

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF) Y NORMAS DE CONTABILIDAD FINANCIERA (FAS): CONVERGENCIA Y DIVERGENCIA

Daniel Sarmiento P.*

RESUMEN

En diferentes textos se trató el tema de la comparación entre normas internacionales de información financiera (NIIF) y principios de contabilidad, generalmente aceptados en Colombia. Sin embargo, consideramos que más que esta comparación, resulta relevante estudiar la génesis de la normatividad contable internacional para entender el proceso de convergencia normativa contable que experimenta actualmente el mundo.

La globalización e internacionalización de las economías requiere como presupuesto básico la comparabilidad y transparencia de la información financiera, fundamental para la toma de decisiones de inversionistas, proveedores y compradores.

En este breve escrito se hace un corto recorrido por los hitos que marcaron el camino de la convergencia normativa contable, de la cual no puede estar ajeno nuestro país.

RECUESTO HISTÓRICO

La estandarización contable es un proceso que empezó formalmente a comienzos del siglo XX. También para la misma época empezó el interés de los contadores públicos por organizarse gremialmente en una entidad internacional que permitiera el contacto permanente entre los profesionales de los diversos países del mundo.

En esta tónica se realizó el primer congreso internacional de contadores,

* Contador público y administrador de empresas, y coordinador del área contable de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Externado de Colombia, profesor de contabilidad internacional.

en San Luis Missouri, en 1904, al cual asistieron contadores de Estados Unidos, Canadá, Inglaterra, Escocia y Holanda.

Aunque en una escala mucho menor a los descalabros financieros recientes, este congreso también fue originado, en buena medida, por los problemas generados por la concentración de la propiedad en unas cuantas grandes corporaciones surgidas luego de la ola de quiebras ocurridas, especialmente en Estados Unidos, en la fase tardía de la revolución industrial.

En los años anteriores al congreso habían tenido lugar algunos descalabros en los mercados bursátiles que hicieron incrementar el interés, tanto del Estado como de los accionistas, usuarios externos y los propios contadores en una mayor confiabilidad de la información financiera producida.

Aunque el número de países representados en el citado congreso parece muy reducido, no hay que olvidar que las dos principales potencias de la revolución industrial se encontraban presentes: Inglaterra y Estados Unidos. Lo anterior no oculta de todas maneras el innegable enfoque norteamericano del congreso, ante la ausencia de países con una dilatada experiencia contable como Italia, Alemania, Francia y España, que sostenían congresos nacionales desde las últimas dos décadas del siglo XIX.

En este orden de ideas, es claro que para entonces ya era reconocida la profesión contable y existían varias de las prin-

cipales firmas de contadores que aún hoy existen o que más tarde, a través de fusiones, dieron lugar a las actuales.

Una de las discusiones claves fue la de buscar un cuerpo de normas de contabilidad y auditoría que permitieran estandarizar el ejercicio profesional. Sin embargo, dado que la profesión se encontraba aún sin reconocimiento estatal en muchos países, incluyendo Estados Unidos, la discusión no pudo avanzar en ese sentido, si bien se pronunciaron charlas sobre procedimientos técnicos específicos, sin llegar a adoptarlos formalmente.

LA EVOLUCIÓN NORMATIVA CONTABLE EN ESTADOS UNIDOS

La necesidad de lograr el reconocimiento nacional llevó al impulso de la formación y consolidación de organismos profesionales nacionales únicos. Aunque desde 1887 existían agremiaciones profesionales, el interés en la unificación se hizo latente un año después del congreso, cuando la Federation of Societies of Public Accountants (FSPA) y la American Association of Public Accountants (AAA) se fusionaron, siendo absorbida la primera por esta última.

La AAA se transformó en 1916 en el American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).

Estados Unidos, que se convirtió durante el siglo XX en la primera potencia mundial, logró entonces formar una organización profesional fuerte, con un

desarrollo mayor al de muchos de sus pares en otros países.

