

ANEXO 4

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD

NIC N° 8

**POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN LAS
ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES**

**(Modificada en 2008)
(IV Difusión)**

ÍNDICE

	Párrafos
Norma Internacional de Contabilidad N° 8 <i>Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores</i>	
OBJETIVO	1-2
ALCANCE	3-4
DEFINICIONES	5-6
POLÍTICAS CONTABLES	7-31
Selección y aplicación de políticas contables	7-12
Uniformidad de las políticas contables	13
Cambios en políticas contables	14-31
Aplicación de los cambios en políticas contables	19-27
<i>Aplicación retroactiva</i>	22
<i>Limitaciones a la aplicación retroactiva</i>	23-27
Información a revelar	28-31
CAMBIOS EN LAS ESTIMACIONES CONTABLES	32-40
Información a revelar	39-40
ERRORES	41-49
Limitaciones a la re-expresión retroactiva	43-48
Información a revelar sobre errores de períodos anteriores	49
IMPRACTICABILIDAD DE LA APLICACIÓN Y DE LA RE-EXPRESIÓN RETROACTIVA	50-53
FECHA DE VIGENCIA	54
DEROGACIÓN DE OTROS PRONUNCIAMIENTOS	55-56

Norma Internacional de Contabilidad N° 8

Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es establecer los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores. La Norma trata de destacar la relevancia y fiabilidad de los estados financieros de una entidad, así como la comparabilidad con los estados financieros emitidos por ésta en períodos anteriores, y con los elaborados por otras entidades.
- 2 Los requisitos de información a revelar relativos a políticas contables, excepto los referentes a cambios en las políticas contables, han sido establecidos en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*.

Alcance

- 3 **Esta Norma se aplicará en la selección y aplicación de políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas y en las estimaciones contables, y en la corrección de errores de períodos anteriores.**
- 4 El efecto tributario de la corrección de los errores de períodos anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables, se contabilizará y se revelará de acuerdo con la NIC 12 *Impuestos a la Renta*.

Definiciones

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

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

Un *cambio en una estimación contable* es un ajuste en el valor de libro de un activo o de un pasivo, o en el monto del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos, y en consecuencia, no son correcciones de errores.

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

- (a) las Normas Internacionales de Información Financiera
- (b) las Normas Internacionales de Contabilidad; y

- (c) **las Interpretaciones, ya sean las desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o las antiguas Interpretaciones (SIC).**

Significación (o importancia relativa). Las omisiones o errores de partidas son significativas (o tienen importancia relativa) si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas que los usuarios adoptan con base en los estados financieros. La significación (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o error evaluados en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

Errores de períodos anteriores son las omisiones y errores en los estados financieros de una entidad, para uno o más períodos anteriores, resultantes de no utilizar o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) **estaba disponible cuando los estados financieros para tales períodos fueron autorizados para su emisión; y**
- (b) **podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la preparación y presentación de esos estados financieros.**

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

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

La *re-expresión retroactiva* consiste en corregir el reconocimiento, valorización e información a revelar de los montos de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en períodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

Impracticable: La aplicación de un requisito es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un período anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una re-expresión retroactiva para corregir un error si:

- (a) **los efectos de la aplicación o de la re-expresión retroactiva no son determinables;**
- (b) **la aplicación o la re-expresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la Administración en ese período;**
- (c) **la aplicación o la re-expresión retroactivas requieren de importantes estimaciones de montos y que es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones que:**
 - (i) **proporcione evidencia de las circunstancias que existían en la fecha o fechas en que tales montos han de ser reconocidos, medidos o revelados; y**

- (ii) hubieran estado disponibles cuando los estados financieros de los períodos anteriores fueron autorizados para su emisión de otra información.

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

- (a) la aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros hechos y condiciones ocurridos después de la fecha en que se cambió la política; y en
 - (b) el reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el período actual y los períodos futuros afectados por dicho cambio.
- 6 La evaluación acerca de si una omisión o error puede influir en las decisiones económicas de los usuarios, considerándose de importancia relativa, exige tener en cuenta las características de tales usuarios. El *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros* establece, en el párrafo 25, que: "se supone posee un conocimiento suficiente de las actividades económicas, del mundo de los negocios, así como de contabilidad, y que tienen la voluntad de analizar la información en forma razonablemente cuidadosa". En consecuencia, la evaluación exige tener en cuenta cómo usuarios con tales atributos, pueda razonablemente esperarse que sean influidos, al tomar decisiones económicas.

