

Septiembre de 2017

Documento de Práctica de las NIIF®

# Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa

Documento de Práctica N° 2

*Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia  
Relativa*

**Documento de Práctica N° 2**

IFRS<sup>®</sup> Practice Statement 2 *Making Materiality Judgements* is published by the International Accounting Standards Board (Board).

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**Copyright © 2017 IFRS<sup>®</sup> Foundation**

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Copies of IASB<sup>®</sup> publications may be obtained from the Foundation's Publications Department. Please address publication and copyright matters to [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visit our web shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of IFRS<sup>®</sup> Practice Statement 2 *Making Materiality Judgements* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS<sup>®</sup>', 'IASB<sup>®</sup>', the IASB<sup>®</sup> logo, 'IFRIC<sup>®</sup>', 'IFRS<sup>®</sup>', the IFRS<sup>®</sup> logo, 'IFRS for SMEs<sup>®</sup>', the IFRS for SMEs<sup>®</sup> logo, the 'Hexagon Device', 'International Accounting Standards<sup>®</sup>', 'International Financial Reporting Standards<sup>®</sup>', 'NIIF<sup>®</sup>' and 'SIC<sup>®</sup>'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office at 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

*Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia  
Relativa*

**Documento de Práctica N° 2**

El Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo).

**Descargo de responsabilidad:** En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de la misma, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe ser sustituta de los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

**Copyright © 2017 IFRS Foundation®**

Reservados todos los derechos. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor, contacte con [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Pueden obtenerse copias de las publicaciones del IASB en el Departamento de Publicaciones de la Fundación. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) o visite nuestra tienda web <http://shop.ifrs.org>.

La traducción al español del Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo 'IAS®', 'IASB®', the IASB®-logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS®-el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', 'el logo IFRS for SMEs®', el logo en forma de 'hexágono', 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF Nº 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE  
MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

ÍNDICE	<i>desde párrafo</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>IN1</b>
<b>DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF Nº 2 REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA</b>	
<b>OBJETIVO</b>	<b>1</b>
<b>ALCANCE</b>	<b>3</b>
<b>CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LA MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA</b>	<b>5</b>
Definición de material o con importancia relativa	<b>5</b>
Los juicios sobre materialidad o importancia relativa están presentes en todo el proceso	<b>8</b>
Juicios	<b>11</b>
<b>Usuarios principales y sus necesidades de información</b>	<b>13</b>
Decisiones tomadas por los usuarios principales	16
Satisfacción de las necesidades de información de los usuarios principales	21
<b>Impacto de la información disponible públicamente</b>	<b>24</b>
<b>INTERACCIÓN CON LAS LEYES Y REGULACIONES LOCALES</b>	<b>27</b>
<b>REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD</b>	<b>29</b>
Visión global del proceso de materialidad o importancia relativa	<b>29</b>
<b>Un proceso de materialidad o importancia relativa en cuatro fases</b>	<b>33</b>
Fase 1—Identificar	35
Fase 2—Evaluar	40
Fase 3—Organizar	56
Fase 4—Revisar	60
<b>TEMAS ESPECÍFICOS</b>	<b>66</b>
<b>Información del período anterior</b>	<b>66</b>
Información del periodo anterior no proporcionada previamente	70
Resumen de la información del período anterior	71
<b>Errores</b>	<b>72</b>
Errores acumulados	77
<b>Información sobre cláusulas con una condición financiera</b>	<b>81</b>
<b>Juicios sobre materialidad o importancia relativa para la información intermedia</b>	<b>84</b>
Estimaciones de información intermedia	88
<b>FECHA DE APLICACIÓN</b>	<b>89</b>
<b>APÉNDICE</b>	
<b>APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF Nº 2 REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA EMITIDO EN SEPTIEMBRE DE 2017</b>	
<b>FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES</b>	

El Documento de Práctica de las NIIF N° 2—*Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* (Documento de Práctica) se establece en los párrafos 1 a 89. Este Documento de Práctica debe ser entendido en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, así como en el contexto del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera*, del *Marco Conceptual para la Información Financiera* y de las Normas NIIF.

## Introducción

---

- IN1 El objetivo de los estados financieros con propósito general es proporcionar información financiera sobre una entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. La entidad identifica la información necesaria para cumplir ese objetivo mediante la realización de juicios apropiados sobre materialidad o importancia relativa.
- IN2 El objetivo de este Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* (Documento de Práctica) es proporcionar a las entidades que informan, guías sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros con propósito general de acuerdo con las Normas NIIF. Aunque algunas de las guías de este Documento de Práctica pueden ser útiles a las entidades que aplican la Norma *NIIF para las PYMES*, el Documento de Práctica no está dirigido a estas entidades.
- IN3 La necesidad de juicios sobre materialidad o importancia relativa está presente en todo el proceso de preparación de los estados financieros. Una entidad realiza juicios sobre materialidad o importancia relativa al tomar decisiones sobre el reconocimiento y medición, así como presentación e información a revelar. Los requerimientos de las Normas NIIF solo necesitan aplicarse si su efecto es material o tiene importancia relativa para el conjunto completo de los estados financieros.
- IN4 Este Documento de Práctica:
- (a) Proporciona una visión global de las características generales de la materialidad o importancia relativa.
  - (b) Presenta un proceso de cuatro fases que una entidad puede seguir al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar sus estados financieros (proceso de materialidad o importancia relativa). La descripción del proceso relativo a la materialidad o importancia relativa proporciona una visión global sobre el papel que juega la materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros, centrándose en los factores que debería considerar la entidad al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa.
  - (c) Proporciona guías sobre cómo realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa en circunstancias específicas, concretamente, con respecto a la información del período anterior, errores y cláusulas con una condición financiera, y en el contexto de la información intermedia.
- IN5 Si la información es material o tiene importancia relativa es un tema de juicio y depende de los factores implicados y las circunstancias de una entidad específica. Este Documento de Práctica ilustra los tipos de factores que debería considerar la entidad al juzgar si la información es material o tiene importancia relativa.
- IN6 Un Documento de Práctica no es una guía obligatoria desarrollada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. No es una Norma. Por ello, no se requiere su aplicación para señalar el cumplimiento con las Normas NIIF.
- IN7 Este Documento de Práctica incluye ejemplos que muestran la forma en que una entidad puede aplicar algunas de las guías del Documento de Práctica sobre la base de los hechos concretos presentados. El análisis en cada ejemplo no pretende representar la única forma en la que podría aplicarse la guía.

## Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa*

### Objetivo

---

- 1 Este Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* (Documento de Práctica) proporciona a las entidades que informan guías no obligatorias sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros con propósito general de acuerdo con las Normas NIIF.
- 2 Las guías pueden también ayudar a otras partes involucradas en la información financiera a comprender la forma en que una entidad realiza juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar sus estados financieros.

### Alcance

---

- 3 El Documento de Práctica es aplicable en la preparación de estados financieros de acuerdo con las Normas NIIF. No está dirigido a entidades que apliquen la Norma *NIIF para las PYMES*<sup>®</sup>.
- 4 El Documento de Práctica proporciona guías no obligatorias; por ello, no se requiere su aplicación para señalar el cumplimiento con las Normas NIIF.

### Características generales de la materialidad o importancia relativa

---

#### Definición de material o con importancia relativa

- 5 El *Marco Conceptual para la Información Financiera (Marco Conceptual)* proporciona la siguiente definición de información material o con importancia relativa (La NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* y la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* facilitan definiciones similares<sup>1</sup>):

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada pudiera influir en las decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad específica que informa. En otras palabras, materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia de una entidad específica, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual.<sup>2</sup>

- 6 Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad necesita tener en cuenta cómo podría esperarse razonablemente que la información influyera en los usuarios principales de sus estados financieros—sus usuarios principales—cuando toman decisiones<sup>3</sup> sobre la base de esos estados (véanse los párrafos 13 a 23).<sup>4</sup>

---

1 Véase el párrafo 7 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* y el párrafo 5 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

2 El párrafo CC11 del *Marco Conceptual para la Información Financiera (Marco Conceptual)*. Sin embargo, el Proyecto de Norma PN/2017/6 *Definición de Material o con Importancia Relativa (Modificaciones propuestas a las NIC 1 y NIC 8)*(PN Definición de Material o con Importancia Relativa) propone mejorar la definición de material a "La información es material o tiene importancia relativa si su omisión, expresión inadecuada o ensombrecimiento podría esperarse razonablemente que influyera en las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros con propósito general de una entidad que informa específica realizan sobre la base de esos estados financieros". El PN de la Definición de Material o con Importancia Relativa también identifica modificaciones consiguientes a otras Normas NIIF, incluyendo modificaciones a las definiciones de material o con importancia relativa del *Marco Conceptual*, NIC 1 y NIC 8.