Aunque, como ya lo indicamos, la profesión contó con innumerables congresos realizados en diversos países europeos desde fines de la década del 70 del siglo XIX, pero su impacto no fue sustancial, debido a que la preponderancia económica norteamericana, a través de la rápida expansión empresarial mundial, hizo que los principios norteamericanos tuvieran una veloz difusión universal.

El cuerpo doctrinal contable norteamericano tiene su antecedente más antiguo en el boletín emitido por el AICPA en 1917, a solicitud de la Federal Trade Commission, titulado “Memorando sobre auditorías de balance”. Este documento fue publicado luego por la Federal Reserve Board en su boletín y difundido luego como folleto independiente por la misma entidad bajo el título “Contabilización uniforme: una propuesta tentativa emitida por la Federal Reserve Board”.

A pesar de la indefinición de este documento, a juzgar por sus bandazos entre auditoría y contabilidad, constituye el inicio de un proceso de formalización normativa posterior.

Desde un inicio, el AICPA percibió crecientes diferencias en la aplicación de principios contables entre los distintos profesionales.

El instituto comenzó estudios para tratar de definir principios contables uniformes, especialmente para garantizar la

transparencia del mercado de valores. Estos estudios desembocaron en un documento emitido en 1933 y entregado a la New York Stock Exchange (NYSE). El mismo instituto adoptó el documento en 1934. Con esta base e investigaciones posteriores, el mismo ente comenzó a elaborar opiniones contables en 1938, a través de una serie de publicaciones llamadas Accounting Research Bulletins (ARB).

Entre 1939 y 1953 el Instituto emitió 42 ARB. En 1953 el Comité de Procedimientos Contables publicó el ARB 43, con el cual reemplazó todos los ARB existentes, referentes a procedimientos contables.

Diez años más tarde el Comité fue reemplazado por la Junta de Principios Contables (APB), la cual emitió 31 opiniones hasta 1973, cuando fue reemplazada por la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB), organismo independiente del Instituto y que actualmente emite la normatividad contable norteamericana o General Accounting Accepted Principles (GAAP) a través de sus declaraciones FAS. Hasta la fecha se han emitido 156 declaraciones, muchas de las cuales han sido sustitutas o modificadas por declaraciones posteriores.

LA EVOLUCIÓN NORMATIVA CONTABLE EN EL MUNDO

Durante casi la primera mitad del siglo XX hubo esfuerzos aislados por crear un cuerpo profesional universal, pero fracasaron por distintas razones.

En la época de posguerra, los congresos mundiales de contadores tomaron regularidad quinquenal, y los primeros gremios técnicos regionales comenzaron a organizarse. Sin embargo, debieron pasar casi 70 años desde el primer congreso para que el anhelado organismo se creara.

Así, con el apoyo de los países más importantes del mundo, nació International Accounting Standards Committee (IASC) en 1973. Este organismo inició por fin la emisión de normas internacionales de contabilidad (NIC) en 1974, actividad que se siguió desarrollando hasta 2001, cuando fue sustituida en esta función por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por su sigla en inglés), que emite las actuales NIIF.

Actualmente, la Federación Internacional de Contadores (IFAC), entidad que actúa con adherencia a las normas IASB, cuenta con 163 organizaciones miembros pertenecientes a 119 países y agrupa 2.5 millones de contadores en todo el mundo. Cabe anotar que FASB actúa como observador en IASB y los miembros del consejo emisor de normas frecuentemente han sido miembros de los emisores en sus respectivos países, especialmente de Inglaterra y Estados Unidos.

Aunque existen otras organizaciones nacionales importantes en el mundo, como el Institute of Chartered Accountants

en Inglaterra y Gales (ICAEW), el cual cuenta con 126 años de historia y más de 125.000 afiliados; CPA Australia, existente desde 1952, pero con origen en diversos cuerpos profesionales desde 1886 y con más de 105.000 miembros; o el Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA), fundado en 1902 y con alrededor de 68.000 contadores miembros. Evidentemente el país con mayor influencia mundial es Estados Unidos, no sólo por el número de afiliados al AICPA (más de 500.000, y que funciona bajo las normas FASB), sino por la extensión de empresas que deben reportar sus estados financieros bajo GAAP en todo el mundo.

