

Norma Internacional de Contabilidad 1

Presentación de estados financieros

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósito de información general, para asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con los estados financieros de la propia entidad correspondientes a ejercicios anteriores, como con los de otras entidades. Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, directrices para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

Alcance

- 2 **Una entidad aplicará esta Norma al preparar y presentar estados financieros con propósitos de información general conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).**
- 3 En otras NIIF se establecen los requerimientos de reconocimiento, valoración y revelación de información para transacciones y otros sucesos de carácter específico.
- 4 Esta norma no será de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios condensados que se elaboren de acuerdo con la NIC 34 *Información financiera intermedia*. Sin embargo, los párrafos 15 a 35 se aplicarán a dichos estados financieros. Esta norma se aplicará de igual forma a todas las entidades, incluidas las que presenten estados financieros consolidados de acuerdo con la NIIF 10 *Estados financieros consolidados* y las que presenten estados financieros separados de conformidad con la NIC 27 *Estados financieros separados*.
- 5 Esta Norma utiliza terminología propia de las entidades con ánimo de lucro, incluyendo aquéllas pertenecientes al sector público. Si aplican esta Norma entidades que realizan actividades no lucrativas en el sector privado o en el sector público, podrían verse obligadas a modificar las descripciones utilizadas para ciertas partidas de los estados financieros, e incluso a cambiar las denominaciones de los estados financieros.
- 6 De forma análoga, las entidades que carecen de patrimonio neto, tal como se define en la NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación* (por ejemplo, algunos fondos de inversión), y aquellas entidades cuyo capital social no es patrimonio neto (por ejemplo, algunas entidades cooperativas) podrían tener necesidad de adaptar la presentación en los estados financieros de las participaciones de sus miembros o participantes.

Definiciones

- 7 **Los siguientes términos se emplean en esta norma con los significados que a continuación se especifican:**
- Los estados financieros con propósito de información general* (denominados “estados financieros”) son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.
- Impracticable*. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.
- Las *Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)* son las Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden:
- (a) Normas Internacionales de Información Financiera;
 - (b) Normas Internacionales de Contabilidad; y
 - (c) las Interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

Materialidad (o importancia relativa):

La información es material o de importancia relativa si cabe esperar razonablemente que su omisión, inexactitud o enmascaramiento influya en las decisiones que adoptan los usuarios principales de los estados financieros con propósito general, que proporcionan información financiera sobre una entidad declarante específica.

La materialidad o importancia relativa depende de la naturaleza o la magnitud de la información, o de ambas. La entidad evalúa si la información, ya sea individualmente o en combinación con otra, es de importancia relativa en el contexto de sus estados financieros considerados en su conjunto.

La información se enmascara si se comunica de manera que produciría en los usuarios principales de los estados financieros un efecto similar al de su omisión o presentación inexacta. Los siguientes son ejemplos de circunstancias que pueden dar lugar a que la información de importancia relativa quede enmascarada:

- (a) la información relativa a una partida, transacción o cualquier otro suceso de importancia relativa se publica en los estados financieros, pero la redacción utilizada es vaga o poco clara;
- (b) la información relativa a una partida, transacción o cualquier otro suceso de importancia relativa se encuentra dispersa en los estados financieros;
- (c) las partidas, transacciones u otros sucesos diferentes han sido agrupados de forma inadecuada;
- (d) las partidas, transacciones u otros sucesos similares han sido agrupados de forma inadecuada; y
- (e) la comprensibilidad de los estados financieros queda mermada como consecuencia de que la información de importancia relativa queda enmascarada por información que no es de importancia relativa hasta el punto de que un usuario principal no puede determinar qué información es de importancia relativa.

Evaluar si cabe razonablemente esperar que la información influya en las decisiones tomadas por los usuarios principales de los estados financieros con propósito general de una entidad declarante específica requiere que la entidad tenga en cuenta las características de esos usuarios, tomando en consideración al mismo tiempo las circunstancias de la propia entidad.

Muchos inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no pueden exigir a las entidades declarantes que les faciliten información directamente y deben basarse en los estados financieros con propósito general para recabar gran parte de la información financiera que necesitan. Por consiguiente, ellos son los usuarios principales a los que se dirigen los estados financieros con propósito general. Los estados financieros se elaboran para los usuarios con un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y que revisan y analizan la información con diligencia. En ocasiones, puede que incluso los usuarios bien informados y diligentes soliciten la ayuda de un asesor para entender información sobre fenómenos económicos complejos.

Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado o estados de resultados y otro resultado global, cuenta de resultados separada (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio neto y estado de flujos de efectivo. En ellas se suministran descripciones narrativas o desagregaciones de estos estados e información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en los mismos.

Otro resultado global comprende partidas de ingresos y gastos (incluyendo ajustes por reclasificación) que no se reconocen en el resultado tal como lo requieren o permiten otras NIIF.

Los componentes de otro resultado global incluyen:

- (a) cambios en las reservas de revalorización (véase la NIC 16 *Inmovilizado material* y la NIC 38 *Activos intangibles*);
- (b) el recálculo de la valoración de los planes de prestaciones definidas (véase la NIC 19 *Retribuciones a los empleados*);
- (c) ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero (véase la NIC 21 *Efectos de la variación en los tipos de cambio de la moneda extranjera*); y
- (d) ganancias y pérdidas procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio designados al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9 *Instrumentos financieros*;
- (da) ganancias y pérdidas en activos financieros valorados al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 4.1.2A de la NIIF 9;
- (e) la parte eficaz de las ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura en una cobertura de flujos de efectivo y las ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura que cubran inversiones en instrumentos de patrimonio valorados al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9 (véase el capítulo 6 de la NIIF 9);
- (f) en lo que respecta a los pasivos concretos designados como a valor razonable con cambios en resultados, el importe del cambio en el valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del pasivo (véase el párrafo 5.7.7 de la NIIF 9);

- (g) los cambios en el valor del valor temporal de las opciones cuando se separe el valor intrínseco y el valor temporal de un contrato de opción y se designe como instrumento de cobertura solo los cambios en el valor intrínseco (véase el capítulo 6 de la NIIF 9);
- (h) los cambios en el valor de los elementos a plazo de los contratos a plazo cuando se separe el elemento a plazo y el elemento al contado de un contrato a plazo y se designe como instrumento de cobertura solo los cambios en el elemento al contado, así como los cambios en el valor del diferencial de base de tipo de cambio de un instrumento financiero cuando este se excluya de la designación de ese instrumento financiero como instrumento de cobertura (véase el capítulo 6 de la NIIF 9).

Los propietarios son poseedores de instrumentos clasificados como patrimonio neto.

El resultado es el total de ingresos menos gastos, excluyendo los componentes de otro resultado global.

Los ajustes por reclasificación son importes reclasificados en el resultado en el ejercicio corriente que fueron reconocidos en otro resultado global en el ejercicio corriente o en ejercicios anteriores.

El resultado global total es el cambio en el patrimonio neto durante un ejercicio, que procede de transacciones y otros sucesos, distintos de aquellos cambios derivados de transacciones con los propietarios en su condición de tales.

El resultado global total comprende todos los componentes del “resultado” y de “otro resultado global”.

- 8 Aunque esta Norma utiliza los términos “otro resultado global”, “resultado” y “resultado global total”, una entidad puede utilizar otros términos para denominar los totales, siempre que el significado quede claro. Por ejemplo, una entidad puede utilizar el término “resultado neto” para denominar al resultado.
- 8A Los siguientes términos se describen en la NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación* y se utilizan en esta Norma con el significado especificado en dicha NIC 32:
 - (a) instrumento financiero con opción de venta clasificado como un instrumento de patrimonio (descrito en los párrafos 16A y 16B de la NIC 32)
 - (b) un instrumento que impone a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad sólo en el momento de la liquidación y se clasifica como un instrumento de patrimonio (descrito en los párrafos 16C y 16D de la NIC 32).

Estados financieros

Finalidad de los estados financieros

- 9 Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que les han sido confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministrarán la siguiente información acerca de una entidad:
 - (a) activos;
 - (b) pasivos;
 - (c) patrimonio neto;
 - (d) ingresos y gastos, en los que se incluyen las ganancias y pérdidas;
 - (e) aportaciones de los propietarios y las distribuciones a los mismos en su condición de tales; y
 - (f) flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas, ayudará a los usuarios a predecir los flujos de efectivo futuros de la entidad y, en particular, su distribución temporal y el grado de certidumbre.

Conjunto completo de estados financieros

- 10 Un conjunto completo de estados financieros comprende:
 - (a) un estado de situación financiera al final del ejercicio;
 - (b) un estado de resultados y de otro resultado global del ejercicio;

- (c) un estado de cambios en el patrimonio neto del ejercicio;
- (d) un estado de flujos de efectivo del ejercicio;
- (e) notas, que incluyan las políticas contables significativas y otra información explicativa;
- (ea) información comparativa con respecto al ejercicio anterior tal como se especifica en los párrafos 38 y 38A; y
- (f) un estado de situación financiera al comienzo del ejercicio anterior, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros de acuerdo con los párrafos 40A a 40D.

Una entidad puede utilizar, para referirse a los anteriores estados, denominaciones distintas a las utilizadas en esta Norma. Por ejemplo, una entidad puede utilizar la denominación «estado del resultado global» en lugar de «estado de resultados y de otro resultado global».

