

**Norma Internacional de Contabilidad nº 34**

# Información Financiera Intermedia

*Esta versión incluye las modificaciones resultantes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de diciembre de 2005.*

## ÍNDICE

	<i>párrafos</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>IN1–IN9</b>
<b>NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 34</b> <b><i>INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA</i></b>	
<b>OBJETIVO</b>	
<b>ALCANCE</b>	<b>1–3</b>
<b>DEFINICIONES</b>	<b>4</b>
<b>CONTENIDO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA</b>	<b>5–25</b>
Componentes mínimos de la información financiera intermedia	<b>8</b>
Forma y contenido de los estados financieros intermedios	<b>9–14</b>
Notas explicativas seleccionadas	<b>15–18</b>
Información a revelar sobre el cumplimiento de las NIC	<b>19</b>
Periodos para los que se requiere la presentación de estados financieros intermedios	<b>20–22</b>
Importancia relativa	<b>23–25</b>
<b>INFORMACIÓN A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS ANUALES</b>	<b>26</b>
<b>PROBLEMAS DE RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN</b>	<b>28–42</b>
Políticas contables iguales a las utilizadas en la información anual	<b>28–36</b>
Ingresos ordinarios recibidos de forma estacional, cíclica u ocasionalmente	<b>37–38</b>
Costos incurridos de manera no uniforme a lo largo del periodo	<b>39</b>
Aplicación de los criterios de reconocimiento y medición	<b>40</b>
Uso de estimaciones	<b>41–42</b>
<b>AJUSTES A LAS CIFRAS PRESENTADAS EN PERIODOS INTERMEDIOS ANTERIORES</b>	<b>43–45</b>
<b>FECHA DE VIGENCIA</b>	<b>46</b>
<b>APÉNDICES</b>	
<b>A Ilustración de periodos cuya presentación se requiere</b>	
<b>B Ejemplos de aplicación de los criterios de reconocimiento y medición</b>	
<b>C Ejemplos relativos al uso de estimaciones</b>	

La Norma Internacional de Contabilidad 34 *Información Financiera Intermedia* (NIC34) está contenida en los párrafos 1 a 46. Todos los párrafos tienen igual valor normativo, si bien la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 34 debe ser entendida en el contexto de su objetivo, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones y Errores* suministra las bases para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

## Introducción

- IN1 Esta Norma (NIC 34) hace referencia a la información financiera intermedia, extremo no cubierto por ninguna Norma Internacional de Contabilidad anterior. La NIC 34 tendrá vigencia para los periodos contables que comiencen a partir del 1 de enero de 1999.
- IN2 Se denomina información financiera intermedia, a todo aquél conjunto de información financiera, ya sea completa o condensada, que se refiera a un periodo más pequeño que el periodo contable anual de la entidad.
- IN3 Esta Norma no prescribe qué entidades deben publicar información financiera intermedia, ni su frecuencia, ni cuánto deben tardar en publicarse después de terminar el periodo al que se refieran. A juicio del IASC, tales extremos deben ser decididos por las autoridades de cada país, las comisiones de valores, las bolsas donde se negocian los títulos o los organismos profesionales contables. Esta Norma es de aplicación tanto si la entidad está obligada a publicar información financiera intermedia, como si decide por sí misma elaborarla y publicarla de acuerdo con las Normas Internacionales de Contabilidad.
- IN4 En esta Norma:
- (a) se define el contenido mínimo de la información financiera intermedia, incluyendo información a revelar; y
  - (b) se describen los principios contables relativos al reconocimiento y a la medición que deben ser aplicados en la información financiera intermedia.
- IN5 El contenido mínimo de la información financiera intermedia es un balance condensado, un estado de resultados condensado, un estado de flujo de efectivo condensado, un estado de cambios en el patrimonio neto condensado y algunas notas explicativas seleccionadas.
- IN6 Puesto que se actúa bajo la presunción de que cualquiera que lea la información financiera intermedia tendrá también acceso a sus estados anuales más recientes, no será preciso repetir ni poner al día prácticamente ninguna de las notas en la información intermedia. En su lugar, las notas a la información intermedia incluirán fundamentalmente una explicación de los sucesos y variaciones que resulten significativos para la comprensión de los cambios, en la posición financiera y en el rendimiento de la entidad, desde la fecha de los últimos estados anuales.
- IN7 La entidad debe aplicar las mismas políticas contables en la información intermedia y en sus últimos estados financieros anuales, excepto en el caso de cambios en las políticas contables que hayan tenido lugar tras la fecha de los estados anuales más recientes, que habrán de tener reflejo en la próxima información anual. La frecuencia con que se presente la información financiera (ya sea anual, semestral o trimestralmente) no debe afectar al valor de sus cifras para el periodo. Con el fin de alcanzar este objetivo, las mediciones necesarias para confeccionar la información intermedia se harán con referencia a la totalidad del intervalo del año transcurrido hasta la fecha a que se refiere esta información.
- IN8 El Apéndice de esta Norma suministra guías para aplicar las políticas de reconocimiento y medición, en la fecha de cierre de los estados intermedios, para diferentes tipos de activos, pasivos, gastos e ingresos. El gasto por el impuesto a las ganancias, para un periodo intermedio, se basa en una tasa impositiva efectiva media anual estimada, coherente con la evaluación de la carga anual por impuestos.

- IN9 Al decidir cómo reconocer, clasificar o revelar información, sobre una determinada partida en los estados financieros intermedios, su nivel de importancia relativa ha de ser evaluada en relación a las cifras correspondientes al periodo intermedio, no a los importes o saldos estimados para el periodo anual.

## **Norma Internacional de Contabilidad n° 34**

### ***Información Financiera Intermedia***

#### **Objetivo**

---

El objetivo de esta Norma es establecer el contenido mínimo de la información financiera intermedia, así como prescribir los criterios para el reconocimiento y la medición que deben ser seguidos en los estados financieros intermedios, ya se presenten de forma completa o condensada. La información financiera intermedia, si se presenta en el momento oportuno y contiene datos fiables, mejora la capacidad que los inversionistas, prestamistas y otros usuarios tienen para entender la capacidad de la entidad para generar beneficios y flujos de efectivo, así como su fortaleza financiera y liquidez.

#### **Alcance**

---

- 1 En esta Norma no se establece qué entidades deben ser obligadas a publicar estados financieros intermedios, ni tampoco la frecuencia con la que deben hacerlo ni cuánto tiempo debe transcurrir desde el final del periodo intermedio hasta la aparición de la información intermedia. No obstante, los gobiernos, las comisiones de valores, las bolsas de valores y los organismos profesionales contables requieren frecuentemente, a las entidades cuyos valores cotizan en mercados de acceso público, a presentar información financiera intermedia. Esta Norma es de aplicación tanto si la entidad es obligada a publicar este tipo de información, como si ella misma decide publicar información financiera intermedia siguiendo las Normas Internacionales de Contabilidad. El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad\* aconseja a las entidades, cuyos títulos cotizan en los mercados, para que suministren estados financieros intermedios que cumplan con los criterios de reconocimiento, medición y presentación establecidos en esa Norma. Más específicamente, se aconseja a las entidades con valores cotizados en bolsa que:
  - (a) publiquen, al menos, estados financieros intermedios referidos al primer semestre de cada uno de sus periodos contables anuales; y además para que
  - (b) pongan sus estados financieros intermedios a disposición de los usuarios en un plazo no mayor de 60 días tras la finalización del periodo intermedio.
- 2 La evaluación del cumplimiento y conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad se hará, por separado, para cada conjunto de información financiera, ya sean anual o intermedia. El hecho de que una entidad no haya publicado información intermedia durante un periodo contable en particular, o de que haya publicado informes financieros intermedios que no cumplan con esta Norma, no impide que sus estados financieros anuales cumplan con las Normas Internacionales de Contabilidad, si se han confeccionado siguiendo las mismas.
- 3 Para calificar a los estados financieros intermedios de una entidad como conformes con las Normas Internacionales de Información Financiera, deben cumplir con todos los requerimientos establecidos en esta Norma. Al respecto, el párrafo 19 requiere la revelación de determinadas informaciones.

