

Norma de Contabilidad 34

NC 34 Información Financiera Intermedia

ÍNDICE

Párrafos

Norma de Contabilidad 34***NC 34 Información Financiera Intermedia*****OBJETIVO****ALCANCE** 1-3**DEFINICIONES** 4**CONTENIDO DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA INTERMEDIA** 5 – 25

Componentes mínimos de la información

financiera intermedia 8

Forma y contenido de los estados financieros intermedios 9 – 14

Notas explicativas seleccionadas 15 – 18

Información a revelar sobre el cumplimiento de las NIF 19

Períodos contables para los que se requiere la presentación

de estados financieros intermedios 20 – 22

Materialidad o importancia relativa 23 – 25

INFORMACIÓN A REVELAR EN LOS**ESTADOS FINANCIEROS** 26 – 27**ANUALES****PROBLEMAS DE RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN** 28 – 42

Políticas contables iguales a las utilizadas en la

información anual 28 – 36

Ingresos de actividades ordinarias recibidos de forma

estacional, cíclica u ocasionalmente 37 – 38

Costos incurridos de manera no uniforme

a lo largo del período 39

Aplicación de los criterios de reconocimiento y medición	40
Uso de estimaciones	41 – 42
AJUSTE A LAS CIFRAS PRESENTADAS	
EN PeríodoS	43 – 45
INTERMEDIOS ANTERIORES	
FECHA DE VIGENCIA	46 – 48
APÉNDICES	
A Ilustración de períodos cuya presentación se requiere	
B Ejemplos de aplicación de los criterios de reconocimiento y medición	
C Ejemplos relativos al uso de estimaciones	

Norma de Contabilidad 34

NC 34 Información Financiera Intermedia

Objetivo

El objetivo de esta Norma es establecer el contenido mínimo de la información financiera intermedia, así como establecer 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 período 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 de Información Financiera. El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) y el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) aconsejan 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 períodos contables anuales; y
 - (b) pongan sus estados financieros intermedios a disposición de los usuarios en un plazo no mayor de 60 días tras la finalización del período intermedio.
- 2 La evaluación del cumplimiento y conformidad con las Normas de Información Financiera 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 período 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 de Información Financiera, si se han confeccionado siguiendo las mismas.

- 3 Para calificar a los estados financieros intermedios de una entidad como conformes con las Normas de Información Financiera, deben cumplir con todos los requerimientos establecidos en esta Norma. Al respecto, el párrafo 19 requiere la revelación de determinadas informaciones.

Definiciones

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

Período intermedio es todo período contable menor que un período anual completo.

Por información financiera intermedia se entiende toda información financiera que contenga, o bien un juego completo de estados financieros (como se describe en la NC 1 *Presentación de Estados Financieros*), o bien un juego de estados financieros condensados (como se describe en esta Norma), para un período intermedio.

Contenido de la información financiera intermedia

- 5 La NC 1 define un juego completo de estados financieros, como comprensivo de lo siguiente:
- (a) un estado de situación financiera al final del período;
 - (b) un estado del resultado integral del período;
 - (c) un estado de cambios en el patrimonio del período;
 - (d) un estado de flujos de efectivo del período;
 - (e) notas, que incluyan un resumen de las políticas contables más significativas y otra información explicativa; y
 - (f) un estado de situación financiera al principio del primer período comparativo, cuando una entidad aplique una política contable retroactivamente o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros.
- 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 períodos 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 NC 1). 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 esta Norma. Las guías sobre reconocimiento y medición proporcionadas en esta Norma son de aplicación también a los estados financieros completos del período 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.

Componentes mínimos de la información financiera intermedia

- 8 **La información financiera intermedia debe contener, como mínimo, los siguientes componentes:**
- (a) **un estado de situación financiera condensado;**
 - (b) **un estado del resultado integral condensado, presentado como:**
 - (i) **un estado único condensado; o**
 - (ii) **un estado de resultados separado condensado y un estado del resultado integral condensado;**
 - (c) **un estado de cambios en el patrimonio condensado;**
 - (d) **un estado de flujos de efectivo condensado; y**
 - (e) **notas explicativas seleccionadas.**
- 8A **Si una entidad presenta los componentes del resultado en un estado de resultados separado, según se describe en el párrafo 81 de la NC 1, presentará información intermedia condensada de ese estado separado.**