3 A lo largo de este Documento de Práctica, el término "decisiones" hace referencia a decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad, a menos que específicamente se indique otra cosa.

4 Véase el párrafo 7 de la NIC 1.

- 7 El objetivo de los estados financieros es proporcionar información financiera sobre una entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad.<sup>5</sup> La entidad identifica la información necesaria para cumplir ese objetivo mediante la realización de juicios apropiados sobre materialidad o importancia relativa.

## Los juicios sobre materialidad o importancia relativa están presentes en todo el proceso

- 8 La necesidad de juicios sobre materialidad o importancia relativa está presente en todo el proceso de preparación de los estados financieros. Una entidad realiza juicios sobre materialidad o importancia relativa al tomar decisiones sobre el reconocimiento y medición, así como presentación e información a revelar. Los requerimientos de las Normas NIIF solo necesitan aplicarse si su efecto es material o tiene importancia relativa para el conjunto completo de estados financieros,<sup>6</sup> lo que incluye los estados financieros principales<sup>7</sup> y las notas. Sin embargo, no es adecuado para la entidad dejar de aplicar las Normas NIIF, o dejar de corregir errores, apoyándose en que el efecto no es significativo, con el fin de lograr una presentación particular de su posición financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo.<sup>8</sup>

### *Reconocimiento y medición*

- 9 Las Normas NIIF establecen los requerimientos de información que el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) ha concluido llevarán a unos estados financieros que proporcionen información sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de una entidad que sea útil para los usuarios principales de esos estados. Solo se requiere que la entidad aplique los requerimientos de reconocimiento y medición cuando el efecto de aplicarlos sea material o tenga importancia relativa.

#### **Ejemplo A—Juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre la aplicación de políticas contables**

##### **Antecedentes**

Una entidad tiene una política para capitalizar los desembolsos relativos a elementos de propiedades, planta y equipo (PP&E) por encima de un umbral especificado y de reconocimiento de los importes menores como un gasto.

##### **Aplicación**

La NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* requiere que el costo de un elemento de PP&E se reconozca como un activo cuando se cumplan los criterios del párrafo 7 de la NIC 16.

La entidad ha evaluado que su política contable—no capitalizar de desembolsos por debajo de un umbral específico—no tendrá un efecto material o con importancia relativa sobre los estados financieros del periodo corriente o sobre estados financieros futuros, porque la información que refleja la capitalización y amortización de estos desembolsos podría esperarse razonablemente que no influyera en las decisiones tomadas por los usuarios principales de los estados financieros de la entidad.

Siempre que esta política no tenga un efecto material o no tenga importancia relativa sobre los estados financieros y que no se establezca para lograr intencionadamente una presentación concreta de la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo, los estados financieros de la entidad cumplen con la NIC 16. No obstante, esta política se evalúa nuevamente cada periodo sobre el que se informa para asegurar que su efecto sobre los estados financieros de la entidad permanece no significativo.

<sup>5</sup> Véase el párrafo OB2 del *Marco Conceptual*.

<sup>6</sup> En este Documento de Práctica las frases "conjunto completo de estados financieros" y "estados financieros en su conjunto" se usan indistintamente.

<sup>7</sup> A efectos de este Documento de Práctica, los estados financieros principales están formados por el estado de situación financiera, estado (o estados) del rendimiento financiero, estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo.

<sup>8</sup> Véase el párrafo 8 de la NIC 8.

*Presentación e información a revelar*

- 10 Una entidad no necesita revelar información especificada por una Norma NIIF si la información procedente de esa revelación no es material o no tiene importancia relativa. Este es el caso incluso si la Norma contiene una lista de requerimientos específicos o los describe como "requerimientos mínimos". Por el contrario, la entidad debe considerar si proporcionar información no especificada por las Normas NIIF, si esa información es necesaria para que los usuarios principales comprendan el impacto de transacciones concretas, u otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad.<sup>9</sup>

**Ejemplo B—Juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre información a revelar especificada por las Normas NIIF**

**Antecedentes**

Una entidad presenta, las propiedades, planta y equipo (PP&E) como una partida de los estados financieros separada en su estado de situación financiera.

**Aplicación**

La NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* establece requerimientos de información a revelar específicos para las PP&E incluyendo la información a revelar del importe de los compromisos contractuales para la adquisición de PP&E [párrafo 74(c) de la NIC 16].

Al preparar sus estados financieros, la entidad evalúa si la información a revelar especificada en la NIC 16 es material o tiene importancia relativa. Incluso si las PP&E se presentan como una partida de los estados financieros separada en el estado de situación financiera, no toda la información a revelar especificada en la NIC 16 será automáticamente requerida. En ausencia de cualquier consideración cualitativa (véanse los párrafos 46 a 51), si el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de PP&E no es material o no tiene importancia relativa, no se requiere que la entidad revele esta información.

**Ejemplo C—Juicios sobre materialidad o importancia relativa que conducen a revelar información adicional a los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF**

**Antecedentes**

Una entidad tiene sus principales operaciones en un país que, como parte de un acuerdo internacional, está comprometido a introducir regulaciones para reducir el uso de energía basada en el carbón. Las regulaciones no habían sido todavía promulgadas por la legislación nacional de ese país al final del periodo sobre el que se informa.

La entidad posee en ese país una estación de producción de energía con carbón. Durante el periodo sobre el que se informa, la entidad registró una pérdida por deterioro de valor en su estación de producción de energía con carbón, reduciendo el importe en libros de la estación hasta su importe recuperable. No se incluyó ninguna plusvalía ni otros activos intangibles con vida útil indefinida en la unidad generadora de efectivo.

**Aplicación**

El párrafo 132 de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* no requiere que una entidad revele los supuestos usados para determinar el importe recuperable de un activo tangible, a menos que la plusvalía o los activos intangibles con una vida útil indefinida se incluyan en el importe en libros de la unidad generadora de efectivo.

<sup>9</sup> Véanse los párrafos 17(c) y 31 de la NIC 1.

No obstante, la entidad ha concluido que los supuestos sobre la probabilidad de que la promulgación en el país de regulaciones para reducir el uso de energía basada en el carbón, así como sobre el plan de promulgación, que consideró al medir el importe recuperable de su estación de energía de carbón podría razonablemente esperarse que influyeran en las decisiones que los usuarios principales realicen sobre la base de estados financieros de la entidad. Por ello, la información sobre esos supuestos es necesaria para que los usuarios principales comprendan el impacto del deterioro de valor de la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. Por ello, aun cuando no sea requerida específicamente por la NIC 36, la entidad concluye que sus supuestos sobre la probabilidad de que la promulgación nacional de regulaciones para reducir el uso de energía basada en el carbón, así como sobre el plan de promulgación, constituyen información material o con importancia relativa y revela esos supuestos en sus estados financieros.

## Juicios

- 11 Al evaluar si la información es material o tiene importancia relativa para los estados financieros, una entidad aplicará el juicio para decidir si la información podría esperarse razonablemente que influyera en las decisiones que los usuarios toman sobre la base de esos estados financieros. Al aplicar este juicio, la entidad considerará sus circunstancias específicas y la forma en que la información proporcionada en los estados financieros responde a las necesidades de información de los usuarios principales.
- 12 Puesto que las circunstancias de una entidad cambian a lo largo del tiempo, los juicios sobre materialidad o importancia relativa se evalúan nuevamente en cada fecha de presentación a la luz de esas circunstancias cambiantes.

## Usuarios principales y sus necesidades de información

- 13 Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad necesita considerar el impacto que la información podría razonablemente esperarse que tuviera sobre los usuarios principales de sus estados financieros. Dichos usuarios principales son los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales—que no pueden exigir que las entidades les proporcionen información directamente, y deben basarse en los estados financieros con propósito general para obtener la mayor parte de la información financiera que necesitan.<sup>10</sup> Además de los usuarios principales, otros grupos, tales como la gerencia de la entidad, reguladores y miembros del público, pueden estar interesados en la información financiera sobre la entidad y pueden encontrar los estados financieros útiles. Sin embargo, los estados financieros no están principalmente dirigidos a estos otros grupos.<sup>11</sup>
- 14 Puesto que los usuarios principales incluyen inversores, prestamistas y otros acreedores potenciales, sería inapropiado para una entidad restringir la información proporcionada en sus estados financieros centrándose solo en las necesidades de información de los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes.