- 10A Una entidad puede presentar un único estado de resultados y otro resultado global presentando en dos secciones los resultados y el otro resultado global. Las secciones deberán presentarse juntas, con la sección de resultados en primer lugar, seguida directamente por la sección de otro resultado global. Una entidad puede presentar la sección de resultados en un estado de resultados separado. En ese caso, el estado de resultados separado deberá preceder inmediatamente al estado que presenta el resultado global, que deberá empezar con los resultados.
- 11 Una entidad presentará con el mismo nivel de importancia todos los estados financieros que formen un conjunto completo de estados financieros.
- 12 [Eliminado]
- 13 Muchas entidades presentan, adicionalmente a sus estados financieros, un análisis financiero, elaborado por la dirección, que describe y explica las características principales del rendimiento y situación financieros de la entidad, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrenta. Este informe puede incluir un examen de:
- (a) los principales factores e influencias que han determinado el rendimiento financiero, incluyendo los cambios en el entorno en que opera la entidad, la respuesta que la entidad ha dado a tales cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar el mismo, incluyendo su política de dividendos;
 - (b) las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio neto; y
 - (c) los recursos de la entidad no reconocidos en el estado de situación financiera según las NIIF.
- 14 Muchas entidades también presentan, adicionalmente a sus estados financieros, informes y estados tales como informes medioambientales y estados del valor añadido, particularmente en sectores industriales en los que los factores del medioambiente resultan significativos y donde los trabajadores se consideran un importante grupo de usuarios. Estos informes y estados, presentados adicionalmente a los estados financieros, quedan fuera del alcance de las NIIF.

Características generales

Imagen fiel y cumplimiento de las NIIF

- 15 Los estados financieros reflejarán fielmente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. La imagen fiel exige la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el *Marco conceptual para la información financiera (Marco conceptual)*. Se presumirá que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.
- 16 Una entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. Una entidad no declarará que sus estados financieros cumplen con las NIIF a menos que satisfagan todos los requerimientos de éstas.
- 17 En la práctica totalidad de las circunstancias, una entidad logrará una presentación razonable cumpliendo con las NIIF aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad:

- (a) seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*. La NIC 8 establece una jerarquía normativa, a considerar por la dirección en ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una partida.
- (b) presente información, incluida la relativa a las políticas contables, de forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible.
- (c) suministre información adicional, siempre que los requerimientos exigidos por las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros eventos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.
- 18 Una entidad no puede rectificar políticas contables inapropiadas mediante la revelación de las políticas contables utilizadas, ni mediante la utilización de notas u otro material explicativo.**
- 19 En la circunstancia extremadamente rara de que la dirección concluyera que cumplir con un requerimiento de una NIIF llevaría a una interpretación errónea, tal que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 20, siempre que el marco regulatorio aplicable requiera, o no prohíba, esta falta de aplicación.**
- 20 Cuando una entidad no aplique un requerimiento establecido en una NIIF de acuerdo con el párrafo 19, revelará:**
- (a) que la dirección ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo;
- (b) que se ha cumplido con las NIIF aplicables, excepto en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable;
- (c) el título de la NIIF que la entidad ha dejado de aplicar, la naturaleza de la disensión, incluyendo el tratamiento que la NIIF requeriría, la razón por la que ese tratamiento llevaría a una interpretación errónea tal que entrase en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*, junto con el tratamiento alternativo adoptado; y
- (d) para cada ejercicio sobre el que se presente información, el impacto financiero que haya supuesto la falta de aplicación descrita sobre cada partida de los estados financieros que hubieran sido presentados cumpliendo con el requerimiento mencionado.
- 21 Cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún ejercicio anterior, un requerimiento de una NIIF, y esa falta de aplicación afectase a los importes reconocidos en los estados financieros del ejercicio corriente, se revelará la información establecida en el párrafo 20(c) y (d).**
- 22 El párrafo 21 se aplicará, por ejemplo, cuando una entidad haya dejado de cumplir, en un ejercicio anterior, un requerimiento de una NIIF para la valoración de activos o pasivos, y esta falta de aplicación afectase a la valoración de los cambios en activos y pasivos reconocidos en los estados financieros del ejercicio corriente.
- 23 En la circunstancia extremadamente rara de que la dirección concluyera que cumplir con un requerimiento de una NIIF, llevaría a una interpretación errónea tal que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*, pero el marco regulatorio prohibiera dejar de aplicar este requerimiento, la entidad reducirá en la medida de lo posible los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del error, mediante la revelación de:**
- (a) el título de la NIIF en cuestión, la naturaleza del requerimiento, y la razón por la cual la dirección ha llegado a la conclusión de que el cumplimiento del mismo llevaría a una interpretación errónea que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*; y
- (b) para cada ejercicio presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la dirección haya concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable.
- 24 Para los fines de los párrafos 19 a 23, una partida entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros cuando no representase de una forma fidedigna las transacciones, así como los otros sucesos y condiciones que debiera representar, o pudiera razonablemente esperarse que representara y, en consecuencia, fuera probable que influyera en las decisiones económicas tomadas por los usuarios de los estados financieros. Al evaluar si el cumplimiento de un requerimiento específico, establecido en una NIIF, llevaría a una interpretación errónea que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*, la dirección considerará:
- (a) por qué no se alcanza el objetivo de los estados financieros, en esas circunstancias particulares; y
- (b) la forma en que las circunstancias de la entidad difieren de las que se dan en otras entidades que cumplen con ese requerimiento. Si otras entidades cumplieran con ese requerimiento en circunstancias similares, existirá la presunción *iuris tantum* de que el cumplimiento del requerimiento, por parte de la

entidad, no llevaría a una interpretación errónea tal que entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco conceptual*.

Hipótesis de empresa en funcionamiento

- 25 **Al elaborar los estados financieros, la dirección evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad preparará estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la dirección, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para seguir en funcionamiento, revelará esas incertidumbres. Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, revelará este hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no se considera como una empresa en funcionamiento.**
- 26 Al evaluar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta apropiada, la dirección tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir del final del ejercicio sobre el que se informa pero no limitarse a éste. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso. Cuando una entidad tenga un historial de operaciones rentables, así como facilidades de acceso a recursos financieros, la entidad podrá concluir que utilizar la hipótesis de empresa en funcionamiento es lo apropiado, sin realizar un análisis en profundidad. En otros casos, la dirección, antes de convencerse a sí misma de que la hipótesis de continuidad resulta apropiada, habría de ponderar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, el calendario de pagos de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación existente.

Hipótesis contable de devengo

- 27 **Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, una entidad elaborará sus estados financieros utilizando la hipótesis contable de devengo.**
- 28 Cuando se utiliza la hipótesis contable de devengo, una entidad reconocerá las partidas como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el *Marco conceptual* para tales elementos.

Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos

- 29 **Una entidad presentará de forma separada cada clase de partidas similares que tenga importancia relativa. Una entidad presentará de forma separada las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no sean materiales o no cumplan el requisito de importancia relativa.**
- 30 Los estados financieros son el producto que se obtiene del procesamiento de un gran número de transacciones y otros sucesos, que se agrupan por clases de acuerdo con su naturaleza o función. La etapa final del proceso de agregación y clasificación es la presentación de datos condensados y clasificados, que constituirán el contenido de los estados financieros. Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en los estados financieros o en las notas. Una partida, que no tenga la suficiente materialidad o importancia relativa como para requerir presentación separada en esos estados financieros, puede requerir presentación separada en las notas.
- 30A A la hora de aplicar esta y otras NIIF, una entidad decidirá, teniendo en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes, la forma en que agrega la información en los estados financieros, con inclusión de las notas. La entidad no mermará la comprensibilidad de sus estados financieros encubriendo información de importancia relativa mediante información que carezca de ella o agregando partidas de importancia relativa que tienen distinta naturaleza o funciones.
- 31 Algunas NIIF especifican determinada información que debe incluirse en los estados financieros, con inclusión de las notas. Una entidad no necesita revelar una información específica requerida por una NIIF si la información así revelada carece de importancia relativa. Este es el caso aun si la NIIF contiene una lista de requerimientos específicos o los describe como requerimientos mínimos. La entidad estudiará asimismo si procede revelar información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicos de la NIIF sea insuficiente para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender la repercusión de determinadas transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, en el rendimiento y la situación financiera de la entidad.

Compensación

- 32 **Una entidad no compensará activos con pasivos o ingresos con gastos, a menos que así lo requiera o permita una NIIF.**
- 33 Una entidad informará por separado de sus activos y pasivos e ingresos y gastos. La compensación dentro del estado del resultado global, del estado de situación financiera o de la cuenta de resultados separada (si se presenta), excepto en el caso de que la compensación sea un reflejo del fondo de la transacción o evento, limita la capacidad de los usuarios para comprender las transacciones y otros eventos y condiciones que se hayan producido, así como para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad. La valoración por el neto en el caso de los activos sujetos a correcciones valorativas—por ejemplo correcciones por deterioro del valor de existencias por obsolescencia y de cuentas a cobrar por deudas de dudoso cobro—no es una compensación.
- 34 La NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes* requiere que las entidades valoren los ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes por el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos. Por ejemplo, el importe de los ingresos ordinarios reconocidos reflejará cualesquiera descuentos comerciales y rebajas por volumen que la entidad otorgue. La entidad llevará a cabo, en el curso de sus actividades ordinarias, otras transacciones que no generan ingresos ordinarios, sino que son accesorias con respecto a las actividades principales que generan estos ingresos. La entidad presentará los resultados de estas transacciones compensando los ingresos con los gastos relacionados que genere la misma operación, siempre que dicha presentación refleje el fondo de la transacción u otro evento. Por ejemplo:
- (a) la entidad presentará las ganancias o pérdidas por la venta o disposición por otra vía de activos no corrientes, incluyendo inversiones y activos no corrientes de la explotación, deduciendo del importe de la contraprestación por dicha disposición el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes; y
 - (b) una entidad podrá compensar los desembolsos relativos a las provisiones reconocidas de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes*, que hayan sido reembolsados a la entidad como consecuencia de un acuerdo contractual con terceros (por ejemplo, un acuerdo de garantía de productos cubierto por un proveedor) con los reembolsos relacionados.
- 35 Además, una entidad presentará en términos netos las ganancias y pérdidas que procedan de un grupo de transacciones similares, por ejemplo las ganancias y pérdidas por diferencias de cambio, o las derivadas de instrumentos financieros mantenidos para negociar. Sin embargo, una entidad presentará estas ganancias y pérdidas por separado si tienen importancia relativa.