Políticas Contables

Selección y aplicación de políticas contables

- 7 **Cuando una NIIF sea específicamente aplicable a una transacción, otro hecho o condición, la política o políticas contables aplicadas a esa partida se determinarán aplicando las NIIF, y considerando además cualquier Guía de Implementación pertinente emitida por el IASB para esa NIIF.**
- 8 En las NIIF se establecen políticas contables sobre las que el IASB ha llegado a la conclusión que resultan en estados financieros que contienen información pertinente y fiable sobre las transacciones, otros hechos y condiciones a las que son aplicables. Estas políticas no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su aplicación no es significativo. Sin embargo, no es adecuado dejar de aplicar las NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el efecto no es significativo, con el fin de lograr una presentación particular de la posición financiera, desempeño financiero o flujos de efectivo de la entidad.
- 9 Las Guías de Implementación de la Normas emitidas por el IASB no forman parte de dichas Normas y, por tanto, no contienen requerimientos para la preparación de los estados financieros.
- 10 **En ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la Administración deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de proporcionar información que sea:**
- (a) **pertinente a las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios; y**
 - (b) **fiable, en el sentido que los estados financieros:**

- (i) **presenten de forma fidedigna la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad;**
 - (ii) **reflejen la esencia económica de las transacciones, otros hechos y condiciones; y no simplemente su forma legal;**
 - (iii) **sean neutrales, es decir, libres de prejuicios o sesgos;**
 - (iv) **sean prudentes; y**
 - (v) **estén completos en todos sus aspectos significativos.**
- 11 **Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la Administración deberá referirse, en orden descendente, a las siguientes fuentes y considerar su aplicabilidad:**
- (a) **los requisitos y directrices establecidos en las NIIF que traten temas similares y relacionados; y**
 - (b) **las definiciones, así como los requisitos de reconocimiento y valorización, establecidos para activos, pasivos, ingresos y gastos en el *Marco Conceptual*.**
- 12 **Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10, la Administración podrá considerar también los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas, que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables, así como otra literatura contable y las prácticas aceptadas en los diferentes sectores de actividad, en la medida que no entren en conflicto con las fuentes señaladas en el párrafo 11.**

Uniformidad de las políticas contables

- 13 **Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros hechos y condiciones que sean similares, a menos que una NIIF exija o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si una NIIF exige o permite establecer tales categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.**

Cambios en políticas contables

- 14 **Una entidad cambiará una política contable sólo si tal cambio:**
- (a) **es requerido por una NIIF; o**
 - (b) **lleva a que los estados financieros proporcionen información fiable y más pertinente sobre los efectos de las transacciones, otros hechos o condiciones que afecten a la situación financiera, el desempeño financiero o los flujos de efectivo de la entidad.**
- 15 **Los usuarios de los estados financieros tienen la necesidad de poder comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, a fin de identificar tendencias en su posición financiera, desempeño financiero y flujos de efectivo. En consecuencia, se aplicarán las mismas políticas contables dentro de cada período, así como de un período a otro, excepto si se**

presentase algún cambio en una política contable, que cumpliera alguno de los criterios del párrafo 14.

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

- (a) la aplicación de una política contable para transacciones, otros hechos o condiciones que difieren en esencia de aquellos que han ocurrido previamente; y**
- (b) la aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros hechos o condiciones que no han ocurrido anteriormente, o que, de haber ocurrido no fueron significativos.**

17 La aplicación por primera vez de una política que consista en la revalorización de activos, de acuerdo con la NIC 16 *Activo Fijo*, o con la NIC 38 *Activos Intangibles*, se considerará un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revalorización, de acuerdo con la NIC 16 o con la NIC 38, en lugar de aplicar las disposiciones contenidas en esta Norma.

18 Los párrafos 19 a 31 no son aplicables al cambio en política contable descrita en el párrafo 17.

Aplicación de los cambios en políticas contables

19 Sujeto al párrafo 23:

- (a) una entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una NIIF, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de tal NIIF, si hubiere; y**
- (b) cuando una entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente.**

20 Para los propósitos de esta Norma, la aplicación anticipada de una NIIF no se considerará un cambio voluntario en una política contable.

