

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 1

PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS

Índice	Párrafos
OBJETIVO	1
ALCANCE	2-6
FINALIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	7
COMPONENTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	8-10
DEFINICIONES	11-12
CONSIDERACIONES GENERALES	13-41
Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF	13-22
Hipótesis de Empresa en marcha	23-24
Base contable de acumulación (o devengado)	25-26
Uniformidad en la presentación	27-28
Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos	29-31
Compensación	32-35
Información comparativa	36-41
ESTRUCTURA Y CONTENIDO	42-126
Introducción	42-43
Identificación de los estados financieros	44-48
Periodo contable sobre el que se informa	49-50
Balance	51-77
Estado de resultados	78-95
Estado de evolución del patrimonio	96-101
Estado de flujo de efectivo	102
Notas a los estados financieros	103-126
FECHA DE VIGENCIA	127
APENDICE	

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Para lograr dicho objetivo, esta Norma establece, en primer lugar, requerimientos generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requerimientos mínimos sobre su contenido. Tanto el reconocimiento, como la medición y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros hechos, se abordan en otras NIIF.

Alcance

- 2 Una entidad aplicará esta Norma a todo tipo de estados financieros con propósitos de información general, que sean elaborados y presentados conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- 3 Los estados financieros con propósitos de información general son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Los estados financieros con propósito de información general comprenden aquellos que se presentan de forma separada, o dentro de otro documento de carácter público, como la memoria anual o un folleto o prospecto de información bursátil. Esta Norma no será de aplicación a la estructura y contenido de los estados financieros intermedios, que se presenten de forma condensada, y se elaboren de acuerdo con la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*. No obstante, los párrafos 13 a 41 serán aplicables a dichos estados financieros. Las reglas fijadas en esta Norma se aplicarán de la misma manera a todas las entidades, con independencia de que elaboren estados financieros consolidados o separados, como se definen en la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*.
- 4 [Eliminado]
- 5 Esta Norma utiliza terminología aplicable a las entidades con fines de lucro, incluyendo aquéllas pertenecientes al sector público. Si las entidades que no persiguen fines de lucro, ya sea que pertenezcan al sector privado o público, o bien a cualquier tipo de administración pública, aplican esta Norma, pueden requerir modificar las descripciones utilizadas para ciertas partidas de los estados financieros, e incluso a cambiar las denominaciones de los estados financieros.
- 6 De manera similar, las entidades que carecen de patrimonio, tal como se define en la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación* (por ejemplo, algunos fondos de inversión), y aquellas entidades cuyo capital no es patrimonio (por ejemplo, en las entidades cooperativas se denomina Fondo Social) podrían tener necesidad de adaptar la presentación de las participaciones de sus miembros o participantes en los estados financieros.

Finalidad de los estados financieros

- 7 Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del desempeño financiero económico de una entidad. El objetivo de los estados financieros con propósitos de información general es proporcionar información acerca

de la situación financiera, del desempeño financiero económico y de los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por los administradores con los recursos que se les han confiado. Para cumplir este objetivo, los estados financieros proporcionarán información acerca de los siguientes elementos de la entidad:

- (a) activos;
- (b) pasivos;
- (c) patrimonio;
- (d) ingresos y gastos, como también ingresos y gastos extraordinarios;
- (e) otros cambios en el patrimonio; y
- (f) flujos de efectivo.

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

Componentes de los estados financieros

8 Un juego completo de estados financieros comprende:

- (a) un balance;
- (b) un estado de resultados;
- (c) un estado de evolución del patrimonio que muestre:
 - (i) todos los cambios habidos en el patrimonio; o bien
 - (ii) los cambios en el patrimonio distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios que actúan como tales;
- (d) un estado de flujo de efectivo; y
- (e) notas, comprendiendo un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

9 Muchas entidades presentan, aparte de los estados financieros, un análisis financiero, elaborado por la gerencia, que describe y explica las características principales del desempeño y la situación financiera de la entidad, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrenta. Este informe puede incluir un examen de:

- (a) los principales factores e influencias que han determinado el desempeño financiero económico, incluyendo los cambios en el entorno en que opera la entidad, la respuesta que la entidad ha dado a estos cambios y su efecto, así como la política de inversiones que sigue para mantener y mejorar el mismo, incluyendo su política de dividendos o utilidades;
- (b) las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio; y

(c) los recursos de la entidad no reflejados en el balance de acuerdo con las NIIF.

10 Muchas entidades también presentan, adicionalmente a sus estados financieros, otros informes y estados como ser los relativos al estado del valor agregado o a la información medioambiental, particularmente en sectores industriales donde los trabajadores se consideran un importante grupo de usuarios o bien los factores del medioambiente resultan significativos, respectivamente. Estos informes y estados, presentados aparte de los estados financieros, quedarán fuera del alcance de las NIIF.

Definiciones

11 Los siguientes términos se emplean, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Impracticable. La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo, tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.

Normas internacionales de Información Financiera (NIIF), son las Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esas Normas comprenden:

- (a) las Normas Internacionales de Información Financiera
- (b) las Normas Internacionales de Contabilidad; y
- (c) las Interpretaciones elaboradas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o el antiguo - Comité de Interpretaciones (SIC).

Importancia relativa: Las *Omisiones significativas o representaciones incorrectas* de partidas son materiales o tendrán importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La importancia relativa dependerá de la magnitud y la naturaleza del error o inexactitud, enjuiciados en función de las circunstancias específicas en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Notas. Contienen información adicional a la presentada en el balance, estado de resultados, estado de evolución del patrimonio y estado de flujo de efectivo. En ellas se suministran descripciones narrativas a desagregaciones de estos estados financieros y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en los estados financieros.

12 Evaluar si una omisión o una presentación incorrecta puede influir en las decisiones económicas de los usuarios y así ser significativo, exigirá tener en cuenta las características de los usuarios. El *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* establece, en su párrafo 25, que "se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia". En consecuencia, la evaluación exigirá tener en cuenta cómo puede esperarse que, en términos razonables, usuarios con las características descritas se vean influenciados al tomar decisiones económicas.

Consideraciones generales

Presentación razonable y cumplimiento de las NIIF

- 13 Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación financiera, el desempeño financiero económico y los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable requiere proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el *Marco Conceptual*. Se presume que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.
- 14 Una entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. En los estados financieros no se declarará que se cumplen las NIIF a menos que aquellos cumplan con todos los requerimientos de éstas.
- 15 En todos los casos, una entidad logra una presentación razonable cumpliendo con las NIIF aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad:
 - (a) Seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. En la NIC 8 se establece una jerarquía normativa, a considerar por la gerencia en ausencia de una NIIF que se aplique específicamente a una partida. Por ejemplo
 - (b) Presente la información, referente a las políticas contables, de manera que sea relevante, confiable, comparable y comprensible.
 - (c) Proporcione información adicional cuando los requerimientos exigidos por las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el efecto de determinadas transacciones, así como de otros eventos o condiciones, sobre la situación financiero y el desempeño financiero económico de la entidad.
- 16 Las políticas contables inadecuadas no quedarán justificadas por el hecho de dar información acerca de las mismas, ni tampoco por la inclusión de notas u otro material explicativo al respecto.
- 17 En una circunstancia inusual en donde la gerencia concluyera que cumplir con un requisito establecido en una NIIF, llevaría a un error que genere conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual, la entidad no lo aplicará, según se establece en el párrafo 18, siempre que el marco normativo aplicable exija, o bien no prohíba, esta falta de aplicación.
- 18 Cuando una entidad no aplique un requisito establecido en una NIIF, de acuerdo con el párrafo 17, presentará la siguiente información:
 - (a) que la gerencia ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y desempeño financiero económico y los flujos de efectivo;
 - (b) que se ha cumplido con las NIIF aplicables, el título de la NIIF que la entidad ha

dejado de aplicar, la naturaleza del desacuerdo, con el tratamiento que la NIIF requeriría, las razones por las que ese tratamiento conduciría a un error de tal forma que entrase en conflicto con el objetivo de los estados financieros fijado en el *Marco Conceptual*, así como el tratamiento alternativo adoptado; y