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 NC 1, 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 condensados 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** En el estado que presenta los componentes del resultado para un período intermedio, una entidad presentará las ganancias por acción básica y diluida para ese período.
- 11A** Si una entidad presenta los componentes del resultado en un estado de resultados separado, según se describe en el párrafo 81 de la NC 1, presentará las ganancias por acción básica y diluida en ese estado separado.
- 12 La NC 1 proporciona una guía sobre la estructura de los estados financieros. La Guía de Implementación de la NC 1 contiene ejemplos sobre la forma en que se pueden presentar el estado de situación financiera, el estado del resultado integral y el estado de cambios en el patrimonio.
- 13 [eliminado]
- 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 separados 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 separados de la controladora, esta Norma no requiere ni prohíbe que se incluyan también los estados separados 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 el final del último período anual sobre el que se informa, que sean significativos para comprender los cambios habidos en la situación financiera y el rendimiento 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 período contable. No obstante, la entidad debe también revelar

información acerca de los sucesos o transacciones que resulten significativas para la comprensión del último período 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 período intermedio;**
- (c) la naturaleza e importe de las partidas, ya afecten a los activos, pasivos, patrimonio, 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 períodos intermedios previos dentro del período anual corriente, o los cambios en las estimaciones de los importes presentados para períodos anteriores, siempre que unos u otros cambios tengan un efecto significativo en el período 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) la siguiente información sobre segmentos (se exige revelar información intermedia segmentada sólo si la NIF 8 Segmentos de Operación, obliga a la entidad a revelar información segmentada en sus estados financieros anuales):**
 - (i) los ingresos de actividades ordinarias procedentes de clientes externos, si se incluyen en el valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos revisada por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación o se facilitan a la misma de otra forma con regularidad;**
 - (ii) los ingresos de actividades ordinarias intersegmentos, si se incluyen en el valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos revisada por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación o se facilitan a la misma de otra forma con regularidad;**
 - (iii) una medida de las pérdidas o ganancias de los segmentos;**

- (iv) **el total de activos que hayan registrado una variación significativa con respecto al importe indicado en los últimos estados financieros anuales;**
 - (v) **una descripción de las diferencias, con respecto a los últimos estados financieros anuales, en el criterio de segmentación o de valoración de las pérdidas o ganancias de los segmentos;**
 - (vi) **la conciliación del total del valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos sobre los que deba informar con las pérdidas o ganancias de la entidad antes de tener en cuenta el gasto (ingreso) por impuestos y las actividades discontinuadas; no obstante, si una entidad asignase a segmentos sobre los que deba informar conceptos tales como el gasto (ingreso) por impuestos, podrá conciliar el total del valor de las pérdidas o ganancias de los segmentos con las pérdidas o ganancias después de tener en cuenta tales conceptos; las partidas significativas de conciliación se identificarán y describirán por separado en dicha conciliación.**
- (h) **hechos posteriores al cierre del período intermedio que, siendo de carácter significativo, no hayan sido reflejados en los estados intermedios del período intermedio ;**
- (i) **el efecto de los cambios en la composición de la entidad durante el periodo intermedio, incluyendo combinaciones de negocios, la obtención o la pérdida del control de subsidiarias e inversiones a largo plazo, reestructuraciones y operaciones discontinuadas. En el caso de las combinaciones de negocios, la entidad revelará la información requerida por la NIF 3 *Combinaciones de Negocios*; y**
- (j) **cambios habidos en los pasivos contingentes o activos contingentes desde el final del último período anual sobre el que se informa.**

A continuación se mencionan algunas informaciones que, según el párrafo 16, serían de revelación obligatoria. Las NIF 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 disposiciones de elementos de propiedades, planta y equipo;

- (e) los compromisos de compra de elementos de propiedades, planta y equipo;
- (f) cancelaciones de pagos por litigios;
- (g) las correcciones de errores de períodos anteriores;
- (h) [eliminado]
- (i) cualquier impago u otro incumplimiento de un acuerdo de préstamo que no haya sido corregido al final del período sobre el que se informa, o antes de la mismo; y
- (j) las transacciones con partes relacionadas.

18 En otras Normas 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), la información a revelar exigida por otras Normas, 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 NIF

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 de Información Financiera a menos que cumpla con todos los requerimientos de ellas.**

Períodos 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) **estado de situación financiera al final del período intermedio corriente y un estado comparativo de la situación financiera al final del período contable inmediatamente anterior.**
- (b) **estado del resultado integral para el período intermedio corriente y el acumulado para el período contable corriente hasta la fecha, junto con estados comparativos del resultado integral para los períodos intermedios correspondientes (corriente y anual acumulado hasta la fecha) del período contable anual precedente. Según permite la NC 1, una información intermedia puede presentar para cada período un único estado del resultado integral, o un estado que muestre los**

componentes del resultado (estado de resultados separado) y un segundo estado que comience con el resultado y que muestre los componentes de otro resultado integral (estado del resultado integral).