21 En ausencia de una NIIF específicamente aplicable a una transacción u otro hecho o condición, la Administración podrá, de acuerdo con el párrafo 12, aplicar una política contable considerando los pronunciamientos más recientes de otras instituciones emisoras de normas que empleen un marco conceptual similar al emitir normas contables. Si, debido a una modificación de tal pronunciamiento, la entidad optara por cambiar una política contable, ese cambio se contabilizará, y se revelará como un cambio voluntario de una política contable.

Aplicación retroactiva

22 Sujeto a la limitación establecida en el párrafo 23, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente de acuerdo con el párrafo 19 (a) o (b), la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el período anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás montos comparativos para cada período anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.

Limitaciones a la aplicación retroactiva

- 23 **Cuando es obligatoria la aplicación retroactiva en función de lo establecido en el párrafo 19 a) o b), un cambio en la política contable se aplicará retroactivamente, salvo y en la medida en que fuera impracticable determinar los efectos del cambio en cada período específico o el efecto acumulado.**
- 24 **Cuando es impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable que podría ser el propio período actual y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese período.**
- 25 **Cuando es impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período actual, por la aplicación de una nueva política contable a todos los períodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.**
- 26 Cuando una entidad aplique una nueva política contable retroactivamente, la aplicará a la información comparativa de períodos anteriores, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable. La aplicación retroactiva a un período anterior no será practicable a menos que sea posible determinar el efecto acumulado tanto sobre los saldos de apertura como sobre los de cierre de los estados de situación financiera correspondientes a ese período. El monto del ajuste resultante, referido a los períodos previos a los presentados en los estados financieros, se llevará contra los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio del período previo más antiguo sobre el que se presente información. Normalmente, el ajuste se hace contra las utilidades retenidas. Sin embargo, el ajuste puede hacerse contra otro componente del patrimonio (por ejemplo, para cumplir con una NIIF). Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a períodos anteriores, tal como resúmenes históricos de datos financieros, será asimismo objeto de ajuste, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable.
- 27 Cuando sea impracticable para la entidad aplicar una nueva política contable retroactivamente, debido a que no pueda determinar el efecto acumulado de la aplicación de la política para todos los períodos anteriores, la entidad, de acuerdo con el párrafo 25, aplicará la nueva política contable de forma prospectiva desde el inicio del período más antiguo que sea practicable. En consecuencia, ignorará la porción del ajuste acumulado de los activos, pasivos y patrimonio surgido antes de esa fecha. Se permitirán los cambios de políticas contables, incluso si fuera impracticable la aplicación de dicha política de forma prospectiva para cualquier período anterior. Los párrafos 50 al 53 proporcionan directrices sobre cuándo resulta impracticable aplicar una nueva política contable a uno o más períodos anteriores.

Información a revelar

- 28 **Cuando la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efecto en el período actual o en cualquiera anterior salvo que fuera impracticable determinar el monto del ajuste o bien pudiera tener efecto sobre períodos futuros, la entidad revelará:**
 - (a) **el título de la NIIF;**

- (b) cuando fuere aplicable, que el cambio en la política contable se ha efectuado de acuerdo con sus disposiciones transitorias;
- (c) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (d) cuando fuere aplicable, una descripción de las disposiciones transitorias;
- (e) cuando fuere aplicable, las disposiciones transitorias que podría tener un efecto sobre períodos futuros;
- (f) para el período actual y para cada período anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el monto del ajuste:
 - (i) para cada línea del estado financiero que se vea afectada; y
 - (ii) si la NIC 33 *Utilidad por Acción* es aplicable a la entidad, para las utilidades por acción tanto básicas como diluidas;
- (g) el monto del ajuste relacionado con períodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable; y
- (h) si la aplicación retroactiva, exigida por el párrafo 19 (a) o (b), fuera impracticable para un período previo en particular o para períodos anteriores a los presentados, las circunstancias que condujeron a la existencia de esa situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Tales revelaciones se podrán omitir en los estados financieros de períodos posteriores.