---

\* El IASC fue sucedido por el IASB que comenzó a funcionar en 2001

## Definiciones

---

- 4 Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

**Un periodo intermedio es todo periodo contable menor que un periodo anual completo.**

**Por información financiera intermedia se entiende toda información financiera que contenga, o bien un conjunto de estados financieros completos (tales como los que se describen en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*), o bien un conjunto de estados financieros condensados (tal y como se describen en esta Norma), para un periodo intermedio.**

## Contenido de la información financiera intermedia

---

- 5 La NIC 1 define un conjunto de estados financieros completos, conteniendo los siguientes componentes:
- (a) balance;
  - (b) estado de resultados;
  - (c) un estado que muestre: o bien
    - (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o
    - (ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúan como tales;
  - (d) estado de flujo de efectivo; y
  - (e) notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.
- 6 En beneficio de la oportunidad y del costo de la información, así como para evitar la repetición de datos anteriormente publicados, la entidad puede estar obligada a, o decidir por sí misma, la publicación de menos información en los periodos intermedios, que la suministrada en sus estados financieros anuales. En esta Norma se delimita el contenido mínimo de la información financiera intermedia, que incluye estados financieros condensados y notas explicativas seleccionadas. La información financiera intermedia se elabora con la intención de poner al día el último conjunto de estados financieros anuales completos. De acuerdo con lo anterior, se pone énfasis en las nuevas actividades, sucesos y circunstancias, y por tanto no se duplica la información publicada previamente.
- 7 No hay ningún párrafo en esta Norma que prohíba o desaconseje a las entidades publicar dentro de la información intermedia, en lugar de los estados condensados y las notas seleccionadas, un conjunto de estados financieros completos (como los descritos en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*). Tampoco se prohíbe ni se desaconseja en esta Norma la inclusión, en los estados financieros condensados, de información adicional a las partidas mínimas o a las notas seleccionadas exigidas en el Pronunciamiento. Las guías sobre reconocimiento y medición proporcionadas en esta Norma son de aplicación también a los estados financieros completos del periodo intermedio, y tales estados pueden contener todas las informaciones a revelar exigidas por la Norma (en particular la información correspondiente a las notas seleccionadas que se contienen en el párrafo 16), así como las que se requieren en otras Normas Internacionales de Contabilidad.

## Componentes mínimos de la información financiera intermedia

- 8 **La información financiera intermedia debe contener, como mínimo, los siguientes componentes:**
- (a) **balance condensado;**
  - (b) **estado de resultados condensado;**
  - (c) **un estado de carácter condensado que muestre o bien (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto o (ii); los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las operaciones de aportación y reembolso de capital, así como de la distribución de dividendos a los propietarios;**
  - (d) **un estado de flujo de efectivo condensado; y**
  - (e) **notas explicativas seleccionadas.**

## Forma y contenido de los estados financieros intermedios

- 9 **Si la entidad publica un conjunto de estados financieros completos en su información financiera intermedia, la forma y contenido de tales estados deben cumplir las exigencias establecidos en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, para un conjunto de estados financieros completos.**
- 10 **Si la entidad publica un conjunto de estados financieros condensados en su información financiera intermedia, tales estados abreviados deberán contener, como mínimo, cada una de los grandes grupos de partidas y subtotales que hayan sido incluidos en los estados financieros anuales más recientes, así como las notas explicativas seleccionadas que se exigen en esta Norma. Deben incluirse partidas o notas adicionales siempre que su omisión pueda llevar a que los estados financieros intermedios sean mal interpretados.**
- 11 **Deben presentarse, en el cuerpo principal del estado de resultados para el periodo intermedio, ya sea éste completo o condensado, las cifras de beneficios por acción, tanto en su versión básica como diluidos.**
- 12 En la NIC 1, se dan guías sobre la estructura de los estados financieros. La Guía de Implementación de la NIC 1 contiene ejemplos sobre la forma en que se pueden presentar el balance, el estado de resultados y el estado de cambios en el patrimonio neto.
- 13 Aunque la NIC 1 requiere que se presente por separado, dentro de los estados financieros de la entidad, un estado que muestre los cambios habidos en el patrimonio neto, permite que la información acerca de los cambios en el patrimonio neto procedentes de transacciones con los propietarios del capital, en su condición de tales, se muestren en el cuerpo del estado o, alternativamente, dentro de las notas. Al presentar el estado de cambios en el patrimonio neto dentro de la información intermedia, la entidad seguirá el mismo formato que haya utilizado en sus estados financieros anuales más recientes.
- 14 La información financiera intermedia será consolidada si los estados financieros más recientes de la entidad también se prepararon de forma consolidada. Los estados financieros individuales de la controladora no son coherentes ni comparables con los estados financieros consolidados más recientes del grupo. Si la información financiera anual de la entidad incluye, junto con los estados financieros consolidados, los estados individuales de la controladora, esta Norma no requiere ni prohíbe que se incluyan



también los estados individuales de la controladora en la información intermedia elaborada por la entidad.

## Notas explicativas seleccionadas

- 15 Normalmente, el usuario de la información financiera intermedia tendrá también acceso a los estados financieros anuales más recientes de la misma. Por tanto, es innecesario que las notas de la información intermedia contengan actualizaciones poco significativas de la información que se proporcionó en las correspondientes al informe anual más reciente. En la fecha de la información intermedia, resultará más útil dar una explicación de los sucesos y transacciones, producidos desde la fecha de los estados financieros anuales, que sean significativos para comprender los cambios habidos en la situación financiera y el desempeño de la entidad.
- 16 **Una entidad debe incluir como mínimo, en las notas de la información financiera intermedia, la información que se detalla a continuación, siempre que sea de importancia relativa y no haya sido ofrecida en ninguna otra parte de los estados intermedios. Esta información debe ser normalmente ofrecida desde el comienzo del periodo contable. No obstante, la entidad debe también revelar información acerca de los sucesos o transacciones que resulten significativas para la comprensión del último periodo intermedio:**
- (a) una declaración de que se han seguido las mismas políticas y métodos contables de cálculo en los estados financieros intermedios que en los estados financieros anuales más recientes o, si algunas de esas políticas o algunos métodos hubiesen cambiado, una descripción de su naturaleza y de los efectos producidos por tales cambios;
  - (b) comentarios explicativos acerca de la estacionalidad o carácter cíclico de las transacciones del periodo intermedio;
  - (c) la naturaleza e importe de las partidas, ya afecten a los activos, pasivos, patrimonio neto, ganancia neta o flujos de efectivo, que sean no usuales por su naturaleza, importe o incidencia;
  - (d) la naturaleza e importe de los cambios en las estimaciones de partidas de periodos intermedios previos dentro del ejercicio anual corriente, o los cambios en las estimaciones de los importes presentados para periodos anteriores, siempre que unos u otros cambios tengan un efecto significativo en el periodo intermedio sobre el que se esté informando;
  - (e) emisiones, recompras y reembolsos de títulos representativos de la deuda o del capital de la entidad;
  - (f) dividendos pagados (ya sea en términos agregados o por acción), separando los correspondientes a las acciones ordinarias y a otros tipos de acciones;
  - (g) ingresos ordinarios y resultados de los segmentos del negocio o geográficos en los que opere la entidad, cualquiera que sea el formato principal utilizado por ella para elaborar su información segmentada (se exige revelar información intermedia segmentada sólo si la NIC 14 *Información Financiera por Segmentos*, requiere a la entidad a revelar información segmentada en sus estados financieros anuales);
  - (h) hechos posteriores al cierre del periodo intermedio que, siendo de carácter significativo, no hayan sido reflejados en los estados intermedios que se refieren al mismo;

