

Norma Internacional de Contabilidad n° 1

Presentación de estados financieros

Objetivo

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

Ámbito de aplicación

- 2 **La entidad aplicará esta Norma al preparar y presentar estados financieros con propósito general conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).**
- 3 En otras NIIF se establecen los requisitos de reconocimiento, valoración y suministro de información respecto de transacciones y otros hechos específicos.
- 4 Esta Norma no será de aplicación a la estructura y el contenido de los estados financieros intermedios condensados que se elaboren de acuerdo con la NIC 34 *Información financiera intermedia*. Sin embargo, los párrafos 15 a 35 serán de aplicación a dichos estados financieros. Esta Norma se aplicará por igual a todas las entidades, incluidas las que presenten estados financieros consolidados de acuerdo con la NIIF 10 *Estados financieros consolidados* y las que presenten estados financieros separados de conformidad con la NIC 27 *Estados financieros separados*.
- 5 Esta Norma utiliza terminología adaptada a las entidades con ánimo de lucro, incluidas las entidades empresariales del sector público. Si aplican esta Norma entidades sin ánimo de lucro del sector privado o del sector público, es posible que deban modificar las descripciones utilizadas para ciertas partidas de los estados financieros e incluso para los propios estados financieros.
- 6 De forma análoga, las entidades que carezcan de patrimonio neto, de acuerdo con la definición de la NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación* (por ejemplo, algunos fondos de inversión colectiva), y aquellas entidades cuyo capital social no sea patrimonio neto (por ejemplo, algunas entidades cooperativas) podrían tener que adaptar la presentación en los estados financieros de las participaciones de los miembros o partícipes.

Definiciones

- 7 **Los siguientes términos se usan, en esta Norma, con el significado que a continuación se especifica:**

Las *políticas contables* se definen en el párrafo 5 de la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*, y el término se utiliza en esta Norma con el mismo significado.

Los *estados financieros con propósito general* (denominados «estados financieros») son aquellos que pretenden cubrir las necesidades de los usuarios que no pueden

exigir a una entidad que prepare informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad, tras realizar todos los esfuerzos razonables, no pueda aplicar tal requisito.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son las Normas e Interpretaciones publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC). Comprenden:

- (a) las Normas Internacionales de Información Financiera;
- (b) las Normas Internacionales de Contabilidad;
- (c) las Interpretaciones del CINIIF, y
- (d) las Interpretaciones del SIC ¹

Importancia relativa significativa:

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

La importancia relativa depende de la naturaleza o la magnitud de la información, o de ambos factores. La entidad ha de evaluar si la información, ya sea individualmente o en combinación con otra información, es de importancia relativa significativa en el contexto de sus estados financieros considerados en su conjunto.

La información queda enmascarada cuando se comunica de tal manera que produce, para los usuarios principales de los estados financieros, un efecto similar al de su omisión o presentación inexacta. Los siguientes son ejemplos de circunstancias que pueden dar lugar al enmascaramiento de la información de importancia relativa significativa:

- (a) la información sobre una partida, una transacción u otro hecho de importancia relativa significativa se publica en los estados financieros, pero la redacción utilizada es vaga o poco clara;
- (b) la información sobre una partida, una transacción u otro hecho de importancia relativa significativa se encuentra dispersa en los estados financieros;
- (c) se agregan, de forma inadecuada, partidas, transacciones u otros hechos que no son similares;
- (d) se desagregan, de forma inadecuada, partidas, transacciones u otros hechos que son similares, y
- (e) la comprensibilidad de los estados financieros se ve mermada como consecuencia de que la información que es de importancia relativa significativa queda enmascarada por información que no lo es hasta el punto de que un usuario principal no puede determinar cuál es la información de importancia relativa significativa.

Para determinar si cabe razonablemente esperar que la información influya en las decisiones tomadas por los usuarios principales de los estados financieros con

¹ La definición de las NIIF fue modificada tras los cambios de denominaciones introducidos por la versión revisada del Acto Constitutivo de la Fundación NIIF en 2010

propósito general, la entidad ha de tener en cuenta las características de los usuarios, así como sus propias circunstancias.

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

Las *notas* contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, el estado o los estados de resultados y de otro resultado global, el estado de cambios en el patrimonio neto y el estado de flujos de efectivo. En ellas se suministran descripciones textuales o desagregaciones de las partidas presentadas en dichos estados, así como información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en los mismos.

En *otro resultado global* se recogen partidas de ingresos y gastos (incluidos los ajustes por reclasificación) que no se reconocen en el resultado tal como lo exigen o permiten otras NIIF.

Los componentes de otro resultado global incluyen:

- (a) los cambios en la reserva de revaluación (véanse la NIC 16 *Inmovilizado material* y la NIC 38 *Activos intangibles*);
- (b) las nuevas valoraciones de los planes de prestaciones definidas (véase la NIC 19 *Retribuciones a los empleados*);
- (c) las pérdidas y ganancias derivadas de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero (véase la NIC 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de las monedas extranjeras*);
- (d) las pérdidas y ganancias procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio designados al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9 *Instrumentos financieros*;
- (da) las pérdidas y ganancias en activos financieros valorados al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 4.1.2A de la NIIF 9;
- (e) la parte efectiva de las pérdidas y ganancias en instrumentos de cobertura en una cobertura de flujos de efectivo y las pérdidas y ganancias en instrumentos de cobertura que cubran inversiones en instrumentos de patrimonio que se valoren al valor razonable con cambios en otro resultado global de acuerdo con el párrafo 5.7.5 de la NIIF 9 (véase el capítulo 6 de la NIIF 9);
- (f) en lo que respecta a pasivos concretos designados como al valor razonable con cambios en el resultado, el importe del cambio en el valor razonable que sea atribuible a cambios en el riesgo de crédito del pasivo (véase el párrafo 5.7.7 de la NIIF 9);
- (g) los cambios en el valor del valor temporal de las opciones, cuando se separen el valor intrínseco y el valor temporal de un contrato de opción y solo los cambios en el valor intrínseco se designen como instrumento de cobertura (véase el capítulo 6 de la NIIF 9);
- (h) los cambios en el valor de los elementos a plazo de los contratos a plazo, cuando se separen el elemento a plazo y el elemento al contado de un

contrato a plazo y solo los cambios en el elemento al contado se designen como instrumento de cobertura, y los cambios en el valor del diferencial de base de tipo de cambio de un instrumento financiero, cuando se excluya de la designación del instrumento financiero como instrumento de cobertura (véase el capítulo 6 de la NIIF 9);

- (i) los ingresos y gastos financieros de seguros procedentes de contratos emitidos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 *Contratos de seguro* y excluidos del resultado cuando los ingresos o gastos financieros de seguros totales se desagreguen para incluir en el resultado un importe determinado mediante una distribución sistemática en aplicación del párrafo 88, letra (b), de la NIIF 17, o un importe que elimine las asimetrías contables con los ingresos o gastos financieros derivados de los elementos subyacentes en aplicación del párrafo 89, letra (b), de la NIIF 17, y
- (j) los ingresos y gastos financieros procedentes de contratos de reaseguro mantenidos y excluidos del resultado cuando los ingresos o gastos financieros de reaseguro totales se desagreguen para incluir en el resultado un importe determinado mediante una distribución sistemática en aplicación del párrafo 88, letra (b), de la NIIF 17.

Los *propietarios* son poseedores de instrumentos clasificados como patrimonio neto.

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

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

El *resultado global total* es el cambio en el patrimonio neto durante un ejercicio como resultado de transacciones y otros hechos, a excepción de los cambios derivados de transacciones con los propietarios en su condición de tales.

El resultado global total comprende todos los componentes del «resultado» y de «otro resultado global».

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

Estados financieros

Finalidad de los estados financieros

- 9 Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad que sea útil para una amplia variedad de usuarios a la

hora de tomar decisiones económicas. Los estados financieros también muestran los resultados de la gestión realizada por la dirección con los recursos que le han sido confiados. Para cumplir este objetivo, los estados financieros suministran, en relación con una entidad, información acerca de lo siguiente:

- (a) activos;
- (b) pasivos;
- (c) patrimonio neto;
- (d) ingresos y gastos, incluyendo las ganancias y las pérdidas;
- (e) aportaciones de los propietarios y distribuciones a los propietarios en su condición de tales, y
- (f) flujos de efectivo.

Esta información, junto con la contenida en las notas, ayuda a los usuarios de los estados financieros a predecir los flujos de efectivo futuros de la entidad y, en particular, su distribución temporal y la seguridad de que se produzcan.

Conjunto completo de estados financieros

10 Un conjunto completo de estados financieros está compuesto por:

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

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

10A La entidad podrá presentar un único estado de resultados y de otro resultado global, en cuyo caso el resultado y el otro resultado global figurarán en dos secciones distintas. Estas secciones se presentarán juntas, mostrando en primer lugar la sección del resultado, que irá seguida directamente de la sección de otro resultado global. La entidad podrá asimismo presentar la sección del resultado en un estado de resultados aparte. En este caso, el estado de resultados presentado por separado deberá preceder inmediatamente al estado en el que se exponga el resultado global, que empezará con el resultado.

11 La entidad presentará todos los estados financieros que conformen un conjunto completo de estados financieros concediendo a cada uno de ellos el mismo grado de importancia.

- 12 [Eliminado]
- 13 Muchas entidades presentan, al margen de los estados financieros, un análisis financiero, elaborado por la dirección, en el que se describen y explican las características principales del rendimiento financiero y la situación financiera de la entidad, así como las principales incertidumbres a las que esta se enfrenta. El informe puede incluir un examen de:
- (a) los principales factores y las principales influencias que han determinado el rendimiento financiero, en particular los cambios en el entorno en el que opera la entidad, la respuesta de la entidad a esos cambios y su efecto, y la política de inversiones que sigue la entidad para mantener y mejorar el rendimiento financiero, incluida su política de dividendos;
 - (b) las fuentes de financiación de la entidad, así como su objetivo respecto al coeficiente de deudas sobre patrimonio neto, y
 - (c) los recursos de la entidad no reconocidos en el estado de situación financiera de conformidad con las NIIF.
- 14 Muchas entidades también presentan, al margen de los estados financieros, informes y estados tales como informes medioambientales y estados del valor añadido, en particular en sectores en los que los factores medioambientales son significativos y cuando los trabajadores se consideran un grupo de usuarios importante. Estos informes y estados, presentados al margen de los estados financieros, quedan fuera del ámbito de aplicación de las NIIF.