- 29 Cuando un cambio voluntario en una política contable tenga un efecto en el período actual o en algún período anterior, o bien tendría efecto en ese período si no fuera impracticable determinar el monto del ajuste, o podría tener efecto sobre períodos futuros, una entidad revelará:
- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
 - (b) las razones por las que la aplicación de la nueva política contable proporciona información más fiable y pertinente;
 - (c) para el período actual y para cada período anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable, el monto del ajuste:
 - (i) para cada línea afectada del estado financiero; y
 - (ii) si la NIC 33 *Utilidad por Acción* es aplicable a la entidad, para la utilidad por acción básica y diluida;
 - (d) el monto del ajuste relativo a períodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable; y

- (e) **si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un período anterior en particular, o para períodos anteriores a los presentados, las circunstancias que condujeron a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.**

Tales revelaciones se podrán omitir en los estados financieros de períodos posteriores.

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

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

31 Para cumplir con el párrafo 30, una entidad considera revelar:

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

Cambios en las estimaciones contables

32 Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios, muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo estimadas. El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:

- (a) las cuentas por cobrar de dudosa recuperación;
- (b) la obsolescencia de las existencias;
- (c) el valor justo de activos o pasivos financieros;
- (d) la vida útil o las pautas de consumo esperadas de los beneficios económicos futuros incorporados en los activos depreciables; y
- (e) las obligaciones por garantías otorgadas.

- 33 El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no menoscaba su fiabilidad.
- 34 Si se produjesen cambios en las circunstancias en que se basa la estimación, es posible que ésta pueda necesitar ser revisada, como consecuencia de nueva información obtenida o de poseer más experiencia. La revisión de la estimación, por su propia naturaleza, no está relacionada con períodos anteriores ni tampoco es una corrección de un error.
- 35 Un cambio en los criterios de valorización aplicados es un cambio en una política contable, y no un cambio en una estimación contable. Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.
- 36 **El efecto de un cambio en una estimación contable, diferente de aquellos cambios a los que se aplique el párrafo 37, se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndola en utilidad o pérdida del:**
- (a) período en que tiene lugar el cambio, si éste afecta a un solo período; o
 - (b) período en que tiene lugar el cambio y futuros períodos, si afectase a ambos.
- 37 **En la medida que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, deberá ser reconocido ajustando el valor de libro de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio en el período en que tiene lugar el cambio.**
- 38 El reconocimiento prospectivo del efecto del cambio en una estimación contable significa que el cambio se aplica a las transacciones, otros hechos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar la utilidad o pérdida del período actual, o bien al de éste y al de períodos futuros. Por ejemplo, un cambio en las estimaciones del monto de los clientes de dudoso cobro afectará sólo la utilidad o pérdida del período actual y, por tanto, se reconocerá en este período. Sin embargo, un cambio en la vida útil estimada, o en los patrones de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a un activo depreciable, afectará al gasto por depreciación del período actual y de cada uno de los períodos de vida útil restante del activo. En ambos casos, el efecto del cambio correspondiente al período actual se reconocerá como ingreso o gasto del período, actual, mientras que el eventual efecto sobre los períodos futuros se irá reconociendo en el transcurso de los mismos.

Información a revelar

- 39 **Una entidad revelará la naturaleza y monto de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el período actual, o que se espere vaya a producirlos en períodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre períodos futuros, en el caso que fuera impracticable estimar ese efecto.**
- 40 **Si no se revela el monto del efecto en períodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelará este hecho.**

Errores

- 41 Los errores pueden surgir al reconocer, medir, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto significativos como no significativos, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su posición financiera, de su desempeño financiero o de sus flujos de efectivo. Los errores potenciales del período actual, descubiertos en este mismo período, se corregirán antes que los estados financieros sean autorizados para su emisión. Sin embargo, los errores significativos en ocasiones no se descubren hasta un período posterior, de forma que tales errores de períodos anteriores se corregirán en la información comparativa presentada en los estados financieros del período siguiente (ver los párrafos 42 al 47).
- 42 **Sujeto a lo establecido en el párrafo 43, una entidad corregirá los errores significativos de períodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros autorizados para su emisión después de haberlos descubierto:**
- (a) **re-expresando la información comparativa para el período o períodos anteriores en los que se originó el error; o**
 - (b) **si el error ocurrió con anterioridad al período más antiguo para el que se presenta información, re-expresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho período.**