- (i) **el efecto de los cambios en la composición de la entidad durante el periodo intermedio, incluyendo combinaciones de negocios, adquisiciones o ventas de subsidiarias o inversiones a largo plazo, reestructuraciones y operaciones discontinuadas. En el caso de combinaciones de negocios, la entidad debe revelar la información que se indica en los párrafos 66 a 73 de la NIIF 3—*Combinaciones de Negocios*; y**
- (j) **cambios habidos en los activos o pasivos de carácter contingente desde la fecha del último balance anual.**

17 A continuación se mencionan algunas informaciones que, según el párrafo 16, serían de revelación obligatoria. Las Normas e Interpretaciones concretas suministran guías sobre la información a revelar para muchas de estas partidas:

- (a) la rebaja del importe en libros de los inventarios hasta su valor neto realizable, así como la reversión de dicha corrección;
- (b) el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de propiedades, planta y equipo, activos intangibles o de otros activos, así como la reversión de dicha pérdida por deterioro;
- (c) la reversión de cualquier provisión por costos de reestructuración;
- (d) las adquisiciones y desapropiaciones de elementos de propiedades, planta y equipo;
- (e) los compromisos de compra de elementos de propiedades, planta y equipo;
- (f) los pagos derivados de litigios;
- (g) las correcciones de errores de periodos anteriores;
- (h) [eliminado]
- (i) cualquier impago u otro incumplimiento de un acuerdo de préstamo que no haya sido corregido en la fecha del balance, o antes de la misma; y
- (j) las transacciones con partes relacionadas.

18 En otras Normas Internacionales de Contabilidad se especifican informaciones que deben ser reveladas en los estados financieros. En el contexto de esas Normas, el término estados financieros comprende el conjunto de estados financieros completos del tipo que normalmente constituyen el informe financiero anual de la entidad y que, a veces, se incluyen en otras clases de informes. A excepción de lo indicado en el párrafo 16 (i), las informaciones a revelar exigidas por otras Normas Internacionales de Contabilidad, no son de aplicación si la información financiera intermedia de la entidad incluye solamente estados financieros condensados y notas explicativas seleccionadas, en lugar de un conjunto de estados financieros completos.

## **Información a revelar sobre el cumplimiento de las NIIF**

19 **Si un informe financiero intermedio de una entidad cumple con esta Norma, este hecho deberá ser informado. Un informe financiero intermedio no debe ser descrito como cumpliendo con las Normas Internacionales de Información Financiera a menos que cumpla con todos los requerimientos de ellas.**

## Periodos para los que se requiere la presentación de estados financieros intermedios

- 20 **La información intermedia debe incluir estados financieros intermedios (ya sean condensados o completos) para los siguientes intervalos de tiempo:**
- (a) **balance, fechado al cierre del periodo intermedio sobre el que se esté informando, así como un balance comparativo al final del periodo contable anual inmediatamente anterior;**
  - (b) **estado de resultados para el periodo intermedio sobre el que se esté informando, así como el acumulado para el periodo contable hasta la fecha, junto con información comparativa de los periodos intermedios correspondientes (corriente y acumulado hasta la fecha) del periodo contable anual precedente;**
  - (c) **un estado que muestre los cambios habidos en el patrimonio neto, acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente; y**
  - (d) **un estado de flujo de efectivo acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente.**
- 21 Para el caso de las entidades cuyas actividades sean fuertemente estacionales, puede ser útil presentar información relativa a los doce meses que terminan en la fecha de cierre del periodo intermedio, así como información comparativa de los doce meses anteriores a éstos. De acuerdo con ello, se aconseja a las entidades con actividades fuertemente estacionales considerar la publicación de estos datos, además de la información obligatoria según el párrafo precedente.
- 22 En el Apéndice A se recoge una ilustración sobre los periodos intermedios de los que debe ofrecer información una entidad que publica información financiera con periodicidad semestral, y otra que la publica trimestralmente.

## Importancia relativa

- 23 **Al tomar la decisión relativa a cómo reconocer, medir, clasificar o revelar información sobre una determinada partida en los estados financieros intermedios, la importancia relativa debe ser evaluada en relación a los datos financieros del periodo intermedio en cuestión. Al realizar evaluaciones sobre importancia relativa, debe tenerse en cuenta que las mediciones intermedias pueden estar basadas en estimaciones en mayor medida que las mediciones correspondientes a los datos del periodo anual.**
- 24 Tanto en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, como en la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, se establece que una partida será material o de importancia relativa cuando su omisión o inexactitud puede influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios a partir de los estados financieros. En la NIC 1 se requiere revelar información por separado de las partidas materiales, entre las que se incluyen, a título de ejemplo, las operaciones en discontinuación; mientras que en la NIC 8 requiere revelar información de los errores, así como de los cambios en las estimaciones y en las políticas contables. Ninguna de las dos Normas contiene guías cuantitativas relativas a la materialidad o importancia relativa.

- 25 Aunque siempre es necesario realizar juicios al evaluar la materialidad, en esta Norma se fundamentan las decisiones de reconocimiento y revelación a partir de los datos del propio periodo intermedio, por razones de comprensión de las cifras relativas al mismo. Así, por ejemplo, las partidas no usuales, los cambios en políticas contables o en estimaciones y los errores se reconocerán y revelarán según su importancia relativa, en relación con las cifras del periodo intermedio, para evitar las inferencias erróneas que se derivarían de la falta de revelación de tales partidas. El objetivo de esta excepción es asegurar que en el informe intermedio se incluyen todos los datos relevantes para comprender la situación y el desempeño financieros de la entidad durante el periodo intermedio.

## **Información a revelar en los estados financieros anuales**

---

- 26 **Si la estimación correspondiente a una partida, presentada en un periodo intermedio anterior, resulta modificada de forma significativa durante el periodo intermedio final del periodo contable anual, pero no se ha publicado información financiera intermedia separada para ese periodo final, la naturaleza e importe de tal cambio en las estimaciones debe ser objeto de información específica, utilizando para ello una nota de las que correspondan a los estados financieros para el periodo contable completo.**
- 27 En la NIC 8 se requiere revelar la naturaleza y (si es practicable) el importe del cambio en las estimaciones que tengan un efecto significativo en el periodo corriente o que se espera que tengan efectos materiales en periodos posteriores. El apartado (d) del párrafo 16 de esta Norma requiere una revelación similar en cada informe financiero intermedio. Entre los posibles ejemplos se incluyen los cambios en el último periodo intermedio que se refieran a las rebajas de valor de los inventarios, a las reestructuraciones o a las pérdidas por deterioro que fueron presentadas en un periodo intermedio anterior, dentro del mismo periodo anual. La información requerida en el párrafo anterior es coherente con la obligación de la NIC 8, pero tiene un alcance menor—limitado exclusivamente a los cambios en las estimaciones. La entidad no estará obligada a revelar información adicional referente a periodos contables intermedios dentro de sus estados financieros anuales.