Características generales

Imagen fiel y cumplimiento de las NIIF

- 15 **Los estados financieros deben presentar una imagen fiel de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Para ofrecer una imagen fiel, es preciso representar fielmente los efectos de las transacciones, otros hechos y condiciones de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento en relación con los activos, los pasivos, los ingresos y los gastos que se establecen en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*. Se parte del supuesto de que al aplicar las NIIF, suministrando información adicional cuando sea preciso, se obtendrán estados financieros que proporcionen una imagen fiel.**
- 16 **La entidad cuyos estados financieros cumplan las NIIF efectuará, en las notas, una declaración explícita y sin reservas de dicho cumplimiento. La entidad no declarará que sus estados financieros cumplen las NIIF a menos que satisfagan todos sus requisitos.**
- 17 En la práctica totalidad de las circunstancias, la entidad logrará proporcionar una imagen fiel cumpliendo las NIIF aplicables. A fin de proporcionar una imagen fiel, también se requiere que la 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 que, además, se establece una jerarquía normativa que la dirección debe observar en ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una partida;
 - (b) presente la información, incluida la relativa a las políticas contables, de forma que resulte pertinente, fiable, comparable y comprensible;
 - (c) suministre información adicional cuando el cumplimiento de los requisitos específicos de las NIIF sea insuficiente para que los usuarios puedan comprender los efectos que tienen determinadas transacciones, otros hechos o condiciones en la situación financiera y el rendimiento financiero.

- 18 La entidad no podrá rectificar las políticas contables que sean inapropiadas mediante la revelación de las políticas contables utilizadas ni recurriendo a notas u otro material explicativo.
- 19 En la circunstancia extremadamente rara de que la dirección concluya que el cumplimiento de un requisito de una NIIF llevaría a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual para la Información Financiera, la entidad no cumplirá ese requisito, siguiendo lo dispuesto en el párrafo 20, siempre que el marco regulador aplicable así lo exija o no lo prohíba.
- 20 En el caso de no cumplir un requisito de una NIIF de acuerdo con el párrafo 19, la entidad hará constar lo siguiente:
- (a) que la dirección ha llegado a la conclusión de que los estados financieros presentan una imagen fiel de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo;
 - (b) que se han cumplido las NIIF aplicables, salvo por el requisito específico que no se ha cumplido a fin de ofrecer una imagen fiel;
 - (c) el título de la NIIF que la entidad no ha cumplido íntegramente; la naturaleza de esa falta de cumplimiento, incluido el tratamiento que exigiría la NIIF en cuestión; la razón por la que ese tratamiento llevaría a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el Marco Conceptual para la Información Financiera, y el tratamiento adoptado, y
 - (d) por cada ejercicio presentado, el efecto financiero que la falta de cumplimiento descrita haya tenido en las distintas partidas de los estados financieros que se habrían presentado en cumplimiento del requisito en cuestión.
- 21 En el caso de no haber cumplido un requisito de una NIIF en algún ejercicio anterior y de que esa circunstancia afecte a los importes reconocidos en los estados financieros del ejercicio corriente, la entidad facilitará la información señalada en el párrafo 20, letras (c) y (d).
- 22 El párrafo 21 se aplicará, por ejemplo, cuando, en un ejercicio anterior, una entidad no haya cumplido un requisito de una NIIF relativo a la valoración de activos o pasivos y esa circunstancia afecte a la valoración de los cambios en los activos y los pasivos reconocidos en los estados financieros del ejercicio corriente.
- 23 En la circunstancia extremadamente rara de que la dirección concluya que el cumplimiento de un requisito de una NIIF llevaría a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*, pero el marco regulador prohíba el incumplimiento de ese requisito, la entidad deberá, en el mayor grado posible, contrarrestar los aspectos del cumplimiento que considere que inducen a error indicando:
- (a) el título de la NIIF en cuestión, la naturaleza del requisito y la razón por la cual la dirección ha llegado a la conclusión de que su cumplimiento llevaría, en las circunstancias dadas, a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*, y
 - (b) por cada ejercicio presentado, los ajustes que la dirección considere necesario efectuar en cada partida de los estados financieros para ofrecer una imagen fiel.
- 24 En relación con lo expuesto en los párrafos 19 a 23, la información de que se trate entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros si no representa de forma fiel las transacciones, otros hechos y condiciones que deba representar, o que razonablemente

pueda esperarse que represente, y, en consecuencia, es probable que influya en las decisiones económicas de los usuarios de los estados financieros. Al valorar si el cumplimiento de un requisito específico de una NIIF llevaría a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*, la dirección examinará:

- (a) por qué no se alcanza el objetivo de los estados financieros en las circunstancias particulares, y
- (b) en qué medida las circunstancias de la entidad difieren de las de otras entidades que cumplan ese requisito; si otras entidades cumplen el requisito en cuestión en circunstancias similares, existirá la presunción refutable de que el cumplimiento del requisito por parte de la entidad no llevaría a una interpretación errónea tal que se produciría un conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

Hipótesis de empresa en funcionamiento

- 25 **Al elaborar los estados financieros, la dirección evaluará la capacidad de la entidad para continuar en funcionamiento. La entidad preparará los estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección tenga la intención de liquidar la entidad o de cesar su actividad, o bien no tenga otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la dirección, al realizar su evaluación, tome conciencia de la existencia de incertidumbres significativas relacionadas con hechos o condiciones susceptibles de arrojar dudas considerables sobre la capacidad de la entidad para seguir en funcionamiento, la entidad informará de esas incertidumbres. Cuando la entidad no prepare los estados financieros bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, revelará este hecho, además de la hipótesis con arreglo a la que haya elaborado los estados financieros y la razón por la que no se le aplica la hipótesis de empresa en funcionamiento.**
- 26 Al evaluar si la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta apropiada, la dirección tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos, pero no exclusivamente, los doce meses siguientes al cierre del ejercicio. El grado de detalle de las consideraciones dependerá de los hechos que se presenten en cada caso. Cuando la entidad tenga un historial de operaciones rentables y facilidades de acceso a recursos financieros, podrá concluir que utilizar la hipótesis de empresa en funcionamiento es lo apropiado, sin realizar un análisis en profundidad. En otros casos, la dirección, antes de concluir que la hipótesis de empresa en funcionamiento resulta apropiada, podría tener que ponderar una amplia gama de factores relacionados con la rentabilidad actual y esperada, los calendarios de reembolso de la deuda y las fuentes potenciales de sustitución de la financiación.

Contabilidad en valores devengados

- 27 **Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la contabilidad en valores devengados.**
- 28 Al utilizar la contabilidad en valores devengados, la entidad reconocerá las partidas como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos (los elementos de los estados financieros) cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento pertinentes previstos en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

Importancia relativa y agregación de datos

- 29 **La entidad presentará de forma separada cada clase de partidas similares que sea de importancia relativa significativa. Además, la entidad presentará de forma separada las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que su importancia relativa no sea significativa.**
- 30 Los estados financieros son el producto que se obtiene del procesamiento de un gran número de transacciones y otros hechos que se agregan por clases de acuerdo con su naturaleza o función. La etapa final del proceso de agregación y clasificación es la presentación de datos condensados y clasificados, que constituirán las partidas de los

estados financieros. Si una partida concreta carece de importancia relativa significativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en los estados financieros o en las notas. Puede darse el caso de que esté justificado presentar una partida por separado en las notas, a pesar de que su importancia relativa no sea lo suficientemente significativa como para justificar su presentación por separado en los estados financieros.

- 30A A la hora de aplicar esta y otras NIIF, la entidad decidirá, teniendo en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes, la forma de agregar la información en los estados financieros, incluidas las notas. La entidad no mermará la comprensibilidad de sus estados financieros enmascarando información que sea de importancia relativa significativa con información que no lo sea o agregando partidas de importancia relativa significativa que tengan distinta naturaleza o función.
- 31 Algunas NIIF especifican determinada información que debe figurar en los estados financieros, incluidas las notas. La entidad no estará obligada a suministrar la información específica exigida por una NIIF si tal información carece de importancia relativa significativa, aun cuando la NIIF de que se trate contenga una lista de requisitos específicos o los describa como requisitos mínimos. La entidad estudiará asimismo si procede revelar información adicional cuando el cumplimiento de los requisitos específicos de una NIIF sea insuficiente para que los usuarios de los estados financieros puedan comprender la repercusión de determinadas transacciones, otros hechos y condiciones en su rendimiento y su situación financiera.

Compensación

- 32 **La entidad no compensará activos y pasivos o ingresos y gastos a menos que así lo exija o permita una NIIF.**
- 33 La entidad informará por separado de sus activos y pasivos y de sus ingresos y gastos. La compensación en el estado o los estados de resultados y de otro resultado global o de situación financiera, excepto en el caso de que la compensación refleje el fondo de la transacción u otro hecho, limita la capacidad de los usuarios para comprender las transacciones, otros hechos y condiciones que se hayan producido, así como para evaluar los flujos de efectivo futuros de la entidad. La presentación de los activos previa deducción de las correcciones valorativas —por ejemplo, cuando se presenten las existencias previa deducción de las correcciones de valor por obsolescencia y las cuentas a cobrar previa deducción de las correcciones por deudas de dudoso cobro— no constituirá un caso de compensación de partidas.
- 34 La NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes* exige que la entidad valore los ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes por el importe de la contraprestación a la que espera tener derecho a cambio de la transmisión de los bienes o servicios prometidos. Por ejemplo, el importe de los ingresos ordinarios reconocidos reflejará cualesquiera descuentos comerciales y rebajas por volumen que la entidad otorgue. En el curso de sus actividades ordinarias, una entidad lleva cabo transacciones que no generan ingresos ordinarios, sino que son accesorias con respecto a las actividades principales que generan estos ingresos. La entidad presentará los resultados de esas transacciones, siempre que tal presentación refleje el fondo de la transacción u otro hecho, compensando cualesquiera ingresos con los gastos relacionados que se deriven de la misma transacción. Por ejemplo:
- (a) la entidad presentará las pérdidas y ganancias por la enajenación o disposición por otra vía de activos no corrientes, incluyendo inversiones y activos de explotación, deduciendo, del importe de la contraprestación por dicha enajenación o disposición por otra vía, el importe en libros del activo y los gastos de venta correspondientes, y
 - (b) la entidad podrá compensar los desembolsos relativos a una provisión reconocida de acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes* y reembolsados con arreglo a un acuerdo contractual con un tercero (por ejemplo, un acuerdo de garantía de productos cubierto por un proveedor) con el reembolso correspondiente.

- 35 Además, la entidad presentará en términos netos las pérdidas y ganancias que procedan de un grupo de transacciones similares, por ejemplo, las pérdidas y ganancias por diferencias de cambio, o las derivadas de instrumentos financieros mantenidos para negociar. Sin embargo, la entidad presentará esas pérdidas y ganancias por separado si son de importancia relativa significativa.