Por estas razones, el presente artículo se ocupa fundamentalmente del estudio comparativo de los dos cuerpos de normas más importantes en el mundo actual: las NIIF y las SFAS¹.

EL PROCESO DE CONVERGENCIA

La Unión Europea y la armonización contable

A pesar de que los problemas generados por el uso de principios contables divergentes habían sido identificados desde hace mucho tiempo, evidentemente la consolidación de la Unión Europea en 1992 impulsó notoriamente el proceso de armonización contable.

1. El proceso de convergencia iniciado por IASB incluye no sólo Estados Unidos, sino los siguientes países: Australia, Nueva Zelanda, Canadá, Francia, Alemania, Japón y Reino Unido. IASB dispone de enlaces directos con los emisores de normas contables en estos países.

El paso previo a este proceso habían sido las primeras reuniones realizadas en el seno de la entonces Comunidad Económica Europea desde 1978, con el fin de armonizar las normas contables en los países miembros.

El hecho de no tener un contrapeso significativo había incidido para que hasta entonces Estados Unidos no se preocupara en medida alguna por entablar diálogos en este sentido.

La aparición de un bloque tan significativo como la Unión Europea cambió notoriamente el panorama. Si bien desde los años 50 los europeos venían trabajando como bloque en pro de la unificación normativa contable, no puede considerarse que su influencia fuera igual a la lograda luego de formalizarse la unión. Con esta herramienta los europeos, preocupados y hasta cierto punto molestos por tener siempre que adaptarse a las exigencias norteamericanas, impulsaron el esfuerzo de convergencia en IASC.

Es natural que la mejor manera de obtener un estatus de igualdad para propiciar una discusión en torno a la normatividad contable haya sido utilizar al IASC, emisor de las NIC. Esto requería una adherencia de la Unión Europea como comunidad internacional, a estas normas.

Lo dicho se observa claramente en un documento de la Unión Europea sobre

el tema, donde expresa en uno de sus apartes:

“... Las grandes empresas europeas que buscan capitales en los mercados internacionales, la mayor parte de las veces en la Bolsa de Nueva York, se ven obligadas a elaborar otras cuentas distintas a tal efecto, lo cual resulta complicado y costoso y constituye una clara desventaja competitiva. Además, la elaboración de varias cuentas genera confusión y requiere que las empresas se adapten a unos principios (US Generally Accepted Accounting Principles o GAAP) que se establecen sin intervención europea alguna”.

“... El enfoque que se propone en la presente comunicación consiste en hacer valer todo el peso de la Unión en el proceso internacional de armonización, que ya está plenamente en marcha en el Comité Internacional de Normas Contables (IASC). El objetivo de este proceso es establecer un conjunto de normas que sea aceptado en los mercados de capitales de todo el mundo”².

Obviamente que no fue la Unión Europea la única causante de la iniciación del proceso de armonización mundial. El tema comenzó a ser debatido por la misma época (primera mitad de la década de los 90), como consecuencia del proceso mundial de globalización de las economías y la firma de diversos acuerdos de comercio.

2. Documento COM 95 (508) ES. Comunicación de la Comisión. “Armonización contable: una nueva estrategia de cara a la armonización internacional”, Unión Europea, 1995.

Distintos organismos internacionales como la ONU, IOSCO, OCDE y OMC, entre otros, habían realizado trabajos presentados en diversos foros, abogando por la necesidad de armonizar las normas contables.

Sin anunciarse oficialmente, se inició entonces una competencia entre las NIC y las SFAS, por lograr el reconocimiento de los mercados internacionales.

La Unión Europea estudió diversas alternativas para lograr una normatividad contable aceptada en los mercados mundiales. Desde comienzos de los años noventa la armonización en Europa se daba a través de directivas para los países miembros. Sin embargo, su profundidad y aceptación internacional eran muy discutibles. Por esta razón, en el documento citado atrás se recomendó la adopción de las NIC.