### Ejemplo D—Inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales

#### Antecedentes

Una entidad es propiedad al 100 por ciento de su controladora. Ésta le proporciona productos semiterminados que ensambla y vuelve a vender a la controladora. La entidad está totalmente financiada por su controladora. Los usuarios actuales de los estados financieros de la entidad incluyen la controladora y los acreedores de la entidad (principalmente proveedores locales).

<sup>10</sup> Véase el párrafo OB5 del *Marco Conceptual*.

<sup>11</sup> Véanse los párrafos OB9 y OB10 del *Marco Conceptual*.

**Aplicación**

La entidad toma como referencia el *Marco Conceptual para la Información Financiera* para identificar los usuarios principales de sus estados financieros—inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales que no pueden requerir que la entidad les proporcione información directamente y deben confiar en los estados financieros con propósito general. Al realizar juicios de materialidad o importancia relativa en la preparación de sus estados financieros, la entidad no reduce su información a revelar a solo a la que interesa a su controladora o a sus acreedores existentes. La entidad también considera las necesidades de información de los inversores, prestamistas y otros acreedores o potenciales al realizar estos juicios.

- 15 Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad también considera que se espera que los usuarios principales tengan un conocimiento razonable de las actividades económicas y empresariales y que revisen y analicen la información incluida en los estados financieros de forma diligente.<sup>12</sup>

**Decisiones tomadas por los usuarios principales**

- 16 Una entidad necesita considerar qué tipo de decisiones toman sus principales usuarios sobre la base de los estados financieros y, en consecuencia, qué información necesitan para tomar esas decisiones.
- 17 Los usuarios principales de los estados financieros toman decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad. Esas decisiones implican: la compra, venta, mantenimiento de instrumentos patrimonio y de deuda, proporcionando o liquidando préstamos y otras formas de crédito,<sup>13</sup> y ejerciendo derechos mientras conserven inversiones (tales como el derecho a votar u otras formas de influir en las acciones de la gerencia que afectan el uso de los recursos económicos de la entidad).<sup>14</sup> Estas decisiones dependen de las rentabilidades que los usuarios principales esperan de una inversión en esos instrumentos.
- 18 Las expectativas de inversores, prestamistas y otros acreedores sobre rentabilidades, a su vez, dependen de su evaluación del importe, calendario e incertidumbre de la entrada de efectivo neta futura a la entidad,<sup>15</sup> y sus evaluaciones de la administración de los recursos de la entidad realizada por la gerencia.<sup>16</sup>
- 19 Por consiguiente, los usuarios principales de una entidad necesitan información sobre:
- (a) los recursos de la entidad (activos), los derechos contra la entidad (pasivos y patrimonio) y cambios en esos recursos y derechos (ingresos y gastos); y
  - (b) la medida en que la gerencia y los órganos de gobierno de la entidad han cumplido de forma eficiente y eficaz sus responsabilidades por el uso de los recursos de la entidad.<sup>17</sup>
- 20 La información financiera puede influir en las decisiones si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.<sup>18</sup> Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad necesita evaluar si podría esperarse razonablemente que la información influyera en las decisiones de los usuarios principales, en lugar de evaluar únicamente si podría esperarse razonablemente que esa información cambiara sus decisiones.

12 Véase el párrafo CC32 del *Marco Conceptual*.

13 Véase el párrafo OB2 del *Marco Conceptual*.

14 El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) considera que las decisiones de asignación de recursos de los usuarios principales incluyen las decisiones necesarias para ejercer los derechos mientras mantengan inversiones, tales como derechos a votar u otras formas de influir en las acciones de la gerencia que afectan el uso de los recursos económicos de la entidad. El Consejo ha decidido provisionalmente aclarar este punto, que estaba anteriormente implícito en la frase "mantener instrumentos de patrimonio", como parte de sus deliberaciones sobre el *Marco Conceptual*.

15 Véase el párrafo OB3 del *Marco Conceptual*.

16 El párrafo 1.3 del Proyecto de Norma PN/2015/3 *Marco Conceptual para la Información Financiera* (PN Marco Conceptual) propuso reintroducir el término "administración" y explicar explícitamente que las expectativas de inversores, acreedores y otros prestamistas sobre rentabilidades también dependen de su evaluación de la administración, por parte de la gerencia, de los recursos de la entidad. El Consejo ha decidido provisionalmente confirmar esto como parte de sus deliberaciones sobre el *Marco Conceptual* revisado.

17 Véase el párrafo OB4 del *Marco Conceptual*.

18 Véase el párrafo CC7 del *Marco Conceptual*.

## Satisfacción de las necesidades de información de los usuarios principales

- 21 El objetivo de los estados financieros es proporcionar información financiera a los usuarios principales que les sea útil para tomar decisiones sobre la provisión de recursos a una entidad. Sin embargo, los estados financieros con propósito general no proporcionan, y no pueden proporcionar toda la información que los usuarios principales necesitan.<sup>19</sup> Por ello, la entidad pretende satisfacer las necesidades comunes de información de sus usuarios principales. No pretende abordar necesidades de información especializada—necesidades de información que son únicas para usuarios concretos.

<b>Ejemplo E—Solicitudes de información individual o única de los usuarios principales</b>
<p><b>Antecedentes</b></p> <p>Una entidad tiene veinte inversores con un 5 por ciento cada uno de los derechos de voto. Uno de estos inversores está particularmente interesado en información sobre los desembolsos de la entidad en una localidad concreta porque ese inversor opera otro negocio en esa localidad. Esta información podría razonablemente esperarse que no influyera en las decisiones que otros usuarios principales realizan sobre la base de los estados financieros de la entidad.</p>
<p><b>Aplicación</b></p> <p>Al realizar sus juicios sobre materialidad o importancia relativa, la entidad no necesita considerar las necesidades de información específica de ese único inversor. La entidad concluye que la información sobre su desembolso en la localidad específica es información no material o sin importancia relativa para sus usuarios principales como grupo y, por ello, decide no proporcionarla en sus estados financieros.</p>

- 22 Para satisfacer las necesidades comunes de información de sus usuarios principales, una entidad identifica primero por separado las necesidades de información que comparten los usuarios dentro de las tres categorías de usuarios principales definidas en el *Marco Conceptual*—por ejemplo, inversores (existentes y potenciales)—a continuación repite la evaluación para las dos categorías restantes—concretamente prestamistas (existentes y potenciales) y otros acreedores (existentes y potenciales). El total de necesidades de información identificado es el conjunto de necesidades comunes de información que la entidad tiene como objetivo satisfacer.
- 23 En otras palabras, la evaluación de las necesidades comunes de información no requiere la identificación de las necesidades de información compartidas por todos los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales. Algunas de las necesidades de información identificadas serán comunes a las tres categorías, pero otras pueden ser específicas de una o dos de esas categorías. Si una entidad fuera a centrarse solo en las necesidades de información que son comunes a todas las categorías de usuarios principales, podría excluir información que satisface necesidades de solo una categoría.

## Impacto de la información disponible públicamente

- 24 Los usuarios principales de los estados financieros recurren generalmente a información de otras fuentes distintas a los meros estados financieros. Por ejemplo, podrían considerar también otras secciones del informe anual, información sobre el sector industrial en que opera una entidad y sus competidores, y sobre el estado de la economía, así como los comunicados de prensa y otros documentos que haya publicado la entidad.
- 25 Sin embargo, se requiere que los estados financieros constituyan un documento integral que proporcione información sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de una entidad que sea útil para los usuarios principales, al tomar decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad. Por consiguiente, la entidad evalúa si la información es material o tiene importancia relativa para los estados financieros, independientemente de si esta información está también públicamente disponible desde otras fuentes.
- 26 Más aún, la disponibilidad pública de la información no exime a una entidad de la obligación de proporcionar información material o con importancia relativa en sus estados financieros.

<sup>19</sup> Véase el párrafo OB6 del *Marco Conceptual*.

**Ejemplo F—Impacto de los comunicados de prensa de una entidad en los juicios sobre materialidad o importancia relativa****Antecedentes**

Una entidad lleva a cabo una combinación de negocios en el periodo sobre el que se informa. La adquisición duplica el tamaño de las operaciones de la entidad en uno de sus mercados principales. En la fecha de adquisición, la entidad emitió un comunicado de prensa proporcionando amplia información de las principales razones para la combinación de negocios y una descripción de la forma en que obtuvo el control sobre el negocio adquirido, junto con otra información relacionada con la adquisición.

