

## NIC 8

## Bases de Preparación de los Estados Financieros

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) adoptó la NIC 8 *Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables*, que fue originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 1993. La NIC 8 *Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables* sustituyó a la NIC 8 *Partidas de Periodos Anteriores e Infrecuentes y Cambios en las Políticas Contables* (emitida en febrero de 1978).

En diciembre de 2003 el Consejo emitió una NIC 8 revisada con un título nuevo: *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. Esta NIC 8 revisada formaba parte de la agenda inicial del Consejo de proyectos técnicos. La NIC 8 revisada también incorporó las guías contenidas en dos Interpretaciones relacionadas (SIC-2 *Uniformidad – Capitalización de los Costos por Préstamos* y SIC-18 *Uniformidad – Métodos Alternativos*).

En octubre de 2018 el Consejo emitió *Definición de material o con importancia relativa* (Modificaciones a las NIC 1 y NIC 8). Esta modificación aclaraba la definición de material o con importancia relativa y cómo debía aplicarse mediante (a) la introducción en la definición de guías que hasta ahora se han tratado en otras partes de las Normas NIIF; (b) mejorando las explicaciones que acompañan la definición; y (c) asegurando que la definición de material o con importancia relativa es congruente a lo largo de todas las Normas NIIF.

En febrero de 2021 el Consejo emitió *Definición de Estimaciones Contables*. Las modificaciones introdujeron la definición de estimaciones contables e incluyó otras modificaciones para ayudar a las entidades a distinguir entre cambios en estimaciones contables y cambios en políticas contables.

En abril de 2024 el IASB emitió la NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros*, que sustituyó a la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*. Al reemplazar la NIC 1, el Consejo trasladó algunos requerimientos de la NIC 1 a la NIC 8. Los requerimientos que el Consejo decidió trasladar son los conceptos de presentación razonable y cumplimiento de las Normas NIIF de Contabilidad, si una entidad es un negocio en marcha, la base de contabilidad de acumulación o devengo y la información a revelar sobre la selección y aplicación de políticas contables por parte de una entidad. El Consejo decidió cambiar el título de la NIC 8 por el de *Bases para la Preparación de los Estados Financieros* para reflejar mejor el contenido modificado de la NIC 8.

Otras Normas han realizado modificaciones consiguientes de menor importancia a la NIC 8. Estas incluyen la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* (emitida en mayo de 2011), la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (Contabilidad de Coberturas y modificaciones a las NIIF 9, NIIF 7 y NIC 39) (emitida en noviembre de 2013), NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (emitida en julio de 2014) y *Modificaciones a las Referencias al Marco Conceptual en las Normas NIIF* (emitido en marzo de 2018).

## ÍNDICE

desde el párrafo

<b>NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 8</b>	
<b><i>BASES DE PREPARACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS</i></b>	
OBJETIVO	1
ALCANCE	3
DEFINICIONES	5
BASES DE PREPARACIÓN —TEMAS GENERALES	6A
Presentación razonable y cumplimiento de las Normas NIIF de Contabilidad	6A
Negocio en marcha	6K
Base contable de acumulación (o devengo)	6M
POLÍTICAS CONTABLES	7
Selección y aplicación de políticas contables	7
Uniformidad de las políticas contables	13
Cambios en las políticas contables	14
ESTIMACIONES CONTABLES	32
Cambios en las estimaciones contables	34
ERRORES	41
Limitaciones a la reexpresión retroactiva	43
Información a revelar sobre errores de periodos anteriores	49
IMPRACTICABILIDAD DE LA APLICACIÓN Y DE LA REEXPRESIÓN RETROACTIVAS	50
FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN	54
DEROGACIÓN DE OTROS PRONUNCIAMIENTOS	55
APÉNDICE	
Modificaciones a otros pronunciamientos	
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 8 EMITIDA EN DICIEMBRE DE 2003	
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LAS MODIFICACIONES A LA NIC 8:	
Aprobación por el Consejo de <i>Definición de Material o con Importancia Relativa</i> (Modificaciones a las NIC 1 y NIC 8) emitida en octubre de 2018	
Aprobación por el Consejo de <i>Definición de Estimaciones Contables</i> emitida en febrero de 2021	
CON RESPECTO A LOS DOCUMENTOS COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN, VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN	
GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN	
CON RESPECTO A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES, VÉASE LA PARTE C DE ESTA EDICIÓN	
FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES	

Norma Internacional de Contabilidad 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros* La NIC 8 está contenida en los párrafos 1 a 56 y en el Apéndice. Aunque la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB, todos los párrafos tienen igual valor normativo. La NIC 8 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Contables NIIF* y del *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

## Norma Internacional de Contabilidad 8

### *Bases de Preparación de los Estados Financieros*

#### Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es la mejora de la relevancia y fiabilidad<sup>E1</sup> de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad de dichos estados financieros a lo largo del tiempo y con los estados financieros de otras entidades, prescribiendo la base de preparación de los estados financieros que incluye:
- (a) temas generales;
  - (b) los criterios de seleccionar, [Referencia: párrafos 7 a 13] cambiar y revelar las políticas contables; y [Referencia: párrafos 14 a 18]
  - (c) el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, [Referencia: párrafos 19 a 31] cambios en las estimaciones contables [Referencia: párrafos 32 a 40] y de la corrección de errores. [Referencia: párrafos 41 a 49]

**E1** [El término “representación razonable”, que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba “fiabilidad” (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

- 2 [Eliminado]

#### Alcance

- 3 Esta Norma se aplicará en la determinación de la base de preparación de los estados financieros, incluyendo la selección y aplicación de políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas, los cambios en las estimaciones y en la corrección de errores de periodos anteriores.
- 3A La NIC 34 *Información Financiera Intermedia* establece los requerimientos para la presentación e información a revelar de los estados financieros intermedios condensados. Los párrafos 6A a 6N de esta Norma también se aplican a dichos estados financieros intermedios.
- 4 El efecto impositivo de la corrección de los errores de periodos anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables se contabilizará de acuerdo con la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*, y se revelará la información requerida por esta Norma.

#### Definiciones

- 5 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

*Políticas contables* son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.

[Referencia: párrafos FC51 y FC52, Fundamentos de las Conclusiones]

*Estimaciones contables* son importes monetarios, en los estados financieros, que están sujetos a incertidumbre en la medición.

[Referencia:

párrafo 32

**Marco Conceptual** Apéndice (definición de incertidumbre en la medición)

párrafo FC44, Fundamentos de las Conclusiones]

*Normas NIIF de Contabilidad* son normas de contabilidad emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Esas Normas comprenden:

- (a) Normas Internacionales de Información Financiera;
- (b) las Normas Internacionales de Contabilidad;
- (c) las Interpretaciones CINIIF; y
- (d) Interpretaciones SIC.

Las Normas NIIF de Contabilidad se conocían anteriormente como Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF, NIIFs y Normas NIIF.

*Información material o con importancia relativa* se define en el Apéndice A de la NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros*. Información material o con importancia relativa: se utiliza en esta Norma con el mismo significado.

[Referencia:

párrafo 54H

párrafos FC20 a FC22, Fundamentos de las Conclusiones

párrafos FC226 a FC244, Fundamentos de las Conclusiones, NIIF 18]

[Nota: Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* (Documento de Práctica) proporciona a las entidades que informan guías no obligatorias sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros con propósito general de acuerdo con las Normas NIIF. El Documento de Práctica no es una guía obligatoria desarrollada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo). No es una Norma. Por ello, no se requiere su aplicación para señalar el cumplimiento con las Normas NIIF]

*Errores de periodos anteriores* son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; [Referencia: párrafos 3 a 7, NIC 10] y

- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

La *aplicación retroactiva* consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.

La *reexpresión retroactiva* consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

**Impracticable** [Referencia: párrafos 50 a 53 y párrafos FC25 a FC27, Fundamentos de las Conclusiones] La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si:

- (a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactivas no son determinables;
- (b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o
- (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:
  - (i) suministre evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales importes fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información; y
  - (ii) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron autorizados para su emisión [Referencia: párrafos 3 a 7, NIC 10] a partir de otra información.

La *aplicación prospectiva* de un cambio en una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste, respectivamente, en:

- (a) la aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política; y
- (b) el reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el periodo corriente y los periodos futuros afectados por dicho cambio.