Periodicidad de la información

- 36 **La entidad presentará un conjunto completo de estados financieros (incluyendo información comparativa) al menos anualmente. Cuando la entidad cambie la fecha de cierre de su ejercicio y presente los estados financieros para un período superior o inferior a un año, revelará, además del período cubierto por los estados financieros, lo siguiente:**
- (a) **la razón para utilizar un período de duración inferior o superior, y**
 - (b) **el hecho de que los importes presentados en los estados financieros no son totalmente comparables.**

- 37 Por lo general, las entidades elaboran, de manera sistemática, estados financieros que abarcan períodos anuales. No obstante, por razones prácticas, determinadas entidades prefieren informar, por ejemplo, sobre ejercicios de cincuenta y dos semanas. Esta Norma no prohíbe esa práctica.

Información comparativa

Información comparativa mínima

- 38 **A menos que las NIIF permitan o exijan otra cosa, la entidad presentará información comparativa respecto del ejercicio anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del ejercicio corriente. La entidad incluirá información comparativa respecto de la información textual y descriptiva cuando sea pertinente para la comprensión de los estados financieros del ejercicio corriente.**
- 38A **La entidad presentará, como mínimo, dos estados de situación financiera, dos estados de resultados y de otro resultado global, dos estados de resultados por separado (en caso de presentarse), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio neto, así como las notas correspondientes.**
- 38B En algunos casos, la información textual suministrada en los estados financieros del ejercicio o los ejercicios anteriores continúa siendo pertinente en el ejercicio corriente. Por ejemplo, una entidad habrá de presentar en el ejercicio corriente los detalles de un litigio cuyo desenlace fuera incierto al cierre del ejercicio anterior y que todavía esté por resolver. Los usuarios podrán encontrar de interés la divulgación de información sobre la existencia de incertidumbres al cierre del ejercicio anterior, así como sobre las medidas adoptadas durante el ejercicio para tratar de resolver esas incertidumbres.

Información comparativa adicional

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

adicional). En cambio, la entidad estaría obligada a presentar, en las notas a los estados financieros, la información comparativa en relación con dicho estado adicional de resultados y de otro resultado global.

39-40 [Eliminado]

Cambios en las políticas contables, reexpresión retroactiva o reclasificación

40A La entidad presentará un tercer estado de situación financiera referido al comienzo del ejercicio anterior, además de los estados financieros comparativos mínimos requeridos en el párrafo 38A, si:

- (a) **aplica una política contable retroactivamente, realiza una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros o reclasifica partidas en sus estados financieros, y**
- (b) **la aplicación retroactiva, la reexpresión retroactiva o la reclasificación tienen un efecto de importancia relativa significativa en la información del estado de situación financiera referido al comienzo del ejercicio anterior.**

40B En las circunstancias descritas en el párrafo 40A, la entidad presentará tres estados de situación financiera referidos a:

- (a) el cierre del ejercicio corriente;
- (b) el cierre del ejercicio anterior, y
- (c) el comienzo del ejercicio anterior.

40C Cuando la entidad esté obligada a presentar un estado de situación financiera adicional de acuerdo con el párrafo 40A, deberá suministrar la información requerida por los párrafos 41 a 44 y por la NIC 8. Sin embargo, no estará obligada a presentar las notas correspondientes para el estado de situación financiera de apertura referido al comienzo del ejercicio anterior.

40D La fecha de dicho estado de situación financiera de apertura será el comienzo del ejercicio anterior, con independencia de si en los estados financieros de la entidad se presenta o no información comparativa en relación con ejercicios anteriores (tal como permite el párrafo 38C).

41 Si la entidad modifica la presentación o la clasificación de las partidas en sus estados financieros, reclasificará los importes comparativos, a menos que la reclasificación sea impracticable. Cuando la entidad reclasifique los importes comparativos, revelará (también con respecto al comienzo del ejercicio anterior):

- (a) **la naturaleza de la reclasificación;**
- (b) **el importe de cada partida o grupo de partidas que se haya reclasificado, y**
- (c) **el motivo de la reclasificación.**

42 Cuando la reclasificación de los importes comparativos sea impracticable, la entidad revelará:

- (a) **la razón para no reclasificar los importes, y**
- (b) **la naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.**

43 La mejora de la comparabilidad de la información entre ejercicios ayuda a los usuarios a la hora de tomar decisiones económicas, sobre todo al permitirles evaluar las tendencias en la información financiera con fines predictivos. En algunas circunstancias, es impracticable reclasificar la información comparativa en relación con un ejercicio anterior concreto para

conseguir la comparabilidad con el ejercicio corriente. Por ejemplo, es posible que la entidad no haya recopilado los datos en uno o en varios ejercicios anteriores de una forma que permita la reclasificación, y podría ser impracticable volver a producir la información.

- 44 La NIC 8 establece los ajustes que deben realizarse en la información comparativa cuando la entidad cambia una política contable o corrige un error.

Uniformidad en la presentación

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

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

(b) **una NIIF exija un cambio en la presentación.**

- 46 Por ejemplo, a raíz de una adquisición o una enajenación o disposición por otra vía significativas, o tras revisar la presentación de los estados financieros, podría plantearse la necesidad de presentar los estados financieros de forma diferente. La entidad únicamente modificará la presentación de sus estados financieros si así logra proporcionar información fiable y más pertinente para sus usuarios y si la nueva estructura tiene visos de continuidad, de forma que la comparabilidad no se vea perjudicada. Cuando tengan lugar tales cambios en la presentación, la entidad reclasificará su información comparativa de acuerdo con los párrafos 41 y 42.

Estructura y contenido

Introducción

- 47 Esta Norma exige que se revele determinada información en el estado de situación financiera, en el estado o los estados de resultados y de otro resultado global, o en el estado de cambios en el patrimonio neto, así como que se revelen otras partidas en dichos estados o en las notas. La NIC 7 *Estado de flujos de efectivo* establece los requisitos de presentación para la información relativa a los flujos de efectivo.
- 48 Esta Norma utiliza en ocasiones el término «revelar» o «revelación» en un sentido amplio, incluyendo partidas presentadas en los estados financieros. Otras NIIF también exigen la revelación de información. A menos que en esta Norma u otras NIIF se especifique lo contrario, dicha información a revelar podrá suministrarse en los estados financieros.

Identificación de los estados financieros

- 49 **La entidad identificará claramente los estados financieros y los distinguirá de cualquier otra información publicada en el mismo documento.**
- 50 Las NIIF se aplican solo a los estados financieros, y no necesariamente a otra información presentada en informes anuales, formularios de órganos reguladores u otros documentos. Por tanto, es importante que los usuarios puedan distinguir la información que se prepara utilizando las NIIF de cualquier otra información que, aunque les sea de utilidad, no esté sujeta a los requisitos de las NIIF.
- 51 **La entidad identificará claramente cada estado financiero y las notas. Además, la entidad mostrará la información que se indica a continuación en un lugar destacado, y la repetirá cuando sea necesario para facilitar la comprensión:**

- (a) el nombre u otro tipo de identificación de la entidad, así como todo cambio en esta información que haya tenido lugar desde el cierre del ejercicio anterior;
 - (b) si los estados financieros corresponden a una entidad individual o a un grupo de entidades;
 - (c) la fecha de cierre del ejercicio o el período cubierto por el conjunto de los estados financieros o las notas;
 - (d) la moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21, y
 - (e) el nivel de redondeo practicado al presentar las cifras de los estados financieros.
- 52 A efectos del cumplimiento de los requisitos del párrafo 51, la entidad presentará encabezamientos apropiados para las páginas, los estados, las notas, las columnas y similares. El juicio profesional ayudará a determinar la mejor forma de presentar la información. Por ejemplo, cuando los estados financieros se presentan de forma electrónica, no siempre se utilizan páginas separadas; en ese caso, la entidad presentará los elementos antes citados a fin de garantizar la comprensibilidad de la información incluida en los estados financieros.
- 53 Es habitual que la entidad, para hacer más comprensibles los estados financieros, presente las cifras en miles o millones de unidades monetarias de la moneda de presentación. Esta práctica es aceptable en la medida en que la entidad señale el nivel de redondeo practicado y no omita información de importancia relativa significativa.

Estado de situación financiera

Información que debe presentarse en el estado de situación financiera

- 54 En el estado de situación financiera se incluirán partidas que presenten los importes siguientes:
- (a) inmovilizado material;
 - (b) inversiones inmobiliarias;
 - (c) activos intangibles;
 - (d) activos financieros [excluidos los importes mencionados en las letras (e), (h) e (i)];
 - (da) carteras de contratos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 y sean activos, desagregadas tal y como exige el párrafo 78 de la NIIF 17;
 - (e) inversiones contabilizadas utilizando el método de la participación;
 - (f) activos biológicos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIC 41 *Agricultura*;
 - (g) existencias;
 - (h) cuentas comerciales y otras cuentas a cobrar;
 - (i) efectivo y equivalentes al efectivo;
 - (j) el total de los activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas*;

- (k) **cuentas comerciales y otras cuentas a pagar;**
 - (l) **provisiones;**
 - (m) **pasivos financieros [excluyendo los importes mencionados en las letras (k) y (l)];**
 - (ma) **carteras de contratos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 y sean pasivos, desagregadas tal y como exige el párrafo 78 de la NIIF 17;**
 - (n) **pasivos y activos por impuestos corrientes, según se definen en la NIC 12 *Impuestos sobre las ganancias*;**
 - (o) **pasivos y activos por impuestos diferidos, según se definen en la NIC 12;**
 - (p) **pasivos incluidos en grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5;**
 - (q) **participaciones no dominantes, presentadas dentro del patrimonio neto, y**
 - (r) **capital emitido y reservas atribuibles a los propietarios de la dominante.**
- 55** Cuando sea pertinente para comprender su situación financiera, la entidad presentará partidas (incluso mediante la desagregación de las partidas enumeradas en el párrafo 54), rúbricas y subtotales adicionales en el estado de situación financiera.
- 55A Cuando la entidad presente subtotales de conformidad con el párrafo 55, dichos subtotales:
- (a) constarán de partidas cuyos importes hayan sido reconocidos y valorados de acuerdo con las NIIF;
 - (b) se presentarán y clasificarán de tal forma que las partidas que constituyan el subtotal resulten claras y comprensibles;
 - (c) serán congruentes de un ejercicio a otro, conforme a lo dispuesto en el párrafo 45, y
 - (d) no figurarán de forma más destacada que los subtotales y totales exigidos en las NIIF respecto del estado de situación financiera.
- 56** Cuando, en el estado de situación financiera, la entidad presente por separado los activos y los pasivos, según sean corrientes o no corrientes, no clasificará los activos (o pasivos) por impuestos diferidos como activos (o pasivos) corrientes.
- 57 Esta Norma no prescribe el orden ni el formato en que la entidad debe presentar las partidas. El párrafo 54 simplemente enumera partidas que son lo suficientemente diferentes, por su naturaleza o función, como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:
- (a) se añadirán partidas cuando el tamaño, la naturaleza o la función de una partida o una agregación de partidas similares justifiquen la presentación por separado para comprender la situación financiera de la entidad, y
 - (b) las descripciones utilizadas y el orden de las partidas o las agregaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y sus transacciones, a fin de suministrar información que sea pertinente para la comprensión de su situación financiera; por ejemplo, una entidad financiera podría modificar las descripciones anteriores a fin de proporcionar información que sea pertinente con respecto a las operaciones propias de este tipo de entidades.
- 58 La entidad decidirá si es preciso presentar las partidas adicionales de forma separada, previa evaluación de lo siguiente:
- (a) la naturaleza y la liquidez de los activos;

- (b) la función de los activos en el seno de la entidad, y
- (c) los importes, la naturaleza y la distribución temporal de los pasivos.