**Aplicación**

Al preparar sus estados financieros, la entidad consideró en primer lugar los requerimientos de información a revelar de la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*. El párrafo B64(d) de la NIIF 3 requiere que una entidad revele, para cada combinación de negocios que tenga lugar durante el periodo sobre el que se informa "las principales razones para la combinación de negocios y una descripción de la forma en que la adquirente obtuvo el control de la adquirida".

La entidad concluye que la información sobre la combinación de negocios es material o tiene importancia relativa porque la adquisición se espera que tenga un impacto significativo sobre las operaciones de la entidad, debido a la cuantía global de la transacción en comparación con el tamaño de la entidad. En estas circunstancias, aun cuando la información relativa a las razones principales para la combinación de negocios y la descripción de la forma en que obtuvo el control ya está incluida en un documento público, la entidad necesita proporcionar la información en sus estados financieros.

**Interacción con las leyes y regulaciones locales**

- 27 Los estados financieros de una entidad deben cumplir con los requerimientos de las Normas NIIF, incluyendo los requerimientos relacionados con la materialidad o importancia relativa (requerimientos de materialidad o importancia relativa), para que la entidad declare su cumplimiento con esas Normas. Por ello, una entidad que desee declarar el cumplimiento con las Normas NIIF no puede proporcionar menos información que la requerida por las Normas, incluso si las leyes y regulaciones locales permiten otra cosa.
- 28 No obstante, las leyes y regulaciones locales pueden especificar requerimientos que afecten a qué información se proporciona en los estados financieros. En estas circunstancias, la provisión de información para satisfacer los requerimientos legales y de regulación está permitida por las Normas NIIF, incluso si esa información no es material o no tiene importancia relativa de acuerdo con los requerimientos de materialidad o importancia relativa de las Normas. Sin embargo, esta información no debe ensombrecer información que es material o tiene importancia relativa de acuerdo con las Normas NIIF.<sup>20</sup>

**Ejemplo G—Información que no es material o no tiene importancia relativa de acuerdo con las Normas NIIF requerida por leyes y regulaciones locales****Antecedentes**

Una entidad es una minorista de alimentación que opera en el país ABC. En el país ABC, las inversiones en investigación y desarrollo (I+D) del sector industrial son, generalmente, limitadas; no obstante, el gobierno requiere que todas las entidades revelen, en sus estados financieros, el importe agregado del desembolso en I+D incurrido durante el periodo.

En el periodo corriente sobre el que se informa, la entidad reconoció un pequeño importe de desembolso en actividades de I+D como un gasto. No se capitalizó ningún desembolso en I+D durante el periodo.

Al preparar sus estados financieros, la entidad evaluó la información a revelar sobre desembolsos en I+D incurridos durante el periodo como no materiales o sin importancia relativa, a efectos de las NIIF.

<sup>20</sup> Véase el párrafo 30A de la NIC 1 y el párrafo FC30F de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 1.

### Aplicación

Para cumplir con las regulaciones, la entidad revela en sus estados financieros información sobre los desembolsos en I+D incurridos durante el periodo. Las Normas NIIF permiten que la entidad revele esa información en sus estados financieros, pero la entidad necesita organizar su información a revelar para asegurar que no se ensombrece la información material o con importancia relativa.

### Ejemplo G—Información que no es material o no tiene importancia relativa de acuerdo con las Normas NIIF requerida por leyes y regulaciones locales

#### Antecedentes

Una entidad opera en un país donde el gobierno requiere información a revelar sobre los detalles de disposiciones de propiedades, planta y equipo (PP&E), pero solo si los importes en libros superan un porcentaje especificado de los activos totales.

En el periodo corriente sobre el que se informa, la entidad dispuso de PP&E por debajo del umbral especificado en la regulación local. Esta transacción fue con una parte relacionada, que pagó a la entidad menos del valor razonable del elemento dispuesto.

Al preparar sus estados financieros, la entidad aplicó el juicio y concluyó que la información sobre los detalles de la disposición era material o tenía importancia relativa, principalmente debido a los términos de la transacción y el hecho de que fue con una parte relacionada.

#### Aplicación

Para cumplir con las Normas NIIF, la entidad revela detalles de esa disposición aun cuando las regulaciones locales requieren revelar las disposiciones de PP&E solo si su importe en libros supera un porcentaje especificado de activos totales.

## Realización de juicios sobre materialidad

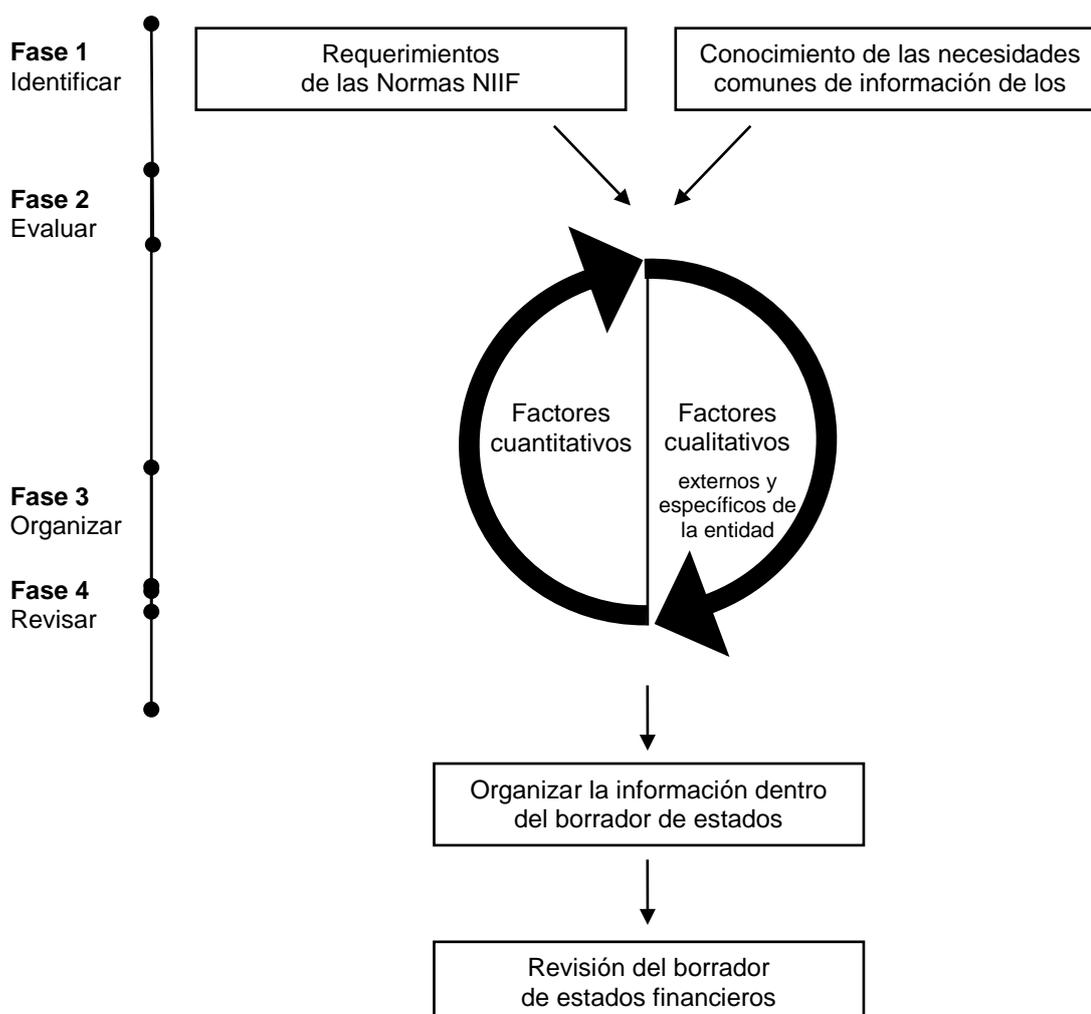
### Visión global del proceso de materialidad o importancia relativa

- 29 Al preparar sus estados financieros, a una entidad le puede resultar útil seguir un proceso sistemático para realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa. El proceso de cuatro fases descrito en los párrafos siguientes es un ejemplo de este proceso. La descripción proporciona una visión global del papel que juega la materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros, centrándose en los factores que debería considerar la entidad al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa. En este Documento de Práctica, este proceso de cuatro fases se denomina el "proceso de materialidad o importancia relativa".
- 30 El proceso de materialidad o importancia relativa describe la forma en que una entidad podría evaluar si la información es material o tiene importancia relativa a efectos de la presentación e información a revelar, así como del reconocimiento y medición. El proceso ilustra una posible forma de realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, pero incorpora los requerimientos sobre materialidad o importancia relativa que una entidad debe aplicar para declarar el cumplimiento de las Normas NIIF. El proceso de materialidad o importancia relativa considera la omisión e inexactitud potenciales de información, así como la introducción innecesaria de información no significativa y si esta última información ensombrece información material o con importancia relativa. En todos los casos, la entidad necesita centrarse en la forma en que la información podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales de sus estados financieros.
- 31 La preparación de los estados financieros implica la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa. El proceso de materialidad o importancia relativa se diseña como una guía práctica para ayudar a una entidad a aplicar el juicio de forma eficiente y eficaz.
- 32 El proceso de materialidad o importancia relativa no pretende describir la evaluación de ésta a efectos legales y de regulación local. Una entidad se debe referir a sus requerimientos locales para evaluar si está cumpliendo con las leyes y regulaciones locales.