- 6 [Eliminado]  
[Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 1.2 a 1.10 y 2.36]

## Base de la preparación—temas generales

---

### Presentación razonable y cumplimiento de las Normas NIIF de Contabilidad

[Referencia: párrafos FC12A a FCZ12I, Fundamentos de las Conclusiones]

- 6A Los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable requiere la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos 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 presume que la aplicación de las NIIF, acompañada de información a revelar adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.
- [Referencia: El *Marco Conceptual*, párrafos 1.12 a 1.20, 2.12 y 2.13, 4.1 y 4.2, 5.6 a 5.11 y NIC 7, párrafo 6]
- 6B Una entidad cuyos estados financieros cumplan con las Normas NIIF de Contabilidad y con los requerimientos de esta Norma, hará una declaración explícita y sin reservas de dicho cumplimiento en las notas. Una entidad que aplique esta Norma no describirá los estados financieros como conformes con las Normas NIIF de Contabilidad, a menos que la entidad cumpla con todos los requerimientos aplicables de otras Normas NIIF de Contabilidad. [Referencia: párrafo 2, NIC 34]
- 6C En casi la 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 conformidad con esta Norma. Esta Norma establece una jerarquía de guías normativas que la gerencia considera en ausencia de una NIIF que se aplique específicamente a una partida.
  - (b) Presente información, que incluya a las políticas contables, de una forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible. [Referencia: *Marco Conceptual*, párrafos 2.6 a 2.11, 2.24 a 2.29 y 2.34 a 2.36]
  - (c) Suministre información a revelar adicional, siempre que el cumplimiento con los requerimientos especificados por las NIIF resulte insuficiente para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

NIC 8

- 6D 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.
- 6E En la circunstancia extremadamente excepcional de que la gerencia concluyera que el cumplimiento de un requerimiento de una NIIF sería tan engañoso como para entrar 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 6F, siempre que el marco regulatorio aplicable requiera, o no prohíba, esta falta de aplicación.
- 6F Cuando una entidad no aplique un requerimiento establecido en una NIIF, de acuerdo con el párrafo 6E, revelará:
- (a) que la gerencia 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 ha cumplido con las NIIF aplicables, excepto que ha dejado de aplicar un requerimiento concreto para lograr una presentación razonable;
  - (c) el título de la NIIF que la entidad ha dejado de aplicar, la naturaleza del desacuerdo, incluyendo el tratamiento que la NIIF requeriría, la razón por la que ese tratamiento sería en las circunstancias tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*, junto con el tratamiento alternativo adoptado;
  - (d) para cada periodo sobre el que se presente información, el impacto financiero de la no aplicación sobre cada partida de los estados financieros que hubiera sido presentada al cumplir con el requerimiento mencionado.
- 6G Cuando una entidad haya dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento de una NIIF, y eso afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo actual, revelará la información establecida en los párrafos 6F(c) y 6F(d).
- 6H El párrafo 6G se aplicará, por ejemplo, cuando una entidad haya dejado de cumplir, en un periodo anterior, un requerimiento de una NIIF para la medición de activos o pasivos, y ello afectase a la medición de los cambios en activos y pasivos reconocidos en los estados financieros del periodo actual.
- 6I En la circunstancia extremadamente excepcional de que la gerencia concluyera que cumplir con un requerimiento de una NIIF sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*, pero el marco regulatorio prohibiera apartarse del requerimiento, la entidad reducirá, en la medida de lo posible, los aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del engaño, mediante la revelación de:



- (a) el título de la NIIF en cuestión, la naturaleza del requerimiento, y la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*;
- (b) para cada periodo presentado, los ajustes a cada partida de los estados financieros que la gerencia haya concluido que serían necesarios para lograr una presentación razonable.

6J Para los fines de los párrafos 6E a 6I, 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, fuera tan engañoso que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*, la gerencia considerará: **[Referencia: *Marco Conceptual*, párrafos 1.2 a 1.10, 2.12 y 2.13, y 2.36]**

- (a) por qué no se alcanza el objetivo de los estados financieros, en las circunstancias particulares que se están sopesando; 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 refutable de que el cumplimiento del requerimiento, por parte de la entidad, no sería tan engañoso como para entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*.

## Negocio en marcha

6K Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene una entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad elaborará los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.<sup>E2</sup> Cuando la gerencia es consciente al hacer su evaluación de la existencia de incertidumbres importantes, relacionadas con eventos o condiciones que puedan suscitar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha, la entidad revelará esas incertidumbres.<sup>E3, E4</sup> Cuando una entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, revelará este hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no es considerada como un negocio en marcha. **[Referencia: *Marco Conceptual*, párrafo 3.9]**

**E2** [IFRIC® *Update*, junio de 2021, Decisión de Agenda, «NIC 10 *Hechos Ocurredos después del periodo sobre el que se Informa*—Preparación de los Estados Financieros cuando una Entidad deja de ser un Negocio en Marcha»]

El Comité recibió una solicitud sobre la contabilidad aplicada por una entidad que ya no es un negocio en marcha (como se describe en el párrafo 25 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*) [ahora párrafo 6K de la NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*]. En la solicitud se preguntaba si dicha entidad:

- a. puede preparar los estados financieros de períodos anteriores sobre la base de un negocio en marcha si lo era en esos períodos y no ha preparado previamente los estados financieros de esos períodos (Pregunta I); y
- b. reexpresa la información comparativa para reflejar la base contable utilizada en la preparación de los estados financieros del período actual si anteriormente había emitido estados financieros para el período comparativo sobre la base de negocio en marcha (Pregunta II).

...

Por las razones señaladas anteriormente el Comité decidió no añadir un proyecto de emisión de normas sobre estos temas al plan de trabajo.

[El texto completo de la decisión de agencia se reproduce después del párrafo 14 de la NIC 10].

**E3** [IFRIC *Update*, julio de 2010, Decisión de Agenda, “Información a revelar sobre el negocio en marcha”]

El Comité recibió una solicitud de guías sobre los requerimientos de información a revelar de la NIC 1 [ahora NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*] sobre las incertidumbres relacionadas con la capacidad de una entidad para continuar como negocio en marcha.

La forma en que una entidad aplica los requerimientos de información a revelar del párrafo 25 de la NIC 1 [ahora párrafo 6K de la NIC 8] requiere del ejercicio del juicio profesional. El Comité destacó que el párrafo 25 requiere que una entidad revele “incertidumbres significativas relacionadas con sucesos o condiciones que puedan arrojar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar con un negocio en marcha”. El Comité también destacó que para que esta información a revelar sea útil debe identificar que las incertidumbres reveladas pueden arrojar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad de continuar como un negocio en marcha.

El Comité destacó que la NIC 1 proporciona guías suficientes sobre los requerimientos de revelar información sobre incertidumbres relacionadas con la capacidad de una entidad de continuar como un negocio en marcha y que no se espera diversidad en la práctica. Por ello, el Comité decidió no añadir esta cuestión a su agenda].

**E4** [IFRIC® *Update*, Julio de 2014, Decisión de Agenda, “NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*—requerimientos de información a revelar relacionados con la evaluación del negocio en marcha”]

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud pidiendo una aclaración sobre la información a revelar requerida en relación a las incertidumbres significativas relacionadas con sucesos o condiciones que pueden arrojar dudas significativas sobre la capacidad de una entidad de continuar como un negocio en marcha.

El Comité de Interpretaciones propuso al IASB que debería realizar una modificación de limitación del alcance para cambiar los requerimientos de información a revelar de la NIC 1 [ahora NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*] en respuesta a esta cuestión. En su reunión de noviembre de 2013 el IASB analizó la cuestión y consideró las modificaciones propuestas por el personal técnico, pero decidió

*continúa...*

...continuación

no proceder con estas modificaciones y eliminar este tema de su agenda. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones eliminó este tema de su agenda.

El personal técnico informó de los resultados de los análisis del IASB al Comité de Interpretaciones. Al considerar esta información sobre la decisión del IASB, el Comité de Interpretaciones analizó una situación en la que la gerencia de una entidad ha considerado sucesos o condiciones que pueden arrojar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha. Habiendo considerado toda la información relevante, incluyendo la viabilidad y eficacia de los atenuantes previstos, la gerencia concluyó que no existen incertidumbres significativas que requieran revelarse de acuerdo con el párrafo 25 de la NIC 1 [ahora párrafo 6K de la NIC 8]. Sin embargo, llegar a la conclusión de que no había incertidumbre significativa implicaba hacer un juicio significativo.