- (c) **un estado de los cambios en el patrimonio, acumulado para todo el período contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo período de tiempo referido al período contable anual precedente.**
- (d) **un estado de flujos de efectivo acumulado para todo el período contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo período de tiempo referido al período contable anual precedente.**

- 21 Para una entidad cuyas actividades sean fuertemente estacionales, puede ser útil presentar información financiera relativa a los doce meses que terminan al final del período 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 períodos intermedios de los que debe ofrecer información una entidad que publica información financiera con periodicidad semestral, y otra que la publica trimestralmente.

Materialidad o 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 período 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 período anual.**
- 24 Tanto en la NC 1, como en la NC 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 NC 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 NC 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 período 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 período 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 rendimiento financieros de la entidad durante el período intermedio.

Información a revelar en los estados financieros anuales

- 26 **Si la estimación correspondiente a una partida, presentada en un período intermedio anterior, resulta modificada de forma significativa durante el período intermedio final del período contable anual, pero no se ha publicado información financiera intermedia separada para ese período 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 período contable completo.**
- 27 En la NC 8 se requiere revelar la naturaleza y (si es practicable) el importe del cambio en las estimaciones que tengan un efecto significativo en el período corriente o que se espera que tengan efectos materiales en períodos 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 período 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 período intermedio anterior, dentro del mismo período anual. La información requerida en el párrafo anterior es coherente con la obligación de la NC 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 períodos 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 período anual hasta la fecha final del período 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 período intermedio permaneciera aislado, como si se tratara de un período 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 período intermedio es parte de un período contable anual más largo. Las mediciones desde el último cierre anual hasta la fecha del período intermedio, pueden implicar la revisión de los importes de ciertas partidas, según se presentaron en períodos intermedios anteriores dentro del mismo período anual. No obstante, las políticas para el reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos en los períodos 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 período 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 período intermedio, y los cambios en las estimaciones se reconocieran en otro posterior dentro del mismo período anual, la estimación original sería corregida en el período posterior, ya fuera cargando al estado de resultados el gasto o la pérdida adicional, o en caso contrario revirtiendo 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 período contable intermedio, no tendría por qué ser diferido, colocándolo en el estado de situación financiera 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 períodos intermedios subsiguientes del mismo período contable anual; y
 - (c) el gasto por el impuesto a las ganancias se reconocerá, en cada uno de los períodos intermedios, sobre la base de la mejor estimación de la tasa impositiva media ponderada que se espere para el período contable anual. Los importes calculados para el gasto por el impuesto, en este período intermedio, pueden necesitar ajustes en períodos 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 en las fechas de cierre de los periodos anual e intermedio sobre los que se informa.

- 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 período intermedio. De forma similar, un pasivo al final del período intermedio debe representar una obligación existente en ese momento, exactamente igual que sucedería si se tratase de la fecha de cierre del período anual sobre el que se informa.
- 33 Una característica esencial de los ingresos (ingresos de actividades ordinarias) 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 de actividades ordinarias 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 período contable. Sus mediciones se harán, en efecto, desde el principio del período 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 mediciones 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 retroactivo. 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 período anual hasta el final del

correspondiente período 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 período intermedio, reflejarán también todos los cambios en las estimaciones de las partidas que han sido presentadas en períodos intermedios anteriores dentro del mismo período anual. Los importes reflejados en la información intermedia de períodos anteriores no serán objeto de ningún ajuste de carácter retroactivo. 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.

Ingresos de actividades ordinarias recibidos de forma estacional, cíclica u ocasionalmente

- 37 **Los ingresos de actividades ordinarias que se reciben estacional, cíclica u ocasionalmente dentro de un período anual, no deben ser anticipados o diferidos a una fecha intermedia, si tal anticipación o aplazamiento no serían apropiados al final del período 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 de actividades ordinarias en unos períodos intermedios que en otros, dentro del mismo período anual, como sucede por ejemplo con los ingresos de actividades ordinarias estacionales de los vendedores al por menor. Tales ingresos de actividades ordinarias se han de reconocer sólo cuando hayan ocurrido efectivamente.