Periodicidad de la información

- 36 **Una entidad presentará un conjunto completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) al menos anualmente. Cuando una entidad cambie el cierre del ejercicio sobre el que informa, y presente los estados financieros para un ejercicio superior o inferior a un año, revelará, además del ejercicio cubierto por los estados financieros:**
- (a) **la razón para utilizar un ejercicio de duración inferior o superior; y**
 - (b) **el hecho de que los importes presentados en los estados financieros no son totalmente comparables.**
- 37 Normalmente, una entidad elabora, uniformemente, estados financieros que abarcan periodos anuales. No obstante, determinadas entidades prefieren informar, por razones prácticas, por ejemplo sobre ejercicios de 52 semanas. Esta Norma no prohíbe esta práctica.

Información comparativa

Información comparativa mínima

- 38 **A menos que las NIIF permitan o requieran otra cosa, una entidad presentará información comparativa respecto del ejercicio anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del ejercicio corriente. Una entidad incluirá datos comparativos respecto de la información descriptiva y explicativa, siempre que ello sea relevante para la comprensión de los estados financieros del ejercicio corriente.**
- 38A **Una entidad presentará, como mínimo, dos estados de situación financiera, dos estados de resultados y de otro resultado global, dos estados de resultados separados (en caso de presentarse), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio neto, así como las notas correspondientes.**

- 38B En algunos casos, la información explicativa suministrada en los estados financieros de los ejercicios anteriores continúa siendo relevante en el ejercicio corriente. Por ejemplo, una entidad revelará en el ejercicio en curso los detalles de un litigio cuyo desenlace era incierto al final del ejercicio anterior y que todavía está por resolver. Los usuarios podrán encontrar de interés la divulgación de información según la cual existía incertidumbre al final del ejercicio anterior, así como la divulgación de información sobre los pasos que se han dado durante el ejercicio para tratar de resolverla.

Información comparativa adicional

- 38C Una entidad podrá presentar información comparativa adicional a los estados financieros comparativos mínimos que requieren las NIIF, siempre y cuando dicha información se prepare de conformidad con las NIIF. Tal información comparativa podrá consistir en uno o varios de los estados a los que se refiere el párrafo 10, pero no tiene por qué comprender un conjunto completo de estados financieros. Cuando este sea el caso, la entidad presentará en la nota correspondiente información pertinente en relación con dichos estados adicionales.
- 38D Por ejemplo, una entidad podrá presentar un tercer estado de resultados y de otro resultado global (presentando, de este modo, el ejercicio corriente, el ejercicio anterior y un ejercicio comparativo adicional). Sin embargo, la entidad no estará obligada a presentar un tercer estado de situación financiera, un tercer estado de flujos de efectivo o un tercer estado de cambios en el patrimonio neto (es decir, un estado financiero comparativo adicional). La entidad estará obligada a presentar, en las notas a los estados financieros, la información comparativa relativa a dicho estado adicional de resultados y de otro resultado global.
- 39 [Eliminado]
- 40 [Eliminado]

Cambio en las políticas contables, reexpresión retroactiva o reclasificación

- 40A **Una entidad presentará un tercer estado de situación financiera al comienzo del ejercicio anterior además de los estados financieros comparativos mínimos requeridos en el párrafo 38A cuando:**
- (a) **aplique una política contable retroactivamente, realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros o reclasifique partidas en sus estados financieros; y**
 - (b) **la aplicación retroactiva, reexpresión retroactiva o reclasificación produzca efectos significativos en la información del estado de situación financiera al comienzo del ejercicio anterior.**
- 40B En las circunstancias descritas en el párrafo 40A, una entidad presentará tres estados de situación financiera:
- (a) al cierre del ejercicio corriente;
 - (b) al cierre del ejercicio anterior; y
 - (c) al comienzo del ejercicio anterior.
- 40C Cuando una entidad esté obligada a presentar estados de situación financiera adicionales de acuerdo con el párrafo 40A, deberá revelar la información requerida por los párrafos 41 a 44 y la NIC 8. Sin embargo, no tendrá que presentar las notas correspondientes al estado de situación financiera de apertura al comienzo del ejercicio anterior.
- 40D La fecha de dicho estado de situación financiera de apertura será el comienzo del ejercicio anterior, con independencia de si los estados financieros de la entidad presentan o no información comparativa para ejercicios anteriores (tal como permite el párrafo 38C).
- 41 **Si una entidad modifica la presentación o la clasificación de las partidas en sus estados financieros, también reclasificará los importes comparativos, a menos que resulte impracticable hacerlo. Cuando una entidad reclasifique los importes comparativos, revelará (también a partir del comienzo del ejercicio anterior):**
- (a) **la naturaleza de la reclasificación;**
 - (b) **el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado; y**
 - (c) **el motivo de la reclasificación.**
- 42 **Cuando la reclasificación de los importes comparativos resulte impracticable, la entidad revelará:**
- (a) **la razón para no reclasificar los importes; y**

(b) la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.

- 43 Mejorar la comparabilidad de la información entre ejercicios ayuda a los usuarios en la toma de decisiones económicas, sobre todo al permitir la evaluación de tendencias en la información financiera con propósitos predictivos. En algunas circunstancias, resulta impracticable reclasificar la información comparativa de ejercicios anteriores concretos para conseguir la comparabilidad con las cifras del ejercicio corriente. Por ejemplo, una entidad puede no haber calculado algunos datos en ejercicios anteriores, de forma que no permitan su reclasificación y, por tanto, sea impracticable volver a producir la información.
- 44 La NIC 8 establece los ajustes a realizar en la información comparativa requerida, cuando una entidad cambia una política contable o corrige un error.

Uniformidad en la presentación

45 Una entidad mantendrá la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros de un ejercicio a otro, a menos que:

(a) tras un cambio significativo en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8; o

(b) una NIIF requiera un cambio en la presentación.

- 46 Por ejemplo, una adquisición o disposición significativa, o una revisión de la presentación de los estados financieros, podría sugerir que dichos estados financieros necesitan ser presentados de forma diferente. Una entidad cambiará la presentación de sus estados financieros sólo si dicho cambio de presentación proporciona información fiable y más relevante para los usuarios de los estados financieros, y la nueva estructura tuviera visos de continuidad, de forma que la comparabilidad no quedase perjudicada. Cuando tengan lugar estos cambios en la presentación, una entidad reclasificará su información comparativa, de acuerdo con los párrafos 41 y 42.

Estructura y contenido

Introducción

- 47 Esta Norma requiere revelar determinada información en el estado de situación financiera o en el estado del resultado global, en la cuenta de resultados separada (si se presenta), o en el estado de cambios en el patrimonio neto, y requiere la revelación de otras partidas en estos estados o en las notas. La NIC 7 *Estado de flujos de efectivo* establece los requerimientos de presentación para la información de flujos de efectivo.
- 48 Esta Norma a menudo utiliza el término “información a revelar” en un sentido amplio, incluyendo partidas presentadas en los estados financieros. Otras NIIF también requieren la revelación de información. A menos que en esta Norma u otras NIIF se especifique lo contrario, estas revelaciones de información pueden realizarse en los estados financieros.

Identificación de los estados financieros

49 Una entidad identificará claramente los estados financieros y los distinguirá de cualquier otra información publicada en el mismo documento.

50 Las NIIF se aplican sólo a los estados financieros, y no necesariamente a otra información presentada en un informe anual, en los formularios de órganos reguladores o en otro documento. Por tanto, es importante que los usuarios sean capaces de distinguir la información que se prepara utilizando las NIIF de cualquier otra información que, aunque les pudiera ser útil, no está sujeta a los requerimientos de éstas.

51 Una entidad identificará claramente cada estado financiero y las notas. Además, una entidad mostrará la siguiente información en lugar destacado, y la repetirá cuando sea necesario para que la información presentada sea comprensible:

- (a) el nombre u otro tipo de identificación de la entidad que presenta información, así como cualquier cambio en esa información desde el final del ejercicio precedente;**
- (b) si los estados financieros pertenecen a una entidad individual o a un grupo de entidades;**

- (c) **la fecha del cierre del ejercicio sobre el que se informa o el ejercicio cubierto por el conjunto de los estados financieros o notas;**
- (d) **la moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21; y**
- (e) **el nivel de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.**

- 52 Una entidad cumple con los requerimientos del párrafo 51 a través de la presentación de encabezamientos apropiados para las páginas, estados, notas, columnas y similares. Se requiere la utilización del juicio profesional para determinar la mejor forma de presentar esta información. Por ejemplo, cuando una entidad presenta electrónicamente los estados financieros, no siempre se utilizan páginas separadas; por tanto una entidad presentará anteriores elementos para garantizar que la información incluida en los estados financieros puede ser comprendida.
- 53 A menudo, una entidad hará más comprensibles los estados financieros presentando las cifras en miles o millones de unidades monetarias de la moneda de presentación. Esto será aceptable en la medida en que la entidad revele el nivel de redondeo practicado y no omita información material o de importancia relativa, al hacerlo.