Claro que esta decisión no obedeció a una discusión puntual. Se realizaron distintas reuniones de acercamiento, tanto con FASB como con IASC. Este último se comprometió a revisar toda su normatividad y, si fuera del caso, modificarla para buscar coherencia con las directivas contables de la Unión Europea. Esto

explica en buena medida la aceleración en el número de normas revisadas por IASC desde 1996 hasta 2000, lapso en el cual se eliminaron, se modificaron o se emitieron 25 normas³.

En este año la Unión Europea aprobó la adherencia a las NIC, disponiendo como fecha de adopción el 1.º de enero de 2005 para compañías que cotizaran en bolsa. El reglamento 1606 de 2002 definió el procedimiento de adopción.

El efecto en el uso de las NIC fue un incremento geométrico a raíz de este proceso. Baste decir que en 1998, de una muestra de 445 compañías europeas que cotizaban en bolsa, 210 lo hacían bajo NIC y 235 bajo SFAS. En sólo dos años la proporción se había invertido, y para entonces ya 275 compañías reportaban bajo NIC, a pesar de no haberse adoptado oficialmente aún⁴.

Ahora sí se podía decir que había un interlocutor válido para FASB y era hora de sentarse a dialogar.

El Acuerdo de Norwalk

Para el año 2000 ya se había recorrido un camino importante en el proceso de

3. IAS 12, agosto 1997; IAS 4, eliminada en 1999; IAS 5, eliminada en 1997; IAS 9, eliminada en 1999; IAS 10, 1999; IAS 12, 1996, 2000; IAS 14, 1997; IAS 16, 1998; IAS 17, 1997; IAS 19, 1998, 2000; IAS 22, 1998; IAS 25, 1998, 2000 eliminada; IAS 27, 1998; IAS 28, 1998; IAS 31, 1998; IAS 32, 1998; IAS 33, 1997; IAS 34, 1998; IAS 35, 1998; IAS 36, 1998; IAS 37, 1998; IAS 38, 1998; IAS 39, 1998, 2000; IAS 40, 2000; IAS 41, 2000.

4. Comisión de las comunidades europeas. Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo. "La estrategia de la Unión Europea en materia de información financiera: el camino a seguir", Bruselas, junio 13, 2000.

armonización entre las normas internacionales y las europeas. Sin embargo, aún faltaba avanzar en la convergencia con FASB. Las diferencias eran abismales y generaban cambios dramáticos en la presentación de la información financiera, al usar principios distintos para el registro.

Usualmente, de manera particular en los sectores industrial y comercial, la aplicación de US GAAP generaba un deterioro importante del resultado del ejercicio además del impacto en las cuentas de balance.

Con el ánimo de facilitar el proceso de diálogo, IASC se reformó en 2001, adoptando una estructura similar a la de FASB para la emisión de normas. IASC se convirtió en una fundación, creándose dentro de esta estructura la IASB como consejo emisor de las normas.

Con estos antecedentes, en septiembre de 2002 se realizó una reunión formal entre IASB y FASB para estudiar el camino por seguir en pro de la convergencia.

Los principales objetivos de este proceso fueron:

- Reducir las diferencias entre las normas USGAAP e International Financial Reporting Standards (IFRS).
- Definir un proyecto de convergencia.
- Elaborar futuras normas en consonancia con este proyecto.

- Mejorar la eficiencia de los mercados de capitales.

- Reducir los costos.

- Mejorar la comparabilidad.

- Mantener la armonización una vez lograda.

Algunas actividades que forman parte de este programa son:

- Reuniones conjuntas dos veces al año.

- Agendas alineadas.

- Personal conjunto en todos los proyectos importantes.

- Proyectos de convergencia a corto plazo.

- Listado de todas las diferencias con un plan para eliminar cuantas sea posible; y

- Coordinación de las actividades de sus respectivos organismos de interpretación (EITF e IFRIC).

El 29 de octubre de 2002, en nota de prensa de la SEC, comentando el acuerdo de Norwalk, el presidente de ese organismo manifestó: “Por años, muchos han pensado que un objetivo deseable algún día sería moverse hacia un solo

conjunto de normas contables de alta calidad en todo el mundo”⁵.