Costos incurridos de manera no uniforme a lo largo del período

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

Ajustes a las cifras presentadas en períodos intermedios anteriores

- 43 **Cualquier cambio en una política contable, distinto de aquéllos cuyo régimen transitorio haya sido especificado por una nueva NIF, se reflejará mediante uno de los dos siguientes procedimientos:**

- (a) **reexpresando los estados financieros de los períodos contables intermedios anteriores del mismo período contable anual, así como los correspondientes a períodos contables intermedios comparables de cualesquiera períodos anuales anteriores, de acuerdo con la NC 8; o**
- (b) **si fuera impracticable determinar el efecto acumulativo, al comienzo del período anual, de la aplicación de una nueva política contable a todos los períodos anteriores, mediante el ajuste de los estados financieros de períodos intermedios anteriores dentro del mismo período anual, y de los períodos intermedios comparables que correspondan a períodos 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 período anual. Según la NC 8, todo cambio en una política contable se refleja mediante aplicación retroactiva, re-expresando las cifras contables de los períodos 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 períodos anteriores, la NC 8 dispone que la nueva política sea 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 período 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 período anual correspondiente.

- 45 Permitir que los cambios en las políticas contables fueran reflejados en la fecha

de cierre de un período intermedio, dentro del período anual, permitiría aplicar dos políticas contables diferentes para reflejar un tipo particular de transacciones producidas dentro del mismo período contable. Como resultado de este posible tratamiento, se tendrían dificultades por hacer repartos entre períodos 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 tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos anuales que comiencen a partir del 01 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma a períodos anteriores revelará este hecho.
- 47 No aplica en Bolivia.
- 48 No aplica en Bolivia.

Apéndice A

Ilustración de períodos cuya presentación se requiere

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

Entidad que publica información financiera intermedia semestralmente

- A1 El período 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 20X1:

Estado de situación financiera:

Al

30 de junio de 20X1	31 de diciembre de 20X1
---------------------	-------------------------

Estado del resultado integral:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1	30 de junio de 20X0
---------------------	---------------------

Estado de flujos de efectivo:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1	30 de junio de 20X0
---------------------	---------------------

Estado de cambios en el patrimonio:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1	30 de junio de 20X0
---------------------	---------------------

Entidad que publica información financiera intermedia trimestralmente

- A2 El período 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 20X1:

Estado de situación financiera:

Al

30 de junio de 20X1 31 de diciembre de 20X1

Estado del resultado integral:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1 30 de junio de 20X0

para el trimestre terminado el

30 de junio de 20X1 30 de junio de 20X0

Estado de flujos de efectivo:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1 30 de junio de 20X0

Estado de cambios en el patrimonio:

para el semestre terminado el

30 de junio de 20X1 30 de junio de 20X0

Apéndice B

Ejemplos de aplicación de los criterios de reconocimiento y medición

Este Apéndice, acompaña a la NC 34 pero no forma parte de la Norma, proporciona ejemplos que ilustran la aplicación de los principios generales de reconocimiento y medición 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 período 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 período 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 período 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 período 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 implícita 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 período 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 período 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 NC 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 períodos intermedios del período 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 períodos intermedios que en los períodos 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 período 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 “aplazamiento” de costos como activos, en un estado de situación financiera intermedio, con la esperanza de que se cumplirán los criterios para su reconocimiento posterior en el mismo período contable.

Fondos de pensiones

- B9 Los costos por fondos de pensiones, para un período intermedio, se calcularán desde el principio del período anual hasta el final del período intermedio, usando la tasa por costo de pensiones determinada, mediante cálculo actuarial, al final del período 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 aquellas cuyo disfrute se aplaza, de forma que pueden ser utilizadas en períodos futuros si en el presente no se ha hecho uso del derecho correspondiente. En la NC 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 al final del período sobre el que se informa. Este criterio se aplicará también al cierre de los períodos intermedios sobre los que se informe. Por el contrario, una entidad no reconocerá gasto ni obligación alguna por ausencias remuneradas acumuladas, al final del período intermedio sobre el que se informa, de la misma forma que no lo reconocería en el caso de cierre de un período anual sobre el que se informe.

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 período 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 costos todavía no incurridos, de una obligación al final de un período intermedio sobre el que se informa, 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 período 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 período contable anual. El gasto por

impuestos de un período 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 período contable anual. En la NC 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 período intermedio posterior, siempre considerando las cifras desde el comienzo del período anual hasta el final del período 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 período 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:

	1er. Trimestre	2º Trimestre	3er. Trimestre	4º Trimestre	Período anual
Gastos por el impuesto a las ganancias	2.500	2.500	2.500	2.500	10.000

Se espera pagar, al final del período 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 tabla siguiente se muestran los importes de los gastos por el impuesto a las ganancias que se presentará en cada uno de los trimestres:

	1er. Trimestre	2º Trimestre	3er. Trimestre	4º Trimestre	Período anual
Gastos por el impuesto a las ganancias	3.000	(1.000)	(1.000)	(1.000)	0

Falta de coincidencia entre período contable y fiscal

- B17 Si los períodos contable y fiscal no son coincidentes, el gasto por el impuesto a las ganancias de los períodos intermedios se medirá utilizando diferentes tasas efectivas medias estimadas para cada uno de los períodos fiscales comprendidos en el período contable, aplicándolas a la porción correspondiente de ganancias antes de impuestos que pertenezca a cada período fiscal.
- B18 Para ilustrar lo anterior, puede suponerse una entidad cuyo período contable termina el 30 de junio y presenta información intermedia trimestral. Su período fiscal termina el 31 de diciembre. Para el período 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.