Estado de situación financiera

Información a presentar en el estado de situación financiera

- 54 En el estado de situación financiera se incluirán partidas que presenten los siguientes importes:
- (a) **inmovilizado material;**
 - (b) **inversiones inmobiliarias;**
 - (c) **activos intangibles;**
 - (d) **activos financieros [excluidos los importes mencionados en los apartados (e),(h) e (i)];**
 - (e) **inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación;**
 - (f) **activos biológicos que estén dentro del alcance de la NIC 41 *Agricultura*;**
 - (g) **existencias;**
 - (h) **deudores comerciales y otras cuentas a cobrar;**
 - (i) **efectivo y otros medios líquidos equivalentes;**
 - (j) **el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en los grupos enajenables de elementos, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*;**
 - (k) **acreedores comerciales y otras cuentas a pagar;**
 - (l) **provisiones;**
 - (m) **pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los apartados (k) y (l) anteriores);**
 - (n) **pasivos y activos por impuestos corrientes, según se definen en la NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias*;**
 - (o) **pasivos y activos por impuestos diferidos, según se definen en la NIC 12;**
 - (p) **pasivos incluidos en los grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5;**
 - (q) **intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto; y**
 - (r) **capital emitido y reservas atribuibles a los propietarios de la dominante.**
- 55 Cuando sea pertinente para comprender la situación financiera de la entidad, esta presentará en el estado de situación financiera partidas (incluso mediante la desagregación de las partidas enumeradas en el párrafo 54), encabezamientos y subtotales adicionales.
- 55A Cuando una entidad presente subtotales de conformidad con el párrafo 55, dichos subtotales:
- (a) constarán de partidas cuyos importes estén reconocidos y valorados de acuerdo con las NIIF;
 - (b) se presentarán y se denominarán de forma que las partidas que constituyen el subtotal resulten claras y comprensibles;
 - (c) serán uniformes de un ejercicio a otro, conforme a lo dispuesto en el párrafo 45; y

(d) no figurarán de forma más destacada que los subtotales y totales exigidos en las NIIF respecto del estado de situación financiera.

56 Cuando una entidad presente por separado en el estado de situación financiera los activos y los pasivos, según sean corrientes o no corrientes, no clasificará los activos (o pasivos) por impuestos diferidos como activos (o pasivos) corrientes.

57 Esta Norma no prescribe ni el orden ni el formato concreto en que una entidad presentará las partidas. El párrafo 54 simplemente enumera partidas que son lo suficientemente diferentes, en su naturaleza o función, como para justificar una presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:

(a) se añadirán partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o una agrupación de partidas similares sean tales que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad; y

(b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares, podrán ser modificadas de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad. Por ejemplo, una institución financiera puede modificar las denominaciones anteriores para proporcionar información que sea relevante para las operaciones que lleve a cabo.

58 Una entidad decidirá si presentar partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de:

(a) la naturaleza y liquidez de los activos;

(b) la función de los activos dentro de la entidad; y

(c) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

59 La utilización de diferentes bases de valoración para distintas clases de activos sugiere que su naturaleza o función difieren y, en consecuencia, que deben ser presentados como partidas separadas. Por ejemplo, ciertas clases de inmovilizado material pueden contabilizarse al coste histórico, o por sus importes revalorizados, de acuerdo con la NIC 16.

La distinción entre corriente y no corriente

60 Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, de acuerdo con los párrafos 66 a 76, excepto cuando una presentación basada en el grado de liquidez proporcione una información fiable que sea más relevante. Cuando se aplique esa excepción, una entidad presentará todos los activos y pasivos ordenados atendiendo a su liquidez.

61 Independientemente del método de presentación adoptado, una entidad revelará para cada partida de activo o pasivo, que recoja importes a recuperar o cancelar, el importe esperado a recuperar o cancelar en un período superior a doce meses:

(a) dentro de los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que se informa, y

(b) después de doce meses tras esa fecha.

62 Cuando una entidad suministre bienes o servicios, dentro de un ciclo de explotación claramente identificable, la clasificación separada de activos y pasivos corrientes y no corrientes, en el estado de situación financiera, proporciona una información útil al distinguir los activos netos que están circulando continuamente como fondo de maniobra, de los utilizados en las operaciones a largo plazo de la entidad. Esta distinción servirá también para destacar tanto los activos que se espera realizar en el transcurso del ciclo normal de la explotación, como los pasivos que se deban liquidar en ese mismo período.

63 Para algunas entidades, tales como las instituciones financieras, una presentación de activos y pasivos en orden ascendente o descendente de liquidez proporciona información fiable y más relevante que la presentación corriente-no corriente, debido a que la entidad no suministra bienes ni presta servicios dentro de un ciclo de explotación claramente identificable.

64 Al aplicar el párrafo 60, se permite que una entidad presente algunos de sus activos y pasivos empleando la clasificación corriente-no corriente, y otros en orden a su liquidez, siempre que esto proporcione información fiable y más relevante. La necesidad de mezclar las bases de presentación podría aparecer cuando una entidad realice actividades diferentes.

65 La información sobre las fechas esperadas de realización de los activos y pasivos es útil para evaluar la liquidez y la solvencia de una entidad. La NIIF 7 *Instrumentos financieros: Información a revelar* requiere revelar información acerca de las fechas de vencimiento de los activos financieros y de los pasivos financieros. Los activos financieros incluyen las cuentas de deudores comerciales y otras cuentas a cobrar, y los pasivos financieros las cuentas de acreedores comerciales y otras cuentas a pagar. También será de utilidad la

información acerca de la fecha esperada de recuperación de los activos no monetarios, como las existencias, y la fecha esperada de cancelación de pasivos como las provisiones, con independencia de que se clasifiquen como corrientes o no corrientes. Por ejemplo, una entidad revela los importes de las existencias que espera realizar en un plazo superior a doce meses desde la fecha del ejercicio sobre el que se informa.

Activos corrientes

66 **Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:**

- (a) **espera realizar el activo, o pretende venderlo o consumirlo, en su ciclo normal de explotación;**
- (b) **mantiene el activo principalmente con fines de negociación;**
- (c) **espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que se informa; o**
- (d) **el activo sea efectivo o un equivalente al efectivo (tal como se define en la NIC 7), a menos que tenga restricciones, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos durante doce meses a partir de la fecha del ejercicio sobre el que se informa.**

Una entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.

67 En esta Norma, el término “no corriente” incluye activos tangibles, intangibles y financieros que por su naturaleza son a largo plazo. No está prohibido el uso de descripciones alternativas siempre que su significado quede claro.

68 El ciclo normal de explotación de una entidad es el período entre la adquisición de los activos que entran en el proceso productivo, y su realización en efectivo o equivalentes al efectivo. Cuando el ciclo normal de explotación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses. Los activos corrientes incluyen activos (tales como existencias y deudores comerciales) que se venden, consumen o realizan dentro del ciclo normal de explotación, incluso cuando no se espere realizarlos dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio sobre el que se informa. Los activos corrientes también incluyen activos que se mantienen fundamentalmente para negociar (por ejemplo, algunos activos financieros que se atienen a la definición de mantenidos para negociar de acuerdo con la NIIF 9) y la parte corriente de los activos financieros no corrientes.

Pasivos corrientes

69 **Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:**

- (a) **espere cancelar el pasivo en su ciclo normal de explotación;**
- (b) **mantenga el pasivo principalmente con fines de negociación;**
- (c) **el pasivo deba liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que se informa; o**
- (d) **no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que se informa (véase el párrafo 73). Las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a elección de la otra parte, a su liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, no afectan a su clasificación.**

Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

70 Algunos pasivos corrientes, tales como las cuentas comerciales a pagar, y otros pasivos devengados, ya sea por costes de personal o por otros costes de explotación, formarán parte del capital circulante utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad. Una entidad clasificará estas partidas de explotación como pasivos corrientes, aún cuando se vayan a liquidar doce meses después de la fecha del ejercicio sobre el que se informa. El mismo ciclo normal de explotación se aplicará a la clasificación de los activos y pasivos de una entidad. Cuando el ciclo normal de la explotación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses.

71 Otros tipos de pasivos corrientes no se liquidan como parte del ciclo normal de explotación, pero se liquidarán dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio sobre el que se informa o se mantienen fundamentalmente con propósitos de negociación. Son ejemplos de este tipo los pasivos financieros que se atienen a la definición de mantenidos para negociar de acuerdo con la NIIF 9, los descubiertos bancarios, y la parte corriente de los pasivos financieros no corrientes, los dividendos a pagar, los impuestos sobre las ganancias y otras cuentas a pagar no comerciales. Los pasivos financieros que proporcionan financiación a largo plazo (es decir, no forman parte del capital circulante utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad) y

que no deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al cierre del ejercicio sobre el que se informa son pasivos no corrientes, sujetos a lo dispuesto en los párrafos 74 y 75.

- 72 Una entidad clasificará sus pasivos financieros como corrientes cuando deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que informa, aunque:
- (a) el plazo original del pasivo fuera un periodo superior a doce meses; y
 - (b) exista un acuerdo de refinanciación o de reestructuración de los pagos a largo plazo, que haya concluido después de la fecha del ejercicio sobre el que se informa y antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación.
- 73 Si una entidad tuviera la expectativa y, además, la facultad de renovar o refinanciar una obligación al menos durante los doce meses siguientes a la fecha del ejercicio sobre el que se informa, de acuerdo con las condiciones de financiación existentes, clasificará la obligación como no corriente, aún cuando de otro modo sería cancelada a corto plazo. No obstante, cuando la refinanciación o renovación no sea una facultad de la entidad (por ejemplo si no existiese acuerdo de refinanciación), la entidad no tendrá en cuenta la potencial refinanciación de la obligación que se clasificará como corriente.
- 74 Cuando una entidad incumpla una cláusula contenida en un contrato de préstamo a largo plazo en o antes del final del ejercicio sobre el que se informa, con el efecto de que el pasivo se haga exigible a voluntad del prestamista, tal pasivo se clasificará como corriente, aunque el prestamista hubiera acordado, después de la fecha del ejercicio sobre el que se informa y antes de que los estados financieros hubieran sido formulados, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento. Una entidad clasificará el pasivo como corriente porque, al final del ejercicio sobre el que se informa, la entidad no tiene el derecho incondicional de aplazar la cancelación del pasivo durante al menos, doce meses tras esa fecha.
- 75 Sin embargo, una entidad clasificará el pasivo como no corriente si el prestamista hubiese acordado, al final del ejercicio sobre el que se informa, conceder un periodo de gracia que finalice al menos doce meses después de esta fecha, dentro de cuyo plazo la entidad puede rectificar el incumplimiento y durante el cual el prestamista no puede exigir el reembolso inmediato.
- 76 Con respecto a los préstamos clasificados como pasivos corrientes, si se produjese cualquiera de los siguientes sucesos entre el ejercicio sobre el que se informa y la fecha en que los estados financieros son formulados, esos sucesos se revelarán sin realizar ajustes, de acuerdo con la NIC 10 *Hechos posteriores a la fecha del balance*:
- (a) refinanciación a largo plazo;
 - (b) rectificación de un incumplimiento relativo a un contrato de préstamo a largo plazo; y
 - (c) concesión, por parte del prestamista, de un periodo de gracia para rectificar el incumplimiento relativo al contrato de préstamo a largo plazo que finalice, al menos, doce meses después del ejercicio sobre el que se informa.

Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas

- 77 **Una entidad revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, subclasificaciones adicionales de partidas presentadas, clasificadas de una forma apropiada a las actividades de la entidad.**
- 78 El detalle suministrado en las subclasificaciones dependerá de los requerimientos de las NIIF, así como del tamaño, naturaleza, y función de los importes afectados. Una entidad también utilizará los factores recogidos en el párrafo 58 para decidir los criterios de subclasificación. El nivel de información suministrada variará para cada partida, por ejemplo:
- (a) las partidas de inmovilizado material se desagregarán por clases, de acuerdo con la NIC 16;
 - (b) las cuentas a cobrar se desagregarán en importes a cobrar de clientes comerciales, de terceros vinculados, de anticipos y de otros importes;
 - (c) las existencias se desagregarán, de acuerdo con la NIC 2, *Existencias*, en clasificaciones tales como mercaderías, materias primas, materiales, productos en curso y productos terminados;
 - (d) las provisiones se desagregarán, en provisiones por retribuciones a empleados y resto de partidas; y
 - (e) el capital y las reservas se desagregarán en varias clases, tales como capital aportado, primas de emisión y reservas.
- 79 **Una entidad revelará lo siguiente, en el estado de situación financiera o en el estado de cambios en el patrimonio neto, o en las notas:**
- (a) **para cada una de las clases de acciones o títulos que constituyan el capital:**
 - (i) **el número de acciones autorizadas para su emisión;**

- (ii) el número de acciones emitidas y desembolsadas totalmente, así como las emitidas pero aún no desembolsadas en su totalidad;
- (iii) el valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal;
- (iv) una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del ejercicio;
- (v) los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo las restricciones sobre la distribución de dividendos y el reembolso del capital;
- (vi) las acciones de la entidad que estén en su poder o en el de sus dependientes o asociadas; y
- (vii) las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones y contratos para la venta de acciones, incluyendo las condiciones e importes;

(b) una descripción de la naturaleza y destino de cada reserva que figure en el patrimonio neto.

80 Una entidad que no tenga el capital dividido en acciones, como por ejemplo las diferentes fórmulas asociativas o fiduciarias, revelará información equivalente a la requerida en el párrafo 79(a), mostrando los cambios producidos durante el ejercicio en cada categoría de las que componen el patrimonio neto y los derechos, privilegios y restricciones asociados a cada una.

80A Si una entidad ha reclasificado

- (a) un instrumento financiero con opción de venta clasificado como un instrumento de patrimonio, o
- (b) un instrumento que impone a la entidad una obligación de entregar a terceros una participación proporcional de los activos netos de la entidad sólo en el momento de la liquidación y se clasifica como un instrumento de patrimonio

entre pasivos financieros y patrimonio, revelará el importe reclasificado dentro y fuera de cada categoría (pasivo financiero o patrimonio), y el momento y razón de esa reclasificación.

Estado de resultados y otro resultado global

81 [Eliminado]

81A El estado de resultados y otro resultado global (estado del resultado global) deberá presentar, además de las secciones de resultados y otro resultado global:

- (a) los resultados;
- (b) el otro resultado global total;
- (c) el resultado global del ejercicio, compuesto por el total de los resultados y otro resultado global.

Si una entidad presenta un estado de resultados separado, no presentará la sección de resultados en el estado que presenta el resultado global.

81B Una entidad deberá presentar las siguientes partidas, además de las secciones de resultados y otro resultado global, como distribuciones de resultados y otro resultado global del ejercicio:

- (a) el resultado del ejercicio atribuible a:
 - (i) los intereses minoritarios, y
 - (ii) los propietarios de la dominante.
- (b) el resultado global del ejercicio atribuible a:
 - (i) los intereses minoritarios, y
 - (ii) los propietarios de la dominante.

Si una entidad presenta los resultados en un estado separado, deberá presentar en él lo especificado en (a).

Información a presentar en la sección de resultados o en el estado de resultados

- 82 Además de las partidas requeridas por otras NIIF, en la sección de resultados o en el estado de resultados se incluirán aquellas partidas que presenten para el ejercicio los importes correspondientes a:
- (a) los ingresos ordinarios, indicando por separado los ingresos por intereses calculados según el método del tipo de interés efectivo;
 - (aa) las ganancias y pérdidas resultantes de la baja en cuentas de activos financieros valorados al coste amortizado;
 - (b) los costes financieros;
 - (ba) las pérdidas por deterioro del valor (incluidas las reversiones de pérdidas por deterioro del valor o de ganancias por deterioro del valor) determinadas de acuerdo con la sección 5.5 de la NIIF 9;
 - (c) la participación en el resultado del ejercicio de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación;
 - (ca) si un activo financiero se reclasifica, pasando de la categoría de valoración al coste amortizado a la de valoración al valor razonable con cambios en resultados, las ganancias o pérdidas que resulten de una diferencia entre el coste amortizado anterior del activo financiero y su valor razonable en la fecha de reclasificación (según se define en la NIIF 9);
 - (cb) si un activo financiero se reclasifica, pasando de la categoría de valoración al valor razonable con cambios en otro resultado global a la de valoración al valor razonable con cambios en resultados, las ganancias o pérdidas acumuladas previamente reconocidas en otro resultado global que se reclasifiquen en resultados;
 - (d) el gasto por impuestos;
 - (e) [eliminado]
 - (ea) un único importe para el total de las operaciones interrumpidas (véase la NIIF 5)
 - (f)-(i) [Eliminado]

Información a presentar en la sección de otro resultado global

- 82A En la sección de otro resultado global se presentarán partidas relativas a los importes del ejercicio correspondientes a:
- (a) partidas de otro resultado global (excluidos los importes de la letra (b)), clasificadas por naturaleza y agrupadas en aquellas que, de acuerdo con otras NIIF:
 - (i) no se clasificarán posteriormente a resultados; y
 - (ii) se reclasificarán posteriormente a resultados si se cumplen determinados requisitos;
 - (b) la participación en el otro resultado global de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilice según el método de la participación, desglosada según la participación en las partidas que, de acuerdo con otras NIIF:
 - (i) no se reclasificarán posteriormente a resultados; y
 - (ii) se reclasificarán posteriormente a resultados si se cumplen determinados requisitos.

83-84 [Eliminados]

85 Una entidad presentará partidas (incluso mediante la desagregación de las partidas enumeradas en el párrafo 82), rúbricas y subtotalet adicionales en el estado o estados que presentan los resultados y otro resultado global, cuando tal presentación sea pertinente para comprender el rendimiento financiero de la entidad.

85A Cuando una entidad presente subtotalet de conformidad con el párrafo 85, dichos subtotalet:

- (a) constarán de partidas cuyos importes estén reconocidos y valorados de acuerdo con las NIIF;
- (b) se presentarán y se denominarán de forma que las partidas que constituyen el subtotal resulten claras y comprensibles;
- (c) serán uniformes de un ejercicio a otro, conforme a lo dispuesto en el párrafo 45; y
- (d) no figurarán de forma más destacada que los subtotalet y totales exigidos en las NIIF respecto del estado o estados de resultados y de otro resultado global.

85B Una entidad presentará las partidas del estado o estados de resultados y de otro resultado global que concilien cualesquiera subtotales presentados de conformidad con el párrafo 85 con los totales o subtotales exigidos en las NIIF respecto de dicho estado o estados.

86 Dado que los efectos de las diferentes actividades, transacciones y otros sucesos de una entidad difieren en frecuencia, potencial de ganancias o pérdidas y previsibilidad, la revelación de información sobre los componentes del rendimiento financiero ayudará a los usuarios a comprender el rendimiento financiero alcanzado, así como a realizar proyecciones futuras sobre este. Una entidad incluirá partidas adicionales en el estado o estados que presentan los resultados y otro resultado global, y modificará las descripciones y la ordenación de las partidas cuando sea necesario para explicar los elementos del rendimiento financiero. Una entidad considerará factores que incluyan la materialidad o importancia relativa y la naturaleza y función de las partidas de ingreso y gasto. Por ejemplo, una institución financiera puede modificar las denominaciones para proporcionar información que sea relevante para las operaciones de una institución financiera. Una entidad no compensará partidas de ingresos y gastos, a menos que se cumplan los criterios del párrafo 32.

87 Una entidad no presentará ninguna partida de ingresos o gastos como partidas extraordinarias ni en el estado o estados que presentan los resultados y otro resultado global ni en las notas.

Resultado del ejercicio

88 Una entidad reconocerá todas las partidas de ingresos y gastos de un ejercicio en el resultado, a menos que una NIIF requiera o permita otra manera de efectuar el reconocimiento.