## **Problemas de reconocimiento y medición**

---

### **Políticas contables iguales a las utilizadas en la información anual**

- 28 **La entidad debe aplicar, en los estados financieros intermedios, las mismas políticas contables que aplica en sus estados financieros anuales, salvo por lo que se refiere a los cambios en las políticas contables llevados a cabo tras la fecha de cierre de los estados financieros anuales más recientes, que tendrán su reflejo en los próximos que presente. No obstante, la frecuencia con que la entidad presente información (anual, semestral o trimestralmente) no debe afectar a la medición de las cifras contables anuales. Para conseguir tal objetivo, las mediciones realizadas de cara a la información intermedia deben abarcar todo el intervalo transcurrido desde principio del periodo anual hasta la fecha final del periodo intermedio.**
- 29 El hecho de exigir que la entidad aplique las mismas políticas contables en los estados financieros intermedios y en los anuales, puede llevar a la conclusión aparente de que las mediciones intermedias se realizan como si cada periodo intermedio permaneciera

aislado, como si se tratara de un periodo contable independiente. Sin embargo, al asegurar que la frecuencia de la información procedente de la entidad no afectará a la medición de sus cifras anuales, el párrafo 28 está efectuando el reconocimiento de que el periodo intermedio es parte de un periodo contable anual más largo. Las mediciones desde el último cierre anual hasta la fecha del periodo intermedio, pueden implicar la revisión de los importes de ciertas partidas, según se presentaron en periodos intermedios anteriores dentro del mismo periodo anual. No obstante, las políticas para el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos en los periodos intermedios, son los mismos que las utilizadas en los estados financieros anuales.

- 30 Como ilustraciones, consecuencia de lo anterior, se pueden mencionar las siguientes:
- (a) las políticas para el reconocimiento y medición de las pérdidas por depreciación de inventarios, por reestructuraciones o por deterioro en el valor de otros activos, en el periodo intermedio, son los mismos que la entidad seguiría si preparase únicamente estados financieros anuales. No obstante, si tales partidas de gastos se reconocieran y midieran en un periodo intermedio, y los cambios en las estimaciones se reconocieran en otro posterior dentro del mismo periodo anual, la estimación original sería corregida en el periodo posterior, ya fuera cargando al estado de resultados el gasto o la pérdida adicional, o en caso contrario revertiendo el exceso en la rebaja de valor o la provisión previamente reconocida;
  - (b) un costo que no cumpliera la definición de activo al final de un determinado periodo contable intermedio, no tendría por qué ser diferido, colocándolo en el balance a la espera, bien de información futura que aportara mayor evidencia sobre el cumplimiento de las condiciones correspondientes, bien de cargarlo contra las ganancias de periodos intermedios subsiguientes del mismo periodo contable anual; y
  - (c) El gasto por el impuesto a las ganancias se reconocerá, en cada uno de los periodos intermedios, sobre la base de la mejor estimación de la tasa impositiva media ponderada que se espere para el periodo contable anual. Los importes calculados para el gasto por el impuesto, en este periodo intermedio, pueden necesitar ajustes en periodos posteriores siempre que las estimaciones de la tasa anual hayan cambiado para entonces.
- 31 Dentro del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros* (el *Marco conceptual*), reconocimiento es el ‘proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento’. Las definiciones de activo, pasivo, ingresos y gastos son fundamentales para proceder al reconocimiento de los correspondientes elementos, tanto en la fecha de los estados financieros anuales como en la información intermedia.
- 32 Para el caso de los activos, son de aplicación, en la fecha de la información intermedia y en la anual, las mismas pruebas referidas a las ganancias económicas futuras. Los costos que, por su naturaleza, no cumplirían las condiciones para ser activos en la fecha de los estados financieros anuales, tampoco las cumplirán en la fecha de cierre del periodo intermedio. De forma similar, un pasivo en la información intermedia debe representar una obligación existente en ese momento, exactamente igual que sucedería si se tratase de la fecha de los estados financieros anuales.
- 33 Una característica esencial de los ingresos (ingresos ordinarios) y los gastos es que las correspondientes entradas o salidas de activos o pasivos, según los casos, ya han tenido lugar. Si tales flujos de entrada o salida se han producido efectivamente, se procede a reconocer el ingreso ordinario o el gasto relacionado, y en caso contrario no se

reconocen. En el *Marco Conceptual* se afirma que ‘Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en las ganancias económicas futuras, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en las obligaciones, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. Este *Marco conceptual* no permite el reconocimiento de partidas, en el balance, que no cumplan la definición de activo o de pasivo’.

- 34 Al medir los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo para incluirlos en sus estados financieros, la entidad que sólo presenta información financiera anualmente habrá de tomar en cuenta la información disponible a lo largo del periodo contable. Sus mediciones se harán, en efecto, desde el principio del periodo hasta la fecha en que presenta la información, aunque ésta sea anual.
- 35 La entidad que presente información financiera con periodicidad semestral, utilizará la información disponible a la fecha de la mitad del periodo contable, o bien algo más tarde, para realizar las mediciones de las partidas de sus estados semestrales, y la información disponible en la fecha de los estados financieros anuales, o algo más tarde, para realizar las mediciones de las partidas correspondientes al año completo. Estas evaluaciones relativas al año completo reflejarán los eventuales cambios en las estimaciones realizadas en las cifras del primer semestre. Los importes reflejados en la información intermedia semestral no serán objeto de ningún ajuste de carácter retrospectivo. Los párrafos 16(d) y 26 requieren, no obstante, que la entidad revele información sobre la naturaleza e importe de cualquier cambio significativo en las estimaciones previamente realizadas.
- 36 La entidad que presente información financiera con frecuencia mayor que la semestral, evaluará los ingresos y gastos desde el principio del periodo anual hasta el final del correspondiente periodo intermedio, utilizando la información que esté disponible en el momento de elaborar los estados financieros. Los importes de los ingresos y los gastos, que se presenten en cada periodo intermedio, reflejarán también todos los cambios en las estimaciones de las partidas que han sido presentadas en periodos intermedios anteriores dentro del mismo periodo anual. Los importes reflejados en la información intermedia de periodos anteriores no serán objeto de ningún ajuste de carácter retrospectivo. Los párrafos 16(d) y 26 exigen, no obstante, que la entidad revele información sobre la naturaleza e importe de cualquier cambio significativo en las estimaciones previamente realizadas.

### **Ingresos ordinarios recibidos de forma estacional, cíclica u ocasionalmente**

- 37 **Los ingresos ordinarios que se reciben estacional, cíclica u ocasionalmente dentro de un periodo anual, no deben ser anticipados o diferidos a una fecha intermedia, si tal anticipación o diferimiento no serían apropiados al final del periodo contable anual.**
- 38 Entre los ejemplos de situaciones como las descritas anteriormente pueden citarse los dividendos, las regalías y las subvenciones oficiales. Además de lo anterior, ocurre que ciertas entidades obtienen, sistemáticamente, más ingresos ordinarios en unos periodos intermedios que en otros, dentro del mismo periodo anual, como sucede por ejemplo con los ingresos ordinarios estacionales de los vendedores al por menor. Tales ingresos ordinarios se han de reconocer sólo cuando hayan ocurrido efectivamente.

## **Costos incurridos de manera no uniforme a lo largo del periodo**

- 39 Los costos en los que no se incurre de forma uniforme a lo largo del periodo serán objeto de anticipación o diferimiento en los estados financieros intermedios si, y sólo si, fuera también apropiado anticipar o diferir tales tipos de costos al final del periodo contable anual.

## **Aplicación de los criterios de reconocimiento y medición**

- 40 En el Apéndice B se suministran ejemplos de aplicación de los criterios generales de reconocimiento y medición establecidos en los párrafos 28 a 39.

## **Uso de estimaciones**

- 41 Los procedimientos de medición, que deben seguirse en los estados financieros intermedios, han de estar diseñados para asegurar que la información resultante sea fiable, y que se revela en ellos, de forma apropiada, toda la información financiera significativa que sea relevante para la comprensión de la situación financiera o la rentabilidad de la entidad. Aunque las mediciones realizadas tanto en los estados financieros anuales como en los intermedios se basan, frecuentemente, en estimaciones razonables, la preparación de la información financiera intermedia requerirá, por lo general, un uso mayor de métodos de estimación que la información anual.
- 42 En el Apéndice C se suministran ejemplos del uso de estimaciones para periodos intermedios.