## Un proceso de materialidad o importancia relativa en cuatro fases

- 33 Las fases identificadas como un enfoque posible para la evaluación de la materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros son, en resumen:
- Fase 1—Identificar Identificar información que tiene el potencial de ser material o con importancia relativa.
  - Fase 2—Evaluar Evaluar si la información identificada en la Fase 1 es, de hecho, material o con importancia relativa.
  - Fase 3—Organizar Organizar la información, al elaborar los estados financieros, de forma que esta información sea comunicada de forma clara y concisa a los usuarios principales.
  - Fase 4—Revisar Revisar el borrador de estados financieros para determinar si ha sido identificada toda la información material o con importancia relativa considerada desde una perspectiva amplia y de forma agregada, sobre la base del conjunto completo de estados financieros.
- 34 Al preparar sus estados financieros, una entidad puede confiar en las evaluaciones de materialidad o importancia relativa de periodos anteriores, siempre que los reconsidere a la luz de los cambios en las circunstancias y de cualquier otra información nueva o actualizada.

### Diagrama—El proceso de materialidad o importancia relativa de cuatro fases



## Fase 1—Identificar

- 35 Una entidad identifica información sobre sus transacciones, otros sucesos y condiciones que los usuarios principales podrían necesitar para comprender la toma de decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad.
- 36 Al identificar esta información, una entidad considera, como punto de partida, los requerimientos de las Normas NIIF aplicables a sus transacciones, otros sucesos y condiciones. Este es el punto de partida porque, al desarrollar una Norma, el Consejo identifica la información que espera que satisfará las necesidades de un amplio rango de usuarios principales para una amplia variedad de entidades en un abanico de circunstancias.<sup>21</sup>
- 37 Cuando el Consejo desarrolla una Norma, también considera el equilibrio entre los beneficios de proporcionar información y los costos de cumplimiento con los requerimientos de esa Norma. Sin embargo, el costo de aplicación de los requerimientos en las Normas no es un factor a considerar por una entidad al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa—la entidad no debería considerar el costo de cumplimiento con los requerimientos de las Normas NIIF, a menos que exista un permiso explícito en las Normas.
- 38 Una entidad también considera las necesidades comunes de información de los usuarios principales (como se explica en los párrafos 21 a 23) para identificar cualquier información—además de la especificada en las Normas NIIF—necesaria para permitir a los usuarios principales comprender el impacto de las transacciones de la entidad, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad (véase el párrafo 10). Los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales necesitan información sobre los recursos de la entidad (activos), derechos contra la entidad (pasivos y patrimonio) y cambios en esos recursos y derechos (ingresos y gastos), e información que les ayude a la evaluación de la medida en que la gerencia y el órgano de gobierno han cumplido eficiente y eficazmente con sus responsabilidades relacionadas con el uso de los recursos de la entidad.<sup>22</sup>
- 39 El resultado de la Fase 1 es un conjunto de información potencialmente material o con importancia relativa.

## Fase 2—Evaluar

- 40 Una entidad evalúa si la información potencialmente material o con importancia relativa identificada en la Fase 1, de hecho, lo es. Al realizar esta evaluación, la entidad necesita considerar si sus usuarios principales podrían razonablemente esperar que fueran influidos por la información al tomar decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad sobre la base de los estados financieros. La entidad realiza esta evaluación en el contexto de los estados financieros en su conjunto.
- 41 Una entidad podría concluir que un elemento de información es material o tiene importancia relativa por varias razones. Esas razones incluyen la naturaleza o dimensión del elemento, o una combinación de ambas, juzgadas en relación con las circunstancias concretas de la entidad.<sup>23</sup> Por ello, la realización de juicios de materialidad o importancia relativa implica consideraciones cuantitativas y cualitativas. No sería apropiado para la entidad confiar simplemente en guías numéricas o aplicar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa (véanse los párrafos 53 a 55).
- 42 Los párrafos siguientes describen algunos "factores de materialidad o importancia relativa" comunes que una entidad debería usar para ayudar a identificar cuándo un elemento de información es material o tiene importancia relativa. Estos factores se organizan en las siguientes categorías:
- (a) cuantitativa; y
  - (b) cualitativa—externa o específica de la entidad.
- 43 El resultado de la Fase 2 es un conjunto de información preliminar material o con importancia relativa. En cuanto a la presentación e información a revelar, esto implica decisiones sobre qué información necesita proporcionar una entidad en sus estados financieros, y con cuánto detalle<sup>24</sup> (incluyendo la identificación de los niveles apropiados de agregación que una entidad proporciona en los estados financieros). Para el reconocimiento y medición, el resultado de la Fase 2 implica la identificación de información que, si no se

21 Véase el párrafo OB8 del *Marco Conceptual*.

22 Véase el párrafo OB4 del *Marco Conceptual*.

23 Véase el párrafo 7 de la NIC 1 y el párrafo 5 de la NIC 8.

24 Véase el párrafo 29 de la NIC 1.

reconoce o es inexacta podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales.

### *Factores cuantitativos*

- 44 Una entidad generalmente evalúa si la información es cuantitativamente material o tiene importancia relativa considerando la dimensión del impacto de la transacción, otro suceso o condición con respecto a medidas de la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. La entidad realiza esta evaluación considerando no solo la dimensión del impacto que reconoce en sus estados financieros principales, sino también de cualesquiera elementos no reconocidos que pudieran afectar en última instancia a la percepción global de los usuarios principales de la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad (por ejemplo, activos o pasivos contingentes). La entidad necesita evaluar si el impacto es de tal dimensión que la información sobre la transacción, otro suceso o condición podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales sobre la provisión de recursos a la entidad.
- 45 La identificación de las medidas con respecto a las cuales una entidad realiza esta evaluación cuantitativa es un tema de juicio. Ese juicio depende de qué medidas son de gran interés para los usuarios principales de los estados financieros de la entidad. Algunos ejemplos incluyen medidas de los ingresos de actividades ordinarias de la entidad, rentabilidad, ratios de situación financiera y medidas de flujos de efectivo de la entidad.

### *Factores cualitativos*

- 46 A efectos de este Documento de Práctica, los factores cualitativos son características de las transacciones de una entidad, otros sucesos o condiciones, o de su contexto, que, si se presentan, hacen más probable que la información influya en las decisiones de los usuarios principales de los estados financieros de la entidad. La mera presencia de un factor cualitativo no hará necesariamente la información material o con importancia relativa, pero es probable que incremente el interés de los usuarios principales en esa información.
- 47 Al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad considera factores cualitativos externos y específicos de la entidad. Estos factores se describen por separado en los párrafos siguientes. Sin embargo, en la práctica, la entidad puede necesitar considerarlos conjuntamente.
- 48 Un factor cualitativo específico de la entidad es una característica de la transacción, otro suceso o condición de la entidad. Ejemplos de estos factores incluyen, pero no solo se limitan a:
- (a) implicación de una parte relacionada de la entidad;
  - (b) características de una transacción u otro suceso o condición poco frecuente o no normal; o
  - (c) variación inesperada o cambios inesperados en tendencias. En algunas circunstancias, la entidad puede considerar un importe cuantitativamente no significativo como material o con importancia relativa debido a la variación inesperada en comparación con el importe del periodo anterior proporcionado en sus estados financieros.
- 49 La relevancia de la información de los usuarios principales de los estados financieros de una entidad puede también verse afectada por el contexto en el que opera la entidad. Un factor cualitativo externo es una característica del contexto en el que ocurre la transacción, otro suceso o condición de la entidad que, si se presenta, hace que sea más probable que la información influya en las decisiones de los usuarios principales. Algunas características del contexto de la entidad que pueden representar factores cualitativos externos incluyen, pero no se limitan a, la localización geográfica de la entidad, su sector industrial, o el estado de la economía o economías en las que opera la entidad.
- 50 Debido a la naturaleza de los factores cualitativos externos, las entidades que operan en el mismo contexto pueden compartir un número de factores cualitativos externos. Más aun, los factores cualitativos externos podrían mantenerse constantes a lo largo del tiempo o podrían variar.
- 51 En algunas circunstancias, si una entidad no está expuesta a un riesgo al que sí lo están otras entidades de su sector industrial, ese factor podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de sus usuarios principales; es decir, la información sobre la ausencia de exposición a ese riesgo concreto podría ser información material o con importancia relativa.