89 Algunas NIIF especifican las circunstancias en las que una entidad reconocerá determinadas partidas fuera del resultado del ejercicio corriente. La NIC 8 especifica dos de estas circunstancias: la corrección de errores y el efecto de cambios en las políticas contables. Otras NIIF requieren o permiten que componentes de otro resultado global que cumplen la definición de ingreso o gasto proporcionada por el *Marco conceptual* se excluyan del resultado (véase el párrafo 7).

Otro resultado global del ejercicio

90 Una entidad revelará el importe del impuesto a las ganancias relativo a cada partida del otro resultado global, incluyendo los ajustes por reclasificación, ya sea en el estado de resultados y otro resultado global o en las notas.

91 Una entidad puede presentar las partidas de otro resultado global:

- (a) netas de los efectos fiscales relacionados, o
- (b) antes de los efectos fiscales relacionados, indicando el importe agregado del impuesto sobre las ganancias relacionado con esas partidas.

Si una entidad elige la alternativa b), deberá distribuir el impuesto entre las partidas que podrían reclasificarse posteriormente a la sección de resultados y las que no se reclasificarán posteriormente a la sección de resultados.

92 Una entidad revelará los ajustes por reclasificación relacionados con los componentes de otro resultado global.

93 Otras NIIF especifican cuándo reclasificar los importes previamente reconocidos en otro resultado global dentro del resultado. Estas reclasificaciones se denominan en esta norma ajustes por reclasificación. Un ajuste por reclasificación se incluye con el componente relacionado de otro resultado global en el ejercicio en el que tal ajuste se reclasifica dentro del resultado. Estos importes pueden haber sido reconocidos en otro resultado global como ganancias no realizadas en el ejercicio corriente o en ejercicios anteriores. Esas ganancias no realizadas deben deducirse de otro resultado global en el ejercicio en que las ganancias realizadas se reclasifican dentro del resultado para evitar su inclusión por duplicado en el resultado global total.

94 Una entidad puede presentar los ajustes por reclasificación en el estado o estados de resultados y otro resultado global o en las notas. Una entidad que presente los ajustes por reclasificación en las notas presentará las partidas de otro resultado global después de cualquier ajuste por reclasificación relacionado.

95 Los ajustes por reclasificación surgen, por ejemplo, al disponer de un negocio en el extranjero (véase la NIC 21) y cuando algún flujo de efectivo previsto cubierto afecta al resultado [véase el párrafo 6.5.11, letra d), de la NIIF 9 en relación con la cobertura de flujos de efectivo].

96 Los ajustes por reclasificación no surgen por cambios en las reservas de revalorización reconocidos de acuerdo con la NIC 16 o la NIC 38, ni al recalcular el valor de planes de prestaciones definidas reconocidos de acuerdo con la NIC 19. Estos componentes se reconocen en otro resultado global y no se reclasifican en resultados en ejercicios posteriores. Los cambios en las reservas de revalorización podrán transferirse a reservas por ganancias acumuladas en ejercicios posteriores a medida que se utiliza el activo o cuando este se da de baja (véanse la NIC

16 y la NIC 38). De acuerdo con la NIIF 9, no se realizan ajustes por reclasificación si una cobertura de flujos de efectivo o la contabilización del valor temporal de una opción (o del elemento a plazo de un contrato a plazo o el diferencial de base del tipo de cambio de un instrumento financiero) dan lugar a importes que se eliminan del ajuste por cobertura de flujos de efectivo o de un componente separado del patrimonio neto, respectivamente, y se incluyen directamente en el coste inicial o en otro importe en libros de un activo o pasivo. Estos importes se transfieren directamente a los activos o pasivos.

Información a presentar en el estado o estados de resultados y otro resultado global o en las notas

- 97 **Cuando las partidas de ingresos o gastos son materiales (o tienen importancia relativa), una entidad revelará de forma separada información sobre su naturaleza e importe.**
- 98 Entre las circunstancias que darían lugar a revelaciones separadas de partidas de ingreso y gasto están las siguientes:
- (a) la rebaja del valor de las existencias hasta su valor neto realizable, o de los elementos de inmovilizado material hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales rebajas;
 - (b) la reestructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión dotada para hacer frente a los costes de la misma;
 - (c) enajenaciones o disposiciones por otras vías de partidas de inmovilizado material;
 - (d) enajenaciones o disposiciones por otras vías de inversiones;
 - (e) actividades interrumpidas;
 - (f) las cancelaciones de deudas por litigios; y
 - (g) otras reversiones de provisiones.
- 99 **Una entidad presentará un desglose de los gastos reconocidos en el resultado utilizando una clasificación basada en la naturaleza o en la función de los mismos dentro de la entidad, según la que proporcione una información que sea fiable y más relevante.**
- 100 Se aconseja a las entidades presentar el desglose indicado en el párrafo 99 dentro del estado o estados que presentan los resultados y otro resultado global.
- 101 Los gastos se presentarán subclasificados, para destacar los componentes del rendimiento financiero que puedan ser diferentes en términos de frecuencia, potencial de ganancia o pérdida y capacidad de predicción. Este desglose se proporciona en una de las dos formas descritas a continuación.
- 102 La primera forma de desglose es el método de la “naturaleza de los gastos”. Una entidad agrupará gastos dentro del resultado de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costes de transporte, retribuciones a los empleados y costes de publicidad) y no se redistribuirán atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en la entidad. Este método resulta simple de aplicar, porque no es necesario distribuir los gastos entre las diferentes funciones que lleva a cabo la entidad. Un ejemplo de clasificación que utiliza el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos ordinarios	X
Otros ingresos	X
Variación de las existencias de productos terminados y en curso	X
Consumos de materias primas y materiales secundarios	X
Gastos por retribuciones a los empleados	X
Gastos por amortización	X
Otros gastos	X
Total gastos	(X)

Ganancia antes de impuestos X

- 103 La segunda forma de desglose es el método de la “función de los gastos” o del “coste de las ventas”, y clasifica los gastos de acuerdo con su función como parte del coste de las ventas o, por ejemplo, de los costes de actividades de distribución o administración. Como mínimo una entidad revelará, según este método, su coste de ventas de forma separada del resto de gastos. Este método puede proporcionar a los usuarios una información más relevante que la clasificación de gastos por naturaleza, pero la distribución de los costes por función puede resultar arbitraria, e implicar la realización de juicios profesionales de importancia. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de gastos por función es el siguiente:

Ingresos ordinarios	X
Coste de las ventas	(X)
Margen bruto	X
Otros ingresos	X
Costes de distribución	(X)
Gastos de administración	(X)
Otros gastos	(X)
Ganancia antes de impuestos	X

- 104 **Una entidad que clasifique los gastos por función revelará información adicional sobre la naturaleza de esos gastos, donde se incluirán los gastos amortización, así como el gasto por retribuciones a los empleados.**

- 105 La elección entre el método de la naturaleza de los gastos o de la función de los gastos dependerá tanto de factores históricos, como del sector industrial donde se enmarque la entidad, así como de la propia naturaleza de la misma. Ambos métodos suministran una indicación de los costes que pueden variar, directa o indirectamente, con el nivel de ventas o de producción de la entidad. Puesto que cada método de presentación tiene ventajas para tipos distintos de entidades, esta Norma requiere que la dirección seleccione la presentación que sea fiable y más relevante. Sin embargo, puesto que la información sobre la naturaleza de los gastos es útil para predecir los flujos de efectivo futuros, se requieren revelaciones de información adicionales cuando se utiliza la clasificación de la función de los gastos. En el párrafo 104, el concepto “retribuciones a los empleados” tiene el mismo significado que en la NIC 19.

Estado de cambios en el patrimonio neto

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio neto

- 106 Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto según requiere el párrafo 10. El estado de cambios en el patrimonio neto incluirá la siguiente información:
- el resultado global total del ejercicio, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la dominante y los atribuibles a las participaciones no dominantes;
 - por cada componente de patrimonio neto, los efectos de la aplicación o reexpresión retroactivas reconocidos de acuerdo con la NIC 8; y
 - [eliminado]
 - por cada componente del patrimonio neto, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del ejercicio, revelando por separado (como mínimo) los cambios resultantes de:
 - resultados;
 - otro resultado global; y

- (iii) **transacciones con los propietarios en su calidad de tales, mostrando por separado las aportaciones realizadas por los propietarios y las distribuciones a éstos y los cambios en las participaciones en la propiedad de dependientes que no den lugar a una pérdida de control.**

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas

- 106A **Por cada componente del patrimonio neto, la entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, un análisis del otro resultado global desglosado por partidas (véase el párrafo 106, letra d), inciso ii).**
- 107 **Una entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, el importe de los dividendos reconocidos como distribuciones a los propietarios durante el ejercicio, y el correspondiente importe de los dividendos por acción.**
- 108 En el párrafo 106, los componentes de patrimonio neto incluyen, por ejemplo, cada una de las clases de capital aportado, el saldo acumulado de cada una de las clases que componen el otro resultado global y las reservas por ganancias acumuladas.
- 109 Los cambios en el patrimonio neto de una entidad, entre el comienzo y el final del ejercicio sobre el que se informa, reflejarán el incremento o disminución en sus activos netos en dicho ejercicio. Excepto por lo que se refiere a los cambios que procedan de transacciones con los propietarios en su condición de tales (como por ejemplo aportaciones de patrimonio, las recompras por la entidad de sus propios instrumentos de patrimonio y los dividendos) y los costes directamente relacionados con estas transacciones, la variación global del patrimonio neto durante el ejercicio representa el importe total de ingresos y gastos, incluyendo ganancias o pérdidas generadas por las actividades de la entidad durante el ejercicio.
- 110 La NIC 8 requiere ajustes retroactivos al efectuar cambios en las políticas contables, en la medida en que sean practicables, excepto cuando las disposiciones transitorias de alguna NIIF requieran otra cosa. La NIC 8 también requiere que la reexpresión para corregir errores se efectúe retroactivamente, en la medida en que sea practicable. Los ajustes y las reexpresiones retroactivas no son cambios en el patrimonio neto, sino que son ajustes al saldo inicial de las reservas por ganancias acumuladas, excepto cuando alguna NIIF requiera el ajuste retroactivo de otro componente de patrimonio neto. El párrafo 106(b) requiere revelar información en el estado de cambios en el patrimonio neto, sobre los ajustes totales en cada uno de sus componentes derivados de los cambios en las políticas contables y, por separado, de la corrección de errores. Se revelará información sobre estos ajustes para cada ejercicio anterior y al principio del ejercicio.