59 La utilización de diferentes criterios de valoración para distintas clases de activos sugiere que su naturaleza o función difieren y, en consecuencia, que deben presentarse como partidas separadas. Por ejemplo, de conformidad con la NIC 16, las distintas clases de inmovilizado material pueden contabilizarse al coste o por sus importes revaluados.

Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

60 **La entidad presentará los activos corrientes y no corrientes, así como los pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera, de acuerdo con los párrafos 66 a 76B, excepto cuando la presentación basada en la liquidez proporcione información fiable y más pertinente. Cuando se aplique dicha excepción, la entidad presentará todos los activos y pasivos por orden de liquidez.**

61 **Independientemente del método de presentación adoptado, la entidad revelará el importe que espera recuperar o liquidar en un período superior a doce meses para cada partida de activo o pasivo que combine importes que se espera recuperar o liquidar:**

- (a) **dentro de los doce meses posteriores al ejercicio, y**
- (b) **más de doce meses después del ejercicio.**

62 Cuando una entidad suministra bienes o presta servicios dentro de un ciclo de explotación claramente identificable, el hecho de clasificar por separado los activos y los pasivos corrientes y no corrientes en el estado de situación financiera ofrece una información útil, dado que los activos netos que están circulando continuamente como fondo de maniobra se distinguen de los utilizados en las operaciones a largo plazo. Asimismo, al proceder de este modo, se destacan los activos que se espera realizar en el transcurso del ciclo de explotación corriente y los pasivos que se deben liquidar en ese mismo período.

63 En el caso de algunas entidades, tales como las entidades financieras, la presentación de los activos y pasivos en orden ascendente o descendente de liquidez proporciona información fiable y más pertinente que la presentación de los mismos clasificados en corrientes y no corrientes, ya que se trata de entidades que no suministran bienes ni prestan servicios dentro de un ciclo de explotación claramente identificable.

64 Al aplicar el párrafo 60, la entidad podrá presentar unos activos y pasivos clasificados en corrientes y no corrientes y otros clasificados por orden de liquidez, siempre que la información así proporcionada sea fiable y más pertinente. La necesidad de recurrir a un método mixto de presentación podría darse, por ejemplo, cuando la entidad realice actividades de diversa índole.

65 La información sobre las fechas esperadas de realización de los activos y pasivos es útil para evaluar la liquidez y la solvencia de una entidad. La NIIF 7 *Instrumentos financieros: Información a revelar* exige que se revele información acerca de las fechas de vencimiento de los activos financieros y de los pasivos financieros. Los activos financieros incluyen las cuentas comerciales y otras cuentas a cobrar, y los pasivos financieros, las cuentas comerciales y otras cuentas a pagar. También es de utilidad la información acerca de la fecha esperada de recuperación de activos no monetarios como las existencias y la fecha esperada de liquidación de pasivos como las provisiones, con independencia de que los activos y pasivos se clasifiquen o no como corrientes o no corrientes. Por ejemplo, una entidad revela el importe de las existencias que espera realizar en un plazo superior a doce meses tras el ejercicio.

Activos corrientes

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

- (a) espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo o consumirlo, en su ciclo normal de explotación;
- (b) mantenga el activo principalmente con fines de negociación;
- (c) espere realizar el activo dentro de los doce meses posteriores al ejercicio, o
- (d) el activo sea efectivo o equivalente al efectivo (tal como se define en la NIC 7), salvo que no pueda intercambiarse o usarse para liquidar un pasivo durante al menos los doce meses posteriores al ejercicio.

La entidad clasificará todos los demás activos como no corrientes.

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

68 El ciclo de explotación de una entidad es el período comprendido entre la adquisición de activos para el proceso productivo y su realización en efectivo o equivalentes al efectivo. Cuando el ciclo normal de explotación de la entidad no sea claramente identificable, se dará por supuesto que su duración es de doce meses. Los activos corrientes comprenden los activos (tales como existencias y cuentas comerciales a cobrar) que se venden, consumen o realizan dentro del ciclo normal de explotación, incluso cuando su realización no esté prevista dentro de los doce meses siguientes al ejercicio. Los activos corrientes también comprenden los activos que se mantienen principalmente con fines de negociación (por ejemplo, algunos activos financieros que se atienen a la definición de «mantenidos para negociar» de la NIIF 9) y la parte corriente de los activos financieros no corrientes.

Pasivos corrientes

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

- (a) espere liquidar el pasivo en su ciclo normal de explotación;
- (b) mantenga el pasivo principalmente con fines de negociación;
- (c) el pasivo deba liquidarse dentro de los doce meses posteriores al ejercicio, o
- (d) no tenga derecho, al cierre del ejercicio, a aplazar la liquidación del pasivo durante al menos los doce meses posteriores al ejercicio.

La entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

Ciclo normal de explotación [párrafo 69, letra (a)]

70 Algunos pasivos corrientes, tales como las cuentas comerciales a pagar y algunos devengos por costes de personal u otros costes de explotación, forman parte del fondo de maniobra utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad. La entidad clasificará esas partidas de explotación como pasivos corrientes, aun cuando se vayan a liquidar más de doce meses después del ejercicio. Para la clasificación de los activos y pasivos de la entidad se aplicará el mismo ciclo normal de explotación. Cuando el ciclo normal de explotación de la entidad no sea claramente determinable, se presumirá que su duración es de doce meses.

Mantenimiento del pasivo principalmente con fines de negociación [párrafo 69, letra (b)] o deber de liquidarlo dentro de los doce meses siguientes [párrafo 69, letra (c)]

71 Otros tipos de pasivos corrientes no se liquidan como parte del ciclo normal de explotación, sino que deben liquidarse dentro de los doce meses siguientes al ejercicio o se mantienen

principalmente con fines de negociación. Son ejemplos de lo anterior algunos pasivos financieros que se atienen a la definición de «mantenidos para negociar» de la NIIF 9, los descubiertos bancarios y la parte corriente de los pasivos financieros no corrientes, los dividendos a pagar, los impuestos sobre las ganancias y otras cuentas no comerciales a pagar. Los pasivos financieros que proporcionen financiación a largo plazo (es decir, no formen parte del fondo de maniobra utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad) y no deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al ejercicio serán pasivos no corrientes, con sujeción a lo dispuesto en los párrafos 72A a 75.

- 72 La entidad clasificará sus pasivos financieros como corrientes cuando deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes al ejercicio, aun cuando:
- (a) el plazo original fuera superior a doce meses; y
 - (b) exista un acuerdo de refinanciación o de reestructuración de los pagos a largo plazo, celebrado después del ejercicio y antes de que los estados financieros sean autorizados para su publicación.

Derecho a aplazar la liquidación durante al menos doce meses [párrafo 69, letra (d)]

- 72A El derecho de la entidad a aplazar la liquidación de un pasivo durante al menos los doce meses siguientes al ejercicio debe tener fundamento y, según lo señalado en los párrafos 72B a 75, ha de existir al cierre del ejercicio.
- 72B El derecho de la entidad a aplazar la liquidación de un pasivo derivado de un contrato de préstamo durante al menos los doce meses siguientes al ejercicio puede estar supeditado a que la entidad cumpla las condiciones especificadas en dicho contrato de préstamo (en lo sucesivo, «las condiciones pactadas»). A efectos de la aplicación del párrafo 69, letra d), esas condiciones pactadas:
- (a) inciden en la existencia de tal derecho al cierre del ejercicio —tal como lo ilustran los párrafos 74 y 75— si la entidad está obligada a cumplir la condición pactada al cierre del ejercicio o antes; la condición pactada incide en la existencia del derecho al cierre del ejercicio aun cuando el cumplimiento de dicha condición solo se evalúe después del ejercicio (por ejemplo, una condición pactada basada en la situación financiera de la entidad al cierre del ejercicio, pero cuyo cumplimiento solo se evalúe después);
 - (b) no inciden en la existencia de tal derecho al cierre del ejercicio si la entidad no está obligada a cumplir la condición pactada hasta después del ejercicio (por ejemplo, una condición pactada basada en la situación financiera de la entidad seis meses después del cierre del ejercicio).
- 73 Si la entidad tiene derecho, al cierre del ejercicio, a renovar una obligación al menos durante los doce meses siguientes a dicho ejercicio en virtud de un acuerdo de financiación existente, clasificará la obligación como no corriente, aun cuando de otro modo fuera exigible en un plazo inferior. Si la entidad no tiene tal derecho, no tendrá en cuenta la posibilidad de refinanciar la obligación y la clasificará como corriente.
- 74 Cuando la entidad incumpla una condición pactada contenida en un contrato de préstamo a largo plazo, ya sea al cierre del ejercicio o antes de esa fecha, y, a consecuencia de ello, el pasivo pase a ser exigible a voluntad del prestamista, el pasivo se clasificará como corriente, aun cuando el prestamista hubiera aceptado, con posterioridad al ejercicio y antes de la autorización de los estados financieros para su publicación, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento. La entidad clasificará el pasivo como corriente porque, al cierre del ejercicio, no tiene derecho a aplazar su liquidación durante al menos doce meses tras esa fecha.
- 75 Sin embargo, la entidad clasificará el pasivo como no corriente si el prestamista hubiese aceptado, a más tardar al cierre del ejercicio, conceder una moratoria que finalice al menos doce meses después de esa fecha y dentro de la cual la entidad pueda rectificar el incumplimiento y el prestamista no pueda exigir el reembolso inmediato.

75A La clasificación de un pasivo no se verá afectada por la probabilidad de que la entidad ejercite el derecho a aplazar la liquidación del pasivo durante al menos los doce meses siguientes al ejercicio. Si un pasivo cumple los criterios enumerados en el párrafo 69 para su clasificación como no corriente, se clasificará como no corriente incluso si la dirección pretende o espera que la entidad liquide el pasivo en los doce meses siguientes al ejercicio, o incluso si la entidad liquida el pasivo entre el cierre del ejercicio y la fecha en que los estados financieros sean autorizados para su publicación. No obstante, en cualquiera de esas circunstancias, la entidad puede tener que revelar información sobre el momento de la liquidación, con objeto de permitir a los usuarios de sus estados financieros entender las repercusiones del pasivo sobre la situación financiera de la entidad [véanse el párrafo 17, letra c), y el párrafo 76, letra d)].