## **Ajustes a las cifras presentadas en periodos intermedios anteriores**

---

- 43 Cualquier cambio en una política contable, distinto de aquéllos cuyo régimen transitorio haya sido especificado por una nueva Norma o Interpretación, se reflejará mediante uno de los dos siguientes procedimientos:
- (a) reexpresando los estados financieros de los periodos contables intermedios anteriores del mismo periodo contable anual, así como los correspondientes a periodos contables intermedios comparables de cualesquiera periodos anuales anteriores, de acuerdo con la NIC 8; o
  - (b) si fuera impracticable determinar el efecto acumulativo, al comienzo del periodo anual, de la aplicación de una nueva política contable a todos los periodos anteriores, mediante el ajuste de los estados financieros de periodos intermedios anteriores dentro del mismo periodo anual, y de los periodos intermedios comparables que correspondan a periodos anuales anteriores, con el fin de aplicar la nueva política contable de forma prospectiva desde la fecha más remota posible.
- 44 Uno de los objetivos del principio establecido en el párrafo anterior consiste en asegurar que se aplique una sola política contable a cada categoría de transacciones, a lo largo del mismo periodo anual. Según la NIC 8, todo cambio en una política contable se refleja mediante aplicación retroactiva, reexpresando las cifras contables de los periodos anteriores hasta la fecha más remota en que sea posible hacerlo. No obstante, si fuera impracticable determinar el importe acumulado del ajuste relativo a los periodos anteriores, la NIC 8 dispone que la nueva política será aplicada de forma

prospectiva, desde la fecha más remota posible. El efecto del principio establecido en el párrafo 43 consiste en requerir a que, dentro del mismo periodo contable anual, cualquier cambio en una política contable sea aplicado o bien retroactivamente o, si esto fuera impracticable, de forma prospectiva y, como muy tarde, desde el comienzo del periodo anual correspondiente.

- 45 Permitir que los cambios en las políticas contables fueran reflejados en la fecha de cierre de un periodo intermedio, dentro del periodo anual, permitiría aplicar dos políticas contables diferentes para reflejar un tipo particular de transacciones producidas dentro del mismo periodo contable. Como resultado de este posible tratamiento, se tendrían dificultades por hacer repartos entre periodos intermedios, se obscurecerían los resultados de la operación y se complicaría el análisis y la comprensión de la información intermedia.

## **Fecha de vigencia**

---

- 46 **Esta Norma Internacional de Contabilidad tendrá vigencia para los estados financieros que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 1999. Se aconseja la aplicación anterior a esa fecha.**



## Apéndice A

### Ilustración de periodos cuya presentación se requiere

*Este Apéndice, acompaña a la NIC 34 pero no forma parte de la Norma, proporciona ejemplos que ilustran la aplicación de los principios establecidos en el párrafo 20.*

#### Entidad que publica información financiera intermedia semestralmente

A1 El periodo contable de la entidad termina el 31 de diciembre (año natural). La entidad presentará los siguientes estados financieros (ya sean condensados o completos) en su información financiera semestral correspondiente al 30 de junio del 2001:

<b>Balance</b>			
Al		30/6/2001	31/12/2000
<b>Estado de resultados:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000
<b>Estado de flujo de efectivo:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000
<b>Estado de cambios en el patrimonio neto:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000

#### Entidad que publica información financiera intermedia trimestralmente

A2 El periodo contable de la entidad termina el 31 de diciembre (año natural). La entidad presentará los siguientes estados financieros (ya sean condensados o completos) en su información financiera trimestral correspondiente al 30 de junio del 2001:

<b>Balance</b>			
Al		30/6/2001	31/12/2000
<b>Estado de resultados:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000
para el trimestre terminado el		30/6/2000	30/6/2000
<b>Estado de flujos de efectivo:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000
<b>Estado de cambios en el patrimonio neto:</b>			
para el semestre terminado el		30/6/2001	30/6/2000

## **Apéndice B**

### **Ejemplos de aplicación de los criterios de reconocimiento y medición**

*Este Apéndice, acompaña a la NIC 34 pero no forma parte de la Norma, proporciona ejemplos que ilustran la aplicación de los principios generales de reconocimiento y valoración establecidos en los párrafos 28 a 39 de la Norma.*

#### **Impuestos sobre los sueldos y salarios, y contribuciones a fondos de seguro sociales a cargo del empleador**

- B1 Si los impuestos sobre los gastos de personal y las contribuciones a fondos de seguros sociales a cargo del empleador se evalúan de forma anual, el gasto que represente cada periodo intermedio para el empleador se reconoce utilizando una tasa efectiva media anual que corresponda al impuesto o a la prima, incluso si una gran proporción de los pagos correspondientes se realizan al principio del periodo contable anual. Un ejemplo frecuente es el caso de que el impuesto sobre los sueldos y salarios, o la prima del seguro social, se establezca hasta llegar a un determinado nivel máximo de salarios anuales por empleado. Para los empleados con un nivel alto de salarios, ese máximo se alcanza antes de finalizar el periodo contable, y el empleador no tiene ya obligación de efectuar pagos adicionales en el año.

#### **Operaciones importantes, periódicas y programadas, de mantenimiento o reparación**

- B2 El costo de las operaciones periódicas y programadas de mantenimiento o reparación, así como otros desembolsos periódicos en los que se espera incurrir con posterioridad, dentro del mismo periodo contable anual, no se anticipan de cara a la elaboración de la información financiera intermedia, salvo que, por cualquier circunstancia, la entidad tenga obligación legal o efectiva de afrontarlos. La mera intención o la necesidad de incurrir en desembolsos relacionados con el futuro no es suficiente para hacer que la obligación aparezca.

#### **Provisiones**

- B3 Se reconoce una provisión cuando a la entidad no le queda otra alternativa más realista que realizar una transferencia de beneficios económicos a un tercero como resultado de una situación contingente, que ha creado la obligación legal o efectiva de hacerla. El importe de la obligación se ajusta, al alza o a la baja, reconociendo la pérdida o la ganancia correspondiente en el estado de resultados, siempre que la entidad tenga que cambiar la estimación del importe de la obligación por tener mejores evidencias sobre el desenlace.
- B4 Esta Norma requiere que la entidad aplique las mismas políticas para reconocer y medir una provisión, ya se trate de cualquier cierre intermedio que del cierre del periodo contable anual. La existencia o no existencia de una obligación de transferir beneficios económicos no es función del intervalo de tiempo sobre el que verse la información contable. Es una cuestión de hecho.

## Premios y gratificaciones de fin de año

- B5 La naturaleza de los premios y gratificaciones de fin de año varía ampliamente. En algunos casos se ganan simplemente por haber estado empleado durante un periodo de tiempo. Otros se ganan en función de los resultados alcanzados en el mes, en el trimestre o en el año. Asimismo, otros pueden ser puramente discrecionales, contractuales o tener como justificación los años de historial del trabajador en la entidad.
- B6 Los premios y gratificaciones serán objeto de anticipación en la información financiera intermedia si y sólo si: (a) constituyen una obligación legal o la práctica habitual de la entidad en el pasado, hacen de los premios o gratificaciones una obligación de manera que la entidad no tenga otra alternativa realista más que afrontarlos, y (b) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. Pueden encontrarse guías de aplicación de estos principios en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*.