- (c) para cada periodo sobre el que se presente información, el efecto financiero que haya generado la falta de aplicación descrita sobre cada partida de los estados financieros que deberían haber sido presentados cumpliendo con el requisito en cuestión.
- 19 Cuando una entidad hubiera dejado de aplicar, en algún periodo anterior, un requerimiento establecido en una NIIF, y tal falta de aplicación afectase a los importes reconocidos en los estados financieros del periodo actual, se revelará la información establecida en los apartados (c) y (d) del párrafo 18.
- 20 El párrafo 19 se aplicará, por ejemplo, cuando una entidad haya dejado de cumplir, en un periodo anterior, un requerimiento establecido en una NIIF para la medición de activos o pasivos, y esta falta de aplicación afectase a la medición de los cambios en activos y pasivos reconocidos en los estados financieros del periodo actual.
- 21 En una circunstancia inusual en que la gerencia concluya que para cumplir con un requisito establecido en una NIIF, origine un error que entre en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*, pero el marco normativo le prohibiera dejar de aplicar este requerimiento, la entidad deberá reducir, en la medida de lo posible aquellos aspectos de cumplimiento que perciba como causantes del error, mediante la revelación de la siguiente información:
- (a) el título de la NIIF en cuestión, la naturaleza del requerimiento, así como la razón por la cual la gerencia ha llegado a la conclusión de que el cumplimiento del mismo conduciría a error de tal forma que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*; y
 - (b) para cada período sobre el que se presente dicha información, el efecto financiero que haya producido la falta de aplicación descrita, sobre cada partida de los estados financieros que habrían sido presentados cumpliendo con el requerimiento en cuestión.
- 22 Para los fines de los párrafos 17 a 21, una partida entrara en conflicto con el objetivo de los estados financieros cuando no presente razonablemente las transacciones, así como los otros eventos y condiciones que debiera representar, o pudiera razonablemente esperarse que representara y, en consecuencia, fuera probable que influya en las decisiones económicas tomadas por los usuarios a partir de los estados financieros. Al evaluar si el cumplimiento de un requerimiento específico, establecido en una NIIF, pueda resultar engañoso y entrar en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual*, la gerencia considerará los siguientes aspectos:
- (a) por qué no se logra el objetivo de los estados financieros, en las circunstancias específicas;
y

- (b) la forma y medida en que las circunstancias de la entidad difieren de las que se dan en otras entidades que cumplen con el requisito en cuestión. Si otras entidades cumplieran con dicho requisito en circunstancias similares, existiría la presunción refutable de que el cumplimiento del requisito, por parte de la entidad, no sería engañoso ni entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual.

Hipótesis de Empresa en marcha

- 23 Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de empresa en marcha, a menos que la gerencia pretenda realizar la liquidación la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de dos estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos ó condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. En el caso de que los estados financieros no se elaboren bajo la hipótesis de empresa en marcha, tal hecho será objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no puede ser considerada como una empresa en marcha.
- 24 Al evaluar si la hipótesis de empresa en marcha resulta apropiado, la Gerencia tendrá en cuenta toda la información que esté disponible para el futuro, que deberá cubrir al menos, pero no limitarse a, los doce meses siguientes a partir del cierre del periodo sobre el cual se está informando. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso. Cuando la entidad tiene un historial de operación rentable, así como facilidades de acceso a recursos financieros, la entidad puede llegar a la conclusión que utilizar la base de empresa en marcha es lo apropiado, sin realizar un análisis en profundidad. En otros casos, la Gerencia, puede necesitar considerar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, el calendario de pagos de deudas y las fuentes potenciales de sustitución del financiamiento existente antes que pueda satisfacerse que la base de empresa en marcha es apropiada.

Base contable de acumulación (o devengado)

- 25 A excepción de lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengado).
- 26 Cuando se emplea la base contable de acumulación (o devengado), las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros), cuando cumplan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el *Marco Conceptual* para estos elementos.

Uniformidad en la presentación

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

- (a) después de un cambio en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8;
 - (b) o una NIIF requiere un cambio en la presentación.
- 28 Por ejemplo, Una adquisición o transferencia significativa, o una revisión de la presentación de los estados financieros, podría sugerir que dichos estados financieros necesiten ser presentados de forma diferente. En estos casos, la entidad cambiará la presentación de sus estados financieros sólo si dicho cambio proporciona información confiable y más relevante para los usuarios de los estados financieros, y la estructura modificada es probable que continúe, de forma que la comparabilidad no se vea perjudicada. Cuando tengan lugar estos cambios en la presentación, la entidad reclasificará la información comparativa, de acuerdo con los párrafos 38 y 39.

Materialidad o importancia relativa y agrupación de datos

- 29 Cada clase de partidas similares, que posea la suficiente importancia relativa, deberá ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de naturaleza o función distinta, deberán presentarse separadamente, a menos que no sean significativas.
- 30 Los estados financieros son el producto que se obtiene del procesamiento de grandes cantidades de transacciones y otros hechos, las cuales se agruparán por clases de acuerdo con su naturaleza o función. La etapa final del proceso de agrupación y clasificación consistirá en la presentación de datos agrupados y clasificados, que constituirán el contenido de las partidas, ya aparezcan éstas en el balance, en el estado de resultados, en el estado de cambios, en el patrimonio o en el estado de flujo de efectivo, o bien en las notas. Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en la estructura de los estados financieros o en las notas. Una partida que no tenga la suficiente materialidad o importancia relativa como para requerir presentación separada en los estados financieros puede, sin embargo, tenerla para ser presentada por separado en las notas.
- 31 Una entidad no necesita proporcionar una revelación por separado requerida por una NIIF si la información no presenta importancia relativa.

