito) del contrato de seguro se miden por su valor

razonable. Sin embargo, los organismos reguladores del seguro pueden decidir no aceptar esos beneficios como parte de las ganancias disponibles para distribución a los accionistas.

45. El estudio de Alemania demuestra que la base para la clasificación de los instrumentos financieros, ya sea como patrimonio neto o pasivo de conformidad con la NIC 32 difiere de los requisitos establecidos en los PCGA y la legislación de Alemania. Algunos instrumentos que estarían normalmente clasificados como patrimonio neto con arreglo a los PCGA alemanes, cuando se los clasifica con arreglo a la NIC 32 pertenecen a la categoría de pasivo. Ello se debe fundamentalmente al derecho concedido por la ley alemana a algunos accionistas, como las sociedades privadas, de reinvertir sus acciones en la entidad. El resultado es una reducción del patrimonio neto y un aumento del pasivo en los balances preparados con arreglo a las NIIF. La forma jurídica de la sociedad privada es común en Alemania y esas sociedades suelen ser filiales de empresas que cotizan en bolsa y a quienes se exige la aplicación de las NIIF. Como indica el estudio, la reducción del patrimonio desalienta a muchas entidades alemanas a optar por la preparación de sus estados financieros de conformidad con las NIIF.

46. Los estudios revelan las dificultades que surgen de la aplicación de la NIC 17 - *Arrendamiento*, en particular entre las entidades como los bancos y las compañías de seguros a quienes se exigiría la reclasificación de ciertos contratos de arrendamiento, como los arrendamientos operativos para cumplir a la norma. El efecto que ha tenido esta reclasificación en los bancos y las compañías de seguros fue una reducción del capital con consecuencias graves para los requisitos de adecuación de capital. El estudio de Kenya proporciona ejemplos de situaciones en que las instituciones financieras debieron liquidar activos no básicos, como tierras y edificios arrendados que se mantenían como inversiones. Como se indicó anteriormente, la Asociación de Empresas de Arrendamiento de la India impugnaron en los tribunales indios la norma sobre arrendamiento que se basa en la NIC 17.

47. La aplicación de los requisitos de la NIC 12 - *Impuesto sobre las ganancias* en lo que se refiere al reconocimiento de las deudas por impuestos atrasados para las diferencias temporales imponibles parece ser otra fuente de dificultades que se presenta a los encargados de preparar informes para cumplir los requisitos. En el estudio de la India se indica que los encargados de preparar informes han impugnado ante los tribunales la Norma de contabilidad india 22 equivalente de la NIC 12, destinada a introducir por primera vez en la India el concepto de impuestos atrasados.

48. La NIC 16 - *Propiedades, planta y equipo* adopta el método de los componentes para medir la depreciación de los activos. Así pues, se calculará por separado la depreciación de cada parte de un activo fijo tangible. Este enfoque puede ser nuevo para los encargados de preparar informes que anteriormente no debían aplicar el método de los componentes como base para la preparación de sus informes financieros. Tal vez se precisarían directrices más detalladas sobre la cuestión técnica de determinar en qué medida los encargados de preparar informes deben desglosar un activo fijo en sus distintos componentes a los fines de determinar la depreciación.

49. La complejidad de ciertas NIIF y la necesidad de estimar ciertos elementos de los estados financieros requieren conocimientos técnicos que están más allá de las cuestiones normalmente comprendidas en la esfera de los contadores y auditores profesionales de los países en desarrollo. Por ejemplo, la NIC 19 - *Beneficios a los empleados* requiere una valoración actuarial para medir las obligaciones de una entidad que presenta informes. Esta valoración requiere las aportaciones

regulares de actuarios profesionales. La disponibilidad de actuarios calificados es fundamental en este contexto. Además, podría ser necesaria la coordinación entre los órganos profesionales de contadores y actuarios con miras a llegar a un acuerdo sobre cómo realizar las estimaciones y el carácter de los detalles que deben proporcionar los actuarios. El estudio de la India proporciona un ejemplo de colaboración entre el Instituto de Contadores Públicos de la India y la Sociedad Actuarial de la India para lograr que el informe de los actuarios proporcione los detalles exigidos en la NIC 19.