76 Si se produce cualquiera de los hechos indicados a continuación entre el cierre del ejercicio y la fecha de la autorización de los estados financieros para su publicación, esos hechos se revelarán como hechos que no conllevan ajustes, de acuerdo con la NIC 10 *Hechos posteriores al ejercicio*:

- (a) refinanciación a largo plazo de un pasivo clasificado como corriente (véase el párrafo 72);
- (b) rectificación del incumplimiento de un contrato de préstamo a largo plazo clasificado como corriente (véase el párrafo 74);
- (c) concesión, por parte del prestamista, de una moratoria para rectificar el incumplimiento de un contrato de préstamo a largo plazo clasificado como corriente (véase el párrafo 75); y
- (d) liquidación de un pasivo clasificado como no corriente (véase el párrafo 75A).

76ZA Al aplicar los párrafos 69 a 75, la entidad podría clasificar los pasivos derivados de contratos de préstamo como no corrientes cuando su derecho a aplazar la liquidación de tales pasivos esté supeditado al cumplimiento por su parte de las condiciones pactadas en los doce meses siguientes al ejercicio [véase el párrafo 72B, letra (b)]. De ser así, la entidad revelará en las notas información que permita a los usuarios de sus estados financieros entender el riesgo de que los pasivos pasen a ser reembolsables en los doce meses siguientes al ejercicio, en particular:

- (a) **información sobre las condiciones pactadas (incluida su naturaleza y el plazo en que la entidad ha de cumplirlas) y el importe en libros de los pasivos correspondientes;**
- (b) **en su caso, los hechos y circunstancias que indiquen que la entidad pueda tener dificultades para cumplir las condiciones pactadas — por ejemplo, el hecho de que la entidad haya tomado medidas, durante el ejercicio o después, para evitar o mitigar un posible incumplimiento—; entre estos hechos y circunstancias podría incluirse también el hecho de que la entidad no habría cumplido las condiciones pactadas si el cumplimiento de estas se hubiese evaluado a la luz de las circunstancias de la entidad al cierre del ejercicio.**

Liquidación [párrafo 69, letras (a), (c) y (d)]

76A A efectos de la clasificación de un pasivo como corriente o no corriente, la liquidación hace referencia a una transferencia a la contraparte que tenga como consecuencia la extinción del pasivo. La transferencia puede ser de:

- (a) **efectivo u otros recursos económicos, como, por ejemplo, bienes o servicios; o**
- (b) **instrumentos de patrimonio propios de la entidad, salvo que sea de aplicación el párrafo 76B.**

- 76B** Las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a opción de la contraparte, a su liquidación mediante transferencia de instrumentos de patrimonio propios de la entidad no afectan a la clasificación de ese pasivo como corriente o no corriente si, en aplicación de la NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación*, la entidad clasifica la opción de la contraparte como instrumento de patrimonio, reconociéndola de forma separada del pasivo como componente de patrimonio de un instrumento financiero compuesto.

Información que debe presentarse en el estado de situación financiera o en las notas

- 77** La entidad revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, subclasificaciones adicionales de las partidas presentadas, que se clasificarán de forma acorde a sus actividades.
- 78** El grado de detalle de las subclasificaciones dependerá de los requisitos de las NIIF y del tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados. La entidad también utilizará los factores establecidos en el párrafo 58 para decidir los criterios de subclasificación. La información suministrada variará para cada partida, por ejemplo:
- (a) las partidas de inmovilizado material se desagregarán por clases, de acuerdo con la NIC 16;
 - (b) las cuentas a cobrar se desagregarán en importes a cobrar de clientes comerciales, importes a cobrar de terceros vinculados, anticipos y otros importes;
 - (c) las existencias se desagregarán, de acuerdo con la NIC 2 *Existencias*, en clasificaciones tales como mercancías, suministros para la producción, materiales, productos en curso y productos terminados;
 - (d) las provisiones se desagregarán en provisiones por retribuciones a los empleados y resto de partidas, y
 - (e) el capital y las reservas se desagregarán en diversas clases, tales como capital aportado, primas de emisión y reservas.
- 79** La entidad revelará en el estado de situación financiera, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas la información siguiente:
- (a) para cada clase de capital social:
 - (i) el número de acciones autorizadas;
 - (ii) el número de acciones emitidas y desembolsadas totalmente, así como las acciones emitidas pero aún no desembolsadas en su totalidad;
 - (iii) el valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal;
 - (iv) una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al cierre del ejercicio;
 - (v) los derechos, los privilegios y las restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo las restricciones sobre la distribución de dividendos y el reembolso del capital;
 - (vi) las acciones de la entidad que estén en su poder o en el de sus dependientes o asociadas, y
 - (vii) las acciones reservadas para su emisión en el marco de opciones y contratos para la venta de acciones, incluyendo las condiciones y los importes, y

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

80 La entidad que no tenga capital social, como, por ejemplo, las diferentes fórmulas asociativas o los fideicomisos del tipo «trust», revelará información equivalente a la requerida en el párrafo 79, letra (a), mostrando los cambios habidos durante el ejercicio en cada categoría de participaciones en el patrimonio, así como los derechos, los privilegios y las restricciones asociados a cada una de esas categorías.

80A Si la entidad ha reclasificado

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

entre pasivos financieros y patrimonio neto, revelará el importe reclasificado dentro y fuera de cada categoría (pasivos financieros o patrimonio neto), así como el momento y la razón de la reclasificación.

Estado de resultados y de otro resultado global

81A En el estado de resultados y de otro resultado global (estado del resultado global), además de las secciones del resultado y de otro resultado global, se presentará lo siguiente:

- (a) el resultado;
- (b) otro resultado global total;
- (c) el resultado global del ejercicio, esto es, el total del resultado y de otro resultado global.

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

81B Además de las secciones del resultado y de otro resultado global, la entidad presentará, como distribuciones de resultados y otro resultado global del ejercicio, las partidas que se indican a continuación:

- (a) el resultado del ejercicio atribuible a:
 - (i) las participaciones no dominantes, y
 - (ii) los propietarios de la dominante;
- (b) el resultado global del ejercicio atribuible a:
 - (i) las participaciones no dominantes, y
 - (ii) los propietarios de la dominante.

Si la entidad presenta el resultado en un estado separado, este contendrá lo establecido en la letra (a).

Información que debe presentarse en la sección del resultado o en el estado de resultados

81 [Eliminado]

82 Además de las partidas exigidas por otras NIIF, en la sección del resultado o en el estado de resultados se incluirán las partidas que presenten, para el ejercicio de que se trate, los importes correspondientes a:

- (a) los ingresos ordinarios, indicando por separado:
 - (i) los ingresos ordinarios por intereses calculados según el método del tipo de interés efectivo, y
 - (ii) los ingresos ordinarios por seguros (véase la NIIF 17);
- (aa) las pérdidas y ganancias derivadas de la baja en cuentas de activos financieros valorados al coste amortizado;
- (ab) los gastos de los servicios de seguro por los contratos emitidos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 (véase la NIIF 17);
- (ac) los ingresos o gastos de los contratos de reaseguro mantenidos (véase la NIIF 17);
- (b) los costes financieros;
 - (ba) las pérdidas por deterioro del valor (incluidas las reversiones de pérdidas por deterioro del valor o de ganancias por deterioro del valor) determinadas de acuerdo con la sección 5.5 de la NIIF 9;
 - (bb) los ingresos o gastos financieros de seguros por los contratos emitidos que entren dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 (véase la NIIF 17);
 - (bc) los ingresos o gastos financieros por los contratos de reaseguro mantenidos (véase la NIIF 17);
- (c) la participación en el resultado de las asociadas y los negocios conjuntos cuya contabilización se haga según el método de la participación;
 - (ca) si un activo financiero se reclasifica y pasa de la categoría de valoración al coste amortizado a la de valoración al valor razonable con cambios en el resultado, las pérdidas o ganancias que se deriven de la diferencia entre el coste amortizado anterior del activo financiero y su valor razonable en la fecha de reclasificación (según se define en la NIIF 9);
 - (cb) si un activo financiero se reclasifica y pasa de la categoría de valoración al valor razonable con cambios en otro resultado global a la de valoración al valor razonable con cambios en el resultado, las pérdidas o ganancias acumuladas previamente reconocidas en otro resultado global que se reclasifiquen en el resultado;
- (d) el gasto por impuestos;
- (e) [eliminado]
- (ea) un único importe para el total de las actividades interrumpidas (véase la NIIF5).
- (f)-(i) [eliminado]

Información que debe presentarse en la sección de otro resultado global

82A En la sección de otro resultado global se presentarán las partidas relativas a los importes del ejercicio correspondientes a:

- (a) las partidas de otro resultado global [excluidos los importes de la letra (b)], clasificadas por naturaleza y agrupadas en aquellas que, de acuerdo con otras NIIF:

- (i) **no se reclasificarán posteriormente en el resultado, y**
 - (ii) **se reclasificarán posteriormente en el resultado si se cumplen determinadas condiciones;**
- (b) **la participación en el otro resultado global de las asociadas y los negocios conjuntos que se contabilice según el método de la participación, desglosada según la participación en las partidas que, de acuerdo con otras NIIF:**
- (i) **no se reclasificarán posteriormente en el resultado, y**
 - (ii) **se reclasificarán posteriormente en el resultado si se cumplen determinadas condiciones.**

83-84 [Eliminado]

85 Cuando sea pertinente para comprender su rendimiento financiero, la entidad presentará partidas (incluso mediante la desagregación de las partidas enumeradas en el párrafo 82), rúbricas y subtotales adicionales en el estado o los estados en que se presenten el resultado y otro resultado global.

85A Cuando la entidad presente subtotales de conformidad con el párrafo 85, dichos subtotales:

- (a) constarán de partidas cuyos importes hayan sido reconocidos y valorados de acuerdo con las NIIF;
- (b) se presentarán y clasificarán de tal forma que las partidas que constituyan el subtotal resulten claras y comprensibles;
- (c) serán congruentes de un ejercicio a otro, conforme a lo dispuesto en el párrafo 45, y
- (d) no figurarán de forma más destacada que los subtotales y totales exigidos en las NIIF para el estado o los estados en los que se presenten el resultado y otro resultado global.