Compensación

- 32 Una entidad no compensará activos con pasivos, ni ingresos con gastos, a excepción, cuando la compensación sea requerida o esté permitida por alguna NIIF.
- 33 Una entidad presenta por separado las partidas de activo y pasivo, como las de ingresos y gastos. La compensación de partidas, ya sea en el balance o en el estado de resultados, limita la capacidad de los usuarios para comprender tanto las transacciones, como los otros eventos y condiciones que se hayan producido, así como para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad, excepto cuando la compensación refleja la naturaleza de la transacción u otro hecho. La valorización de activos netos de provisiones complementarias – por ejemplo, provisiones por obsolescencia de existencias y provisiones por cuentas por cobrar de dudosos cobro no es una compensación.
- 34 En la NIC 18 *Ingresos Ordinarios*, se define el concepto de ingreso ordinario y se requiere

medirlo según el valor justo de la contrapartida, recibida o por recibir, teniendo en cuenta el importe de cualquier descuento comercial y rebaja por volumen de ventas que sea practicado por la entidad. La entidad llevará a cabo, en el curso normal de sus actividades, otras transacciones accesorias a las actividades que generan los ingresos ordinarios más importantes. Los resultados de estas transacciones se presentarán compensando los ingresos con los gastos asociados resultantes de la misma transacción. Por ejemplo:

- (a) Una entidad presenta las ganancias o pérdidas por la venta o enajenación por otra vía de activos no corrientes, entre los que se encuentran ciertas inversiones financieras y los activos no corrientes de la operación, se suelen presentar netas, deduciendo del importe recibido por la venta el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes; y
- (b) Una entidad puede compensar gastos relacionados mediante provisiones reconocidas de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*, que hayan sido reembolsados a la entidad como consecuencia de un acuerdo contractual con terceros (por ejemplo, un acuerdo de garantía de productos cubierto por un proveedor), se podrán compensar con los reembolsos efectivamente recibidos.

35 Además de lo anterior, una entidad presenta de forma compensada las ganancias o pérdidas que procedan de un grupo de transacciones similares, por ejemplo en el caso de las diferencias de cambio, ganancias o pérdidas en moneda extranjera, o bien en el caso de ganancias o pérdidas derivadas de instrumentos financieros mantenidos para su venta. Sin embargo, estas ganancias y pérdidas si son significativos se presentarán por separado.

Información comparativa

36 Excepto cuando las NIIF permitan o requieran otra cosa, la información comparativa, en relación al periodo anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. Una entidad incluirá información comparativa para la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo actual.

37 En algunos casos para una entidad, la información proporcionada en los estados financieros de los periodos anteriores, continúa siendo relevante en el periodo actual. Por ejemplo, los detalles de un juicio, cuyo desenlace era incierto en la fecha de balance anterior, y está todavía por resolver, se incluirán también en la información del periodo actual. Los usuarios encontrarán de interés conocer que la incertidumbre existía ya en la fecha del anterior balance, así como los pasos que se han realizado durante el periodo actual para tratar de resolver la incertidumbre.

38 Cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de las partidas de los estados financieros, la entidad reclasificará los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resultase impracticable hacerlo. Cuando la entidad reclasifica los importes comparativos, deberá revelar:

- (a) la naturaleza de la reclasificación;
- (b) el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado; y

- (c) el motivo de la reclasificación.
- 39 Cuando resulte impracticable la reclasificación de los importes comparativos, una entidad deberá revelar:
- (a) el motivo para no reclasificar los importes; y
 - (b) la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.
- 40 Destacar la comparabilidad de la información entre periodos ayuda a los usuarios en la toma de decisiones económicas, especialmente al permitir la evaluación de tendencias en la información financiera con propósitos predictivos. En algunas circunstancias, resulta impracticable reclasificar la información comparativa de periodos anteriores para conseguir la comparabilidad con los importes del periodo actual.

Por ejemplo, una entidad puede no haber recopilado datos, en períodos anteriores, de forma que permitan ser reclasificados y puede ser impracticable recrear la información.

- 41 La NIC 8 establece los ajustes a realizar, dentro de la información comparativa, cuando la entidad cambia una política contable o corrige un error.

Estructura y contenido

Introducción

- 42 Esta Norma requiere que determinadas informaciones se presenten en el balance, en el estado de resultados y en el estado de cambios en el patrimonio, mientras que otras pueden incluirse tanto en la estructura de los estados financieros como en las notas. La NIC 7 *Estados de Flujo de Efectivo* establece requerimientos para la presentación del estado de flujo de efectivo.
- 43 En esta Norma se utiliza en ocasiones el término "información a revelar" en su más amplio sentido, incluyendo las partidas presentadas en los estados financieros. Otras NIIF contienen también obligaciones de revelar información A no ser que otra parte de esta norma o en otra NIIF se especifique lo contrario, estas informaciones se incluirán en los estados financieros.

Identificación de los estados financieros

- 44 Una entidad deberá identificar claramente a los estados financieros y distinguirlos de cualquier otra información publicada en el mismo documento.
- 45 Las NIIF se aplican exclusivamente a los estados financieros, y no afectan al resto de la información presentada en la memoria anual, una presentación aun organismo regulador u otro documento. Por tanto, es importante que los usuarios sean capaces de distinguir la información que se prepara utilizando las NIIF, de cualquier otro tipo de información que, aún cuando pudiera ser útil para sus fines, no está sujeta a los requerimientos de estas.
- 46 Una entidad deberá identificar claramente cada uno de los componentes de los

estados financieros. Además, la siguiente información se mostrará en lugar destacado, y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la información presentada:

- (a) el nombre, u otro tipo de identificación, de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del cierre de Balance anterior;
- (b) si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;
- (c) la fecha del cierre de Balance o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte adecuado al componente en cuestión de los estados financieros;
- (d) la moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tipos de Cambio de la Moneda Extranjera*; y
- (e) el nivel de redondeo utilizado al presentar los importes de los estados financieros.

47 Una entidad cumplirá con los requerimientos exigidos en el párrafo 46, normalmente mediante informaciones que se proporcionen en los encabezados de las páginas, así como en las denominaciones abreviadas de las columnas de cada página, dentro de los estados financieros. Es necesaria la utilización de elementos de juicio para determinar la mejor forma de presentar esta información. Por ejemplo, cuando los estados financieros se presentan electrónicamente no siempre están separados en páginas; por ello los anteriores elementos se presentarán con la suficiente frecuencia como para asegurar una comprensión apropiada de la información que se suministra.

48 Normalmente, una entidad hace que los estados financieros resulten más comprensibles presentando los importes en miles o millones de unidades monetarias de la moneda de presentación. Esto será aceptable en la medida en que se informe sobre el nivel de redondeo de los importes, y no omita información significativa.

Periodo contable sobre el que se informa

49 Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) por lo menos anualmente. Cuando cambie la fecha del cierre de balance y elabore estados financieros para un periodo mayor o menor que un año, se deberá informar, además del periodo cubierto por los estados financieros:

- (a) la razón para utilizar un periodo mayor o menor; y
- (b) el hecho que los importes presentadas en los estados financieros no son enteramente comparables.

50 Normalmente, los estados financieros se elaboran uniformemente abarcando periodos anuales. No obstante, determinadas entidades prefieren informar, por razones prácticas, sobre intervalos diferentes de tiempo, por ejemplo utilizando periodos económicos de 52 semanas. Esta norma no excluye esta práctica.