IV. ENSEÑANZAS OBTENIDAS

50. En general, el examen de los estudios revela que los países de las distintas regiones del mundo aprecian cada vez más la utilidad de las NIIF independientemente del tamaño de sus economías o tradiciones de información financiera. Sin embargo, existen graves problemas de orden institucional, de control del cumplimiento técnicos que los países deberán resolver para poder beneficiarse plenamente de la introducción de las NIIF en sus jurisdicciones.

51. Hay claras indicaciones de que la aplicación de las NIIF requiere una preparación considerable, tanto en los países como en las entidades. Una de las consideraciones fundamentales es la necesidad de asegurar la coherencia del marco reglamentario y aclarar en qué medida las NIIF prevalecen sobre otras leyes nacionales en vigor. Para llevar a cabo las tareas necesarias que aseguren la coherencia y la claridad se precisarán recursos y tiempo considerables. Los estudios muestran que el proceso de aplicación de las NIIF debe ser gradual para dar tiempo a que se pongan en marcha los preparativos necesarios.

52. El plan de transición a las NIIF y sus consecuencias para los encargados de preparar informes, usuarios, educadores y otros interesados debe comunicarse con eficacia. Como puede observarse en el estudio de Jamaica, el plan de acción de la transición del país a las NIIF debe proporcionar un marco logístico de actividades específicas que deben concluirse en un período especificado. El programa de comunicación podría incluir elementos como seminarios itinerantes para presentar los objetivos de la transición a las NIIF, sensibilizar a los órganos reguladores sobre los posibles efectos de la conversión, determinar las sinergias regulatorias que han de derivarse de la transición y comunicar a los encargados de preparar informes y los usuarios las posibles consecuencias temporales que tendrá la transición en los resultados comerciales y la posición financiera.

53. Como demuestra el estudio de Alemania, las entidades precisan un período de preparación de entre 12 y 18 meses. Las entidades de los países en donde se necesario traducir las NIIF del inglés a otro idioma pueden necesitar un período más largo para hacer la transición a las normas. El costo de formación de personal, de actualización de los sistemas de tecnología de la información y de obtención de servicios de asesoramiento externo de preparación para la aplicación de las NIIF podría ser elevado, y este es un aspecto al que hay que prestar debida atención.

54. En el plan de transición es necesario definir claramente el ámbito de aplicación de las NIIF con respecto al tamaño y tipo de entidades, y determinar también si las NIIF se aplicarán a la preparación de estados consolidados así como a la de estados financieros separados. Los estudios demuestran que las PYMES tienen serias dificultades cuando deben aplicar las NIIF

a la preparación de sus estados financieros para fines generales. Por ello, antes de la transición a las NIIF, es necesario crear un régimen de informes para las PYMES, que debería comunicarse claramente a los encargados de preparar informes y a los usuarios. Como indica el estudio de la India, se podría utilizar un método de tres niveles: un primer nivel para aplicar las NIIF, un segundo nivel para aplicar las normas basadas en las NIIF adaptadas a ese nivel en particular, y un tercer nivel que consiste en un sistema muy simplificado para microentidades similar a la contabilidad de caja.

55. Algunos sistemas nacionales de información financiera están integrados para atender tanto las necesidades de información generales como algunas necesidades especiales, por ejemplo informes relativos a la tributación y la distribución de dividendos, tal como muestran los estudios del Brasil y Alemania. Si bien el modelo de información financiera de las NIIF está concebido para que puedan seguirse distintos modelos de contabilidad, puede suceder que no se adapte fácilmente a los requisitos especiales que responden a las prioridades tradicionales del sistema de información financiera del país, por ejemplo, la protección de los acreedores y el mantenimiento del capital en el caso de Alemania. Como puede observarse en el estudio de Alemania, no se permite a las empresas que cotizan en bolsa y a las que no cotizan utilizar las NIIF para preparar sus informes financieros separados (individuales).