Limitaciones a la re-expresión retroactiva

- 43 **Un error correspondiente a un período anterior se corregirá mediante re-expresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada período específico o el efecto acumulado del error.**
- 44 **Cuando es impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, de un error sobre la información comparativa de uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad re-expresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los períodos más antiguos en los cuales tal re-expresión retroactiva sea practicable (que podría también ser el propio período actual).**
- 45 **Cuando es impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período actual, de un error sobre todos los períodos anteriores, la entidad re-expresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.**
- 46 El efecto de la corrección de un error de períodos anteriores no se incluirá en la utilidad o pérdida del período en el que se descubra el error. Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a períodos anteriores, tales como resúmenes históricos de datos financieros, será objeto de re-expresión, yendo tan atrás como sea posible.
- 47 Cuando es impracticable determinar el monto de un error para todos los períodos previos (por ejemplo, una equivocación al aplicar una política contable), la entidad, de acuerdo con el párrafo 45, re-expresará la información comparativa de forma prospectiva desde la fecha más remota posible. En consecuencia se ignorará la porción del ajuste acumulado de activos, pasivos

y patrimonio que haya surgido antes de esa fecha. En los párrafos 50 al 53 se proporcionan directrices sobre cuándo resulta impracticable corregir un error para uno o más períodos anteriores.

- 48 Las correcciones de errores son distintas a los cambios en las estimaciones contables. Las estimaciones contables son, por su naturaleza, aproximaciones que pueden necesitar modificación cuando se tenga conocimiento de información adicional. Por ejemplo, las ganancias o pérdidas reconocidas como resultado del desenlace de una contingencia, no constituyen correcciones de un error.

Información a revelar sobre errores de períodos anteriores

- 49 **Al aplicar el párrafo 42, la entidad revelará la siguiente información:**

- (a) la naturaleza del error del período anterior;**
- (b) para cada período anterior presentado, en la medida que sea practicable, el monto del ajuste:**
 - i) para cada línea afectada del estado financiero; y**
 - ii) el monto de la utilidad por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la entidad;**
- (c) el monto del ajuste al principio del período anterior más antiguo sobre el que se presente información; y**
- (d) si fuera impracticable la re-expresión retroactiva para un período anterior en particular, las circunstancias que condujeron a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error.**

Tales revelaciones podrán omitirse en los estados financieros de períodos posteriores.

Impracticabilidad de la aplicación y de la re-expresión retroactiva

- 50 En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el período actual, el ajuste de la información comparativa de uno o más períodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el período o períodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos 51 al 53, su aplicación retroactiva a períodos anteriores), o la re-expresión retroactiva para corregir un error de un período anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.
- 51 Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros hechos y condiciones. Una estimación es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después de la fecha del estado de situación financiera. El desarrollo de estimaciones puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una re-expresión retroactiva para corregir un error de períodos anteriores, debido al dilatado período de tiempo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro hecho o condición objeto de la re-

expresión. Sin embargo, el objetivo de estimaciones relacionadas con períodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones realizadas en el período actual, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, hecho o condición haya ocurrido.

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

(a) proporciona evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en la que la transacción, otro hecho o condición haya ocurrido, y

(b) habría estado disponible cuando los estados financieros del período previo fueron autorizados para su emisión.

de otra información, para algunos tipos de estimaciones (por ejemplo, una estimación del valor justo que no esté basada en precios o información disponible), es impracticable distinguir tales tipos de información. Cuando la aplicación o la re-expresión retroactiva exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir estos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del período previo de forma retroactiva.

53 La sabiduría que da la experiencia no debe ser utilizada al aplicar una nueva política contable o se corrijan montos de un período anterior, ya sea en hacer suposiciones acerca de cuáles habrían sido las intenciones de la Administración en un período previo o estimando los montos reconocidos, medidos o revelados en un período anterior. Por ejemplo, cuando una entidad corrige un error de un período anterior, relativo a la valorización de activos financieros previamente clasificados como inversiones mantenidas hasta el vencimiento de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valorización*, no cambia el criterio de valorización para ese período, si la Administración decidiera posteriormente no mantenerlos hasta su vencimiento. Por otra parte, cuando una entidad corrige un error de cálculo de sus pasivos acumulados por ausencias retribuidas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, ignora la información que haya aparecido en el siguiente período sobre una severa epidemia de gripe, si este dato ha estado disponible después que los estados financieros para el período anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho que frecuentemente se exija efectuar estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para períodos anteriores, no impide ajustar o corregir la información comparativa.

Fecha de vigencia

54 **Esta Norma tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009.**

Derogación de otros pronunciamientos

55 No aplicable en Chile.

56 No aplicable en Chile.