El Comité de Interpretaciones observó que el párrafo 122 de la NIC 1 [ahora párrafo 27G de la NIC 8] requiere revelar información sobre los juicios realizados aplicando las políticas contables de la entidad y que tienen el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros. El Comité de Interpretaciones también observó que en la circunstancia analizada, los requerimientos de información a revelar del párrafo 122 de la NIC 1 se aplicarían a los juicios realizados para concluir que no se mantiene incertidumbres significativas relacionadas con sucesos o condiciones que puedan arrojar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como un negocio en marcha.]

- 6L Al evaluar si la hipótesis de negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos los doce meses siguientes a partir del final del periodo sobre el que se informa, sin limitarse a dicho periodo. [Referencia: párrafos 14 a 16, NIC 10] El grado de consideración dependerá de los hechos en cada caso. Cuando una entidad tenga un historial de operaciones rentable, así como un pronto acceso a recursos financieros, la entidad podrá concluir que la utilización de la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, sin realizar un análisis detallado. En otros casos, puede ser necesario que la gerencia, antes de convencerse a sí misma de que la hipótesis de negocio en marcha es apropiada, deba 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.

### Base contable de acumulación (o devengo)

- 6M Una entidad elaborará sus estados financieros, excepto en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, utilizando la base contable de acumulación (o devengo). [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 1.17 a 1.19]
- 6N Cuando se utiliza la base contable de acumulación (o devengo), una entidad reconocerá partidas como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando éstas satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos para tales elementos en el *Marco Conceptual*. [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 4.1 y 4.2, y 5.6 a 5.17]

## Políticas contables

### Selección y aplicación de políticas contables

- 7 Cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro evento o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando la NIIF concreta.<sup>E5</sup>

[Referencia: párrafos FC13 a FC15, Fundamentos de las Conclusiones]

**E5** [IFRIC® *Update*, enero de 2018, Decisión de Agenda, "Aportación de propiedades, planta y equipo a una asociada (NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*)"]

El Comité recibió una solicitud sobre la forma en que una entidad contabiliza una transacción en la que aporta propiedades, planta y equipo (PPE) a una asociada formada nuevamente a cambio de acciones en la asociada...

La solicitud preguntaba...sobre la aplicación de las Normas NIIF a transacciones que involucran a entidades bajo control común (transacciones bajo control común)—es decir, si las Normas NIIF proporcionan una excepción general o exención de aplicar los requerimientos de una Norma concreta a transacciones bajo control común (Pregunta A)...

[En respuesta a la Pregunta A, el Comité declaró que] El párrafo 7 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* [ahora NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*] requiere que una entidad aplique una Norma NIIF a una transacción cuando dicha Norma se aplique específicamente a la transacción. El Comité observó, pero ello, que a menos que una Norma excluya específicamente de su alcance transacciones bajo control común, una entidad utilizará los requerimientos aplicables en la Norma a las transacciones bajo control común...

[El texto completo de la decisión de agencia se reproduce después del párrafo 30 de la NIC 28.]

- 8 En las NIIF se establecen políticas contables sobre las que el IASB ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen información relevante [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.6 a 2.11] y fiable<sup>E6</sup> sobre las transacciones, otros eventos y condiciones a las que son aplicables. Estas políticas no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea significativo. [Referencia: párrafos FC20 a FC22, Fundamentos de las Conclusiones] Sin embargo, no es adecuado dejar de aplicar las NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el efecto no es significativo, con el fin de alcanzar una presentación particular de la posición financiera de la entidad, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo.

**E6** [El término "representación razonable", que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba "fiabilidad" (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

- 9 Las NIIF se acompañan de guías que ayudan a las entidades a aplicar sus requerimientos. Todas estas guías señalan si son parte integrante de las NIIF. Las guías que sean parte integrante de las NIIF serán de cumplimiento obligatorio. Las guías que no sean parte integrante de las NIIF no contienen requerimientos aplicables a los estados financieros.

10 En ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:

- (a) relevante [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.6 a 2.11] para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios; [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 1.2 a 1.10 y 2.36] y
- (b) fiable,<sup>E7</sup> en el sentido de que los estados financieros:
  - (i) presenten de forma fidedigna [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.12 y 2.13] la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad;
  - (ii) reflejen la esencia económica [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos FC2.32 a FC2.33, Fundamentos de las Conclusiones] de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no simplemente su forma legal;
  - (iii) sean neutrales, [Referencia: *Marco Conceptual* párrafo 2.15] es decir, libres de prejuicios o sesgos;
  - (iv) sean prudentes; [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos FC2.34 y FC2.45, Fundamentos de las Conclusiones] y
  - (v) estén completos [Referencia: *Marco Conceptual* párrafo 2.14] en todos sus extremos significativos.

[Nota: La Decisión de Agenda de marzo de 2017 del Comité de Interpretaciones de las NIIF sobre Préstamos para Materias Primas Cotizadas estableció que "... El Comité también observó que los requerimientos del párrafo 112(c) de la NIC 1 *Presentación de los Estados Financieros* [ahora párrafo 113(c) de la NIIF 18 *Presentación e Información a revelar en los Estados Financieros*] son relevantes si una entidad desarrolla una política contable aplicando los párrafos 10 y 11 de la NIC 8 para una transacción de préstamo de una materia prima cotizada tal como la descrita en la consulta. Al aplicar estos requerimientos, una entidad considerará si es necesaria información a revelar adicional para proporcionar información relevante para la comprensión de la contabilización y riesgos asociados con estas transacciones de préstamo de materias primas cotizadas.]

E7 [El término "representación razonable", que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba "fiabilidad" (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

11 Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la gerencia se referirá, en orden descendente, a las siguientes fuentes a la hora de considerar su aplicabilidad:<sup>E8</sup>

- (a) los requerimientos de las NIIF que traten temas similares y relacionados; y<sup>E9</sup>

- (b) las definiciones, [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 4.3 a 4.47 y 4.68 a 4.72] los criterios de reconocimiento [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 5.6 a 5.25] y medición [Referencia: *Marco Conceptual* Capítulo 6 *Medición*] para los activos, pasivos, ingresos y gastos en el *Marco Conceptual*.<sup>1</sup> [Referencia: párrafo 54F]

**E8 [IFRIC® Update, enero de 2019, Decisión de Agenda, "NIC 37 Provisiones Pasivos Contingentes y Activos Contingentes—Depósitos que se relacionan con impuestos distintos al impuesto a las ganancias"]**

El Comité recibió una solicitud sobre cómo contabilizar los depósitos que se relacionan con impuestos que quedan fuera del alcance de la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* (es decir, depósitos que se relacionan con impuestos distintos al impuesto a las ganancias). En los hechos descritos en la solicitud, una entidad y una autoridad fiscal discrepan sobre si se requiere que la entidad pague el impuesto. El impuesto no es un impuesto a las ganancias, de forma que no queda dentro del alcance de la NIC 12. Un pasivo o pasivo contingente de pagar el impuesto se encuentra, en cambio, dentro del alcance de la NIC 37. Teniendo en cuenta toda la evidencia disponible, el preparador de los estados financieros de la entidad juzga probable que no se requerirá que la entidad pague el impuesto—es más probable que no que la discrepancia se resolverá a valor de la entidad. Al aplicar de la NIC 37 la entidad revela un pasivo contingente y no reconoce un pasivo. Para evitar posibles multas, la entidad ha depositado el importe en disputa con la autoridad fiscal. En el momento de la resolución de la disputa, se requerirá que o bien la autoridad fiscal devuelva el depósito por impuestos a la entidad (si la disputa se resuelve a favor de la entidad) o bien se utilice el depósito para liquidar el pasivo de la entidad (si la disputa se resuelve a favor de la autoridad fiscal).

Si el depósito por impuestos da lugar a un activo, un activo contingente o ninguno de los dos.