Balance

Diferencia entre corriente y no corriente

- 51 Una entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance, de acuerdo con los párrafos 57 a 67, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más confiable. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán atendiendo, en general, al grado de liquidez.
- 52 Cualquiera que fuera el método de presentación que se adopte, una entidad revelará el importe que se espera recuperar o pagar después de doce meses para cada título del activo y pasivo que combine los importes que se esperan recuperar o pagar:
- (a) no más allá de doce meses después de la fecha del cierre de Balance (Corrientes), y
 - (b) a más de doce meses después de la fecha del cierre de Balance (No Corrientes).
- 53 Cuando una entidad proporcione bienes o preste servicios, dentro de un ciclo de operación claramente identificable, la separación entre las partidas corrientes y no corrientes, tanto en el activo como en el pasivo del balance, supondrá una información útil al distinguir los activos netos de uso continuo como capital de trabajo, de los utilizados en las operaciones a largo plazo. Esta diferencia servirá también para poner de manifiesto tanto los activos que se espera realizar en el transcurso del ciclo normal de la operación, como los pasivos que se deban pagar en el mismo periodo.
- 54 Para algunas entidades, tales como las financieras, la presentación de activos y pasivos en orden ascendente o descendente de liquidez, proporciona información confiable y más relevante que la presentación corriente y no corriente, debido a que la entidad no proporciona bienes o presta servicios dentro de un ciclo de operación claramente identificable.
- 55 Al aplicar el párrafo 51, se permite que la entidad presente algunos de sus activos y pasivos empleando la clasificación corriente y no corriente, y otros en orden a su liquidez, siempre que esto proporcione información confiable y más relevante. La necesidad de mezclar las bases de elaboración podría surgir cuando una entidad realice diferentes actividades.
- 56 La información sobre las fechas esperadas de recuperación de los activos y pasivos es útil para evaluar la liquidez y la solvencia de la entidad. La NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Informaciones a Revelar* obliga a revelar información acerca de las fechas de vencimiento tanto de activos financieros como de los pasivos financieros. Entre los activos financieros se encuentran las cuentas de deudores comerciales y otras cuentas a cobrar, y entre los pasivos financieros se encuentran las cuentas de acreedores comerciales y otras cuentas por pagar. Información sobre la fecha esperada de la recuperación de activos no monetarios tales como las existencias y la fecha esperada para el pago de pasivos tales como provisiones, es también útil, ya sea que los activos y pasivos estén clasificados como corrientes o como no corrientes. Por ejemplo, una entidad revela el importe de las existencias que espera recuperar en un plazo superior a doce meses después de la fecha del cierre de balance.

Activos corrientes

- 57 Una entidad clasificará a un activo como corriente cuando:
- (a) se espere realizar, vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
 - (b) el activo se mantenga fundamentalmente con fines de comercialización o venta;

- (c) se espera realizar al activo dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del cierre de balance; o
- (d) se trate de efectivo o equivalentes al efectivo (tal como se define en la NIC 7), cuyo uso no esté restringido, para ser intercambiado o usado para pagar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha del cierre de balance.

Una entidad deberá clasificar a todos los demás activos como no corrientes.

- 58 En esta Norma, el término "no corriente" incluye activos tangibles, intangibles y financieros que por su naturaleza sean a largo plazo. No está prohibido el uso de descripciones alternativas siempre que su significado quede claro.
- 59 El ciclo normal de la operación de una entidad es el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos, que entran en el proceso productivo, y su realización en forma de efectivo o equivalentes. Cuando el ciclo normal de operación de una entidad no es claramente identificable, se presumirá que es de doce meses. El activo corriente incluye activos (como inventarios y deudores comerciales) que se van a realizar, vender, y consumir, dentro del ciclo normal de la operación, incluso cuando los mismos no se esperen realizar dentro del periodo de doce meses desde la fecha del cierre de Balance. Los activos corrientes incluyen activos que se mantienen fundamentalmente para comercializar (los activos financieros pertenecientes a esta categoría son clasificados como activos financieros que se mantienen para la venta, de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*) así como la parte corriente de los activos financieros no corrientes.

Pasivos corrientes

- 60 Una entidad deberá clasificar a un pasivo como corriente cuando:
- (a) se espere pagar el pasivo en el ciclo normal de la operación de la entidad;
 - (b) se mantenga el pasivo fundamentalmente para fines de comercialización o venta (refinanciamiento);
 - (c) deba pagarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del cierre de balance; o
 - (d) la entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar el pago del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del cierre de balance.

Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

- 61 Algunos pasivos corrientes, como los acreedores comerciales, y otros pasivos devengados, ya sea por costos de personal o por otros costos de operación, formarán parte del capital de trabajo utilizado en el ciclo normal de operación de la entidad. Una entidad clasificará tales partidas, relacionadas con la operación, como corrientes, incluso si su vencimiento se va a producir más allá de los doce meses posteriores a la fecha del cierre de Balance. El mismo ciclo normal de operación se aplicará a la clasificación de los activos y pasivos de la entidad. Cuando el ciclo normal de la operación de una entidad no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses.
- 62 Otros pasivos corrientes que no corresponden al ciclo normal de la operación, pero que deben pagarse porque vencen dentro de los doce meses siguientes a la fecha del cierre de Balance o se mantienen fundamentalmente con propósitos de comercialización. Son ejemplos de

este tipo los pasivos financieros mantenidos para comercialización de acuerdo con la NIC 39, los sobregiros bancarios, la parte corriente de los pasivos no corrientes, los dividendos o utilidades por pagar, los impuestos a las utilidades y otras cuentas por pagar no comerciales. Los préstamos que proporcionan financiamiento a largo plazo (esto es, no forman parte del capital de trabajo utilizado en el ciclo normal de la operación), y que no deban pagarse dentro de los doce meses desde la fecha del cierre de balance, se clasificarán como pasivos no corrientes, sujetos a las condiciones de los párrafos 65 y 66.

- 63 Una entidad clasificará sus pasivos financieros como corrientes cuando éstos deban pagarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del cierre de balance, aún cuando:
- (a) el plazo original del pasivo fuera de un periodo superior a doce meses; y
 - (b) exista un acuerdo de refinanciamiento o de reestructuración de los pagos a largo plazo, que se haya concluido después de la fecha del cierre de Balance y antes de que los estados financieros sean autorizados para su emisión.
- 64 Si una entidad tuviera la expectativa y, además, la facultad de renovar o refinanciar algunas obligaciones de pago al menos durante los doce meses siguientes a la fecha del cierre de balance, de acuerdo con las condiciones de financiación existente, clasificará tales obligaciones como no corrientes, aún cuando de otro modo serían pagadas a corto plazo. No obstante, cuando el refinanciamiento o renovación no sea una facultad de la entidad (por ejemplo si no existiese acuerdo para refinanciar o renovar), la postergación no se tendrá en cuenta, y la obligación se clasificará como corriente.
- 65 Cuando una entidad no cumpla un compromiso adquirido en un contrato de préstamo a largo plazo en o antes de la fecha del cierre de balance, con el efecto de que el pasivo se haga exigible a voluntad del prestamista, tal pasivo se clasificará como corriente, aún si el prestamista hubiera acordado, después de la fecha del cierre de Balance y antes de que los estados financieros hubieran sido autorizados para su emisión, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento. El pasivo se clasifica como corriente porque en la fecha del cierre de balance, la entidad no tiene el derecho incondicional de postergar el pago del pasivo durante al menos doce meses después la fecha del cierre de balance.
- 66 Sin embargo, una entidad clasifica al pasivo como no corriente si el prestamista hubiese acordado, en la fecha del cierre de balance, conceder un periodo de gracia que finalice al menos doce meses después de esta fecha sobre la cual se informa. Durante ese plazo la entidad puede rectificar el incumplimiento y el prestamista no puede exigir el reembolso inmediato.
- 67 Respecto a los préstamos clasificados como pasivos corrientes, si se produjese cualquier de los siguientes hechos entre la fecha del cierre de Balance y la fecha en que los estados financieros son autorizados para su emisión, la entidad estará obligada a revelar la correspondiente información como hechos posteriores a la fecha de cierre de balance que no implican ajustes, de acuerdo con la NIC 10 *Hechos Posteriores a la Fecha del cierre de balance*:
- a) refinanciamiento a largo plazo;
 - b) rectificación de un incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo; y

- c) concesión, por parte del prestamista, de un periodo de gracia para rectificar el incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo que finalice, al menos, doce meses después de la fecha del cierre de balance.