Cambios septiembre 2002-diciembre 2004

El acuerdo logrado, como puede verse en el contenido del memorando de entendimiento (ver apéndice), involucraba dos objetivos fundamentales: desarrollar un proyecto de corto plazo para eliminar, en lo posible, las diferencias sobre normas existentes, con un término no superior al año 2003, y desarrollar proyectos futuros a partir de enero de 2005 con una coordinación previa para evitar divergencias en las nuevas normas emitidas.

Es evidente que el acuerdo ha tenido un cumplimiento altamente efectivo, si se echa una mirada a los cambios ocurridos en este lapso.

Desde la firma del acuerdo y hasta diciembre 31 de 2003⁶, IASB eliminó una norma, modificó 14 y emitió una nueva.

Durante 2004⁷ se eliminaron dos normas, se modificaron cinco y se emitieron cinco normas nuevas.

También FASB ha hecho su parte en el proceso de convergencia. Desde la firma del acuerdo, y hasta agosto de 2006, se han emitido 10 normas, la mayoría de las cuales son modificaciones de normas anteriores, se han eliminado dos y revisado 13⁸.

En algunos temas ya se ha terminado el proceso de convergencia, lo cual significa que las normas sobre el particular emitidas por ambos entes son igualmente aceptadas por su contraparte.

Respecto de este proceso cabría preguntarse si seguirá sobreviviendo FASB. La respuesta, en nuestra opinión, es que sí. La convergencia no significa que los entes distintos a IASB cesen sus funciones. FASB sigue trabajando en las mismas condiciones. Solamente que desde el acuerdo trata de alinear su agenda, estandarizar su terminología y discutir los proyectos con IASB, con el ánimo de evitar discrepancias de fondo. La idea es que el lenguaje sea similar y que, en un futuro, de acuerdo con las estimaciones de ambos entes hacia 2008, los estados financieros presentados bajo cualquiera de los dos cuerpos de principios sean

5. Traducción del autor [<http://www/sec.gov/news/press/2002-154.htm>].

6. Normas emitidas: NIIF 1; normas eliminadas: NIC 15; normas modificadas: NIC 1, NIC 2, NIC 8, NIC 16, NIC 17, NIC 21, NIC 24, NIC 27, NIC 28, NIC 31, NIC 32, NIC 33, NIC 39 y NIC 40.

7. Normas emitidas: NIIF 2, NIIF 3, NIIF 4, NIIF 5, NIIF 6; normas eliminadas: NIC 22 y NIC 35; normas modificadas: NIC 19, NIC 36, NIC 38, NIC 39 y NIC 40.

8. Normas revisadas: ARB 43, APB 29, SFAS 66, 67, 72, 87, 88, 106, 123, 132, 133, 140 y 144; normas emitidas: 147-156; normas eliminadas: APB 20 y SFAS 3.

igualmente válidos y generen resultados similares.

No obstante, la tendencia es un incremento de la preponderancia de NIIF sobre US GAAP. Esto, como consecuencia del alcance de ambos cuerpos. Mientras las NIIF se elaboran pensando en una

aplicación general, las SFAS se hacen pensando en las necesidades norteamericanas. Lo anterior se corrobora con la creciente adopción de las NIIF.

El siguiente cuadro muestra el grado de aplicabilidad de las NIIF en el mundo⁹.

País	NIIF no permitidas	NIIF permitidas	Obligatorias para algunas empresas	Obligatorias para todas las empresas registradas en bolsa
África del Sur				•
Albania	•	No hay mercado de valores		
Argentina				•
Alemania				•
Armenia				•
Antillas Holandesas		•		
Arabia Saudí	•			
Aruba		•		
Austria				•
Australia				•
Bahamas				•
Bahrein			Bancos	
Barbados				•
Bangladesh				•
Bélgica		•		•
Benín	•			
Bermudas		•		
Bolivia		•		
Botswana		•		
Brasil	•			
Brunei Darussalam		•		
Bulgaria				•
Burkina Faso	•			
Camboya	•			
Canadá	•			
Chile	•			
China			•	
Costa de Marfil	•			
Colombia	•			
Corea del Sur	•			
Costa Rica				•