## Cuotas contingentes en los arrendamientos financieros

- B7 Las cuotas contingentes en los arrendamientos financieros pueden ser un ejemplo de obligación legal o efectiva que ha de ser reconocida como un pasivo. Si el contrato de arrendamiento financiero establece cuotas contingentes, en función de que el arrendatario alcance un nivel anual de ventas, puede surgir una obligación en los periodos intermedios del periodo contable anual, incluso antes de que el nivel requerido de ventas sea conseguido, siempre que este volumen de ventas se espere alcanzar y la entidad, por tanto, no tenga más alternativa que afrontar el pago de la cuota contingente al terminar el año.

## Activos Intangibles

- B8 La entidad aplicará los criterios de definición y reconocimiento de los activos intangibles de la misma forma en los periodos intermedios que en los periodos anuales. Los costos incurridos con anterioridad al momento en que el activo intangible cumpla los criterios para su reconocimiento como tal se tratarán como gasto del periodo correspondiente. Los costos incurridos después del momento específico del tiempo en el que tales criterios se cumplen, serán reconocidos como parte del costo del activo intangible. No está, pues, justificado el “diferimiento” de costos como activos, en un balance intermedio, con la esperanza de que se cumplirán los criterios para su reconocimiento posterior en el mismo periodo contable.

## Fondos de pensiones

- B9 Los costos por fondos de pensiones, para un periodo intermedio, se calcularán desde el principio del periodo anual hasta el final del periodo intermedio, usando la tasa por costo de pensiones determinada, mediante cálculo actuarial, al final del periodo contable anterior, que será ajustada por el efecto de las fluctuaciones de mercado significativas desde ese momento, así como por las rebajas en el plan, pagos u otros eventos importantes que hayan tenido lugar desde entonces.

## **Vacaciones, días de fiesta y otras ausencias de corta duración remuneradas**

- B10 Las ausencias remuneradas acumuladas son aquéllas cuyo disfrute se aplaza, de forma que pueden ser utilizadas en periodos futuros si en el presente no se ha hecho uso del derecho correspondiente. En la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, se requiere que la entidad mida el costo esperado de la obligación implícita por las ausencias remuneradas acumuladas, según el importe que la entidad espera pagar como resultado de los derechos no utilizados que se han acumulado en la fecha del balance. Este criterio se aplicará también al cierre de los periodos intermedios. Por el contrario, la entidad no reconocerá gasto ni obligación alguna por ausencias remuneradas acumuladas, en la fecha de cierre del periodo intermedio, de la misma forma que no lo reconocería en el caso de cierre anual.

## **Otros gastos esperados pero de carácter irregular**

- B11 El presupuesto de la entidad puede incluir ciertos gastos esperados, pero de carácter irregular, a lo largo del periodo contable anual, tales como por ejemplo los donativos y los gastos de formación de los empleados. Tales gastos son discrecionales, incluso aunque se hayan programado y tengan tendencia a aparecer año tras año. El reconocimiento, por causa de tales gastos todavía no incurridos, de una obligación en la fecha de cierre de un periodo intermedio, no resulta por lo general coherente con la definición de pasivo.

## **Evaluación del gasto por el impuesto a las ganancias intermedias**

- B12 El gasto por el impuesto a las ganancias intermedias, se determinará utilizando la tasa impositiva que resultaría aplicable a las ganancias totales esperadas para el año, esto es, la tasa impositiva efectiva media anual estimada aplicada sobre las ganancias antes de impuestos del periodo intermedio.
- B13 Lo anterior resulta coherente con el concepto básico, establecido en el párrafo 28, de que deben aplicarse los mismos principios de reconocimiento y medida en la información intermedia y en los estados financieros anuales. El gasto por el impuesto a las ganancias se determina con referencia al periodo contable anual. El gasto por impuestos de un periodo intermedio se calculará aplicando al beneficio antes de impuestos del mismo la tasa impositiva que resultaría aplicable a las ganancias totales esperadas para el año, esto es, la tasa impositiva efectiva media anual estimada. Tal tasa impositiva media estimada podría reflejar la tasa esperada resultante de una escala progresiva del impuesto, aplicable a las ganancias de todo el año, corregido por cualesquiera cambios que se encontraran aprobados, o prácticamente aprobados, a una norma fiscal y fueran a tener efecto posteriormente, dentro del mismo periodo contable anual. En la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*, se suministran guías para tratar los cambios esperados en las normas fiscales que regulan las tasas impositivas. La tasa impositiva efectiva media anual estimada podría ser objeto de reconsideración en un periodo intermedio posterior, siempre considerando las cifras desde el comienzo del periodo anual hasta el final del periodo intermedio, de forma coherente con el párrafo 28 de esta Norma. En el párrafo 16 (d) de la Norma se requiere revelar información sobre cualquier cambio significativo en la estimación.

- B14 En la medida en que sea posible, se determinará una tasa impositiva efectiva media anual para cada jurisdicción fiscal, y se aplicará de forma individualizada a las ganancias antes de impuestos que tributen en tal jurisdicción. De forma similar, si se aplican diferentes tasas impositivas a las diferentes categorías de ganancias (tales como las procedentes de elementos de activo o las ganancias obtenidas en algunos sectores particulares de actividad), también se aplicarán, en la medida de lo posible, tasas separadas para cada una de las categorías correspondientes en las ganancias antes de impuestos del periodo intermedio. Si bien tal grado de precisión es deseable, puede no ser posible obtenerlo en todos los casos, sustituyendo el cálculo detallado por una media ponderada de tasas de todas las jurisdicciones fiscales o de todas las categorías de ganancias aplicables, siempre que esta tasa media produzca una aproximación razonable a la evaluación que se obtendría utilizando las tasas específicas para cada caso.
- B15 A fin de ilustrar la aplicación de los anteriores criterios, supóngase que una entidad, que presenta información intermedia trimestralmente, espera obtener unas ganancias antes de impuestos de 10.000 por trimestre, y opera en una jurisdicción fiscal que tiene una tasa impositiva del 20 por ciento en las primeras 20.000 de ganancias anuales y un 30 por ciento para las ganancias restantes. Los beneficios reales satisfacen las expectativas. En la tabla siguiente se muestran los importes de los gastos por el impuesto a las ganancias que se presentará en cada uno de los trimestres:

	1 <sup>er</sup> . trimestre	2 <sup>o</sup> . trimestre	3 <sup>er</sup> . trimestre	4 <sup>o</sup> . trimestre	Periodo anual
<b>Gasto por impuestos</b>	2.500	2.500	2.500	2.500	10.000

Se espera pagar, al final del periodo anual, un impuesto de 10.000 sobre unas ganancias antes de impuestos de 40.000.

- B16 Como ilustración adicional, puede suponerse otra entidad que presenta información financiera intermedia trimestralmente, que ha obtenido unas ganancias antes de impuestos de 15.000 en el primer trimestre, pero espera incurrir en pérdidas de 5.000 en cada uno de los tres trimestres restantes del año (lo que dará una ganancia nula para el año completo), y opera en una jurisdicción fiscal en la que la tasa impositiva efectiva media anual se espera que sea un 20 por ciento. En la siguiente tabla se puede ver el importe del impuesto a las ganancias que se presentaría en cada uno de los periodos intermedios:

	1 <sup>er</sup> . trimestre	2 <sup>o</sup> . trimestre	3 <sup>er</sup> . trimestre	4 <sup>o</sup> . trimestre	Periodo anual
<b>Gasto por impuestos</b>	3.000	(1.000)	(1.000)	(1.000)	0

### Falta de coincidencia entre periodo contable y fiscal

- B17 Si los periodos contable y fiscal no son coincidentes, el gasto por el impuesto a las ganancias de los periodos intermedios se medirá utilizando diferentes tasas efectivas medias estimadas para cada uno de los periodos fiscales comprendidos en el periodo contable, aplicándolas a la porción correspondiente de ganancias antes de impuestos que pertenezca a cada periodo fiscal.
- B18 Para ilustrar lo anterior, puede suponerse una entidad cuyo periodo contable termina el 30 de junio y presenta información intermedia trimestral. Su periodo fiscal termina el 31 de diciembre. Para el periodo contable que comienza el 1 de julio del año 1 y termina el 30 de junio del año 2, la entidad ha ganado 10.000 cada trimestre. La tasa

efectiva media estimada es del 30 por ciento en el año 1 y del 40 por ciento en el año 2. En la tabla recogida a continuación se realiza la evaluación del impuesto acumulado (o devengado) cada trimestre.