El Comité observó que si el depósito por impuestos da lugar a un activo, ese activo podría no quedar claramente dentro del alcance de cualquier Norma NIIF. Además, el Comité concluyó que ninguna Norma NIIF trata cuestiones similares o relacionadas con la cuestión que surge al evaluar si el derecho que surge del depósito por impuestos cumple la definición de un activo. En consecuencia, en aplicación de los párrafos 10 y 11 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* [ahora NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*], el Comité se remite a dos definiciones de un activo en la literatura NIIF—la definición del *Marco Conceptual para la Información Financiera* emitido en marzo de 2018 y la definición del *Marco Conceptual* anterior que estuvo en vigor cuando muchas de las Normas NIIF existentes se desarrollaron. El Comité concluyó que el derecho que surge del depósito por impuestos cumple cualquiera de dichas definiciones. El depósito por impuestos otorga a la entidad el derecho de obtener beneficios económicos futuros, recibiendo una devolución de efectivo o usando el pago para liquidar el pasivo por impuestos. La naturaleza del depósito por impuestos—tanto si es voluntario como exigido—no afecta este derecho y, por ello, no afecta la conclusión de que existe un activo. El derecho no es un activo contingente como se define en la NIC 37 porque es un activo, y no un posible activo, de la entidad.

Por consiguiente, el Comité concluyó que en los hechos descritos en la solicitud la entidad tiene un activo cuando realiza el depósito por impuestos en la autoridad fiscal.

**Al reconocer, medir, presentar y revelar el depósito por impuestos**

En ausencia de una Norma que específicamente se aplique al activo, una entidad aplicará los párrafos 10 y 11 de la NIC 8 al aplicar y desarrollar una política contable para ese activo. La gerencia de la entidad usa su juicio al desarrollar y aplicar una política que dé lugar a información que sea relevante para las necesidades de la toma de decisiones

*continúa...*

<sup>1</sup> El párrafo 54G explica cómo se modifica este requerimiento para los saldos contables de actividades reguladas.

...continuación

económicas de los usuarios de los estados financieros y fiable. El Comité destacó que las cuestiones que necesitan abordarse al desarrollar y aplicar una política contable para el depósito por impuestos pueden ser similares o relacionadas con las que surgen para el reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de activos monetarios. Si es este el caso, la gerencia de la entidad se remitiría a los requerimientos de las Normas NIIF que tratan de las cuestiones de los activos monetarios.

El Comité concluyó que los requerimientos de las Normas NIIF y conceptos del *Marco Conceptual para la Información Financiera* proporcionan una base adecuada para que una entidad contabilice los depósitos relacionados con impuestos distintos al impuesto a las ganancias. Por consiguiente, el Comité decidió no añadir este tema a su agenda de emisión de normas.]

**E9 [IFRIC® Update, marzo de 2011, Decisión de Agenda, “NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores—Aplicación de la jerarquía de la NIC 8”**

La NIC 8 requiere que la gerencia utilice el juicio profesional para desarrollar y aplicar una política contable que facilite información que sea relevante y fiable, en ausencia de una NIIF que se aplique de forma específica a la transacción. La NIC 8 especifica que la gerencia hará referencia y considerará la aplicabilidad de los requerimientos de las NIIF que tratan de cuestiones similares y relacionadas. El Comité de Interpretaciones recibió una pregunta de si podría ser apropiado considerar por analogía solo ciertos aspectos de una NIIF o si se requeriría que se aplicarían por analogía todos los aspectos de la NIIF.

El Comité observó que cuando la gerencia desarrolla una política contable por analogía a una NIIF, tratando temas similares y relacionados, necesita utilizar su juicio profesional al aplicar todos los aspectos de la NIIF que son aplicables a la cuestión concreta.

El Comité concluyó que el proceso para desarrollar políticas contables por analogía no necesita aclararse en los párrafos 10 a 12 de la NIC 8 porque las guías actuales son suficientes. Por consiguiente, el Comité decidió que esta cuestión no debe añadirse a su agenda.]

- 12 Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la gerencia podrá considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables, así como otra literatura contable y las prácticas aceptadas en los diferentes sectores de actividad, en la medida que no entren en conflicto con las fuentes señaladas en el párrafo 11.

[Referencia: párrafos FC16 a FC19, Fundamentos de las Conclusiones]

### Uniformidad de las políticas contables

- 13 Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.24 a 2.29] para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una NIIF requiera o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. [Referencia: Por ejemplo, el párrafo 29 de la NIC 16 para las distintas clases de propiedades, planta y equipo y el párrafo 72 de la NIC 38 para activos intangibles.] Si una NIIF requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

## Cambios en las políticas contables

14 La entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:

- (a) se requiere por una NIIF; o
- (b) lleva a que los estados financieros suministren información fiable<sup>E10</sup> y más relevante [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.6 a 2.11] sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afecten a la situación financiera el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.  
[Referencia: por ejemplo, párrafo 31, NIC 40]

**E10** [El término “representación razonable”, que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba “fiabilidad” (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

15 Los usuarios de los estados financieros [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 1.2 a 1.10 y 2.36] tienen la necesidad de poder comparar [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.24 a 2.29] los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, a fin de identificar tendencias en su situación financiera, el rendimiento financiero y flujos de efectivo. En consecuencia, se aplicarán las mismas políticas contables dentro de cada periodo, así como de un periodo a otro, excepto si se presentase algún cambio en una política contable que cumpliera alguno de los criterios del párrafo 14.

16 Las siguientes situaciones no constituyen cambios en las políticas contables:

- (a) la aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente de aquéllos que han ocurrido previamente; y
- (b) la aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que, de ocurrir, carecieron de materialidad.

17 La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, o con la NIC 38 *Activos Intangibles*, es un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con la NIC 16 [Referencia: párrafos 31 a 42, NIC 16] o con la NIC 38, [Referencia: párrafos 75 y 87, NIC 38] en lugar de aplicar las disposiciones contenidas en esta Norma.

18 Los párrafos 19 a 31 no serán de aplicación a los cambios en las políticas contables descritos en el párrafo 17.



### Aplicación de los cambios en políticas contables

- 19 Con sujeción al párrafo 23:
- (a) la entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una NIIF, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas, [Referencia: por ejemplo, párrafos 53 a 59 (pagos basados en acciones), NIIF 2 y párrafo 80 (propiedades de inversión), NIC 40] de tales NIIF, si las hubiera; y
  - (b) cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica [Referencia: por ejemplo, NIC 41 *Agricultura*] aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, [Referencia: por ejemplo, NIC 40 *Propiedades de Inversión*.] aplicará dicho cambio retroactivamente.
- 20 Para los propósitos de esta Norma, la aplicación anticipada de una NIIF no se considerará un cambio voluntario en una política contable.
- 21 En ausencia de una NIIF específicamente aplicable a una transacción u otros eventos o condiciones, la gerencia podrá, de acuerdo con el párrafo 12, aplicar una política contable considerando los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables. Si, debido a una modificación de tal pronunciamiento, la entidad optase por el cambio de una política contable, ese cambio se contabilizará y se revelará como un cambio voluntario de una política contable.
- Aplicación retroactiva*
- 22 Con sujeción a la limitación establecida en el párrafo 23, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente de acuerdo con los apartados (a) o (b) del párrafo 19, la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente, [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.
- Limitaciones a la aplicación retroactiva*
- 23 Cuando sea obligatoria la aplicación retroactiva en función de lo establecido en los apartados (a) o (b) del párrafo 19, el cambio en la política contable se aplicará retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53)] determinar los efectos del cambio en cada periodo específico o el efecto acumulado.
- 24 Cuando sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53)] determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la

nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable –que podría ser el propio periodo corriente– y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.