*Interacción entre factores cualitativos y cuantitativos*

- 52 Una entidad podría identificar un elemento de información como material o con importancia relativa sobre la base de uno o más factores de materialidad o importancia relativa. En general, cuántos más factores se apliquen a un elemento concreto, o cuánto más significativos sean esos factores, más probable será que ese elemento sea material o tenga importancia relativa.
- 53 Aunque no existe jerarquía entre los factores de materialidad o importancia relativa, la evaluación primero de un elemento de información desde una perspectiva cuantitativa podría ser un enfoque eficiente para evaluar dicha materialidad o importancia relativa. Si una entidad identifica un elemento de información como material o con importancia relativa solo sobre la base de la dimensión del impacto de la transacción, otro suceso o condición, la entidad no necesita evaluar ese elemento de información adicionalmente contra otros factores de materialidad o importancia relativa. En estas circunstancias, un umbral cuantitativo—un nivel especificado, tasa o importe de una de las medidas usadas al evaluar la dimensión—puede ser una herramienta útil al hacer juicios sobre materialidad o importancia relativa. Sin embargo, una evaluación cuantitativa por sí sola no siempre es suficiente para concluir que un elemento de información no es material o no tiene importancia relativa. La entidad debería evaluar, además, la presencia de factores cualitativos.
- 54 La presencia de un factor cualitativo reduce los umbrales para la evaluación cuantitativa. Cuánto más significativos son los factores cualitativos, menores serán los umbrales cuantitativos. Sin embargo, en algunos casos una entidad puede decidir que, a pesar de la presencia de factores cualitativos, un elemento de información no es material o no tiene importancia relativa porque su efecto sobre los estados financieros es tan pequeño que no podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales.
- 55 En algunas otras circunstancias, un elemento de información podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales independientemente de su dimensión—un umbral cuantitativo podría incluso reducirse a cero. Esto podría suceder cuando la información sobre una transacción, otro suceso o condición es altamente controlado por los usuarios principales de los estados financieros de una entidad. Más aun, una evaluación cuantitativa no siempre es posible: información no numérica podría solo evaluarse desde una perspectiva cualitativa.

**Ejemplo I—Información sobre una transacción con parte relacionada evaluada como material o con importancia relativa**

**Antecedentes**

Una entidad ha identificado medidas de su rentabilidad como de gran interés para los usuarios principales de sus estados financieros. En el periodo corriente sobre el que se informa, la entidad firmó un contrato de cinco años con la empresa ABC. La empresa ABC proporcionará a la entidad servicios de mantenimiento para las oficinas de la entidad por una tarifa anual. La empresa ABC está controlada por un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad. Por ello, la empresa ABC es una parte relacionada con la entidad.

**Aplicación**

La NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* requiere que una entidad revele, para cada transacción con partes relacionadas que tuvieron lugar durante el periodo, la naturaleza de la relación con las partes relacionadas, así como la información sobre la transacción y saldos pendientes, incluyendo compromisos, que sea necesaria para que los usuarios comprendan el efecto potencial de la relación sobre los estados financieros.

Al preparar sus estados financieros, la entidad evaluó si la información sobre la transacción con la empresa ABC era material o tenía importancia relativa.

La entidad comenzó su evaluación desde una perspectiva cuantitativa y evaluó el impacto de la transacción con la parte relacionada con respecto a medidas de rentabilidad de la entidad. Habiendo concluido inicialmente que el impacto de la transacción con la parte relacionada no era material o no tenía importancia relativa, desde una perspectiva meramente cuantitativa, la entidad evaluó adicionalmente la presencia de eventuales factores cualitativos.

Como destacó el Consejo al desarrollar la NIC 24, las partes relacionadas pueden realizar transacciones que partes no relacionadas no realizarían, y las transacciones pueden fijar un precio a importes que difieran del de transacciones entre partes no relacionadas.

La entidad identificó el hecho de que el acuerdo de mantenimiento fue concluido con una parte relacionada como una característica que hace que la información sobre esa transacción influya probablemente en las decisiones de sus usuarios principales.

La entidad, además, evaluó la transacción desde una perspectiva cuantitativa para determinar si el impacto de la transacción podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales al considerarlo con el hecho de que la transacción fue con una parte relacionada (es decir, la presencia de un factor cualitativo disminuye el umbral cuantitativo). Habiendo considerado que la transacción fue con una parte relacionada, la entidad concluyó que el impacto fue suficientemente grande como para que se espere razonablemente que influya en las decisiones de los usuarios principales. Por ello, la entidad evaluó la información sobre la transacción con la empresa ABC como material o con importancia relativa y reveló esa información en sus estados financieros.

#### **Ejemplo J—Información sobre una transacción con partes relacionadas evaluada como no material o sin importancia relativa**

##### **Antecedentes**

Una entidad ha identificado medidas de su rentabilidad como de gran interés para los usuarios principales de sus estados financieros. La entidad posee una gran flota de vehículos. En el periodo corriente sobre el que se informa, la entidad vendió un vehículo casi totalmente depreciado a la empresa DEF. La entidad transfirió el vehículo por la contraprestación total en congruencia con su valor de mercado y su valor en libros. La empresa DEF está controlada por un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad. Por ello, la empresa DEF es una parte relacionada con la entidad.

##### **Aplicación**

Al preparar sus estados financieros, la entidad evaluó si la información sobre la transacción con la empresa ABC era material o tenía importancia relativa.

Como en el **Ejemplo I**, la entidad comenzó su evaluación desde una perspectiva cuantitativa y evaluó el impacto de la transacción con la parte relacionada con respecto a medidas de rentabilidad de la entidad. Habiendo concluido inicialmente que el impacto de la transacción con la parte relacionada no era material o no tenía importancia relativa, desde una perspectiva meramente cuantitativa, la entidad evaluó adicionalmente la presencia de eventuales factores cualitativos.

La entidad transfirió el vehículo por la contraprestación total en congruencia con su valor de mercado y su valor en libros. Sin embargo, la entidad identificó el hecho de que el vehículo fue vendido a una parte relacionada como una característica que hace que la información sobre esa transacción influya probablemente en las decisiones de sus usuarios principales.

La entidad, además, evaluó la transacción desde una perspectiva cuantitativa, pero concluyó que su impacto era demasiado pequeño para esperarse razonablemente que influyera en las decisiones de los usuarios principales, incluso al considerarlo con el hecho de que la transacción fue con una parte relacionada. La información sobre la transacción con la empresa DEF fue consecuentemente evaluada como no material o sin importancia relativa y no se reveló en los estados financieros de la entidad.

#### **Ejemplo K—influencia de los factores cualitativos externos sobre los juicios sobre materialidad o importancia relativa**

##### **Antecedentes**

Un banco internacional mantiene un importe muy pequeño de deuda procedente de un país cuya economía nacional está experimentando actualmente dificultades financieras graves. Otros bancos internacionales que operan en el mismo sector que la entidad mantienen importes significativos de deuda procedente de ese país y, por ello, están afectados de forma significativa por las dificultades financieras de ese país.

##### **Aplicación**

El párrafo 31 de la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar* requiere que una entidad revele información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance del riesgo que surge de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

Al preparar sus estados financieros, el banco evaluó si el hecho de mantener un importe muy pequeño de deuda procedente de ese país era información material o tenía importancia relativa.

Al hacer esa evaluación, el banco consideró la exposición a esa deuda concreta afrontada por otros bancos internacionales que operan en el mismo sector (factor cualitativo externo).