Estado de flujos de efectivo

- 111 La información sobre los flujos de efectivo proporciona a los usuarios de los estados financieros una base para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo y las necesidades de la entidad para utilizar esos flujos de efectivo. La NIC 7 establece los requerimientos para la presentación y revelación de información sobre flujos de efectivo.

Notas

Estructura

- 112 **En las notas se:**
- (a) **presentará información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 117 a 124;**
 - (b) **revelará la información, requerida por las NIIF, que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros; y**
 - (c) **proporcionará información que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para entender cualquiera de ellos.**
- 113 **Una entidad deberá, en la medida en que sea practicable, presentar las notas de una forma sistemática. A la hora de determinar una forma sistemática, la entidad deberá tener en cuenta los efectos en la comprensibilidad y la comparabilidad de sus estados financieros. Una entidad referenciará, respecto de cada partida de los estados de situación financiera y del estado o estados de resultados y de otro resultado global, así como de los estados de cambios en el patrimonio neto y de los flujos de efectivo, a toda información correspondiente en las notas.**

- 114 Son ejemplos de ordenación o agrupación sistemática de las notas los siguientes:
- (a) destacar los ámbitos de su actividad que la entidad considere más pertinentes para la comprensión de su rendimiento y su situación financiera, agrupando, por ejemplo, información sobre determinadas actividades de explotación;
 - (b) agrupar información sobre las partidas valoradas del mismo modo, tales como activos valorados al valor razonable; o bien
 - (c) seguir el orden de las partidas del estado o estados de resultados y de otro resultado global y del estado de situación financiera, por ejemplo
 - (i) declaración de cumplimiento con las NIIF (véase el párrafo 16)
 - (ii) políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 117);
 - (iii) información justificativa respecto de las partidas presentadas en los estados de situación financiera, en el estado o estados de resultados y de otro resultado global y en los estados de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo, en el orden en que se presente cada uno de los estados y partidas; y
 - (iv) otra información a revelar incluyendo:
 - (1) pasivos contingentes (véase la NIC 37) y compromisos contractuales no reconocidos, y
 - (2) información a revelar de carácter no financiero, por ejemplo, los objetivos y políticas de la entidad relativos a la gestión del riesgo financiero (véase la NIIF 7).
- 115 [Eliminado]
- 116 Una entidad puede presentar las notas que proporcionan información acerca de las bases para la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas como una sección separada de los estados financieros.

Revelación de información sobre políticas contables

- 117 **Una entidad deberá revelar sus políticas contables significativas, con inclusión de:**
- (a) **la base o bases de valoración utilizadas al elaborar los estados financieros, y**
 - (b) **las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.**
- 118 Es importante para una entidad informar a los usuarios acerca de la base, o bases, de valoración utilizada en los estados financieros (por ejemplo, coste histórico, coste corriente, valor neto realizable, valor razonable o importe recuperable), puesto que esa base, sobre la que una entidad elabora los estados financieros, afecta significativamente al análisis realizado por los usuarios. Cuando una entidad utiliza más de una base de valoración en los estados financieros, por ejemplo si se han revalorizado clases de activos concretos, será suficiente con proporcionar una indicación con respecto a las categorías de activos y pasivos a los que se ha aplicado cada una de las bases de valoración.
- 119 Al decidir si una determinada política contable debe revelarse, la dirección considerará si la revelación ayudaría a los usuarios a comprender la forma en la que las transacciones y otros sucesos y condiciones se reflejan en la información presentada sobre el rendimiento y la situación financiera. Cada entidad considerará la naturaleza de sus operaciones y las políticas que los usuarios de sus estados financieros esperarían que se revelasen para ese tipo de entidad. La revelación de información acerca de políticas contables particulares será especialmente útil para los usuarios cuando estas políticas se seleccionen de entre las alternativas permitidas en las NIIF. Un ejemplo es la revelación de si una entidad aplica el modelo del valor razonable o del coste a sus inversiones inmobiliarias (véase la NIC 40 *Inversiones inmobiliarias*). Algunas NIIF requieren, de forma específica, revelar información acerca de determinadas políticas contables, incluyendo las opciones escogidas por la dirección entre las diferentes políticas permitidas. Por ejemplo, la NIC 16 requiere revelar información acerca de las bases de valoración utilizadas para las distintas clases de inmovilizado material.
- 120 [Eliminado]
- 121 Una política contable podría ser significativa debido a la naturaleza de las operaciones de la entidad, incluso si los importes del ejercicio corriente o del anterior carecieran de importancia relativa. También resultará adecuado revelar información acerca de cada política contable significativa que no esté requerida específicamente por las NIIF, pero que haya seleccionado la entidad y aplicado de acuerdo con la NIC 8.
- 122 **La entidad revelará, junto con las políticas contables significativas u otras notas, los juicios —diferentes de aquellos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 125)— que la dirección haya realizado al**

aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

- 123 En el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, la dirección realizará diversos juicios, diferentes de los relativos a las estimaciones, que pueden afectar significativamente a los importes reconocidos en los estados financieros. Por ejemplo, la dirección realizará juicios profesionales para determinar:
- (a) [eliminado]
 - (b) cuándo se han transferido sustancialmente a otras entidades todos los riesgos y ventajas significativos de los propietarios de los activos financieros y, en el caso de los arrendadores, de los activos arrendados; y
 - (c) si, por su fondo económico, ciertas ventas de bienes son acuerdos de financiación y, en consecuencia, no generan ingresos ordinarios; y
 - (d) si las condiciones contractuales de un activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.
- 124 Algunas de las informaciones a revelar de conformidad con el párrafo 122 son requeridas por otras NIIF. Por ejemplo, la NIIF 12 *Revelación de Participaciones en Otras Entidades* requiere que una entidad revele los juicios realizados a la hora de determinar si controla o no otra entidad. La NIC 40 *Inversiones inmobiliarias* requiere, cuando la clasificación de una determinada inversión presente dificultades, la revelación de información acerca de los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las inversiones inmobiliarias de las propiedades ocupadas por el dueño, y de las propiedades mantenidas para su venta en el curso ordinario del negocio.

Causas de incertidumbre en las estimaciones

- 125 **Una entidad revelará información sobre las hipótesis de futuro y otras causas de incertidumbre en la estimación al final del ejercicio sobre el que se informa, cuando tengan un riesgo significativo de dar lugar a ajustes materiales en el valor en libros de los activos o pasivos en el próximo ejercicio contable. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:**
- (a) **su naturaleza; y**
 - (b) **su importe en libros al final del ejercicio sobre el que se informa.**
- 126 La determinación del importe en libros de algunos activos y pasivos requerirá la estimación, al final del ejercicio sobre el que se informa, de los efectos que se deriven de sucesos futuros inciertos sobre dichos activos y pasivos. Por ejemplo, en ausencia de precios de mercado observados recientemente, será necesario efectuar estimaciones acerca del futuro para valorar el importe recuperable de las distintas clases de inmovilizado material, el efecto de la obsolescencia tecnológica sobre las existencias, las provisiones condicionadas por los desenlaces futuros de litigios en curso y los pasivos por prestaciones a los empleados a largo plazo, tales como las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones que suponen asumir hipótesis relativas a estas partidas, tales como los flujos de efectivo ajustados por el riesgo o los tipos de descuento empleados, la evolución prevista en los salarios o en los cambios en los precios que afectan a otros costes.
- 127 Los supuestos y otras fuentes de incertidumbre en la estimación revelados de acuerdo con el párrafo 125, se refieren a las estimaciones que ofrezcan para la dirección una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio profesional. A medida que aumente el número de variables y supuestos que afectan al posible desenlace futuro de las incertidumbres, los juicios profesionales serán más subjetivos y complejos, y la posibilidad de que se produzcan cambios materiales en el valor en libros de los activos o pasivos normalmente se verá incrementada de forma paralela.
- 128 No se requiere revelar la información del párrafo 125 para activos y pasivos con un riesgo significativo cuyos importes en libros pueden cambiar de forma material durante el siguiente ejercicio contable si, al final del ejercicio sobre el que se informa, han sido valorados a valor razonable basado en un precio cotizado en un mercado activo para un activo o pasivo idénticos. Estos valores razonables pueden cambiar de forma material durante el siguiente ejercicio contable, pero tales cambios no podrían determinarse a partir de los supuestos u otros datos de incertidumbre en la estimación al final del ejercicio sobre el que se informa.
- 129 Una entidad presentará las revelaciones de información del párrafo 125 de forma que ayuden a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios efectuados sobre el futuro y otras fuentes de la incertidumbre en la estimación por la dirección. La naturaleza y alcance de la información proporcionada variará de acuerdo con la naturaleza de los supuestos, y con otras circunstancias. Algunos ejemplos de información que la entidad debe revelar son los siguientes:
- (a) la naturaleza de los supuestos u otras incertidumbres en la estimación;

- (b) la sensibilidad del importe en libros a los métodos, supuestos y estimaciones implícitas en su cálculo, incluyendo las razones de tal sensibilidad;
- (c) la resolución esperada de una incertidumbre, así como el abanico de resultados razonablemente posibles dentro del ejercicio contable próximo, con respecto al importe en libros de los activos y pasivos afectados; y
- (d) si la incertidumbre continúa sin resolverse, una explicación de los cambios efectuados en los supuestos pasados referentes a dichos activos y pasivos.