	Trimestre que termina en 30 de sept Año 1	Trimestre que termina en 31 de dic Año 1	Trimestre que termina en 31 de mar Año 2	Trimestre que termina en 30 de jun Año 2	Ejercicio que termina en 30 de jun Año 2
Gastos por el impuesto a las ganancias	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 período 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 período 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 período intermedio en que aparecen.

Pérdidas y créditos fiscales aplicados a períodos anteriores o posteriores

- B20 El ahorro fiscal producido por una pérdida que se compensa con beneficios fiscales anteriores, se reconocerá en el mismo período intermedio en que dicha pérdida tuviera lugar. En la NC 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 NC 12 Impuesto a las Ganancias, se establece que “debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con beneficios fiscales de períodos 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 NC 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 período intermedio y, si se cumplen las condiciones requeridas, el efecto de las pérdidas fiscales aplicadas a períodos 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 período 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.

	1er. Trimestre	2º Trimestre	3er. Trimestre	4º Trimestre	Período anual
Gastos por el impuesto a las ganancias	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 períodos 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.

Depreciación y amortización

- B24 Las amortizaciones y depreciaciones de activos, para un determinado período intermedio, estarán basadas en los activos propiedad de la entidad durante el mismo.

Por tanto, no se tendrán en cuenta las adquisiciones o disposiciones de activos programadas para períodos intermedios futuros dentro del mismo período contable anual.

Inventarios

- B25 Los Inventarios se miden, para efectos de la información financiera intermedia, utilizando los mismos criterios que al final del período contable. En la NC 2

Inventarios, se establecen las reglas a tener en cuenta en el reconocimiento y medición de inventarios. Los inventarios finales plantean problemas particulares en cualquier final del período contable sobre el que se informa, por la necesidad de realizar inventarios físicos, y determinar los costos unitarios y los valores netos realizables. No obstante, los inventarios finales del período intermedio plantean esos mismos problemas y se les aplican los mismos criterios que a los finales del período 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 períodos intermedios, en mayor medida que al final de los períodos anuales sobre los que se informa. En los párrafos que siguen se dan ejemplos sobre cómo aplicar la prueba del valor neto realizable a los inventarios finales del período 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 períodos 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 período contable anual.

B27 [Eliminado]

Desviaciones en costos de manufactura en los períodos intermedios

B28 Las desviaciones en precio, eficiencia, gasto y volumen de producción de una entidad manufacturera se reconocerán, en la ganancia neta de cada período intermedio, de la misma forma que en la ganancia neta del período contable anual. El aplazamiento de alguna de las anteriores desviaciones por esperar absorberlas antes de fin del período 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 período anual.

B30 En la NC 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 otro resultado integral. En los estados financieros intermedios se utilizan, de forma coherente con la NC 21, los cambios medios y los cambios de cierre que corresponden efectivamente al período 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 período contable anual en curso.

- B31 Si en la NC 21 se requiere que ciertos ajustes por conversión se reconozcan como gastos o ingresos del período en el que hayan aparecido, este principio será de aplicación en todos y cada uno de los períodos 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 período 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 NC 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 al final del período sobre el que se informa, 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 períodos 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 período intermedio, e incluyendo las pérdidas y ganancias derivadas de la posición monetaria neta en la ganancia neta del período. Las entidades no pueden, por tanto, proceder a estimar un posible resultado anual por exposición a la inflación y distribuirlo entre los períodos, 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 NC 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 en libros.

- 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 períodos intermedios y en la fecha de cierre del período 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 período 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 NC 34 pero no 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 período 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 período. 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 NC 19 *Beneficios a los Empleados*, se requiere que la entidad determine, al final del cada período sobre el que se informa, el valor presente 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 período, 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 NC 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 NC 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 período anual, pueden ser objeto de una conciliación menos detallada cuando se están preparando los estados financieros correspondientes a un período intermedio.
- C9 **Sectores industriales 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 período anual. Un ejemplo de lo anterior podrían ser las reservas técnicas en compañías aseguradoras.