56. En el caso de algunos países será necesario examinar las experiencias hiperinflacionarias de sus economías en la transición a las NIIF. Como se indica en el *Marco para la preparación y presentación de estados financieros* de la IASB¹³, esos países, mediante consultas con la IASB, tal vez puedan especificar un modelo de información financiera que se adapte a su situación particular. Así pues, además de las cuestiones de aplicación general que se plantean en la transición a las NIIF, los países con hiperinflación deberán tener en cuenta otras consideraciones.

57. En los estudios se ha destacado el papel de las organizaciones profesionales de contabilidad en la aplicación de las NIIF. Estas asociaciones deben prestar un apoyo amplio e ininterrumpido para que la aplicación de las NIIF tenga éxito. Por ello, los programas de aplicación de las NIIF deben evaluar adecuadamente el grado de preparación de esas organizaciones a fin de contar con los recursos necesarios para garantizar su apoyo competente y continuo. A ese respecto, también es importante reconocer la importancia de las normas expedidas por la Junta Internacional de normas sobre educación contable (IAESB) del IFAC, que aborda distintos aspectos de los programas de estudio anteriores y posteriores al diploma de contador, así como de los requisitos de la formación profesional permanente¹⁴. El programa modelo de contabilidad adoptado por el ISAR en 1999, y actualizado y revisado en 2003, es otro recurso que podría ser útil para armonizar los requisitos nacionales de calificación con las normas y directrices internacionales¹⁵.

¹³ Este tema se examina en el párrafo 110 del *Marco para la preparación y presentación de estados financieros* de la IASB.

¹⁴ Puede obtenerse más información sobre la IASB en: <http://www.ifac.org/Education/>

¹⁵ UNCTAD. Cuestiones relativas a la contabilidad y la presentación de informes a nivel internacional Examen de 2003, págs. 200 a 257.

58. La incorporación de los módulos relativos a las NIIF y las NIA en los planes de estudio de contabilidad a nivel universitario y la coordinación de esos programas con las calificaciones y la reglamentación profesionales contribuiría positivamente al éxito de la aplicación de las NIIF en la economía. La falta de coordinación en esta esfera podría resultar en una gestión ineficiente de los recursos financieros y humanos, en particular cuando los programas universitarios reciben el apoyo de los gobiernos locales o nacional como parte de los programas nacionales de desarrollo de los recursos humanos.

59. Como se indica en los estudios, los órganos profesionales de contabilidad contribuyen a la aplicación eficaz de las NIIF y las NIA al asignar a los miembros la responsabilidad de observar la diligencia debida en la aplicación de esas normas. Como parte de la estrategia de aplicación de las NIIF, esos órganos podrían establecer grupos de trabajo o equipos de respuesta encargados de atender las consultas de los miembros sobre cuestiones de aplicación de las NIIF y las NIA. Dicha estructura podría crearse en una etapa temprana de la aplicación y reconstituirse más adelante tras la emisión de nuevas normas o enmiendas que requieran un estudio amplio de los encargados de preparar informes y los auditores para poder aplicarlas.

60. Los programas de examen entre homólogos constituyen un mecanismo de supervisión útil y ofrecen información sobre las dificultades que surgen en el proceso de información y/o auditoría financiera. Las dificultades que suelen presentarse en las conclusiones de los exámenes entre homólogos en relación con la aplicación proporcionan información útil sobre los aspectos en que deberían centrarse los programas educacionales ulteriores. En los casos en que las dificultades afectan a un sector en particular, la asociación profesional o el órgano regulador responsable podría organizar programas de formación más orientados a las necesidades y poner a disposición de los interesados recursos adicionales, como expedientes modelo de auditoría.