País	NIIF no permitidas	NIIF permitidas	Obligatorias para algunas empresas	Obligatorias para todas las empresas registradas en bolsa
Croacia				•
Chipre				•
Dinamarca				•
Dominica	•			
Ecuador				•
Egipto				•
El Salvador		•		
Emiratos Árabes Unidos			Bancos	
Eslovenia				•
España				•
Estados Unidos	•			
Estonia				•
Federación Rusa			•	Por etapas 2007
Filipinas	•			
Finlandia				•
Fidji	•			
Francia				•
Georgia				•
Ghana	•			
Grecia				•
Guam		No hay mercado de valores. SFAS		
Guatemala				•
Guayana				•
Haití				•
Honduras				•
Hong Kong		•		
Hungría				•
Islandia				•
Islas Caimán		•		
India	•			
Indonesia	•			
Irlanda				•
Israel	•			
Italia				•
Jamaica				•
Japón	•			
Jordania				•
Kasakstán			Bancos	
Kenia				•
Kuwait				•
Kirghizstán				•
Laos		•		
Lesotho		•		
Letonia				•
Líbano				•

País	NIF no permitidas	NIF permitidas	Obligatorias para algunas empresas	Obligatorias para todas las empresas registradas en bolsa
Liechtenstein				•
Lituania				•
Luxemburgo				•
Macedonia				•
Malawi				•
Mali	•			
Malasia	•			
Malta				•
Mauricio				•
México				En proceso
Moldavia	•			
Myanmar		•		
Namibia		•		
Nepal				•
Níger	•			
Noruega				•
Nueva Zelanda				2007
Omán				•
Países Bajos				•
Pakistán	•			
Panamá				•
Papúa, Nueva Guinea				•
Perú				•
Polonia				•
Portugal				•
Reino Unido				•
República Checa				•
República Dominicana				•
República Eslovaca				•
Rumania			Grandes emp.	
Singapur	•			
Sri Lanka		•		
Suecia				•
Siria	•			
Swazilandia		•		
Suiza		•		
Taiwán	•			
Tadjikistán				•
Tanzania				•
Tailandia	•			
Togo	•			
Trinidad y Tobago				•
Túnez	•			
Turquía		•		
Uganda		•		

País	NIIF no permitidas	NIIF permitidas	Obligatorias para algunas empresas	Obligatorias para todas las empresas registradas en bolsa
Ucrania				•
Uruguay	•			
Uzbekistán	•			
Venezuela				2006
Vietnam	•			
Yugoslavia				•
Zambia		•		
Zimbabwe	•		de valores	•

Como se desprende del anterior cuadro, 70 países ya han adoptado o han decidido la adopción y están en proceso. Este elevado número no hace otra cosa que mostrar la inexorabilidad de la alineación del mundo alrededor de las NIIF.

Tal como ha sucedido con los procesos de integración económica, se trata en este caso de un camino irreversible, donde la única vía para quienes insistan en sus normas locales terminará siendo el aislamiento.

Principales diferencias entre NIIF y US-GAAP

A continuación presentamos un somero comparativo, actualizado al 31 de octubre de 2005, sobre algunas de las principales diferencias entre los dos cuerpos de normas que nos ocupan en este escrito. Esta no pretende ser una

guía de aplicación, sino un documento que introduzca al lector en la mecánica y la perspectiva de cada normatividad.

Desde luego que las diferencias que citaremos en seguida no afectan por igual a cualquier tipo de compañía. El impacto contable varía dependiendo del sector económico y las circunstancias particulares de cada organización.

Antes de iniciar la comparación vale la pena anotar que en general las NIIF, por ser universales, tienen mayor flexibilidad en su aplicación que los US-GAAP, que usan criterios más específicos y son por lo tanto más rígidas en sus posibilidades de elección de alternativas.