- 25 Cuando sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53)] determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, por la aplicación de una nueva política contable a todos los periodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.
- 26 Cuando la entidad aplique una nueva política contable retroactivamente, la aplicará a la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] de periodos anteriores, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable. La aplicación retroactiva a un periodo anterior no será practicable a menos que sea posible determinar el efecto acumulado tanto sobre los importes de apertura como de cierre del estado de situación financiera correspondiente a ese periodo. El importe del ajuste resultante, referido a los periodos previos a los presentados en los estados financieros, se llevará contra los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio del periodo previo más antiguo sobre el que se presente información. Normalmente, el ajuste se hace contra las ganancias acumuladas. Sin embargo, los ajustes pueden hacerse contra otro componente del patrimonio (por ejemplo, para cumplir con una NIIF). Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tal como resúmenes históricos de datos financieros, será asimismo objeto de ajuste, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable.
- 27 Cuando sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53)] para la entidad aplicar una nueva política contable retroactivamente, debido a que no pueda determinar el efecto acumulado de la aplicación de la política para todos los periodos anteriores, la entidad, de acuerdo con el párrafo 25, aplicará la nueva política contable de forma prospectiva desde el inicio del periodo más antiguo que sea practicable. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de los activos, pasivos y patrimonio surgido antes de esa fecha. Se permitirán los cambios de políticas contables, incluso si fuera impracticable la aplicación de dicha política de forma prospectiva a algún periodo anterior. Los párrafos 50 a 53 suministran guías sobre cuándo resulta impracticable aplicar una nueva política contable a uno o más periodos anteriores.

#### **Información a revelar**

[Referencia: párrafos FC31A a FCZ31AD, Fundamentos de las Conclusiones]

*Información a revelar sobre la selección y aplicación de políticas contables*

- 27A Una entidad revelará la información, sobre sus políticas contables, que sea material o tenga importancia relativa (véase el párrafo 5). La información sobre políticas contables es material o tiene importancia relativa si, cuando es considerada juntamente con otra información incluida en los estados financieros de una entidad, puede razonablemente esperarse que influya en las decisiones que toman los usuarios principales de los estados financieros con propósito general, sobre la base de dichos estados financieros.
- 27B La información sobre políticas contables que está relacionada con transacciones, otros sucesos o condiciones no materiales o sin importancia relativa no es material o no tiene importancia relativa y no necesita revelarse. La información sobre políticas contables podría, no obstante, ser material o con importancia relativa, debido a la naturaleza de las transacciones relacionadas, otros sucesos o condiciones relacionados, incluso si los importes no son materiales o carecen de importancia relativa. Sin embargo, no toda la información sobre políticas contables relacionada con transacciones, otros sucesos o condiciones materiales o con importancia relativa es, por sí misma, material o con importancia relativa.
- 27C La información sobre políticas contables se espera que sea material o que tenga importancia relativa si los usuarios de los estados financieros de una entidad la necesitarían para comprender otra información material o con importancia relativa en esos estados financieros. Por ejemplo, una entidad es probable que considere que la información sobre políticas contables es material o tiene importancia relativa para sus estados financieros si dicha información se relaciona con transacciones, otros sucesos o condiciones que son materiales o tienen importancia relativa y:
- (a) la entidad modificó su política contable durante el periodo sobre el que se informa, lo que dio lugar a un cambio material o con importancia relativa en la información en los estados financieros;
  - (b) la entidad eligió la política contable entre una o más opciones permitidas por las NIIF—esta situación podría surgir si la entidad eligió medir las propiedades de inversión a costo histórico en lugar de a valor razonable;
  - (c) la política contable se desarrolló de acuerdo con la esta Norma, en ausencia de una NIIF que fuese aplicable de forma específica;
  - (d) la política contable se relaciona con un área para la cual se requiere que una entidad realice supuestos o juicios significativos al aplicar una política contable, y esa entidad revela dichos juicios o supuestos de acuerdo con los párrafos 27G y 31A; o
  - (e) la contabilidad requerida por ellos es compleja y los usuarios de los estados financieros de la entidad no comprendieran, en otro caso, las transacciones materiales o con importancia relativa, otros sucesos o condiciones—esta situación podría surgir si una entidad aplica más de

una NIIF a una clase de transacciones materiales o con importancia relativa.

- 27D La información sobre políticas contables que se centra en cómo ha aplicado una entidad los requerimientos de las NIIF a sus propias circunstancias, proporciona información específica sobre la entidad que es más útil a los usuarios de los estados financieros que la información estandarizada o la información que solo duplica o resume los requerimientos de las Normas NIIF.
- 27E Si una entidad revela información sobre políticas contables que no es material o carece de importancia relativa, esta información no deberá ensombrear el resto de información sobre políticas contables.
- 27F La conclusión de una entidad, de que la información sobre políticas contables no es material o carece de importancia relativa, no afecta las exigencias informativas relacionadas establecida en otras NIIF.
- 27G Una entidad revelará, junto con su información sobre políticas contables materiales o con importancia relativa o en otras notas, los juicios, diferentes de los que implican estimaciones (véase el párrafo 31A), que la gerencia haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan un efecto muy significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.<sup>E11</sup>

**E11 [IFRC® Update, noviembre de 2013, Decisión de Agenda, “NIC 19 Beneficios a los Empleados—Suposiciones actuariales: tasa de descuento”]**

El Comité de Interpretaciones analizó una solicitud de guías sobre la determinación de la tasa usada para descontar las obligaciones de beneficios posteriores al empleo. Quien envió la solicitud señaló que:

- a. de acuerdo con el párrafo 83 de la NIC 19 *Beneficios a los Empleados* (2011) la tasa de descuento debe determinarse por referencia a los rendimientos de mercado al final del periodo sobre el que se informa sobre “bonos corporativos de alta calidad” (BCAC);
- b. la NIC 19 no especifica qué bonos corporativos cumplen los requisitos para ser BCAC;
- c. de acuerdo con la práctica pasada predominante, los bonos corporativos cotizados se han considerado habitualmente BCAC si reciben una de las dos calificaciones crediticias más altas dadas por una agencia de calificación crediticia reconocida (por ejemplo “AAA” y “AA”); y
- d. debido a la crisis financiera, el número de bonos corporativos calificados como “AAA” o “AA” ha descendido en proporciones que quien envió la solicitud considera significativas.

A la luz de los puntos anteriores, quien envió la petición, preguntaba al Comité de Interpretaciones si los bonos corporativos con calificación crediticia por debajo de la “AA” pueden considerarse que son BCAC.

El Comité de Interpretaciones observó que la NIC 19 no especifica la forma de determinar los rendimientos de mercado de los BCAC y en concreto, qué gradación de bonos debe designarse como de alta calidad. El Comité de Interpretaciones considera que una entidad debería tener en cuenta las guías de los párrafos 84 y 85 de la NIC 19 (2011) para determinar qué bonos corporativos pueden considerarse que son BCAC. Los párrafo 84 y 85 de la NIC 19 (2011) señalan que la tasa de descuento:

- a. refleja el valor temporal del dinero, pero no el riesgo actuarial o de inversión;

*continúa...*

...continuación

- b. no refleja el riesgo crediticio específico de la entidad;
- c. no refleja el riesgo de que la experiencia futura pueda diferir de las suposiciones actuariales; y
- d. refleja la moneda y el calendario estimado de los pagos de los beneficios.

El Comité de Interpretaciones destacó, además, que “alta calidad” como se usa en el párrafo 83 de la NIC 19 refleja un concepto absoluto de calidad crediticia y no un concepto de calidad crediticia que esté relacionado con una población dada de bonos corporativos, que sería el caso, por ejemplo, si el párrafo usara el término “la más alta calidad”. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones observó que el concepto de alta calidad no debe cambiar a lo largo del tiempo. Por consiguiente, una reducción del número de BCAC no debe dar lugar a un cambio en el concepto de alta calidad. El Comité de Interpretaciones no espera que los métodos y técnicas de una entidad para determinar la tasa de descuento, así como para reflejar los rendimientos de los BCAC cambien de forma significativa de un período a otro. Los párrafos 83 y 86 de la NIC 19, respectivamente, contienen requerimientos sobre si el mercado de BCAC deja de ser fuerte o si el mercado se mantiene en general fuerte, pero existe un número insuficiente de BCAC a partir de un cierto vencimiento.

El Comité de Interpretaciones también destacó que:

- a. Los párrafos 144 y 145 de la NIC 19 (2011) requieren que una entidad revele las suposiciones actuariales significativas usadas para determinar el valor presente de la obligación por beneficios definidos y un análisis de sensibilidad de cada suposición actuarial significativa.
- b. la tasa de descuento es habitualmente una suposición actuarial significativa; y
- c. Una entidad revelará los juicios que ha realizado la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tienen el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros de acuerdo con el párrafo 122 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* [ahora párrafo 27G de la NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*]; habitualmente la identificación de la población de BCAC usada como base para determinar la tasa de descuento requiere el uso del juicio, que puede a menudo tener un efecto significativo sobre los estados financieros de la entidad.