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

86 Dado que los efectos de las distintas actividades, transacciones y otros hechos de una entidad difieren en cuanto a la frecuencia, el potencial de pérdida o ganancia y la previsibilidad, la revelación de información sobre los componentes del rendimiento financiero ayudará a los usuarios a comprender el rendimiento financiero alcanzado y realizar proyecciones futuras sobre el mismo. Cuando sea necesario para explicar los elementos del rendimiento financiero, la entidad incluirá partidas adicionales en el estado o los estados que presenten los resultados y otro resultado global, y modificará las descripciones utilizadas y el orden de las partidas. La entidad considerará factores como la importancia relativa y la naturaleza y la función de las partidas de ingreso y gasto. Por ejemplo, una entidad financiera podría modificar las descripciones a fin de proporcionar información que sea pertinente con respecto a las operaciones propias de este tipo de entidades. La entidad no compensará partidas de ingresos y gastos a menos que se cumplan los criterios del párrafo 32.

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

Resultado del ejercicio

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

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

Otro resultado global del ejercicio

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

- 91 La entidad podrá presentar las partidas de otro resultado global:

- (a) previa deducción de los efectos fiscales relacionados, o
- (b) antes de los efectos fiscales relacionados, con un importe que muestre el importe agregado del impuesto sobre las ganancias relacionado con esas partidas.

Si la entidad elige la alternativa (b), deberá distribuir el impuesto entre las partidas que podrían reclasificarse posteriormente en la sección del resultado y las que no serán reclasificadas posteriormente en dicha sección.

- 92 La entidad revelará los ajustes por reclasificación relacionados con los componentes de otro resultado global.**

- 93 Otras NIIF especifican las condiciones y el momento en que los importes previamente reconocidos en otro resultado global han de reclasificarse en el resultado. Estas reclasificaciones se denominan en esta Norma «ajustes por reclasificación». El ajuste por reclasificación se incluye con el correspondiente componente de otro resultado global en el ejercicio en el que el ajuste se reclasifique en el resultado. Estos importes pueden haber sido reconocidos en otro resultado global como ganancias no realizadas en el ejercicio corriente o en ejercicios anteriores. Tales ganancias no realizadas deben deducirse de otro resultado global en el ejercicio en el que las ganancias realizadas se reclasifiquen en el resultado para evitar su inclusión por duplicado en el resultado global total.

- 94 Las entidades podrán presentar los ajustes por reclasificación en el estado o los estados de resultados y de otro resultado global o en las notas. La entidad que presente los ajustes por reclasificación en las notas presentará las partidas de otro resultado global después de los ajustes por reclasificación pertinentes.

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

- 96 Los ajustes por reclasificación no surgen por cambios en las reservas de revaluación que se reconozcan de acuerdo con la NIC 16 o la NIC 38 ni por nuevas valoraciones de los planes de prestaciones definidas que se reconozcan de acuerdo con la NIC 19. Estos componentes se reconocen en otro resultado global y no se reclasifican en el resultado en ejercicios posteriores. Los cambios en la reserva de revaluación podrán trasladarse a las reservas por ganancias acumuladas en ejercicios posteriores a medida que se utilice el activo o cuando este se dé de baja (véanse la NIC 16 y la NIC 38). De acuerdo con la NIIF 9, no habrá ningún ajuste por reclasificación si una cobertura de flujos de efectivo o la contabilización del valor temporal de una opción (o el elemento a plazo de un contrato a plazo o el diferencial de base del tipo de cambio de un instrumento financiero) dan lugar a importes que se retiran del ajuste por cobertura de flujos de efectivo o de un componente separado del patrimonio neto, respectivamente, y se incluyen directamente en el coste inicial o en otro importe en libros de un activo o pasivo. Estos importes se transferirán directamente a los activos o pasivos.

Información que debe presentarse en el estado o los estados de resultados y de otro resultado global o en las notas

97 Cuando las partidas de ingresos o gastos sean de importancia relativa significativa, la entidad suministrará por separado la información sobre su naturaleza y su importe.

98 Entre las circunstancias que darían lugar a la revelación por separado de las partidas de ingresos y gastos están las siguientes:

- (a) la rebaja del valor de las existencias hasta su valor realizable neto, o del inmovilizado material hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales rebajas;
- (b) la reestructuración de las actividades de una entidad y la reversión de cualquier provisión para hacer frente a los costes de la reestructuración;
- (c) la enajenación o disposición por otra vía del inmovilizado material;
- (d) la enajenación o disposición por otra vía de inversiones;
- (e) las actividades interrumpidas;
- (f) los pagos derivados de litigios, y
- (g) otras reversiones de provisiones.

99 La entidad presentará un análisis de los gastos reconocidos en el resultado utilizando una clasificación basada en la naturaleza de los gastos o en su función en el seno de la entidad, según el método que proporcione información fiable y más pertinente.

100 Es aconsejable que la entidad presente el análisis a que se refiere el párrafo 99 en el estado o los estados en los que se presenten el resultado y otro resultado global.

101 Los gastos se presentarán subclasificados para destacar los componentes del rendimiento financiero que puedan ser diferentes en términos de frecuencia, potencial de pérdida o ganancia y predictibilidad. El análisis se proporcionará en una de las dos formas descritas a continuación.

102 La primera forma de análisis es el método de la «naturaleza de los gastos». La entidad agregará los gastos dentro del resultado de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo, amortización, compras de materiales, gastos de transporte, retribuciones a los empleados y costes de publicidad) y no los redistribuirá entre las diferentes funciones en el seno de la entidad. Este método puede ser sencillo de aplicar, ya que no es necesario distribuir los gastos entre clasificaciones funcionales. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos ordinarios		X
Otros ingresos		X
Variación de las existencias de productos terminados y en curso	X	
Consumo de materias primas y bienes fungibles	X	
Gastos por retribuciones a los empleados	X	
Gastos por amortización	X	
Otros gastos	X	
Total de gastos		(X)
Ganancia antes de impuestos		X

103 La segunda forma de análisis es el método de la «función de los gastos» o del «coste de las ventas», que consiste en clasificar los gastos de acuerdo con su función como parte del

coste de las ventas o, por ejemplo, los costes de distribución o actividades administrativas. Como mínimo, la entidad habrá de revelar su coste de ventas según este método por separado del resto de gastos. Este método puede proporcionar a los usuarios información más pertinente que la derivada de la clasificación de los gastos por naturaleza, si bien la distribución de los costes entre funciones puede resultar arbitraria e implicar un ejercicio considerable de juicio profesional. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de la función de los gastos es el siguiente:

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

104 La entidad que clasifique los gastos por función suministrará información adicional sobre la naturaleza de esos gastos, incluidos los gastos por amortización y por retribuciones a los empleados.

105 La elección entre el método de la naturaleza de los gastos o de la función de los gastos dependerá tanto de factores históricos y relacionados con el sector de actividad como de la naturaleza de la entidad. Ambos métodos proporcionan una indicación de los costes que pueden variar, directa o indirectamente, en función del nivel de ventas o de producción de la entidad. Puesto que cada método de presentación ofrece una serie de ventajas según el tipo de entidad, esta Norma exige que la dirección seleccione el método que sea fiable y más pertinente. Sin embargo, dado que la información sobre la naturaleza de los gastos es útil para predecir los flujos de efectivo futuros, deberá revelarse información adicional cuando se utilice la clasificación basada en la función de los gastos. En el párrafo 104, el concepto de «retribuciones a los empleados» tiene el mismo significado que en la NIC 19.

Estado de cambios en el patrimonio neto

Información que debe presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto

106 La entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto según se exige en el párrafo 10. El estado de cambios en el patrimonio neto incluirá la información siguiente:

- (a) el resultado global total del ejercicio, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la dominante y los atribuibles a las participaciones no dominantes;
- (b) respecto de cada componente del patrimonio neto, los efectos de la aplicación o reexpresión retro-activa reconocidos de acuerdo con la NIC 8, y
- (c) [eliminado]
- (d) respecto de cada componente del patrimonio neto, una conciliación entre el importe en libros al inicio y al cierre del ejercicio, revelando por separado (como mínimo) los cambios que se deriven de:
 - (i) el resultado;

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

Información que debe presentarse en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas

- 106A** Respecto de cada componente del patrimonio neto, la entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, un análisis del otro resultado global por partidas [véase el párrafo 106, letra (d), inciso (ii)].
- 107** La entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, el importe de los dividendos reconocidos como distribuciones a los propietarios durante el ejercicio y el correspondiente importe de los dividendos por acción.
- 108 En el párrafo 106, los componentes del patrimonio neto incluyen, por ejemplo, cada categoría de capital aportado, el saldo acumulado de cada categoría de otro resultado global y las reservas por ganancias acumuladas.
- 109 Los cambios en el patrimonio neto de una entidad entre el comienzo y el cierre del ejercicio reflejan el incremento o la disminución de sus activos netos durante el ejercicio. Excepto por lo que se refiere a los cambios derivados de transacciones con los propietarios en su condición de tales (como, por ejemplo, las aportaciones de patrimonio, las recompras por la entidad de sus instrumentos de patrimonio propios y los dividendos) y los costes de transacción directamente relacionados con esas transacciones, la variación global del patrimonio neto durante el ejercicio representa el importe total de los ingresos y gastos, incluyendo las pérdidas y ganancias, generados por las actividades de la entidad durante ese ejercicio.
- 110 La NIC 8 exige que se realicen ajustes retroactivos al efectuar cambios en las políticas contables, en la medida en que sea practicable hacerlo, excepto cuando las disposiciones transitorias de alguna NIIF exijan otra cosa. Asimismo, la NIC 8 exige que la reexpresión para corregir errores se efectúe retroactivamente, en la medida en que sea practicable hacerlo. Los ajustes retroactivos y las reexpresiones retroactivas no son cambios en el patrimonio neto, sino ajustes del saldo de apertura de las reservas por ganancias acumuladas, excepto cuando alguna NIIF exija el ajuste retroactivo de otro componente del patrimonio neto. El párrafo 106, letra (b), exige que, en el estado de cambios en el patrimonio neto, se revele la información sobre el ajuste total de cada componente del patrimonio neto derivado de los cambios en las políticas contables y, por separado, de las correcciones de errores. La información sobre dichos ajustes se revelará respecto de cada ejercicio anterior y al principio del ejercicio.