61. El estudio de Kenya describe un programa de premios anuales por el que el Instituto de Contadores Públicos de Kenya (ICPAK) selecciona y reconoce las entidades que se destacaron en la preparación de sus estados financieros con arreglo a las NIIF. Los concursantes presentan con carácter voluntario sus estados financieros para examen. El programa de premios promueve una mejor aplicación de las NIIF y, al mismo tiempo, facilita al Instituto información valiosa sobre las esferas específicas de las NIIF en que la aplicación resulta problemática para los encargados de preparar los informes, y que podrían tenerse en cuenta para orientar los futuros programas de enseñanza profesional permanente y otros cursos de formación.

62. Los datos compilados por el ICPAK cuando se otorgaron los premios en 2005 destacan la necesidad de seguir mejorando los informes financieros basados en las NIIF. Pese a la transición de Kenya a las NIIF, que comenzó hace más de seis años, existe una clara inobservancia de los requisitos de información previstos en las NIIF, en particular en el sector bancario. Dado que las empresas que participan en el programa de premios de las NIIF figuran entre las más importantes y están sujetas a múltiples regímenes reglamentarios, es inquietante el escaso grado de cumplimiento. El mensaje es que la aplicación de las NIIF no es un proceso que ocurre una sola vez, sino un esfuerzo continuo que requiere un apoyo institucional constante.

63. La escasez de competencias en la esfera de las NIIF afecta no solo al sector privado sino también a los órganos reguladores y otros organismos gubernamentales. Por consiguiente, para desempeñar con eficacia sus funciones de supervisión, esos organismos deben evaluar en una etapa temprana del proceso de aplicación sus necesidades de competencias en la esfera de las

NIIF y establecer en consecuencia un programa de desarrollo de los recursos humanos. Como las NIIF se modifican debido a las enmiendas a las normas existentes, o a la emisión de nuevas normas, los órganos reguladores deben establecer un plan para estar al tanto de los cambios. Una parte del plan debería consistir en programas de enseñanza permanente para el personal a cargo de examinar las declaraciones basadas en las NIIF para fines de reglamentación. Como se indicó anteriormente, los organismos reguladores podrían aprovechar la experiencia adquirida por el sector privado, en particular los encargados de preparar informes y los auditores, creando un mecanismo por el que los encargados de la reglamentación reciban asesoramiento técnico, pero manteniendo la facultad decisoria en el órgano de supervisión gubernamental.

64. Los órganos profesionales de contabilidad, los encargados de preparar informes y los usuarios, incluidos los órganos reguladores, podrían facilitar a la IASB información útil no solo después de que las normas han sido formuladas y están listas para la aplicación, sino también en una etapa temprana del proceso de redacción. Los estudios demuestran que si bien algunos órganos profesionales y organismos nacionales normativos están en condiciones de interactuar directa o indirectamente (a escala regional) con la IASB, otros no pueden hacerlo debido principalmente a la falta de recursos. Uno de los planteamientos sugeridos en los estudios es el desarrollo de un mecanismo de coordinación a nivel regional, de manera que al mancomunar los recursos los países puedan influir en el proceso de establecimiento de la norma desde una etapa inicial.

65. A diferencia de los países que aplican las NIIF, aquellos que han optado por adaptar las normas a sus circunstancias específicas tienen más flexibilidad con respecto a emitir interpretaciones y directrices adicionales sobre las normas equivalentes a las NIIF que consideran que se aplican a sus economías. Como demuestra el caso de la India, el ICAI emite varias interpretaciones y directrices sobre las NIIF adaptadas al entorno económico de la India. Sin embargo, las interpretaciones o directrices sobre las NIIF que se desvían de la idea central general de las normas podría desvirtuar el propósito de adaptar las NIIF en primer lugar, en particular si el objetivo es cumplir en última instancia con las NIIF emitidas por la IASB. Esto se aplica con más razón si se tiene en cuenta que la IASB no permite otras directrices o interpretaciones que su propia guía de aplicación o las interpretaciones emitidas por el Comité Internacional de Interpretación de la Presentación de Información Financiera.