El Comité de Interpretaciones analizó esta cuestión en varias reuniones y destacó que la emisión de guías adicionales o el cambio de los requerimientos sobre la determinación de la tasa de descuento sería demasiado amplio para abordarse de una forma eficiente. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir estos temas a su agenda].

27H En el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, la gerencia 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 gerencia realizará juicios profesionales para determinar:

- (a) cuando se han transferido sustancialmente a otras entidades todos los riesgos y las ventajas significativos inherentes a la propiedad de los activos financieros y, para el arrendador, los activos en arrendamiento que se transfieren a otras entidades;
- (b) si, por su esencia económica, ciertas ventas de bienes son acuerdos de financiación y, en consecuencia, no ocasionan ingresos de actividades ordinarias; y

- (c) 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.

271 Alguna de la información a revelar de conformidad con el párrafo 27G, es requerida por otras NIIF. Por ejemplo, la NIIF 12 *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades* requiere que una entidad revele los juicios que ha realizado para determinar si controla a otra entidad. La NIC 40 *Propiedades de Inversión* requiere, cuando la clasificación de una determinada inversión presente dificultades, que se revele información acerca de los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño y de las propiedades mantenidas para la venta en el curso normal de la operación.

*Información a revelar sobre cambios en políticas contables*

28 Cuando la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior –salvo que fuera impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53)] determinar el importe del ajuste– o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

- (a) el título de la NIIF;
- (b) en su caso, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con su disposición transitoria;
- (c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (d) en su caso, una descripción de la disposición transitoria;
- (e) en su caso, la disposición transitoria que podría tener efectos sobre periodos futuros;
- (f) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:
  - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada; y
  - (ii) si la NIC 33 *Ganancias por Acción* es aplicable a la entidad, para las ganancias por acción tanto básicas [Referencia: párrafo 10, NIC 33] como diluidas; [Referencia: párrafo 31, NIC 33]
- (g) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (h) si la aplicación retroactiva exigida por los apartados (a) o (b) del párrafo 19 fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos anteriores sobre los que se presente información, las circunstancias que conducen a la existencia de esa situación, y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

29 Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior, tendría efecto en ese periodo excepto que sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53] determinar el importe del ajuste— o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (b) las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información fiable<sup>E12</sup> y más relevante [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.6 a 2.11] información;
- (c) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el importe del ajuste:
  - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada; y
  - (ii) si la NIC 33 es aplicable a la entidad, para las ganancias por acción tanto básicas [Referencia: párrafo 10, NIC 33] como diluidas; [Referencia: párrafo 31, NIC 33]
- (d) el importe del ajuste relativo a periodos anteriores presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (e) si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un periodo anterior en particular, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Esta información a revelar podrá omitirse en los estados financieros de periodos posteriores.

**E12** [El término “representación razonable”, que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba “fiabilidad” (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

30 Cuando una entidad no haya aplicado una nueva NIIF que, habiendo sido emitida, todavía no ha entrado en vigor, la entidad deberá revelar:

- (a) este hecho; y
- (b) información relevante, conocida o razonablemente estimada, para evaluar el posible impacto que la aplicación de la nueva NIIF tendrá sobre los estados financieros de la entidad en el periodo en que se aplique por primera vez.

[Referencia: párrafos FC30 y FC31, Fundamentos de las Conclusiones]

31 Para cumplir con el párrafo 30, la entidad revelará:

- (a) el título de la nueva NIIF;
- (b) la naturaleza del cambio o cambios inminentes en la política contable;

- (c) la fecha en la cual es obligatoria la aplicación de la NIIF;
- (d) la fecha a partir de la que está previsto aplicar la NIIF por primera vez;  
y
- (e) una u otra de las siguientes informaciones:
  - (i) una explicación del impacto esperado, derivado de la aplicación inicial de la NIIF, sobre los estados financieros de la entidad; o
  - (ii) si el impacto fuera desconocido o no pudiera ser estimado razonablemente, una declaración al efecto.

*Información a revelar sobre los orígenes de la incertidumbre de la estimación*

**31A** Una entidad revelará información sobre los supuestos realizados acerca del futuro y otras causas de incertidumbre en la estimación al final del periodo sobre el que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:

- (a) su naturaleza; y
- (b) su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

**31B** La determinación del importe en libros de algunos activos y pasivos requiere la estimación de los efectos de eventos futuros inciertos sobre dichos activos y pasivos al final del periodo sobre el que se informa. Por ejemplo, en ausencia de precios de mercado observados recientemente, será necesario efectuar estimaciones acerca del futuro para medir el importe recuperable de las distintas clases de propiedades, planta y equipo, el efecto de la obsolescencia tecnológica sobre los inventarios, las provisiones condicionadas por los desenlaces futuros de litigios en curso y los pasivos por beneficios a los empleados a largo plazo, tales como las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones implican supuestos sobre estas partidas como los flujos de efectivo ajustados por el riesgo o las tasas de descuento empleadas, la evolución prevista en los salarios o los cambios en los precios que afectan a otros costos.

**31C** Los supuestos y otras fuentes de incertidumbre en la estimación revelados de acuerdo con el párrafo 31A, se refieren a las estimaciones que ofrezcan para la gerencia una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio profesional. A medida que aumenta el número de variables y supuestos que afectan al posible desenlace futuro de las incertidumbres, los juicios profesionales son más subjetivos y complejos, y la posibilidad de que se produzcan cambios significativos en el importe en libros de los activos o pasivos normalmente se incrementa en consecuencia.

**31D** La información a revelar indicada en el párrafo 31A no se requiere para activos y pasivos con un riesgo significativo de que sus importes en libros puedan cambiar significativamente dentro del siguiente periodo contable si, al final del periodo sobre el que se informa, han sido medidos a valor razonable



basado en un precio cotizado en un mercado activo para una partida idéntica de activo o pasivo. Dichos valores razonables pueden cambiar significativamente dentro del periodo contable próximo, pero estos cambios no se originarán de los supuestos u otros datos de estimación de la incertidumbre existentes final del periodo sobre el que se informa.

- 31E Una entidad proporcionará la información a revelar del párrafo 31A de forma que ayuden a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios efectuados por la gerencia, sobre el futuro y otras fuentes de incertidumbre en la estimación. La naturaleza y el alcance de la información proporcionada variarán de acuerdo con la naturaleza de los supuestos, y con otras circunstancias. Son ejemplos de los tipos de revelaciones que una entidad realizará: **[Referencia: Marco Conceptual párrafos 1.2 a 1.10 y 2.36]**
- (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 la incertidumbre, así como el rango de las consecuencias razonablemente posibles dentro del año próximo, respecto del importe en libros de los activos y pasivos afectados; y
  - (d) cuando la incertidumbre continúe sin resolverse, una explicación de los cambios efectuados a los supuestos pasados referentes a dichos activos y pasivos.
- 31F Esta Norma no requiere que una entidad revele información sobre el presupuesto u otras previsiones al revelar la información del párrafo 31A.
- 31G Algunas veces es impracticable revelar el alcance de los posibles efectos de una hipótesis u otra fuente de estimación de la incertidumbre al final del periodo sobre el 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 siguiente periodo contable que sean diferentes de los supuestos utilizados, podrían requerir ajustes materiales o con importancia relativa del 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.
- 31H La información a revelar del párrafo 27G, sobre los juicios particulares efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, no guarda relación con las informaciones a revelar de la nota acerca de las fuentes de incertidumbre en la estimación previstas en el párrafo 31A.
- 31I Otras NIIF requieren la revelación de algunos de los supuestos que de otra forma sería requerida de acuerdo con el párrafo 31A. Por ejemplo, la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* requiere la información a revelar en circunstancias específicas, de las principales hipótesis sobre los sucesos futuros que afecten a las diferentes clases de provisiones. La NIIF 13

*Medición a Valor Razonable* requiere información a revelar de los supuestos significativos (incluyendo las técnicas de valoración y datos de entrada) que usa la entidad al medir el valor razonable de activos y pasivos que se llevan a valor razonable.