En estas circunstancias, el hecho de que el banco esté manteniendo un importe muy pequeño de deuda (o incluso ninguna deuda en absoluto) procedente de ese país, mientras que otros bancos internacionales que operan en el mismo sector mantienen importes significativos, proporciona a los usuarios principales de la entidad información útil sobre la medida en que la gerencia ha sido eficaz en proteger los recursos del banco de efectos desfavorables de las condiciones económicas de ese país.

El banco evaluó la información sobre la ausencia de exposición a esa deuda concreta como material o con importancia relativa y la reveló en sus estados financieros.

### Fase 3—Organizar

- 56 La clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace comprensible.<sup>25</sup> Una entidad ejerce el juicio profesional al decidir cómo comunicar información con claridad y concisión. Por ejemplo, es más probable que la entidad comunique de forma clara y concisa la información material o con importancia relativa, identificada en la Fase 2, organizándola para:
- (a) enfatizar los temas materiales o con importancia relativa;
  - (b) adaptar la información a las circunstancias propias de la entidad;
  - (c) describir las transacciones, otros sucesos y condiciones de la entidad tan simple y directamente como sea posible sin omitir información material o con importancia relativa y sin incrementar innecesariamente el tamaño de los estados financieros;
  - (d) destacar las relaciones entre las diferentes partes de la información;
  - (e) proporcionar información en un formato que sea apropiado a su tipo, por ejemplo, una tabla o descripción;
  - (f) facilitar información de forma que maximice, en la medida de lo posible, la comparabilidad entre entidades y entre periodos sobre los que se informa;
  - (g) evitar o minimizar duplicidades de información en diferentes partes de los estados financieros; y
  - (h) asegurar que la información material o con importancia relativa no se ensombrece por información no material o sin importancia relativa.
- 57 Los estados financieros son menos comprensibles para los usuarios principales si la información se organiza de forma poco clara. De forma análoga, los estados financieros son menos comprensibles si una entidad agrega partidas materiales o con importancia relativa que tienen distintas naturalezas o funciones, o si la información material o con importancia relativa se ensombrece,<sup>26</sup> por ejemplo, mediante una cantidad excesiva de información no material o sin importancia relativa.
- 58 Además, una entidad considera los diferentes papeles de los estados financieros principales y las notas al decidir si presentar un elemento de información de forma separada en los estados financieros principales, agregarlo con otra información o revelar la información en las notas.
- 59 El producto de la Fase 3 es el borrador de estados financieros.

### Fase 4—Revisar

- 60 Una entidad necesita evaluar si la información es material o tiene importancia relativa de forma individual y en combinación con otra información<sup>27</sup> en el contexto de sus estados financieros en su conjunto. Incluso si se juzga que la información no es material o no tiene importancia relativa por sí misma, podría ser material o tener importancia relativa cuando se considera en combinación con otra información en el conjunto completo de estados financieros.

25 Véase el párrafo CC30 del *Marco Conceptual*.

26 Véase el párrafo 30A de la NIC 1.

27 Véase el párrafo 7 de la NIC 1 y el párrafo 5 de la NIC 8.

- 61 Al revisar su borrador de estados financieros, una entidad se basará en su conocimiento y experiencia de sus transacciones, otros sucesos y condiciones para identificar si se ha proporcionado en los estados financieros toda la información material o con importancia relativa y con la preponderancia apropiada.
- 62 Esta revisión proporciona a una entidad una oportunidad de "retroceder" y considerar la información proporcionada desde una perspectiva más amplia y de forma agregada. Esto permite que la entidad considere la imagen global de su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo. Al realizar esta revisión, la entidad también considera si:
- (a) Todas las relaciones relevantes entre elementos diferentes de información han sido consideradas. La identificación de nuevas relaciones entre información podría conducir a que esa información fuera identificada como material o con importancia relativa por primera vez.
  - (b) Los elementos de información que no son materiales o no tienen importancia relativa, al considerarlos de forma conjunta, podrían, no obstante, razonablemente esperarse que influyeran en las decisiones de los usuarios principales.
  - (c) La información en los estados financieros se comunica de forma efectiva y comprensible, y se organiza para evitar el ensombrecimiento de información material o con importancia relativa.
  - (d) Los estados financieros proporcionan una presentación razonable de la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo.<sup>28</sup>
- 63 La revisión puede conducir a:
- (a) que se proporcione información adicional en los estados financieros;
  - (b) una mayor desagregación de la información que ya se había identificado como material o con importancia relativa;
  - (c) que información que ya se había identificado como no material o sin importancia relativa se elimine de los estados financieros para evitar el ensombrecimiento de información material o con importancia relativa; o
  - (d) que se reorganice información dentro de los estados financieros.
- 64 La revisión de la Fase 4 puede también conducir a que una entidad cuestione la evaluación realizada en la Fase 2 y decida realizar nuevamente la evaluación. Como resultado de la nueva evaluación en la Fase 2 la entidad puede concluir que la información anteriormente identificada como material o con importancia relativa es, de hecho, no material o sin importancia relativa, y eliminarla de los estados financieros.
- 65 El producto de la Fase 4 es el borrador de estados financieros.

## Temas específicos

---

### Información del período anterior

- 66 Una entidad realiza juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre el conjunto completo de estados financieros, incluyendo la información sobre el período anterior<sup>29</sup> proporcionada en los estados financieros.
- 67 Las Normas NIIF requieren que una entidad presente información con respecto al período anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del período corriente.<sup>30</sup> Además, la Norma requiere que la entidad aporte información sobre el período anterior para elaborar la información narrativa y descriptiva si es relevante para la comprensión de los estados financieros del período corriente.<sup>31</sup> Finalmente, la Norma requiere que una entidad presente como mínimo, dos estados de situación financiera, dos estados del resultado y otro resultado integral del período, dos estados del resultado del período (si los presenta por separado), dos estados de flujos de efectivo, dos estados de cambios en el patrimonio, y notas relacionadas.<sup>32</sup> Estos requerimientos son la información comparativa mínima identificada por las Normas.<sup>33</sup>

---

28 Véase el párrafo 15 de la NIC 1.

29 Para este Documento de Práctica, "período anterior" debe entenderse como "períodos anteriores" si los estados financieros incluyen importes e información a revelar de más de un período anterior.

30 Excepto cuando las Normas NIIF permiten o requieren otra cosa. Véase el párrafo 38 de la NIC 1.

31 Véase el párrafo 38 de la NIC 1.

32 Véase el párrafo 38A de la NIC 1.

## DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF N° 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

- 68 La evaluación de si la información del periodo anterior es material o tiene importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente podrían conducir a que una entidad:
- (a) proporcione más información del periodo anterior que la facilitada en los estados financieros del periodo anterior (véase el párrafo 70); o
  - (b) proporcione menos información del periodo anterior que la facilitada en los estados financieros del periodo anterior (véase el párrafo 71).
- 69 Una entidad también necesita considerar las leyes o regulaciones locales, con respecto a la información del periodo anterior a proporcionar en los estados financieros, al tomar decisiones sobre qué información del periodo anterior facilitar en los estados financieros del periodo corriente. Esas leyes o regulaciones locales pueden requerir que una entidad proporcione en los estados financieros información del periodo anterior, además de la información comparativa mínima requerida por las Normas. Las Normas permiten la introducción de esta información adicional, pero requieren que se prepare de acuerdo con las Normas<sup>34</sup> y no ensombrezca información material o con importancia relativa.<sup>35</sup> Sin embargo, una entidad que desee declarar el cumplimiento con las Normas NIIF no puede proporcionar menos información que la requerida por las Normas, incluso si las leyes o regulaciones locales permiten otra cosa.

### Información del periodo anterior no proporcionada previamente

- 70 Una entidad debe proporcionar la información del periodo anterior necesaria para comprender los estados financieros del periodo corriente,<sup>36</sup> independientemente de si esa información se proporcionó en los estados financieros del periodo anterior—este requerimiento no está condicionado a que la información del periodo anterior se facilitara en los estados financieros del periodo anterior. Por consiguiente, se requeriría la introducción de información del periodo anterior no anteriormente incluida si es necesario para que los usuarios principales comprendan los estados financieros del periodo corriente.