130 Esta Norma no requiere que una entidad revele información presupuestaria o previsiones al revelar la información del párrafo 125.

131 Algunas veces es impracticable revelar el alcance de los posibles efectos de una hipótesis u otra fuente de incertidumbre en la estimación al final del ejercicio del que se informa. En tales casos, la entidad revelará que es razonablemente posible, sobre la base del conocimiento existente, que los desenlaces producidos dentro del próximo ejercicio contable que sean diferentes de los supuestos utilizados, podrían requerir ajustes significativos en el importe en libros del activo o pasivo afectado. En cualquier caso, la entidad revelará la naturaleza y el importe en libros del activo o pasivo específico (o de la clase de activos o pasivos) afectado por el supuesto en cuestión.

132 Las revelaciones requeridas por el párrafo 122, sobre los juicios profesionales particulares efectuados por la dirección en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, no guardan relación con las informaciones a revelar acerca de las fuentes de incertidumbre en la estimación previstos en el párrafo 125.

133 Otras NIIF requieren revelar algunas de las hipótesis que de otro modo se requerirían de conformidad con el párrafo 125. Por ejemplo, la NIC 37 exige revelar, en circunstancias específicas, las principales hipótesis sobre los sucesos futuros que afecten a las diferentes clases de provisiones. La NIIF 13 *Valoración del valor razonable* exige revelar las hipótesis significativas (incluida la técnica o técnicas de valoración y las variables) que la entidad emplea al valorar los valores razonables de los activos y pasivos que se contabilizan al valor razonable.

Capital

134 Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar el capital.

135 Para cumplir lo establecido en el párrafo 134, la entidad revelará lo siguiente:

- (a) información cualitativa sobre sus objetivos, políticas y procesos de gestión del capital, que incluya:
 - (i) una descripción de lo que considera capital a efectos de su gestión;
 - (ii) cuando una entidad está sujeta a requerimientos externos de capital, la naturaleza de éstos y la forma en que se incorporan en la gestión de capital; y
 - (iii) cómo cumple sus objetivos de gestión de capital.
- (b) datos cuantitativos resumidos acerca de lo que gestiona como capital. Algunas entidades consideran como parte del capital a determinados pasivos financieros (por ejemplo, algunas formas de deuda subordinada). Otras excluyen del capital a algunos componentes del patrimonio neto (por ejemplo, los componentes surgidos de las coberturas de flujos de efectivo).
- (c) los cambios en (a) y (b) desde el ejercicio anterior.
- (d) si durante el ejercicio ha cumplido con cualquier requerimiento externo de capital al cual esté sujeto.
- (e) cuando la entidad no haya cumplido con alguno de estos requerimientos externos de capital impuestos, las consecuencias de este incumplimiento.

La entidad basa estas revelaciones en la información internamente proporcionada al personal clave de la dirección.

136 Una entidad puede gestionar su capital de diversas formas y estar sujeta a distintos requerimientos sobre el capital. Por ejemplo, un conglomerado puede incluir entidades que lleven a cabo actividades de seguro y actividades bancarias, y esas entidades pueden operar en diferentes jurisdicciones. Si la revelación de forma agregada de los requerimientos de capital y de la forma de gestionar el capital no proporcionase información útil o distorsionase la comprensión de los recursos de capital de una entidad, por parte de los usuarios de estados financieros, la entidad revelará información separada sobre cada requerimiento de capital al que esté sujeta.

Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como patrimonio

- 136A En el caso de instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio, una entidad revelará (en la medida en que no lo haya hecho en ninguna otra parte):
- (a) datos cuantitativos resumidos sobre el importe clasificado como patrimonio;
 - (b) sus objetivos, políticas y procesos de gestión de su obligación de recomprar o reembolsar los instrumentos cuando le sea requerido por los tenedores de los instrumentos, incluyendo los cambios procedentes de ejercicios anteriores;
 - (c) las salidas de efectivo esperadas en el momento del reembolso o recompra de esa clase de instrumentos financieros; e
 - (d) información sobre cómo se determinaron las salidas de efectivo esperadas en el momento del reembolso o recompra.

Otras informaciones a revelar

- 137 Una entidad revelará en las notas:
- (a) el importe de los dividendos propuestos o acordados antes de que los estados financieros hayan sido formulados, que no hayan sido reconocidos como distribución a los propietarios durante el ejercicio, así como los importes correspondientes por acción; y
 - (b) el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido.
- 138 Una entidad revelará lo siguiente, si no ha sido revelado en otra parte de la información publicada con los estados financieros:
- (a) el domicilio y forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social);
 - (b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad, así como de sus principales actividades;
 - (c) el nombre de la dominante directa y de la dominante última del grupo; y
 - (d) si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.

Transición y fecha de vigencia

- 139 Una entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma a ejercicios anteriores revelará este hecho.
- 139A La NIC 27 (modificada en 2008) modificó el párrafo 106. Una entidad aplicará esa modificación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. La modificación deberán aplicarse de forma retroactiva.
- 139B *Instrumentos financieros con opción de venta y obligaciones que surgen en la liquidación* (Modificaciones de las NIC 32 y NIC 1), emitido en febrero de 2008, modificó el párrafo 138 e insertó los párrafos 8A, 80A y 136A. Una entidad aplicará esas modificaciones para ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un ejercicio anterior, revelará este hecho y aplicará, al mismo tiempo, las modificaciones correspondientes de las NIC 32, NIC 39, NIIF 7 y CINIIF 2 *Aportaciones de los socios de entidades cooperativas e instrumentos similares*.
- 139C Los párrafos 68 y 71 se modificaron mediante el documento *Mejoras de las Normas e Interpretaciones* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en ejercicios anteriores, revelará el hecho.
- 139D El párrafo 69 se modificó con las *Mejoras de las NIIF* emitidas en abril de 2009. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un ejercicio que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

NIC 1

- 139E [Eliminado]
- 139F Mediante las *Mejoras de las NIIF*, emitidas en mayo de 2010, se modificaron los párrafos 106 y 107 y se añadió el párrafo 106A. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada.
- 139G [Eliminado]
- 139H La NIIF 10 y la NIIF 12, publicadas en mayo de 2011, modificaron los párrafos 4, 119, 123 y 124. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 10 y la NIIF 12.
- 139I La NIIF 13, publicada en mayo de 2011, modifica los párrafos 128 y 133. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 13.
- 139J Mediante el documento *Presentación de las partidas de otro resultado global* (Modificaciones de la NIC 1), publicado en junio de 2011, se modificaron los párrafos 7, 10, 82, 85 a 87, 90, 91, 94, 100 y 115, se añadieron los párrafos 10A, 81A, 81B y 82A y se eliminaron los párrafos 12, 81, 83 y 84. Una entidad aplicará esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2012. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en ejercicios anteriores revelará ese hecho.
- 139K La NIC 19 *Retribuciones a los empleados* (modificada en junio de 2011) modifica la definición de «otro resultado global» del párrafo 7 y el párrafo 96. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 19 (modificada en junio de 2011).
- 139M [Eliminado]
- 139N La NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes*, emitida en mayo de 2014, modificó el párrafo 34. Las entidades aplicarán esa modificación cuando apliquen la NIIF 15.
- 139O La NIIF 9 emitida en julio de 2014 modificó los párrafos 7, 68, 71, 82, 93, 95, 96, 106 y 123 y eliminó los párrafos 139E, 139G y 139M. Las entidades aplicarán esas modificaciones cuando apliquen la NIIF 9.
- 139P Mediante el documento *Iniciativa sobre información a revelar* (Modificaciones de la NIC 1), publicado en diciembre de 2014, se modificaron los párrafos 10, 31, 54 y 55, 82A, 85, 113 y 114, 117, 119 y 122, se añadieron los párrafos 30A, 55A, 85A y 85B y se suprimieron los párrafos 115 y 120. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. No se requiere que las entidades revelen la información exigida en los párrafos 28 a 30 de la NIC 8 en relación con estas modificaciones.
- 139Q La NIIF 16 *Arrendamientos*, emitida en enero de 2016, modificó el párrafo 123. Las entidades aplicarán esa modificación cuando apliquen la NIIF 16.
- 139S Las *Modificaciones de las referencias al Marco conceptual en las NIIF*, publicadas en 2018, modificaron los párrafos 7, 15, 19, 20, 23, 24, 28 y 89. Las entidades aplicarán esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada si al mismo tiempo se aplican también todas las demás modificaciones introducidas por las *Modificaciones de las referencias al Marco conceptual en las NIIF*. Las entidades aplicarán las modificaciones de la NIC 1 con carácter retroactivo, de conformidad con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*. No obstante, en caso de que una entidad determine que la aplicación retroactiva sería impracticable o implicaría costes o esfuerzos desproporcionados, aplicará la modificación de la NIC 1 remitiéndose a los párrafos 23 a 28, 50 a 53 y 54F de la NIC 8.
- 139T La *definición de materialidad* (modificaciones de la NIC 1 y la NIC 8), emitida en octubre de 2018, modificó el párrafo 7 de la NIC 1 y el párrafo 5 de la NIC 8 y eliminó el párrafo 6 de la NIC 8. Las entidades aplicarán esas modificaciones de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las referidas modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

Derogación de la NIC 1 (revisada en 2003)

- 140 Esta Norma sustituye a la NIC 1 *Presentación de estados financieros* revisada en 2003 y modificada en 2005.