## Estimaciones contables

32 Una política contable podría requerir que elementos de los estados financieros se midan de una forma que comporte incertidumbre en la medición –es decir, la política contable podría requerir que estos elementos se midan por importes monetarios que no pueden observarse directamente y deben ser estimados. En este caso, una entidad desarrolla una estimación contable para lograr el objetivo establecido por la política contable. El desarrollo de estimaciones contables implica el uso de juicios o supuestos basados en la última información disponible que sea fiable. Entre los ejemplos de estimaciones contables se encuentran:

- (a) una corrección de valor por pérdidas crediticias esperadas, aplicando la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*;
- (b) el valor neto realizable de un elemento de inventario, aplicando la NIC 2 *Inventarios*;
- (c) el valor razonable de un activo o pasivo, aplicando la NIIF 13;
- (d) el gasto por depreciación por un elemento de propiedad, planta y equipo, aplicando la NIC 16; y
- (e) una provisión para obligaciones de garantía, en aplicación de la NIC 37.

**[Referencia:**

**Guía de Implementación ejemplos 4 a 5**

**párrafo FC44, Fundamentos de las Conclusiones]**

32A Para desarrollar una estimación contable, una entidad utiliza técnicas de medición y datos de entrada. Las técnicas de medición incluyen técnicas de estimación (por ejemplo, técnicas utilizadas para medir una corrección de valor por pérdidas crediticias esperadas aplicando la NIIF 9) y técnicas de valoración (por ejemplo, técnicas usadas para medir el valor razonable de un activo o pasivo aplicando la NIIF 13).

**[Referencia: párrafo FC49, Fundamentos de las Conclusiones]**

32B El término «estimación» en las NIIF, en ocasiones, hace referencia a una estimación que no es una estimación contable tal como se define en esta Norma. Por ejemplo, en ocasiones, hace referencia a un dato de entrada utilizado al desarrollar estimaciones contables.

**[Referencia: párrafo FC50, Fundamentos de las Conclusiones]**

33 La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.<sup>E13</sup>

**E13** [El término “representación razonable”, que se utilizó en el *Marco Conceptual* emitido en 2010 y que también se utiliza en la versión revisada del *Marco Conceptual* emitido en 2018, abarca las características principales que el *Marco Conceptual* denominaba “fiabilidad” (consultar *Marco Conceptual* párrafos 2.12 a 2.19 y párrafos FC2.21 a FC2.31, Fundamentos de las Conclusiones).]

### **Cambios en las estimaciones contables**

- 34 Una entidad podría necesitar cambiar una estimación contable si se produjesen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación contable, o como consecuencia de nueva información obtenida, nuevos desarrollos o de poseer más experiencia. Por su propia naturaleza, un cambio en una estimación contable no está relacionada con periodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.

**[Referencia: párrafos FC45 y FC47(a), Fundamentos de las Conclusiones]**

- 34A Los efectos sobre una estimación contable de un cambio en un dato de entrada o en una técnica de medición son cambios en estimaciones contables, a menos que procedan de la corrección de errores de periodos anteriores.

**[Referencia: párrafos FC46, FC47(b) y FC48 a FC49]**

- 35 Un cambio en los criterios de medición aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable.. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

### **Aplicación de los cambios en estimaciones contables**

- 36 El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado de:

- (a) el periodo en que tiene lugar el cambio, si éste afecta solo a ese periodo; o
- (b) el periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

- 37 En la medida que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el periodo en que tiene lugar el cambio.

**[Referencia: párrafos FC32 y FC33, Fundamentos de las Conclusiones]**

- 38 El reconocimiento prospectivo del efecto de un cambio en una estimación contable significa que el cambio se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar únicamente al resultado del periodo corriente, o bien al de éste y al de periodos futuros. Por ejemplo, un cambio en una corrección de valor por pérdidas crediticias esperadas afectará sólo al resultado del periodo corriente y, por tanto, se reconocerá en el periodo actual. Sin embargo, un cambio en la vida útil estimada, o en los patrones de

consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a un activo depreciable, afectará al gasto por depreciación del periodo corriente y de cada uno de los periodos de vida útil restantes del activo. En ambos casos, el efecto del cambio relacionado con el periodo corriente se reconoce como ingreso o gasto del periodo corriente. El efecto, si existiese, en periodos futuros se reconoce como ingreso o gasto en dichos periodos futuros.

### Información a revelar

- 39 La entidad revelará la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el periodo corriente, o que se espere vaya a producirlos en periodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre periodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto.
- 40 Si no se revela el importe del efecto en periodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.

### Errores

- 41 Los errores pueden surgir al reconocer, medir, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad. Los errores potenciales del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que los estados financieros sean autorizados para la emisión. Sin embargo, los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un periodo posterior, de forma que tales errores de periodos anteriores se corregirán en la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] presentada en los estados financieros de los periodos siguientes (véanse los párrafos 42 a 47).
- 42 Con sujeción a lo establecido en el párrafo 43, la entidad corregirá los errores materiales de periodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:
- (a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error; o  
[Referencia: Guía de Implementación ejemplo 1]
  - (b) si el error ocurrió con anterioridad al periodo más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho periodo.

### Limitaciones a la reexpresión retroactiva

- 43 El error correspondiente a un periodo anterior se corregirá mediante la reexpresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada periodo específico o el efecto acumulado del error.

- 44 Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, de un error sobre la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] de uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los periodos más antiguos en los cuales tal reexpresión retroactiva sea practicable (que podría también ser el propio periodo corriente).
- 45 Cuando sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53] determinar el efecto acumulado, al principio del periodo corriente, de un error sobre todos los periodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.
- 46 El efecto de la corrección de un error de periodos anteriores no se incluirá en el resultado del periodo en el que se descubra el error. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tales como resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de reexpresión, yendo tan atrás como sea posible.
- 47 Cuando sea impracticable [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53] determinar el importe de un error para todos los periodos previos (por ejemplo, una equivocación al aplicar una política contable), la entidad, de acuerdo con el párrafo 45, reexpresará la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18] de forma prospectiva desde la fecha más remota posible. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de activos, pasivos y patrimonio que haya surgido antes de esa fecha. En los párrafos 50 a 53 se suministran guías sobre cuándo resulta impracticable corregir un error para uno o más periodos anteriores.
- 48 La corrección de errores puede distinguirse con facilidad de los cambios en las estimaciones contables. Las estimaciones contables son, por su naturaleza, aproximaciones que pueden necesitar cambios cuando se tenga conocimiento de información adicional. Por ejemplo, las pérdidas o ganancias reconocidas como resultado del desenlace de una contingencia no constituyen la corrección de un error.

### **Información a revelar sobre errores de periodos anteriores**

[Referencia: Guía de Implementación ejemplo 1]

- 49 En aplicación del párrafo 42, una entidad revelará la siguiente información:
- (a) la naturaleza del error del periodo anterior;
  - (b) para cada periodo anterior presentado, en la medida que sea practicable, el importe del ajuste:
    - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada; y
    - (ii) para el importe de la ganancia por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la entidad;

- (c) el importe del ajuste al principio del periodo anterior más antiguo sobre el que se presente información; y
- (d) si fuera impracticable la reexpresión retroactiva [Referencia: párrafos 5 (definición de impracticable) y 50 a 53] para un periodo anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

### Impracticabilidad de la aplicación y de la reexpresión retroactivas

- 50 En algunas circunstancias, es impracticable el ajuste de la información comparativa [Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18 y el párrafo 7, NIIF 1] de uno o más periodos anteriores cuando se desea conseguir la comparabilidad [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 2.24 a 2.29] con el periodo corriente. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el periodo o periodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos 51 a 53, su aplicación prospectiva a periodos anteriores), o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un periodo anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.<sup>E14</sup>

**E14 (IFRIC® Update, octubre de 2004, Decisión de Agenda, "Cuestiones de transición según la NIIF 1")**

El CINIIF consideró dos cuestiones con respecto a la adopción por primera vez de las NIIF. La primera cuestión era si la excepción de la "impracticabilidad" según la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* [ahora NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*] debería aplicarse también a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF. La CINIIF acordó que había cuestiones potenciales, especialmente con respecto a elementos "antiguos", tales como propiedades, planta y equipo. Sin embargo, esas cuestiones podrían resolverse habitualmente utilizando una de las opciones de transición disponibles en la NIIF 1.