Estado de flujos de efectivo

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

Notas

Estructura

- 112** En las notas:

- (a) se presentará información acerca de la base para la preparación de los estados financieros y acerca de las políticas contables específicas utilizadas de acuerdo con los párrafos 117 a 124;
 - (b) se revelará la información exigida por las NIIF que no se haya presentado en otra parte de los estados financieros, y
 - (c) se proporcionará información que no se haya presentado en otra parte de los estados financieros, pero que sea pertinente para su comprensión.
- 113 La entidad deberá, en la medida en que sea practicable hacerlo, seguir un método sistemático para presentar las notas. A la hora de determinar ese método sistemático, la entidad tendrá en cuenta cómo se verán afectadas la comprensibilidad y la comparabilidad de sus estados financieros. La entidad introducirá las remisiones pertinentes a la información que figure en las notas acerca de las distintas partidas de los estados de situación financiera y del estado o los estados de resultados y de otro resultado global, así como de los estados de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo.
- 114 A continuación se ofrecen ejemplos de ordenación o agrupación sistemáticas de las notas:
- (a) destacar los ámbitos de la actividad de la entidad que esta considere más pertinentes para la comprensión de su rendimiento financiero y su situación financiera, agrupando, por ejemplo, la información sobre determinadas actividades de explotación;
 - (b) agrupar la información sobre las partidas valoradas de manera similar, como los activos valorados al valor razonable, o
 - (c) seguir el orden de las partidas del estado o de los estados de resultados y de otro resultado global y del estado de situación financiera, por ejemplo:
 - (i) declaración del cumplimiento de las NIIF (véase el párrafo 16);
 - (ii) información de importancia relativa significativa sobre políticas contables (véase el párrafo 117);
 - (iii) información justificativa respecto de las partidas presentadas en los estados de situación financiera, en el estado o los estados de resultados y de otro resultado global, y en los estados de cambios en el patrimonio neto y de flujos de efectivo, en el orden en que se presenten cada uno de los estados y las partidas, y
 - (iv) otra información a revelar, incluyendo:
 - (1) pasivos contingentes (véase la NIC 37) y compromisos contractuales no reconocidos, y
 - (2) información a revelar de carácter no financiero, por ejemplo, los objetivos y las políticas de la entidad en relación con la gestión del riesgo financiero (véase la NIIF 7).

115 [Eliminado]

116 La entidad podrá presentar las notas que proporcionen información acerca de los criterios para la preparación de los estados financieros y las políticas contables específicas como una sección separada de los estados financieros.

Revelación de información sobre políticas contables

117 La entidad revelará información de importancia relativa significativa sobre sus políticas contables (véase el párrafo 7). La información sobre políticas contables será de importancia relativa significativa si cabe razonablemente esperar que, considerada conjuntamente con otra información incluida en los estados financieros de la entidad, influya en las decisiones que tomen los usuarios principales de los

estados financieros con propósito general sobre la base de dichos estados financieros.

- 117A La información sobre políticas contables que se refiera a transacciones, otros hechos o condiciones que no tengan una importancia relativa significativa tampoco tendrá una importancia relativa significativa y no será necesario revelarla. No obstante, la información sobre políticas contables puede ser de importancia relativa significativa debido a la naturaleza de las transacciones, otros hechos o condiciones considerados, aunque los importes en sí no tengan tal importancia. Sin embargo, no toda la información sobre políticas contables que se refiera a transacciones, otros hechos o condiciones de importancia relativa significativa tendrá, en sí misma, una importancia relativa significativa.
- 117B Cabe suponer que la información sobre políticas contables será de importancia relativa significativa si los usuarios de los estados financieros de la entidad la necesitan para comprender otra información de los estados financieros que también es de importancia relativa significativa. Por ejemplo, es probable que la entidad considere que determinada información sobre políticas contables tiene una importancia relativa significativa para sus estados financieros si dicha información está relacionada con transacciones, otros hechos o condiciones que tienen tal importancia y:
- (a) la entidad ha modificado su política contable durante el ejercicio y este cambio ha supuesto una modificación de importancia relativa significativa en la información contenida en los estados financieros;
 - (b) la entidad ha elegido la política contable de entre una o varias de las opciones permitidas por las NIIF (esta situación podría producirse, por ejemplo, si la entidad ha optado por valorar las inversiones inmobiliarias al coste histórico en lugar de hacerlo al valor razonable);
 - (c) la política contable se ha definido de acuerdo con la NIC 8, en ausencia de una NIIF que se aplique específicamente;
 - (d) la política contable se refiere a un ámbito en el que la entidad está obligada a basarse en juicios profesionales o supuestos significativos al aplicar esa política contable, y la entidad revela dichos juicios profesionales o supuestos de acuerdo con los párrafos 122 y 125, o
 - (e) la contabilización que requieren esas transacciones, esos otros hechos o esas condiciones es compleja, por lo que, de omitirse tal información, no resultarían comprensibles para los usuarios de los estados financieros de la entidad (esta situación podría producirse, por ejemplo, si la entidad aplicara más de una NIIF a una clase de transacciones de importancia relativa significativa).
- 117C Si la información sobre políticas contables se centra en el modo en que la entidad ha aplicado los requisitos de las NIIF a sus propias circunstancias, proporciona información específica de la entidad que resulta más útil para los usuarios de los estados financieros que una información normalizada, o una información que se limite a reproducir o resumir los requisitos de las NIIF.
- 117D Si la entidad revela información sobre políticas contables que no tenga una importancia relativa significativa, dicha información no debe enmascarar la información que sí la tenga.
- 117E En el supuesto de que la entidad llegue a la conclusión de que determinada información sobre políticas contables no tiene una importancia relativa significativa, esa conclusión no afectará a los requisitos de revelación de información correspondientes de otras NIIF.
- 118 [Eliminado]
- 119 [Eliminado]
- 120 [Eliminado]
- 121 [Eliminado]

- 122 **La entidad revelará, además de la información de importancia relativa significativa sobre políticas contables u otras notas, los juicios profesionales, excepto aquellos que impliquen estimaciones (véase el párrafo 125), que la dirección haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan una mayor repercusión en los importes reconocidos en los estados financieros.**
- 123 En el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, la dirección realiza diversos juicios profesionales, diferentes de los que implican estimaciones, que pueden afectar significativamente a los importes reconocidos en los estados financieros. Por ejemplo, la dirección realiza juicios profesionales para determinar:
- (a) [eliminado]
 - (b) las circunstancias en que, en esencia, se han transferido a otras entidades todos los riesgos y beneficios significativos inherentes a la propiedad de los activos financieros y, en el caso de los arrendadores, de los activos arrendados;
 - (c) si, por su fondo económico, ciertas ventas de bienes son acuerdos de financiación y, en consecuencia, no generan ingresos ordinarios, y
 - (d) si las condiciones contractuales de un activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.
- 124 Parte de la información a revelar de conformidad con el párrafo 122 es exigida también por otras NIIF. Por ejemplo, la NIIF 12 *Revelación de participaciones en otras entidades* exige que la entidad revele los juicios profesionales realizados a la hora de determinar si ejerce el control de otra entidad. La NIC 40 *Inversiones inmobiliarias* exige que, cuando la clasificación de un inmueble presente dificultades, se revelen los criterios elaborados por la entidad para distinguir las inversiones inmobiliarias de los inmuebles ocupados por el dueño y de los inmuebles mantenidos para la venta en el curso normal de la actividad.

Causas de incertidumbre en las estimaciones

- 125 **La entidad proporcionará información sobre las hipótesis de futuro que formule, así como sobre otras causas importantes de incertidumbre en las estimaciones al cierre del ejercicio, que impliquen un riesgo considerable de dar lugar a un ajuste de importancia relativa significativa en los importes en libros de los activos y pasivos en el próximo ejercicio. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles sobre lo siguiente:**
- (a) **su naturaleza, y**
 - (b) **su importe en libros al cierre del ejercicio.**
- 126 Para determinar los importes en libros de algunos activos y pasivos será preciso estimar los efectos que ciertos hechos futuros inciertos puedan tener en dichos activos y pasivos al cierre del ejercicio. Por ejemplo, si no se dispone de precios de mercado observados recientemente, será necesario efectuar estimaciones acerca del futuro para valorar el importe recuperable de las distintas clases de inmovilizado material, el efecto de la obsolescencia tecnológica en las existencias, las provisiones condicionadas al desenlace futuro de litigios en curso y los pasivos por retribuciones a los empleados a largo plazo como las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones implican hipótesis relativas, por ejemplo, a los tipos de descuento o los flujos de efectivo ajustados por el riesgo, la evolución futura de los sueldos o los cambios futuros en los precios que afectan a otros costes.
- 127 Las hipótesis y otras fuentes de incertidumbre en las estimaciones reveladas de acuerdo con el párrafo 125 se refieren a las estimaciones que exijan, por parte de la dirección, realizar los juicios profesionales más difíciles, subjetivos o complejos. Cuanto mayor sea el número de variables y supuestos que afecten al posible desenlace futuro de las incertidumbres, más subjetivos y complejos serán los juicios profesionales, y, por lo general, más posibilidades habrá también de que se produzca, en consecuencia, un ajuste de importancia relativa significativa en los importes en libros de los activos y pasivos.

- 128 Respecto de los activos y pasivos que presenten un riesgo considerable de que sus importes en libros varíen de forma significativa en el siguiente ejercicio, no será obligatorio revelar la información del párrafo 125 si, al cierre del ejercicio, tales activos y pasivos han sido valorados al valor razonable sobre la base del precio cotizado en un mercado activo para un activo o un pasivo idénticos. Si bien estos valores razonables podrían variar significativamente en el siguiente ejercicio, no sería debido a hipótesis u otras causas de incertidumbre en las estimaciones al cierre del ejercicio.
- 129 La entidad presentará la información exigida por el párrafo 125 de una forma que ayude a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios profesionales realizados por la dirección acerca del futuro y de otras causas de incertidumbre en las estimaciones. La naturaleza y el alcance de la información proporcionada variarán de acuerdo con la naturaleza de las hipótesis y otras circunstancias. A continuación, se ofrecen algunos ejemplos de la información revelada por una entidad:
- (a) la naturaleza de la hipótesis u otra incertidumbre en la estimación;
 - (b) la sensibilidad de los importes en libros a los métodos, las hipótesis y las estimaciones en que se base su cálculo, incluidas las razones por las que se da esa sensibilidad;
 - (c) la resolución esperada de una incertidumbre y el abanico de resultados razonablemente posibles dentro del próximo ejercicio con respecto a los importes en libros de los activos y los pasivos afectados, y
 - (d) si la incertidumbre continúa sin resolverse, la explicación de los cambios efectuados en las hipótesis anteriores referentes a dichos activos y pasivos.
- 130 Esta Norma no exige que la entidad revele información presupuestaria ni previsiones al revelar la información del párrafo 125.
- 131 En ocasiones es impracticable revelar el alcance de los posibles efectos de una hipótesis u otra causa de incertidumbre en las estimaciones al cierre del ejercicio. En tales circunstancias, la entidad señalará que, habida cuenta de la información de la que dispone, es razonablemente posible que en el próximo ejercicio se produzcan efectos que difieran de las hipótesis utilizadas y requieran, por tanto, un ajuste de importancia relativa significativa en el importe en libros del activo o del pasivo afectados. En todos los casos, la entidad revelará la naturaleza y el importe en libros del activo o del pasivo (o de la clase de activos o de pasivos) específicos que se vean afectados por la hipótesis en cuestión.
- 132 La información a revelar con arreglo al párrafo 122 sobre determinados juicios profesionales realizados por la dirección en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad no guarda relación con la información a revelar acerca de las causas de incertidumbre en las estimaciones de acuerdo con el párrafo 125.
- 133 Otras NIIF exigen revelar algunas de las hipótesis que de otro modo deberían revelarse de acuerdo con el párrafo 125. Por ejemplo, la NIC 37 exige que, en circunstancias específicas, se revelen las principales hipótesis sobre los hechos futuros que afecten a las diferentes clases de provisiones. La NIIF 13 *Valoración del valor razonable* exige que se revelen las hipótesis significativas (incluidas la técnica o las técnicas de valoración y las variables) que la entidad emplee al valorar los valores razonables de los activos y los pasivos que se contabilicen al valor razonable.