Información a ser presentada en el balance

68 Una entidad presentará en el balance, como mínimo, títulos específicas que contengan los importes correspondientes a las siguientes partidas, en tanto no sean presentadas de acuerdo con el párrafo 68A:

- (a) propiedades, planta y equipo;
- (b) propiedades de inversión;
- (c) activos intangibles;
- (d) activos financieros (excluidos los mencionados en los apartados (e),(h) e (i) posteriores);
- (e) inversiones contabilizadas aplicando el método de la participación o valor patrimonial proporcional;
- (f) activos biológicos;
- (g) inventarios;
- (h) deudores comerciales y otras cuentas a cobrar;
- (i) efectivo o equivalentes;
- (j) acreedores comerciales y otras cuentas por pagar;
- (k) provisiones;
- (l) pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los apartados (j) y (k) anteriores);
- (m) pasivos y activos por impuestos corrientes, según quedan definidos en la NIC 12 *Impuesto a las Utilidades*;
- (n) pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12;
- (o) intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio; y
- (p) capital emitido y reservas atribuibles a los accionistas o socios de la controladora.

68A Una entidad también presentará en el balance títulos específicos con los importes correspondientes a las siguientes partidas:

- (a) el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en los grupos de activos para su enajenación, que se hayan clasificado como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Actividades en Discontinuación*; y
 - (b) los pasivos incluidos en los grupos de activos para su enajenación clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5.
- 69 Una entidad en el balance presentará títulos de las partidas adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales de las mismas, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad.
- 70 Cuando la entidad presente por separado los activos y los pasivos en el balance, según sean corrientes o no corrientes, los activos (o pasivos) generados por impuestos diferidos no serán clasificados como activos (o pasivos) corrientes.
- 71 Esta Norma no establece ni el orden ni el formato concreto para la presentación de las partidas. El párrafo 68 se limita a proporcionar una lista de partidas diferentes, en su naturaleza o función, como para requerir una presentación por separado en el balance. Además:
- a) Se aumentarán otros títulos cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad.
 - b) Las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o grupos de partidas, podrán ser modificadas de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, con el fin de proporcionar la información necesaria para una comprensión global de la situación financiera de la entidad. Por ejemplo, una institución financiera puede modificar las denominaciones anteriores con el fin de proporcionar información que sea relevante para las operaciones de una institución financiera.
- 72 La decisión de presentar partidas adicionales por separado se basará en una evaluación de:
- (a) la naturaleza y liquidez de los activos;
 - (b) la función de los activos dentro de la entidad; y
 - (c) los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.
- 73 El empleo de diferentes bases de medición para distintas clases de activos sugiere que su naturaleza o función difieren y, en consecuencia, que deben ser presentados en títulos de las partidas separadas. Por ejemplo, ciertas clases de propiedades, planta y equipo pueden ser contabilizadas al costo histórico, o por sus importes revaluados, de acuerdo con la NIC 16, *Propiedades, Planta y Equipo*.

Información a presentará en el balance o en las notas

- 74 La entidad presentará, ya sea en el balance o en las notas, subclasificaciones más detalladas de las partidas que componen los títulos del balance, clasificadas de una forma apropiada a las operaciones realizadas por la entidad.
- 75 El detalle proporcionado en las subclasificaciones dependerá de los requerimientos contenidos en las NIIF, así como de la naturaleza, tamaño y función de los importes involucrados.

Los factores señalados en el párrafo 72 se utilizarán también para decidir sobre los criterios de subclasificación. El nivel de información proporcionada será diferente para cada partida, por ejemplo:

- a) las partidas de propiedades, planta y equipo se detallarán por clases, según lo establecido en la NIC 16;
- b) las cuentas a cobrar se detallarán en función de si proceden de clientes comerciales, de partes relacionadas, de anticipos y de otras partidas;
- c) los inventarios se sub-clasificarán, de acuerdo con la NIC 2, *Inventarios*, en categorías tales como mercaderías, materias primas, materiales, productos en curso y productos terminados;
- d) las provisiones se desglosarán, de forma que se muestren por separado las que corresponden a provisiones por beneficios a empleados y otras partidas; y
- e) el capital y las reservas se desglosarán en varias clases, tales como capital pagado, sobreprecio en colocación de acciones y reservas.

76 Una entidad revelará, ya sea en el balance o en el estado de evolución del patrimonio o en las notas, lo siguiente:

(a) para cada una de las clases de acciones o títulos que constituyan el capital:

- (i) el número de acciones autorizadas para su emisión;
- (ii) el número de acciones emitidas y totalmente pagadas, así como las emitidas pero aún no pagadas en su totalidad;
- (iii) el valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal;
- (iv) una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo;
- (v) los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo las restricciones que afectan al pago de dividendos o utilidades y al reembolso del capital;
- (vi) las acciones de la entidad que estén en su poder o por sus subsidiarias o emisoras; y
- (vii) las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo los términos e importes correspondientes;

(b) una descripción de la naturaleza y propósito de cada reserva dentro del patrimonio;

77 Una entidad que no tenga dividido el capital en acciones o cuotas, como por ejemplo una sociedad de personas o un fideicomiso, revelará información equivalente a la exigida en el apartado a) del párrafo 76, mostrando los movimientos que se hayan

producido, durante el periodo, en cada categoría de las que componen el patrimonio, e informando sobre los derechos, privilegios y restricciones que le sean aplicables a cada una.

Estado de resultados

Resultado del periodo

- 78 Todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una NIIF establezca lo contrario.
- 79 Normalmente, todas las partidas de ingreso y gasto reconocidas en el periodo se incluirán en el resultado del mismo. Esto incluye los efectos de los cambios en las estimaciones contables. Sin embargo, pueden existir circunstancias en las que determinadas partidas podrían ser excluidas del resultado del periodo actual. La NIC 8 se ocupa de dos de tales circunstancias: la corrección de errores y el efecto de los cambios en las políticas contables.
- 80 En otras Normas se aborda el caso de partidas que, cumpliendo la definición de ingreso o gasto establecida en el *Marco Conceptual*, se excluyen normalmente del resultado del periodo actual. Ejemplos de las mismas podrían ser los superávits de revaluación (ver la NIC 16), las ganancias o pérdidas específicas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en moneda extranjera (ver la NIC 21) y las ganancias o pérdidas derivadas de la revisión de valor de los activos financieros disponibles para la venta (ver la NIC 39).