La segunda cuestión era ...]

- 51 Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros sucesos y condiciones. La estimación es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después del periodo sobre el que se informa. El desarrollo de estimaciones puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores, debido al dilatado periodo de tiempo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro suceso o condición objeto de la reexpresión. Sin embargo, el objetivo de una estimación, que se refiere a periodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones realizadas en el periodo corriente, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, suceso o condición haya ocurrido.

52 En consecuencia, la aplicación retroactiva de una nueva política contable o la corrección de un error de un periodo anterior exigen diferenciar la información que:

- (a) suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en las que la transacción, otro suceso o condición hayan ocurrido, y
- (b) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados

de otro tipo de información. Para algunos tipos de estimaciones (por ejemplo, una medición del valor razonable que utiliza datos de entrada no observables significativos), es impracticable distinguir estos tipos de información. Cuando la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del periodo previo de forma retroactiva.

53 Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no debe utilizarse la retrospectiva, ya consista en suposiciones acerca de las intenciones que hubiera tenido la gerencia en un periodo previo o en estimaciones de los importes que se hubieran reconocido, medido o revelado en tal periodo anterior. Además, cuando una entidad corrija un error de un periodo anterior en el cálculo de sus pasivos a favor de los empleados por ausencias acumuladas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, no considerará la información sobre una epidemia grave de gripe estacional que haya aparecido en el siguiente periodo, si este dato sólo pudo conocerse después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. **[Referencia: párrafos 3 a 7, NIC 10]** El hecho de que se requieren con frecuencia estimaciones significativas al modificar la información comparativa **[Referencia: párrafos 31 a 40 y B13 a B15, NIIF 18]** presentada para periodos anteriores no impide ajustar o corregir razonablemente dicha información comparativa.

## Fecha de vigencia y transición

- 54 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Norma en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 54A [Eliminado]
- 54B [Eliminado]
- 54C La NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, emitida en mayo de 2011, modificó el párrafo 52. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 13.
- 54D [Eliminado]

## NIC 8

- 54E La NIIF 9 *Instrumentos Financieros*, emitida en julio de 2014, modificó el párrafo 53 y eliminó los párrafos 54A, 54B y 54D. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.
- 54F *Modificaciones a las Referencias al Marco Conceptual en las Normas NIIF*, emitida en 2018, modificó los párrafo 6 y 11(b). Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite la aplicación anticipada si al mismo tiempo una entidad aplica también todas las demás modificaciones realizadas por *Modificaciones a las Referencias al Marco Conceptual en las Normas NIIF*. Una entidad aplicará las modificaciones a los párrafo 6 y 11(b) de forma retroactiva de acuerdo con esta Norma. Sin embargo, si una entidad determina que la aplicación retroactiva fuera impracticable o implicara costos o esfuerzos desproporcionados, aplicará las modificaciones a los párrafos 6 y 11(b) por referencia a los párrafos 23 a 28 de esta Norma. Si la aplicación retroactiva de cualquier modificación en *Modificaciones a las Referencias al Marco Conceptual en las Normas NIIF* implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado, una entidad interpretará, al aplicar los párrafos 23 a 28 de esta Norma, cualquier referencia, excepto en la última frase del párrafo 27 a “es impracticable” como que “implica costo o esfuerzo desproporcionado” y cualquier referencia a “practicable” como “posible sin costo o esfuerzo desproporcionado”.
- 54G Si una entidad no aplica la NIIF 14 *Cuentas de Diferimientos de Actividades Reguladas*, al aplicar el párrafo 11(b) a los saldo contables de actividades reguladas, continuará haciendo referencia a las definiciones, criterios de reconocimiento y conceptos de medición del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*<sup>2</sup>, y considerará su aplicabilidad, en lugar de hacer referencia a los del *Marco Conceptual*. Un saldo contable de actividades reguladas es el saldo de cualquier cuenta de gasto (o ingreso) que no se reconoce como un activo o un pasivo de acuerdo con otras Normas NIIF aplicables, sino que se incluye o se espera que se incluya, por el regulador de la tarifa al establecer la tarifa (o tarifas) que pueden cargarse a los clientes. Un regulador de tarifas es un organismo autorizado que tiene poder por ley o regulación para establecer la tarifa o un rango de tarifas que vinculan a una entidad. El regulador de tarifas puede ser un organismo tercero o una parte relacionada de la entidad, incluyendo el órgano de dirección propio de la entidad, si se requiere por ley o regulación que ese organismo establezca tarifas en interés de los clientes y asegure la viabilidad financiera global de la entidad.

**[Referencia: párrafos FC38 a FC41, Fundamentos de las Conclusiones]**

---

<sup>2</sup> La referencia es al *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* del IASC, adoptado por el IASB en 2001.

[Nota del editor: Un extracto del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* del IASC, adoptado por el Consejo en 2001, está disponible en la página dedicada a la NIC 8 en la sección “Supporting Implementation” de la página web de la Fundación, bajo la sección “Supporting Implementation by IFRS Standard”].



- 54H *Definición de Material o con Importancia Relativa* (Modificaciones a las NIC 1 y 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. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.<sup>3</sup>
- [Referencia: párrafo FC21A, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 54I *Definición de Estimaciones Contables*, emitida en febrero de 2021, modificó los párrafos 5, 32, 34, 38 y 48 y añadió los párrafos 32A, 32B, 21C y 34A. Una entidad aplicará estas modificaciones a periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2023. Se permite su aplicación anticipada. Una entidad aplicará las modificaciones a cambios en estimaciones contables y a cambios en políticas contables que tengan lugar a partir del inicio del primer periodo anual en el que se utilicen las modificaciones.
- [Referencia: párrafo FC59, Fundamentos de las Conclusiones]**
- 54J La NIIF 18 emitida en abril de 2024 modificó los párrafos 1, 3, 5, 11 y 32, añadió los párrafos 3A, 6A a 6N, 27A a 27I y 31A a 31I y los encabezamientos y subencabezamientos correspondientes, añadió un subencabezamiento sobre el párrafo 28 y eliminó el párrafo 2. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 18.

## Derogación de otros pronunciamientos

- 55 Esta Norma sustituye a la NIC 8 *Ganancia o Pérdida Neta del Periodo, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables*, revisada en 1993.
- 56 Esta Norma sustituye a las siguientes Interpretaciones:
- (a) SIC-2 *Uniformidad — Capitalización de los Costos por Préstamos*; y
  - (b) SIC-18 *Uniformidad — Métodos Alternativos*.

<sup>3</sup> En abril de 2024 el IASB emitió la NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros* y trasladó la definición de "material o con importancia relativa" de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* a la NIIF 18.

## **Apéndice**

### **Modificaciones a otros pronunciamientos**

*Las modificaciones de este apéndice se aplicarán en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma a periodos anteriores, estas modificaciones se aplicarán también a esos periodos.*

\* \* \* \* \*

*Las modificaciones contenidas en este Apéndice cuando esta Norma fue revisada en 2003 se han incorporado a los pronunciamientos correspondientes publicados en este volumen.*

**Aprobación por el Consejo de la NIC 8 emitida en diciembre de 2003**

---

La Norma Internacional de Contabilidad 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores* (revisada en 2003) fue aprobada por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Sir David Tweedie

Presidente

Thomas E Jones

Vicepresidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada

NIC 8

**Aprobación por el Consejo de *Definición de Material o con Importancia Relativa* (Modificaciones a las NIC 1 y NIC 8) emitida en octubre de 2018**

---

*Definición de Material o con Importancia Relativa* (Modificaciones a las NIC 1 y NIC 8) fue aprobado para su publicación por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Nick Anderson	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

**Aprobación por el Consejo de *Definición de Estimaciones Contables* emitida en febrero de 2021**

---

*Definición de Estimaciones Contables* que modificó la NIC 8 se aprobó para su publicación por 12 de los 13 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. El Sr. Mackenzie se abstuvo de votar por su reciente nombramiento en el IASB.

Hans Hoogervorst

Presidente

Suzanne Lloyd

Vicepresidenta

Nick Anderson

Tadeu Cendon

Martin Edelmann

Françoise Flores

Zach Gast

Jianqiao Lu

Bruce Mackenzie

Thomas Scott

Rika Suzuki

Ann Tarca

Mary Tokar