El análisis ha sido ordenado de manera temática, por lo cual no se presentan las normas en orden de emisión.

NIIF	SFAS	TEMA	NIIF	US-GAAP
		Marco general	Marco para la presentación y presentación de estados financieros	Marco conceptual similar a IASB
NIC 1	Sin norma específica	Estados Financieros	Hay guía general para la presentación de E. F. mínimo de partidas incluidas en los E. F. Modelo mixto de atributos entre costo histórico y valor razonable. Estados financieros de propósito general: Balance General, Estado de Resultados, Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Flujos de Efectivo. Un juego de estados financieros incluye sus notas.	No hay guía comprensiva para la presentación de E. F. Los E. F. básicos son los mismos que bajo NIIF. Modelo mixto pero con menos revaluaciones que NIIF. Un juego de estados financieros tiene un contenido similar al de IASB. No hay obligación, aunque es deseable su presentación. La SEC exige comparativos para dos años.
NIC 34	APB 28	Estados financieros comparativos Presentación razonable	Deben presentarse por lo menos para el año anterior. Se permite el alejamiento de IFRS en situaciones muy escasas, cuando la gerencia pueda demostrar que la aplicación de la norma puede originar una desviación del objetivo de los estados financieros previsto en el marco conceptual.	No se prevé la aceptación de desviaciones. En general, la SEC no las admite. Se consideran como parte de los estados financieros de cierre de ejercicio.
NIC 1	SFAS 130	Estados financieros intermedios Utilidad integral	Cubren un período determinado con corte a la fecha de presentación. Se preparan principalmente con base en estimaciones.	Se deben presentar comparativos para el mismo período acumulado al año anterior y para los doce meses hasta la misma fecha del año anterior.
NIC 8	APB 30	Comprehensive income") Partidas extraordinarias	Se presentan comparativos para el acumulado del año y del año anterior, excepto para el balance, que se presenta a la fecha de corte intermedio y al último cierre anual. Las ganancias y pérdidas reconocidas deben mostrarse en notas, o dentro del ECP, tal como la alternativa 3 de FASB. La SEC acepta el modelo IASB.	La considera como los cambios ocurridos en el capital, excluyendo aportes y dividendos. Establece 3 modelos de presentación: un solo estado financiero (el E.R. con descripción adicional de otras utilidades patrimoniales), un estado separado para la utilidad integral y el ECP, incluyendo el movimiento de la utilidad integral.
			La última versión las eliminó, por lo cual no son aceptables.	Se definen como transacciones o hechos importantes, distintos a las operaciones normales e infrecuentes. Presentadas por separado en el Estado de Resultados, netas de impuesto.

NIIF	SFAS	TEMA	NIIF	US – GAAP
		Marco general	Marco para la presentación y presentación de estados financieros	Marco conceptual similar a IASB
NIC 8	SFAS 154	Tratamiento de información contable Cambios contables y corrección de errores	Los cambios en políticas y la corrección de errores deben ser de tipo retrospectivo, a menos que sea impracticable; los cambios en estimaciones son de tipo prospectivo; la corrección de errores opera de manera similar al tratamiento de los cambios en políticas. Un cambio en el método de depreciación se considera cambio en estimación.	Similar a NIC 8, como consecuencia del proceso de convergencia.
IFRS 5	APB 30	Operaciones discontinuas	Una operación discontinua es un segmento geográfico o del negocio que se piensa que se ha liquidado o vendido.	Puede tratarse de segmentos reportables, segmentos operativos, unidades de reporte, subsidiarias o un grupo de activos.
NIC 2		Inventarios		
		Activos tangibles		
		Otros activos		
		Pasivos		
NIIF 2	SFAS 123	Patrimonio Pagos basados en acciones	Gasto reconocido por el valor razonable de los títulos entregados a cambio de bienes o servicios, incluyendo los de empleados.	
		Cuentas de resultado		
		Contingencias		
		Transacciones especiales		
		Industrias especializadas		

BIBLIOGRAFÍA

Guía Miller de PCGA, WILLIAMS, JAN R. Ed. Harcourt Brace, Madrid (España), 1999.