	Trimestre que termina el				Periodo anual
	30/9/01	31/12/01	31/3/02	30/6/02	Terminado 30/6/02
<b>Gasto por impuestos</b>	3.000	3.000	4.000	4.000	14.000

## Créditos fiscales

- B19 Algunos regímenes fiscales conceden a los sujetos pasivos la posibilidad de deducir, de los impuestos a pagar, cantidades que están en función de la realización de desembolsos en inmovilizado, exportaciones, desembolsos para investigación y desarrollo u otras operaciones que se desean incentivar. El efecto que producen estas deducciones debe ser tenido en cuenta al calcular la tasa efectiva anual estimada, puesto que las mismas se suelen calcular para todo el periodo anual en la mayoría de los regímenes y regulaciones fiscales. Por otra parte, las ventajas fiscales que se relacionen con sucesos ligados a un momento determinado del tiempo, se habrán de tener en cuenta al calcular el gasto por el impuesto en el mismo periodo intermedio en que se produzcan, de la misma manera que se habrá de hacer con las tasas especiales aplicables a categorías particulares de ganancias, que no se mezclarán con las demás para calcular la tasa impositiva anual. Aparte de lo anterior, en ciertas jurisdicciones fiscales, los créditos por inversión y otras ventajas fiscales, incluyendo las relacionadas con desembolsos en inmovilizado o con determinados niveles de exportaciones, aunque se incluyan en la declaración fiscal del impuesto a las ganancias, son muy similares a las subvenciones oficiales, y se reconocen como tales en el periodo intermedio en que aparecen.

## Pérdidas y créditos fiscales aplicadas a periodos anteriores o posteriores

- B20 El ahorro fiscal producido por una pérdida que se compensa con beneficios fiscales anteriores, se reconocerá en el mismo periodo intermedio en que dicha pérdida tuviera lugar. En la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se dice que “el beneficio correspondiente a una pérdida fiscal que puede ser aplicada a la recuperación de impuestos pagados en el año o en años anteriores, debe ser reconocido como un activo”. En consecuencia con lo anterior, también procederá el reconocimiento de una reducción en el gasto por el impuesto o un incremento en el ingreso por el mismo concepto.
- B21 En la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, se establece que “debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con beneficios fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de beneficios fiscales futuros, contra los cuales cargar esas pérdidas o créditos fiscales no utilizados”. En la misma NIC 12 se suministran los criterios necesarios para evaluar la probabilidad de aparición de beneficios fiscales contra los que cargar las pérdidas o los créditos fiscales todavía no utilizados. Tales criterios se aplicarán al final de cada periodo intermedio y, si se cumplen las condiciones requeridas, el efecto de las pérdidas fiscales aplicadas a periodos posteriores se tendrá en cuenta en el cálculo de la tasa impositiva efectiva media anual estimada.

- B22 Para ilustrar lo anterior, supóngase una entidad, que presenta información intermedia trimestral, tiene al principio del periodo anual unas pérdidas fiscales, compensables con ganancias futuras, por importe de 10.000, para las cuales no ha reconocido ningún activo por impuestos diferidos. La entidad ha ganado 10.000 en el primer trimestre del año y espera ganar otras 10.000 en cada uno de los restantes trimestres. Con independencia de la compensación de la pérdida, la tasa impositiva anual media estimada es del 40 por ciento. En la siguiente tabla se contiene el cómputo de los gastos por el impuesto en cada trimestre.

	1 <sup>er</sup> . trimestre	2 <sup>o</sup> trimestre	3 <sup>er</sup> . trimestre	4 <sup>o</sup> trimestre	Periodo anual
<b>Gasto por impuestos</b>	3.000	3.000	3.000	3.000	12.000

### Variaciones contractuales o previstas en los precios de compra

- B23 Los descuentos, rebajas por volumen de compras y otras modificaciones contractuales en los precios de las materias primas, mano de obra y otros bienes y servicios adquiridos, se habrán de anticipar en los periodos intermedios, tanto por parte del receptor como por el que los conceda, siempre que sea probable que hayan sido acumulados (o devengados) o vayan a tener efecto. Por lo tanto, los descuentos y rebajas de carácter contractual se anticiparán, pero no sucederá lo mismo con los descuentos y rebajas de tipo discrecional, puesto que los activos y pasivos derivados de los mismos no cumplen las condiciones, establecidas en el Marco conceptual, según las cuales un activo debe ser un recurso económico, consecuencia de sucesos pasados, que es controlado por la entidad, y un pasivo debe ser una obligación presente, a cuyo vencimiento la entidad se desprenderá de recursos económicos.

### Depreciaciones y amortizaciones

- B24 Las amortizaciones y otras depreciaciones de activos, para un determinado periodo intermedio, estarán basadas en los activos propiedad de la entidad durante el mismo. Por tanto, no se tendrán en cuenta las adquisiciones o desapropiaciones de activos programadas para periodos intermedios futuros dentro del mismo periodo contable anual.

### Inventarios

- B25 Los Inventarios se miden, para efectos de la información financiera intermedia, utilizando los mismos criterios que al final del periodo contable. En la NIC 2 *Inventarios*, se establecen las reglas a tener en cuenta en el reconocimiento y medición de inventarios. Los inventarios finales plantean problemas particulares en la fecha de cierre de cualquier tipo de estados financieros, por la necesidad de realizar inventarios físicos, y determinar los costos unitarios y los valores realizables netos. No obstante, los inventarios finales del periodo intermedio plantean esos mismos problemas y se les aplican los mismos criterios que a los finales del periodo anual. Con el fin de ahorrar costos y tiempo, las entidades utilizan a menudo estimaciones, para proceder a medir los inventarios en la fecha de cierre de los periodos intermedios, en mayor medida que a las fechas de los periodos anuales. En los párrafos que siguen se dan ejemplos sobre cómo aplicar la prueba del valor neto realizable a los inventarios finales del periodo intermedio, cómo deben ser determinadas los inventarios siguiendo la fórmula LIFO y cómo tratar la desviaciones en costos de manufactura en las fechas de la información intermedia.

## Valor neto realizable de los inventarios

- B26 El valor neto realizable de los inventarios se determinará por referencia a los precios de venta y costos relacionados con la terminación y colocación de los mismos, en las fechas de cierre de la información intermedia. La entidad sólo podrá revertir, en periodos intermedios posteriores, la rebaja reconocida en uno anterior, en el caso de que este proceder fuera también apropiado si se tratase de la fecha de cierre del periodo contable anual.
- B27 [Eliminado]

## Desviaciones en costos de manufactura en los periodos intermedios

- B28 Las desviaciones en precio, eficiencia, gasto y volumen de producción de una entidad manufacturera se reconocerán, en la ganancia neta de cada periodo intermedio, de la misma forma que en la ganancia neta del periodo contable anual. El diferimiento de alguna de las anteriores desviaciones por esperar absorberlas antes de fin del periodo no es apropiado, puesto que de esta práctica resultaría una medición de los inventarios intermedios con una porción mayor o menor que su costo real de producción.