Información a presentar en el estado de resultados

- 81 Como mínimo, el estado de resultados incluirá, títulos específicas con los importes que correspondan a las siguientes partidas del periodo:
- (a) ingresos ordinarios;
 - (b) costos financieros;
 - (c) participación en el resultado del periodo de las emisoras y negocios conjuntos que se contabilicen según el método del valor patrimonial;
 - (d) gasto por impuestos;
 - (e) un único importe que comprenda el total de: (i) el resultado del periodo después de impuestos procedente de las actividades discontinuadas y (ii) el resultado del periodo después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor justo menos los costos de venta o por causa de la venta o enajenación por otra vía de los activos o grupos de transferencia que constituyan la operación discontinuada; y
 - (f) resultado del periodo.
- 82 Una entidad revelará las siguientes partidas en el estado de resultados como asignaciones del resultado del periodo:

- (a) resultado del periodo atribuible a:
 - (i) al interés no controlador; y
 - (ii) a los dueños de la Matriz.
- (b) resultados integrales totales para el período, atribuibles:
 - (i) al interés no controlador; y
 - (ii) a los dueños de la Matriz.

83 En el estado de resultados, se presentarán título adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales de las mismas, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión del desempeño financiero económico de la entidad.

84 Debido a que los efectos de las diferentes actividades, transacciones y hechos correspondientes a la entidad, difieren en frecuencia potencial de ganancias y pérdidas y capacidad de predicción, por lo que cualquier información sobre los elementos que compongan los resultados ayudará a comprender el desempeño alcanzado en el periodo, así como a realizar proyecciones sobre los resultados futuros. Se incluirán partidas adicionales en el estado de resultados, o bien se modificarán o reordenarán las denominaciones, cuando sea necesario, para explicar los elementos que han determinado este desempeño. Los factores a considerar para tomar esta decisión incluirán, entre otros, la importancia relativa, así como la naturaleza y función de los diferentes componentes de los ingresos y los gastos. Por ejemplo, una institución financiera puede modificar las denominaciones de las partidas para proporcionar información que sea relevante para las operaciones de una institución financiera. Las partidas de ingresos y gastos no se compensarán, a menos que se cumplan los criterios del párrafo 32.

85 La entidad no presentará, ni en el estado de resultados ni en las notas, ninguna partida de ingresos o gastos con la consideración de partidas extraordinarias.

Información a presentar en el estado de resultados o en las notas

86 Cuando las partidas de ingreso y gasto sean significativas, una entidad revelará separadamente su naturaleza o importe.

87 Entre las circunstancias que darían lugar a revelaciones separadas de partidas de ingresos y gastos están las siguientes:

- (a) los castigos del valor de los inventarios hasta su valor neto realizable, o de los elementos de propiedades, planta y equipo hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales castigos rebajas;
- (b) una reestructuración de las actividades de la entidad, así como la reversión de cualquier provisión registrada para hacer frente a los costos de la misma;
- (c) transferencias o disposiciones por otras vías de partidas de propiedades, planta y equipo;
- (d) transferencias o disposiciones por otras vías de inversiones; .operaciones discontinuadas;
- (e) pagos por juicios; y
- (f) otras reversiones de provisiones.

Costos de distribución	(X)
Gastos de administración	(X)
Otros gastos	<u>(X)</u>
Utilidad antes del impuesto	<u>X</u>

- 93 Una entidad que clasifique sus gastos por función revelará información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.
- 94 La elección entre el método por función o por naturaleza del gasto, dependerá tanto de factores históricos como del sector industrial donde se enmarque la entidad, así como de la naturaleza de la misma. Ambos métodos suministran una indicación de los costos que puedan variar directa o indirectamente, con el nivel de ventas o de producción de la entidad. Puesto que cada uno de los métodos de presentación tiene ventajas para tipos distintos de entidades, esta Norma requiere que la gerencia seleccione la presentación que considere más relevante y confiable. No obstante, puesto que la información sobre la naturaleza de gastos es útil en la predicción de flujos de efectivo, se requiere la presentación de datos adicionales sobre ciertos gastos por naturaleza cuando se utiliza el método de gastos por función. En el párrafo 93, el concepto "beneficios a los empleados" tiene el mismo significado que en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*.
- 95 Una entidad revelará, ya sea en el estado de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio, o en las notas, el importe de los dividendos o utilidades cuya distribución a los tenedores de instrumentos financieros de participación en el patrimonio se haya acordado durante el periodo, así como el importe por acción correspondiente.

Estado de evolución del patrimonio

- 96 **La entidad presentará un estado de evolución del patrimonio** mostrando:
- el resultado del periodo;
 - cada una de las partidas de ingresos y gastos del periodo que, según lo requerido por otras NIIF, se haya reconocido directamente en el patrimonio, así como el total de esas partidas;
 - el total de los ingresos y gastos del periodo (calculado como la suma de los apartados (a) y (b) anteriores), mostrando separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio de la controladora y a los intereses minoritarios; y
 - para cada componente del patrimonio, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, de acuerdo con la NIC 8.

Un estado de evolución del patrimonio que sólo incluya estas partidas deberá titularse estado de ingresos y gastos reconocidos.

- 97 Una entidad presentará también, en el estado de evolución del patrimonio o en las notas:
- los importes de las transacciones que los accionistas o socios hayan realizado en su condición de tales, mostrando por separado las distribuciones acordadas para los mismos;
 - el saldo de las ganancias acumuladas (ya se trate de importes positivos o negativos)

- al principio del periodo y en la fecha del cierre de balance, así como los movimientos del mismo durante el periodo; y
- (c) una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del periodo, de cada clase de patrimonio aportado y de cada clase de reservas, informando por separado de cada movimiento realizado en los mismos.
- 98 Los cambios en el patrimonio de la entidad, entre dos balances consecutivos, reflejarán el incremento o disminución soportados por sus activos netos. Si se prescinde de los cambios producidos por causa de las operaciones con los poseedores de instrumentos financieros de participación en el patrimonio o valor patrimonial proporcional, actuando en su condición de tales (como por ejemplo las aportaciones de capital, las recompras por la entidad de sus propios instrumentos de capital y los dividendos o utilidades) y de los costos de esas transacciones, la variación experimentada por el patrimonio representará el importe total de los ingresos y gastos, incluyendo utilidades o pérdidas, generados por las actividades de la entidad durante el periodo (con independencia de si tales partidas de gastos e ingresos se han reconocido en el resultado del periodo, o si se han tratado directamente como cambios en el patrimonio).
- 99 Esta Norma requiere que todas las partidas de ingresos y gastos, reconocidas en el periodo, se incluyan en el resultado del periodo, a menos que otra NIIF obligue en otro sentido. En otras Normas se requiere que ciertas ganancias o pérdidas (por ejemplo los superávit de revaluación, ciertas diferencias de cambio y las ganancias o pérdidas derivadas de la revisión de valor de activos financieros disponibles para la venta, y los correspondientes importes de impuestos corrientes y diferidos), se reconozcan directamente como cambios en el patrimonio. Puesto que es importante tener en cuenta todos los ingresos y gastos al evaluar los cambios habidos en la posición financiera de la entidad entre dos balances consecutivos, la Norma requiere la presentación de un estado de cambios en el patrimonio, donde se pongan de manifiesto los gastos e ingresos totales, incluyendo en ellos los importes que se hayan reconocido directamente en las cuentas del patrimonio.
- 100 La NIC 8 requiere ajustes retroactivos al efectuar cambios en las políticas contables, en la medida en que sean practicables, excepto cuando las disposiciones transitorias en otra NIIF requieran otra cosa. La NIC 8 también requiere que la corrección de errores se efectúe retroactivamente, en la medida en que estas correcciones sean practicables. Los ajustes y las correcciones retroactivas se efectuarán contra el saldo de las utilidades retenidas, excepto que otra NIIF requiera el ajuste retroactivo de otro componente del patrimonio. El apartado (d) del párrafo 96 requiere revelar información, en el estado de cambios del patrimonio, sobre los ajustes totales de cada uno de sus componentes derivados de los cambios en las políticas contables y de la corrección de errores, con expresión separada de unos y otros. Estos ajustes son revelados para cada período anterior y al comienzo del período.
- 101 Los requerimientos de los párrafos 96 y 97 podrán cumplirse de diferentes formas. Una de ellas consiste en presentar un formato por columnas donde se concilien los saldos iniciales y finales de cada partida del patrimonio. El método alternativo al anterior consiste en presentar un estado de evolución del patrimonio que contenga sólo las partidas requeridas por el párrafo 96. Si se utiliza esta última alternativa, las partidas requeridas en el apartado 97 se presentarán en las notas.