66. Los estudios indican que se precisa un apoyo financiero considerable para conseguir la aplicación de las NIIF. Los bancos internacionales y regionales de desarrollo pueden prestar asistencia para superar los obstáculos con que tropiezan los países en desarrollo para aplicar las normas. Como indica el estudio sobre Jamaica, tras la decisión del Instituto de Contadores Públicos de Jamaica de aplicar las NIIF, el Banco Mundial hizo una evaluación de la aplicación de las normas de contabilidad y auditoría como parte de un programa para determinar las lagunas en las normas y el cumplimiento. Esta labor se realizó en el marco del programa de informes sobre observancia de códigos y normas (IOCN) del Banco Mundial. El Banco Interamericano de Desarrollo prestó apoyo financiero al Instituto de Contadores Públicos de Jamaica en forma de cooperación técnica para difundir información sobre las NIIF, ofrecer capacitación y servicios de extensión, crear capacidades para el control del cumplimiento y establecer programas de capacitación sostenibles.

V. CONCLUSIÓN

67. Esta nota ha resumido las principales conclusiones de los estudios monográficos sobre el examen de la aplicación práctica de las NIIF en Alemania, el Brasil, la India, Jamaica y Kenya. Esos países han adoptado distintos enfoques en la aplicación de las normas. Si bien en la mayoría de los casos el principal objetivo de la aplicación ha sido elevar las prácticas nacionales de información financiera al nivel de los indicadores internacionales y asegurar la estabilidad económica, en otros se han tenido en cuenta otras consideraciones, como promover una mejor integración de los mercados regionales e internacionales de capital.

68. Los estudios ilustran los problemas institucionales, de control del cumplimiento y técnicos con que tropiezan los países para aplicar las NIIF. La falta de coherencia del marco reglamentario, el insuficiente respaldo jurídico a las NIIF como normas de información en el país y la generalización del uso de las NIIF más allá del ámbito de las grandes empresas y de los informes financieros generales pueden plantear importantes problemas para la aplicación y control del cumplimiento de las NIIF. La escasez de personal con conocimientos técnicos en las NIIF, la inexistencia de material de capacitación a precios asequibles y en los idiomas nacionales, la complejidad técnica de las normas y las frecuentes y amplias enmiendas de las normas en vigor constituyen obstáculos técnicos que dificultan el proceso de aplicación de las NIIF.

69. El Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos tal vez desee estudiar las siguientes cuestiones para un debate futuro:

- ¿Qué prácticas son buenas para promover la coherencia del marco reglamentario de manera que la aplicación de las NIIF tenga lugar sin tropiezos y con eficacia?
- Si bien algunos países han optado por adoptar las NIIF, tal como fueron emitidas por la IASB, otros han decidido adaptarlas a su entorno económico específico. ¿Qué consecuencias podrían tener esos enfoques dispares en los avances hacia el logro de punto de referencia común de información financiera en todo el mundo?
- Existe inquietud con respecto a la aplicación práctica de las mediciones basadas en el valor razonable con arreglo a las NIIF. ¿Sería aconsejable que la IASB examinara los actuales problemas de aplicación antes de emitir nuevas normas que requieran mediciones basadas en el valor razonable?
- La IASB ha puesto en marcha dinámicos programas de convergencia con órganos normativos contables en algunas importantes economías del mundo. ¿Cómo se adopta la decisión de iniciar un programa de convergencia? Si un número cada vez mayor de países deseara iniciar programas de convergencia, ¿estaría en condiciones la IASB de organizar ese tipo de programas en cada país?

- ¿Cuáles son algunas de las buenas prácticas para ofrecer material de capacitación en las NIIF a precios asequibles, en particular en los países en desarrollo y los países con economías en transición y en lugares en que se precisa ese material en idiomas distintos del inglés?
- ¿Cómo podrían tratarse algunas de las cuestiones de aplicación práctica mediante los programas internacionales de cooperación técnica?