## Pérdidas y ganancias por diferencias de cambio en moneda extranjera

- B29 Las pérdidas y ganancias por diferencias de cambio en moneda extranjera han de ser tratadas, en la información financiera intermedia, con arreglo a los mismos criterios utilizados en la información financiera presentada al final del periodo anual.
- B30 En la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*, se especifica el modo de convertir los estados financieros de negocios en el extranjero a la moneda de presentación, y se ofrecen guías para la utilización de las tasas de cambio históricos, medios o de cierre, según el caso, así como para el reconocimiento de las diferencias de conversión en los resultados o en el patrimonio neto. En los estados financieros intermedios se utilizan, de forma coherente con la NIC 21, los cambios medios y los cambios de cierre que corresponden efectivamente al periodo intermedio. Al proceder a la conversión, las entidades no deben anticipar ninguna eventual variación de la tasa de cambio, que vaya a tener lugar en lo que resta del periodo contable anual en curso.
- B31 Si en la NIC 21 se requiere a que ciertos ajustes por conversión se reconozcan como gastos o ingresos del periodo en el que hayan aparecido, este principio será de aplicación en todos y cada uno de los periodos intermedios. Las entidades no procederán, pues, a diferir, en el momento del cierre intermedio, ningún ajuste de conversión, por el hecho de que se espere que los efectos del mismo reviertan antes de la finalización del periodo anual.

## Información financiera intermedia en economías hiperinflacionarias

- B32 La información financiera intermedia en economías hiperinflacionarias se habrá de elaborar con los mismos criterios que los utilizados en los estados financieros anuales.
- B33 En la NIC 29 *Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias*, se requiere que los estados financieros de una entidad que los elabora en la moneda de una economía hiperinflacionaria, sean expresados en términos de moneda de poder adquisitivo constante en la fecha de cierre, y que se incluyan en la ganancia neta los



resultados positivos o negativos por causa de la posición monetaria neta. Los datos financieros comparativos, procedentes de periodos anteriores, también se reexpresan en la misma moneda constante.

- B34 Las entidades han de seguir los mismos criterios anteriores en la información intermedia, debiendo presentar por tanto todos los datos en la unidad monetaria de poder adquisitivo correspondiente al final del periodo intermedio, e incluyendo las pérdidas y ganancias derivadas de la posición monetaria neta en la ganancia neta del periodo. Las entidades no pueden, por tanto, proceder a estimar un posible resultado anual por exposición a la inflación y distribuirlo entre los periodos, ni usar una tasa de inflación estimada para todo el año a la hora de elaborar la información financiera intermedia en una economía hiperinflacionaria.

### **Deterioro del valor de los activos**

- B35 En la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, se requiere el reconocimiento de las pérdidas por deterioro del valor de los activos siempre que el importe recuperable de los mismos haya caído por debajo de su valor contable neto.
- B36 Esta Norma, por su parte, requiere que la entidad aplique las mismas pruebas para detectar las pérdidas por deterioro de valor, para reconocer y para registrar su posible reversión, en la fecha de cierre de los periodos intermedios y en la fecha de cierre del periodo anual. Esto no implica, sin embargo, que la entidad deba necesariamente hacer un cálculo detallado de las pérdidas por deterioro del valor de los activos en cada uno de los cierres intermedios. En lugar de eso, la entidad tratará de detectar indicadores de devaluaciones significativas, ocurridas desde la fecha de cierre del periodo contable, con el fin de determinar si tales cálculos detallados resultan necesarios.

## Apéndice C

### Ejemplos relativos al uso de estimaciones

*Este Apéndice, acompaña a la NIC 34 pero forma parte de la Norma, proporciona ejemplos que ilustran la aplicación de los criterios establecidos en el párrafo 41 de la Norma.*

- C1 **Inventarios:** La realización de un inventario detallado y la aplicación de procedimientos de valoración pueden no ser necesarios en las fechas de los estados intermedios, aunque se hayan de realizar en la fecha del periodo anual. Puede ser suficiente realizar estimaciones en la fecha de cierre intermedio, a partir de los márgenes utilizados en las ventas.
- C2 **Clasificaciones de los activos corrientes y no corrientes:** Las entidades pueden llevar a cabo una más completa investigación sobre el vencimiento de las partidas, para clasificarlas como corrientes o no corrientes, en la fecha de los estados financieros anuales que en la de los estados intermedios.
- C3 **Provisiones:** La determinación del importe apropiado de una provisión (tal como la provisión para garantías, para responsabilidades medioambientales o para rehabilitación de edificios) puede ser compleja y, a menudo, costosa en dinero y tiempo. Las entidades con frecuencia utilizan expertos externos para que ayuden en los cálculos al final del periodo. La realización de estimaciones similares en las fechas de cierre intermedio supone, con frecuencia, la puesta al día de las provisiones calculadas previamente, sin tener que comprometer a los expertos la realización de nuevos cálculos en esas fechas.
- C4 **Pensiones:** En la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, se requiere que la entidad determine, en cada fecha del balance anual, el valor actual de las obligaciones por prestaciones definidas y el valor de mercado de los activos donde se materializa el plan de pensiones correspondiente, aconsejando a la entidad que acuda a profesionales actuarios cualificados para que realicen las mediciones de los pasivos. Para la elaboración de información intermedia, a menudo pueden obtenerse mediciones fiables por medio de la extrapolación, a partir de la última valoración actuarial.
- C5 **Impuesto a las ganancias:** Las entidades pueden calcular el gasto por el impuesto a las ganancias y el importe de los pasivos por impuestos diferidos, en la fecha de cierre del periodo, aplicando la tasa impositiva vigente en cada jurisdicción individual, y de esta manera determinar la ganancia neta de la misma. Sin embargo, en el párrafo 14 del Apéndice B de esta Norma se reconoce que, aunque es deseable un cierto grado de precisión también en los estados intermedios, puede no ser posible alcanzarlo en todos los casos, y entonces se podrá utilizar una media ponderada de las tasas de las diferentes jurisdicciones o de las diferentes categorías de ganancias gravadas, siempre que produzca una aproximación razonable al efecto que se tendría de utilizar, una a una, las diferentes tasas específicas vigentes.
- C6 **Contingencias:** La evaluación de contingencias puede hacer necesario el recurso a las opiniones de expertos legales u otros consultores. En ciertas ocasiones, se obtienen informes formales de tales expertos con respecto a las contingencias en cuestión. Tales opiniones relativas a litigios, reclamaciones, valoraciones de daños y otras contingencias e incertidumbres, pueden o no ser necesarias también en la fecha de cierre de la información intermedia.

- C7 **Revaluaciones y contabilidad al valor razonable:** En la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, se permite como tratamiento alternativo la revaluación, hasta su valor razonable, de los elementos de Propiedades, Planta y Equipo. De forma similar, en la NIC 40 *Propiedades de Inversión*, se requiere que la entidad determine el valor razonable de las propiedades de inversión. Para la realización de tales mediciones, la entidad puede recurrir a evaluadores profesionales en la fecha de cierre anual, aunque no lo haga en el caso de los cierres para elaborar estados intermedios.
- C8 **Conciliaciones de cuentas interempresas:** Algunos saldos interempresas, que son objeto de conciliación muy detallada a la hora de preparar los estados financieros consolidados al final del periodo anual, pueden ser objeto de una conciliación menos detallada cuando se están preparando los estados financieros correspondientes a un periodo intermedio.
- C9 **Sectores especiales:** Debido a la complejidad, costo y tiempo excesivos, las mediciones intermedias en sectores especiales pueden ser hechas con menos precisión que las realizadas al cierre del periodo anual. Un ejemplo de lo anterior podrían ser las reservas técnicas en compañías aseguradoras.