Estado de flujo de efectivo

- 102 La información sobre los flujos de efectivo proporciona a los usuarios de los estados

financieros las bases para la evaluar la capacidad que la entidad tiene para generar efectivo o equivalentes, y las necesidades de la entidad para la utilización de esos flujos de efectivo. La NIC 7, establece ciertos requerimientos para la presentación y revelación del estado de flujo de efectivo, así como otras informaciones relacionadas con él.

Notas a los estados financieros

Estructura

103 Las notas deberán:

- (a) presentar información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros, así como de las políticas contables específicas empleadas de acuerdo con los párrafos 108 a 115;
- (b) revelar la información requerida por las NIIF que no esta presentada en otra parte de los estados financieros; y
- (c) proporcionar la información adicional que no esta presentada en otra parte de los estados financieros, pero es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

104 Una entidad deberá, en la medida en que sea practicable, presentar notas en una forma sistemática. Cada partida del balance, del estado de resultados, del estado de evolución del patrimonio y del estado de flujo de efectivo contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de las notas.

105 Una entidad normalmente, presenta notas en el siguiente orden, con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades:

- (a) una declaración de cumplimiento con las NIIF (ver el párrafo 14);
- (b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (ver el párrafo 108);
- (c) información de apoyo para las partidas presentadas en el balance, en el estado de resultados, en el estado de evolución del patrimonio y en el estado de flujo de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada una de las partidas que los componen; y
- (d) otras informaciones a presentar, entre las que se incluyen:
 - (i) Pasivos contingentes (ver la NIC 37) y compromisos contractuales no reconocidos; e
 - (ii) información obligatoria de carácter no financiero, por ejemplo los objetivos y políticas relativas a la gestión del riesgo financiero de la entidad (ver la NIIF 7).

106 En ciertas circunstancias, podría ser necesario o deseable cambiar el orden de ciertas partidas dentro de las notas. Por ejemplo, la información sobre los cambios en el valor justo, reconocidos en el resultado del periodo, podría combinarse con información sobre el vencimiento de los instrumentos financieros correspondientes, aún cuando la primera información se refiera al estado de resultados y la segunda esté relacionada con el balance. No obstante, se debe conservar, en la medida en que sea practicable, una estructura sistemática.

107 Una entidad puede presentar las notas que proporcionan información acerca de las

bases para la elaboración de los estados financieros y las políticas contables específicas como una sección separada de los estados financieros.

Revelación de las políticas contables

- 108 La entidad presentará, en el resumen que contenga las políticas contables significativas lo siguiente:
- (a) la base o bases para la elaboración de los estados financieros; y
 - (b) las demás políticas contables empleadas que son relevantes para la comprensión de los estados financieros.
- 109 Es importante para una entidad informar a los usuarios acerca de la base de medición o bases utilizadas en los estados financieros (por ejemplo: costo histórico actualizado, costo corriente, valor neto realizable, valor justo o importe recuperable), puesto que esas bases, sobre las cuales se elaboran los estados financieros, afectan significativamente a su capacidad de análisis. Cuando se haya usado más de una base de medición al elaborar los estados financieros, por ejemplo si se han revaluado sólo ciertas clases de activos, será suficiente con proporcionar una indicación respecto a las categorías de activos y pasivos a los cuales se ha aplicado cada base de medición.
- 110 Al decidir si una determinada política contable debe ser revelada, la gerencia considerará si tal revelación podría ayudar a los usuarios a comprender la forma en la que las transacciones y otros hechos y términos han quedado reflejados en la información sobre el desempeño y la posición financiera. La revelación de información acerca de las políticas contables específicas, será especialmente útil para los usuarios cuando estas políticas hayan sido seleccionadas de entre las alternativas permitidas por las NIIF. Un ejemplo sería la información que se ha de revelar sobre si el participe en un negocio conjunto reconoce sus intereses en una entidad controlada conjuntamente usando la consolidación proporcional o el método de la participación (ver la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*). Algunas Normas requieren, de forma específica, revelar información acerca de determinadas políticas contables, incluyendo las opciones escogidas por la gerencia entre las diferentes políticas permitidas. Por ejemplo, la NIC 16 requiere revelar información acerca de las bases de medición empleadas para cada una de las clases de propiedades, planta y equipo. La NIC 23 *Costos por Préstamos* requiere presentar información acerca de que si los costos por préstamos se han reconocido inmediatamente como un gasto, o bien han sido capitalizados como parte del costo de los activos cualificados.
- 111 Una entidad considerará la naturaleza de sus operaciones, así como las políticas que el usuario de sus estados financieros esperaría que le fuesen reveladas para ese tipo de entidad en concreto. Por ejemplo, en el caso de una entidad sujeta a impuestos sobre las utilidades, se podría esperar que revelase las políticas contables seguidas al respecto, incluyendo los activos y pasivos por impuestos diferidos. Cuando una entidad tenga un número significativo de negocios o transacciones en monedas extranjeras, los usuarios podrían esperar que informe acerca de las políticas contables seguidas para el reconocimiento de ganancias y pérdidas por diferencias de cambio. Cuando se haya llevado a cabo una combinación de negocios, se revelarán las políticas utilizadas para la medición de la plusvalía comprada y de los intereses minoritarios.
- 112 Una política contable podría ser significativa a causa de la naturaleza de la operación de la entidad, incluso si los importes a los que afectase en el periodo actual o en el anterior no son significativos. También será adecuado revelar información acerca de cada política contable

significativa que no esté requerida específicamente por las NIIF, pero que la entidad selecciona y aplica de acuerdo con la NIC 8.