Armonización Contable Internacional: ¿De dónde venimos, dónde estamos y hacia dónde vamos? GASCA MEZA, INGRID, Madrid, Universidad Autónoma de 2005.

Declaraciones sobre Normas de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (traducción).

Normas Nacionales e Internacionales de Contabilidad. Blanco Luna Yanel, Instituto Nacional de Contadores Públicos, Bogotá, D. C., 2002.

TÚA PEREDA, JORGE. *Principios y Normas de Contabilidad*, UAM, 1984.

<http://www.aicpa.org/pubs/jofa/may2004/dennis.htm>

http://www.pwccomperio.com/CONTENTS/ENGLISH/EXTERNAL/US/FASB_OP/ARB43.HTM

<http://www.iasb.org/>

http://europa.eu.int/comm/internal_market/accounting/docs/com-95-508/com-95-508_es.pdf

http://europa.eu.int/eur-lex/lex/LexUriServ/site/es/oj/2004/l_392/l_39220041231es00010145.pdf

<http://www.monografias.com/trabajos15/armonizacion-contable/armonizacion-contable.shtml>

http://www.uam.es/personal_pdi/economicas/jlucieda/sci/2005/programa.htm

<http://www.iasplus.com/dttpubs/guiarapida2005.pdf>

<http://www.fasb.org/st>

APÉNDICE 1 MEMORANDO DE ENTENDIMIENTO

*Acuerdo de Norwalk*¹⁰

En su reunión en Norwalk, Connecticut, USA, el 18 de septiembre de 2002, la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) y la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), manifiestan su compromiso para desarrollar normas contables de alta calidad, compatibles, que puedan ser usadas tanto para reportes financieros domésticos como internacionales.

En esta reunión, la FASB y la IASB se comprometen a hacer sus mejores esfuerzos para (a) lograr total compatibilidad entre sus normas de información financiera existentes tan pronto como sea practicable, y (b) coordinar sus futuros programas de trabajo con el fin de asegurar que una vez lograda, la compatibilidad se mantenga.

Para lograr compatibilidad, la FASB y la IASB (ambas, las “juntas”), se comprometen, como asunto de alta prioridad, a:

a. emprender un proyecto de corto plazo orientado a eliminar una variedad de diferencias individuales entre los US GAAP y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales incluyen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC);

10. Traducción del autor.

b. eliminar otras diferencias entre IFRS y US GAAP que permanecerán al 1° de enero de 2005, a través de la coordinación de sus futuros programas de trabajo; esto es, a través del emprendimiento mutuo de proyectos separados, significativos, a los cuales ambas juntas puedan encaminarse de común acuerdo;

c. continuar el desarrollo de proyectos conjuntos que las juntas actualmente emprenden, y

d. lograr que sus respectivos comités de interpretación coordinen sus actividades.

Las juntas acuerdan destinar los recursos necesarios para terminar este gran proyecto.

Y también acuerdan iniciar rápidamente las deliberaciones sobre las diferencias identificadas para su resolución en el proyecto de corto plazo con el objetivo de lograr la compatibilidad mediante la iden-

tificación de soluciones comunes de alta calidad. De la misma manera acuerdan hacer sus mejores esfuerzos para emitir un borrador de exposición sobre los cambios propuestos a los US GAAP o a las NIIF que refleje soluciones comunes para algunas, y tal vez todas, las diferencias identificadas para su inclusión en el proyecto de corto plazo durante 2003.

Como parte de este proceso, la IASB consultará activamente y buscará la asesoría de otros emisores nacionales de normas y presentará propuestas a los emisores de normas con un vínculo oficial con IASB, tan pronto como sea posible.

Las juntas manifiestan que la implementación de las normas IASB que se busca efectuar en distintas jurisdicciones antes del 1.º de enero de 2005 exige que se preste atención a la sincronización de las fechas efectivas de los requerimientos de información nuevos o modificados. Las estrategias propuestas por las juntas serán implementadas considerando esa sincronización.