Capital

- 134 La entidad revelará la información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que aplica en relación con la gestión del capital.**
- 135 Para cumplir lo establecido en el párrafo 134, la entidad revelará lo siguiente:
- (a) Información cualitativa sobre sus objetivos, políticas y procesos de gestión del capital, incluyendo:

- (i) la descripción de lo que gestiona como capital;
 - (ii) cuando esté sujeta a requisitos externos de capital, la naturaleza de estos requisitos y la forma en que se incorporan en la gestión de capital, y
 - (iii) el modo en que cumple sus objetivos de gestión de capital.
- (b) Datos cuantitativos resumidos acerca de lo que gestiona como capital. Algunas entidades consideran determinados pasivos financieros (por ejemplo, algunas formas de deuda subordinada) como parte del capital. Otras consideran que el capital excluye algunos componentes del patrimonio neto (por ejemplo, los componentes surgidos de las coberturas de flujos de efectivo).
 - (c) Los cambios en (a) y (b) desde el ejercicio anterior.
 - (d) Si durante el ejercicio ha cumplido algún requisito externo de capital al que esté sujeta.
 - (e) Cuando no haya cumplido alguno de esos requisitos externos de capital, las consecuencias del incumplimiento.

A efectos de revelar los elementos mencionados, la entidad se basará en la información proporcionada internamente al personal clave de la dirección.

- 136 Las entidades pueden gestionar su capital de diversas formas y estar sujetas a distintos requisitos de capital. Por ejemplo, un conglomerado puede incluir entidades que lleven a cabo actividades de seguro y actividades bancarias y que operen en diferentes países. Si la revelación agregada de los requisitos de capital y de la forma de gestionar el capital no proporcionase información útil o distorsionase la comprensión de los recursos de capital de la entidad por parte de los usuarios de los estados financieros, la entidad revelará por separado la información sobre cada requisito de capital al que esté sujeta.

Instrumentos financieros con opción de venta clasificados como patrimonio neto

- 136A **En el caso de los instrumentos financieros con opción de venta clasificados como instrumentos de patrimonio, la entidad revelará (en la medida en que no lo haya hecho en otra parte) lo siguiente:**

- (a) **datos cuantitativos resumidos sobre el importe clasificado como patrimonio neto;**
- (b) **sus objetivos, políticas y procesos para la gestión de su obligación de recomprar o reembolsar los instrumentos cuando le sea requerido por los tenedores de los instrumentos, incluyendo los cambios procedentes del ejercicio anterior;**
- (c) **las salidas de efectivo esperadas en el momento del reembolso o de la recompra de esa clase de instrumentos financieros, y**
- (d) **información sobre cómo se han determinado las salidas de efectivo esperadas en el momento del reembolso o de la recompra.**

Otra información a revelar

- 137 **La entidad revelará en las notas:**

- (a) **el importe de los dividendos propuestos o declarados antes de la autorización de los estados financieros para su publicación, pero no reconocidos como distribución a los propietarios durante el ejercicio, así como el importe correspondiente por acción, y**
- (b) **el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo no reconocido.**

- 138 La entidad revelará lo siguiente, si no lo ha revelado en otra parte de la información publicada con los estados financieros:**
- (a) su domicilio y forma jurídica, su país de constitución y la dirección de su sede social (o de su centro principal de actividad, si fuese diferente de la sede social);**
 - (b) la descripción de la naturaleza de sus operaciones y sus principales actividades;**
 - (c) el nombre de la dominante directa y de la dominante última del grupo, y**
 - (d) si se trata de una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma.**

Transición y entrada en vigor

- 139 Las entidades aplicarán esta Norma a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad adopta esta Norma para un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 139A La NIIF 27 (modificada en 2008) modificó el párrafo 106. Las entidades aplicarán la modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a un ejercicio anterior, la modificación se aplicará también a ese ejercicio. La modificación deberá aplicarse de forma retroactiva.
- 139B El documento *Instrumentos financieros con opción de venta y obligaciones que surgen en la liquidación* (Modificaciones de las NIC 32 y NIC 1), publicado en febrero de 2008, modificó el párrafo 138 e insertó los párrafos 8A, 80A y 136A. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las referidas modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho y aplicará, al mismo tiempo, las modificaciones correspondientes de la NIC 32, la NIC 39, la NIIF 7 y la CINIIF 2 *Aportaciones de los socios de entidades cooperativas e instrumentos similares*.
- 139C El documento *Mejoras de las Normas e Interpretaciones*, publicado en mayo de 2008, modificó los párrafos 68 y 71. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 139D [Eliminado]
- 139E [Eliminado]
- 139F El documento *Mejoras de las NIIF* publicado en mayo de 2010 modificó los párrafos 106 y 107, y añadió el párrafo 106 A. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada.
- 139G [Eliminado]
- 139H La NIIF 10 y la NIIF 12, publicadas en mayo de 2011, modificaron los párrafos 4, 119, 123 y 124. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 10 y la NIIF 12.
- 139I La NIIF 13, publicada en mayo de 2011, modificó los párrafos 128 y 133. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 13.
- 139J El documento *Presentación de las partidas de otro resultado global* (Modificaciones de la NIC 1), publicado en junio de 2011, modificó los párrafos 7, 10, 82, 85 a 87, 90, 91, 94, 100 y 115, añadió los párrafos 10A, 81A, 81B y 82A, y eliminó los párrafos 12, 81, 83 y 84. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del

1 de julio de 2012. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

- 139K La NIC 19 *Retribuciones a los empleados* (modificada en junio de 2011) modificó la definición de «otro resultado global» del párrafo 7 y el párrafo 96. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIC 19 (modificada en junio de 2011).
- 139L El documento *Mejoras anuales, Ciclo 2009–2011*, publicado en mayo de 2012, modificó los párrafos 10, 38 y 41, eliminó los párrafos 39 a 40, y añadió los párrafos 38A a 38D y 40A a 40D. Las entidades aplicarán la modificación de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores* a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la modificación a un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 139M [Eliminado]
- 139N La NIIF 15 *Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes*, publicada en mayo de 2014, modificó el párrafo 34. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 15.
- 139O La NIIF 9, en su versión de julio de 2014, modificó los párrafos 7, 68, 71, 82, 93, 95, 96, 106 y 123, y eliminó los párrafos 139E, 139G y 139M. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 9.
- 139P El documento *Iniciativa sobre información a revelar* (Modificaciones de la NIC 1), publicado en diciembre de 2014, modificó los párrafos 10, 31, 54 a 55, 82A, 85, 113 a 114, 117, 119 y 122, añadió los párrafos 30A, 55A y 85A a 85B, y eliminó los párrafos 115 y 120. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. No se requiere que las entidades revelen la información exigida en los párrafos 28 a 30 de la NIC 8 en relación con las referidas modificaciones.
- 139Q La NIIF 16 *Arrendamientos*, publicada en enero de 2016, modificó el párrafo 123. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 16.
- 139R La NIIF 17, publicada en mayo de 2017, modificó los párrafos 7, 54 y 82. El documento *Modificaciones de la NIIF 17*, publicado en junio de 2020, modificó nuevamente el párrafo 54. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 17.
- 139S El documento *Modificaciones de las referencias al Marco Conceptual para la Información Financiera en las NIIF*, publicado en 2018, modificó los párrafos 7, 15, 19 a 20, 23 a 24, 28 y 89. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada si, al mismo tiempo, se aplican también todas las demás modificaciones introducidas por el documento *Modificaciones de las referencias al Marco Conceptual para la Información Financiera en las NIIF*. Las entidades aplicarán las modificaciones de la NIC 1 con carácter retroactivo de conformidad con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*. No obstante, si una entidad determina que la aplicación retroactiva sería impracticable o implicaría costes o esfuerzos desproporcionados, aplicará las modificaciones de la NIC 1 remitiéndose a los párrafos 23 a 28, 50 a 53 y 54F de la NIC 8.
- 139T El documento *Definición de importancia relativa* (modificaciones de la NIC 1 y la NIC 8), publicado en octubre de 2018, modificó el párrafo 7 de la NIC 1 y el párrafo 5 de la NIC 8 y eliminó el párrafo 6 de la NIC 8. Las entidades aplicarán las modificaciones de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2020. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 139V El documento *Revelación de información sobre políticas contables*, publicado en febrero de 2021, modificó los párrafos 7, 10, 114, 117 y 122, añadió los párrafos 117A a 117E y eliminó los párrafos 118, 119 y 121. También modificó la Declaración de Práctica 2 de las NIIF *Realización de juicios profesionales sobre importancia relativa*. Las entidades aplicarán las modificaciones de la NIIF 1 a los ejercicios anuales que comiencen a partir

NIC 1

del 1 de enero de 2023. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

139U El documento *Clasificación de los pasivos como corrientes o no corrientes*, publicado en enero de 2020, modificó los párrafos 69, 73, 74 y 76 y añadió los párrafos 72A, 75A, 76A y 76B. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2024 con carácter retroactivo, de conformidad con la NIC 8. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las referidas modificaciones a un ejercicio anterior, tras la publicación del documento *Pasivos no corrientes con condiciones pactadas* (véase el párrafo 139W), aplicará también el documento *Pasivos no corrientes con condiciones pactadas* a ese ejercicio. Si una entidad aplica el documento *Clasificación de los pasivos como corrientes o no corrientes* a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

139W El documento *Pasivos no corrientes con condiciones pactadas*, publicado en octubre de 2022, modificó los párrafos 60, 71, 72A, 74 y 139U y añadió los párrafos 72B y 76ZA. Las entidades aplicarán:

- (a) la modificación del párrafo 139U inmediatamente a partir de la publicación del documento *Pasivos no corrientes con condiciones pactadas*;
- (b) todas las demás modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2024 con carácter retroactivo, de conformidad con la NIC 8. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica estas modificaciones a un ejercicio anterior, aplicará también el documento *Clasificación de los pasivos como corrientes o no corrientes* a ese ejercicio. Si una entidad aplica el documento *Pasivos no corrientes con condiciones pactadas* a un ejercicio anterior, revelará este hecho.

Derogación de la NIC 1 (revisada en 2003)

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