- 113 Siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, la entidad revelará, ya sea en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios —diferentes de aquéllos relativos a las estimaciones (ver el párrafo 116)— que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad.
- 114 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 para determinar:
- (a) si ciertos activos financieros son inversiones mantenidas hasta vencimiento;
 - (b) cuándo se han transferido a otras entidades, sustancialmente, todos los riesgos y ventajas significativos de los propietarios de los activos financieros y de los activos arrendados;
 - (c) si, por su naturaleza económica, ciertas ventas de bienes son acuerdos de - financiamiento y, en consecuencia, no ocasionan ingresos; y
 - (d) si la naturaleza económica de la relación entre la entidad y una entidad con cometido especial, indica que la entidad controla a la entidad con cometido especial.
- 115 Algunas de las informaciones a presenta de conformidad con el párrafo 113, serán también exigidas por otras NIIF. Por ejemplo, la NIC 27 requiere a la entidad revelar las razones por las que el interés de la participación en la propiedad no implica control, respecto de una entidad participada que no se considere subsidiaria, aún cuando la entidad posea, directa o indirectamente a través de otras subsidiarias, más de la mitad de sus derechos de voto reales o potenciales. La NIC 40 exigirá, cuando la clasificación de una determinada inversión presente dificultades, revelar información acerca de los criterios desarrollados por la entidad para distinguir las propiedades de inversión de las propiedades ocupadas por el dueño, así como de las propiedades mantenidas para su venta en el curso ordinario del negocio.

Supuestos clave para la estimación de la incertidumbre

- 116 Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave que efectúa respecto al futuro, así como otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha del cierre de balance, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer cambios materiales en el valor de los activos o pasivos dentro del próximo año. En relación a esos activos y pasivos, las notas deberán incluir detalles de:
- (a) su naturaleza; y
 - (b) su importe en libros en la fecha del cierre de balance.
- 117 La determinación del importe en libros de algunos activos y pasivos requiere estimar, en la fecha del cierre de balance, los efectos que se deriven de eventos futuros inciertos sobre tales activos y pasivos. Por ejemplo, en ausencia de precios de mercado observados recientemente, que se empleen para valorar los activos y pasivos, sea necesario efectuar

estimaciones acerca del futuro cuando se quiera medir el valor 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 juicio en curso y los pasivos por beneficios a largo plazo a los empleados, como es el caso de las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones se basan en supuestos sobre variables como los flujos de efectivo ajustados al riesgo o las tasas de descuento empleadas, la evolución prevista en los sueldos o en los cambios en los precios que afectan a otros costos.

- 118 Los supuestos y la estimación de la incertidumbre, revelados de acuerdo con el párrafo 116, requieren de la gerencia, juicios más difíciles por lo subjetivo o complejos que son. A medida que aumente el número de variables y supuestos que afectan a la posible resolución futura de las incertidumbres, los juicios serán más subjetivos y complejos, y la probabilidad para que se produzcan cambios materiales en el valor de los activos o pasivos normalmente se verá incrementada de forma similar.
- 119 Las informaciones a revelar del párrafo 116 no serán necesarias para los activos y pasivos que lleven asociado un riesgo significativo al suponer cambios significativos en su valor dentro del próximo año si, en la fecha del cierre de balance, se miden al valor justo, basado en observaciones recientes de los precios de mercado (sus valores razonables podrían sufrir cambios importantes en el transcurso del próximo año, pero tales cambios no pueden determinarse a partir de los supuestos u otros datos de estimación de la incertidumbre a la fecha del cierre de balance).
- 120 Una entidad presenta las informaciones a revelar del párrafo 116 de tal forma que ayuden a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios profesionales de la gerencia, sobre el futuro y sobre otros supuestos clave en la estimación de la incertidumbre. La naturaleza y alcance de la información proporcionada variará de acuerdo con la naturaleza del supuesto, o con otras circunstancias. Ejemplos de los tipos de información a revelar que efectúe una entidad son los siguientes:
- (a) la naturaleza del supuesto o dato para la estimación de la incertidumbre;
 - (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 próximo año, respecto del importe en libros de los activos y pasivos afectados; y
 - (d) en el caso de que la incertidumbre anterior continúe sin resolverse, una explicación de los cambios efectuados en los supuestos anteriores en relación con esos activos y pasivos.
- 121 Esta Norma no requiere que una entidad revele información presupuestaria o pronosticada al efectuar las revelaciones del párrafo 116.
- 122 Cuando, en la fecha del cierre de balance, sea impracticable revelar la naturaleza y alcance de los posibles efectos de un supuesto u otro dato que sean claves en la estimación de la incertidumbre, la entidad informará de que es razonablemente posible, basándose en el conocimiento existente, que los desenlaces que sean diferentes de los supuestos, en el próximo año financiero, podrían requerir ajustes significativos en el importe en libros del activo o pasivo afectado. En todos los casos, 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.

123 Las revelaciones requeridas por el párrafo 113, sobre los juicios particulares efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, no están relacionadas con las informaciones a revelar acerca de los supuestos clave para la estimación de la incertidumbre previstos en el párrafo 116.

124 La información a revelar sobre alguno de los supuestos clave, que de otro modo sería requerida de acuerdo con el párrafo 116, es requerida también por otras NIIF. Por ejemplo, la NIC 37 requiere la revelación, en circunstancias específicas, de los principales supuestos sobre los hechos futuros que afecten a las diferentes clases de provisiones. La NIIF 7 requiere la revelación de los supuestos significativos aplicados en la estimación del valor justo de los activos y pasivos financieros, que se contabilicen al valor justo. La NIC 16 requiere la revelación de los supuestos significativos que la entidad utiliza en la estimación del valor justo de las partidas de propiedades, planta y equipo que se hayan revalorizado.

Capital

124 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar capital.

124C Para cumplir lo establecido en el párrafo 124A, la entidad revelará:

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

La entidad basa estas revelaciones en la información proporcionada internamente por personal clave de la Gerencia.

124C Una entidad puede gestionar su capital de diversas formas y estar sujeta a diferentes requerimientos sobre el capital. Por ejemplo, un conglomerado puede incluir entidades que lleven a cabo actividades de seguro y actividades bancarias, y esas entidades pueden también operar en varias jurisdicciones. Si la revelación de forma agregada de los requerimientos de capital y de la forma de gestionar el capital no proporciona información útil o distorsione la comprensión de los recursos de capital de una entidad, por parte de los usuarios de estados financieros, la entidad revelará información separada para cada requerimiento de capital al que esté sujeto.

Otras informaciones a revelar

125 Una entidad revelará en las notas:

- (a) el importe de los dividendos o utilidades propuestos o acordados antes de que los estados financieros hayan sido autorizados para su emisión, que no hayan sido reconocidos como distribución a los accionistas o socios durante el periodo, así como los importes correspondientes por acción; y
- (b) el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido.

126 Una entidad informará lo siguiente, si no ha sido objeto de revelación en otra parte de la información emitida con los estados financieros:

- (a) el domicilio y forma legal de la entidad, así como el país en que se ha constituido y la dirección de su entidad matriz (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la casa matriz);
- (b) una descripción de la naturaleza de la operación de la entidad, así como de sus principales actividades; y
- (c) el nombre de la entidad matriz y de la entidad matriz última del grupo.

Transición y fecha de vigencia

127 Esta Norma se aplicará para los períodos anuales que comiencen el o con posterioridad al XX de XXXX de XXXX.

Apéndice

Modificaciones a otros Pronunciamientos

No aplica en Bolivia