Información del periodo anterior no proporcionada previamente
<p><b>Antecedentes</b></p> <p>En el periodo anterior, una entidad tenía una cantidad muy pequeña de deuda pendiente. La información sobre esta deuda fue evaluada de forma apropiada como no material o sin importancia relativa en el periodo anterior, y de esta forma, la entidad no reveló ningún desglose de vencimientos mostrando los vencimientos contractuales pendientes u otra información que, en otro caso, se requiere por el párrafo 39(a) de la NIIF 7 <i>Instrumentos Financieros: Información a Revelar</i>.</p> <p>En el periodo corriente, la entidad emitió una gran cantidad de deuda. La entidad concluyó que la información sobre el vencimiento de la deuda era información material o con importancia relativa, en los estados financieros del periodo corriente.</p> <p><b>Aplicación</b></p> <p>La entidad podría concluir que sería necesaria la introducción en los estados financieros de un desglose de vencimientos de deuda del periodo anterior para que los usuarios principales comprendan los estados financieros del periodo corriente. En estas circunstancias, podría ser suficiente una descripción narrativa del vencimiento de los saldos del periodo anterior de la deuda pendiente.</p>

### Resumen de la información del periodo anterior

- 71 Excepto por la medida requerida para cumplir con las leyes o regulaciones locales que afectan la preparación de los estados financieros o su auditoría, una entidad no reproduce de forma automática en los estados financieros del periodo corriente toda la información proporcionada en los estados financieros del periodo anterior. En su lugar, la entidad puede resumir la información del periodo anterior, conservando la

33 El párrafo 10(f) de la NIC 1 también requiere que una entidad proporcione un estado de situación financiera al principio del primer periodo inmediato anterior comparativo, cuando la entidad aplique una política contable de forma retroactiva o realice una reexpresión retroactiva de partidas en sus estados financieros, o cuando reclasifique partidas en sus estados financieros de acuerdo con los párrafos 40A a 40D de la NIC 1.

34 Véase el párrafo 38C de la NIC 1.

35 Véase el párrafo 30A de la NIC 1 y el párrafo FC30F de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 1.

36 Véase el párrafo 38 de la NIC 1.

información necesaria para que los usuarios principales comprendan los estados financieros del periodo corriente.

#### **Ejemplo M—Resumen de la información del periodo anterior**

##### **Antecedentes**

Una entidad reveló, en los estados financieros del periodo anterior, detalles de un litigio que condujo al reconocimiento, en ese periodo, de una provisión. De acuerdo con la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* la entidad reveló en los estados financieros del periodo anterior una descripción detallada de incertidumbres sobre el importe y calendario de posibles salidas de efectivo, con respecto al litigio, junto con los supuestos más importantes realizados con respecto a sucesos futuros.

La mayoría de las incertidumbres se han resuelto en el periodo corriente, y, aun cuando el pasivo no se ha liquidado, un pronunciamiento de los tribunales confirmó el importe ya reconocido en los estados financieros por la entidad.

La entidad consideró las leyes locales relevantes, regulaciones y otros requerimientos de información y concluyó que no había obligaciones establecidas localmente en relación con la introducción de información del periodo anterior en los estados financieros del periodo corriente.

##### **Aplicación**

En estas circunstancias, sobre la base de los requerimientos de las Normas NIIF, la entidad puede no necesitar reproducir en los estados financieros del periodo corriente toda la información sobre el litigio legal proporcionada en los estados financieros del periodo anterior. Puesto que la mayoría de las incertidumbres han sido resueltas, los usuarios de los estados financieros del periodo corriente ya no necesitan información detallada sobre éstas. En su lugar, la información sobre esas incertidumbres puede resumirse y actualizarse para reflejar los sucesos y circunstancias del periodo corriente y la resolución de las incertidumbres anteriormente presentadas.

## **Errores**

- 72 Los errores son omisiones o inexactitudes en los estados financieros de una entidad que surgen de un fallo en el uso, o mal uso, de la información fiable que está disponible, o podría razonablemente esperarse que lo estuviera.<sup>37</sup> Los errores materiales o con importancia relativa son aquellos que de forma individual o colectiva podrían razonablemente esperarse que influyeran en las decisiones de los usuarios principales se toman sobre la base de estos estados financieros. Los errores pueden afectar a las descripciones narrativas reveladas en las notas, así como a los importes presentados en los estados financieros principales o en las notas.
- 73 Con el fin de asegurar el cumplimiento con las Normas NIIF, una entidad debe corregir todos los errores materiales o con importancia relativa, así como los que no son materiales o no tienen importancia relativa, realizados intencionadamente para conseguir una presentación concreta de su situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo.<sup>38</sup> La entidad debería referirse a la NIC 8 para obtener orientación sobre cómo corregir un error.
- 74 Los errores que no son materiales o no tienen importancia relativa, si no se hicieron intencionadamente para conseguir una presentación concreta, no necesitan corregirse para asegurar el cumplimiento con las Normas NIIF. Sin embargo, la corrección de todos los errores (incluyendo los que no son materiales o no tienen importancia relativa) en la preparación de los estados financieros reduce el riesgo de que errores que no son materiales o no tienen importancia relativa se acumulen a lo largo de periodos sobre los que se informa y se conviertan en materiales o con importancia relativa.
- 75 Una entidad evalúa si un error es material o tiene importancia relativa aplicando las mismas consideraciones que las establecidas en la descripción del proceso de materialidad o importancia relativa. La realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa implica consideraciones cuantitativas y cualitativas. La entidad identifica información que, si se omite o es inexacta, podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales (como se describe en la Fase 1 y Fase 2 del proceso de materialidad o importancia relativa). La entidad también considera si los errores identificados son

<sup>37</sup> Véase el párrafo 5 de la NIC 8 (procedente de la definición de errores del periodo anterior).

<sup>38</sup> Véase el párrafo 41 de la NIC 8.

## DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF N° 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

materiales o tienen importancia relativa sobre una base colectiva (como se describe en la Fase 4 del proceso de materialidad o importancia relativa).

- 76 Incluso si una inexactitud se juzga que no es material o no tiene importancia relativa por sí misma, puede serlo cuando se considera con otra información. Sin embargo, en general, si un error es individualmente evaluado como material o con importancia relativa para los estados financieros de una entidad, la existencia de otros errores que afectan la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad de forma opuesta, no hacen que el error no material o sin importancia relativa, ni eliminan la necesidad de corregirlo.

<b>Ejemplo N—Evaluación individual y colectiva de errores</b>	
<b>Antecedentes</b>	
Una entidad ha identificado medidas de su rentabilidad como de gran interés para los usuarios principales de sus estados financieros. Durante el periodo corriente sobre el que se informa, la entidad reconoció:	
(a)	un gasto acumulado (devengado) de 100 u.m. <sup>(a)</sup> que no debería haber sido reconocido. La acumulación (devengo) afectó la partida de los estados financieros "costo de servicios".
(b)	La reversión de una provisión de 80 u.m. reconocida en el periodo anterior no debería haberse revertido. La reversión afectó a la partida de los estados financieros "otros ingresos (gastos) de operación".
<b>Aplicación</b>	
Al evaluar si estos errores son materiales o tienen importancia relativa para sus estados financieros, la entidad no identificó la presencia de factores cualitativos y, por ello, realizó su juicio sobre materialidad o importancia relativa solo desde una perspectiva cuantitativa. La entidad concluyó que los errores eran individualmente materiales o tenían importancia relativa por el impacto en su ganancia.	
En estas circunstancias, sería inapropiado considerar el efecto cuantitativo de los errores sobre una base neta, es decir, como una sobrestimación de 20 u.m. de gastos, concluyendo de ese modo que los errores identificados no necesitaban corregirse. Si un error es individualmente evaluado como material o con importancia relativa para los estados financieros de una entidad, la existencia de otros errores que afectan la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad de forma opuesta, no eliminan la necesidad de corregirlo, ni hacen el error no material o sin importancia relativa.	
(a)	En este ejemplo, los importes monetarios se denominan en "unidades monetarias" (u.m.).

### Errores acumulados

- 77 Una entidad puede, a lo largo de un cierto número de periodos sobre los que se informa, acumular errores que fueron no materiales o sin importancia relativa, tanto considerados individualmente en cada periodo anterior, como de forma acumulada a lo largo de todos los periodos anteriores. Los errores sin corregir que se han acumulado a lo largo de más de un periodo se denominan en ocasiones "errores acumulados".
- 78 Los juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre errores acumulados en estados financieros del periodo anterior que una entidad realiza en el momento en que los estados fueron autorizados para su emisión no necesitan ser revisados en periodos posteriores a menos que la entidad no use, o use inexactamente, información que:
- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; y
  - (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración de aquellos estados financieros.<sup>39</sup>
- 79 Para evaluar si un error acumulado ha pasado a ser material o con importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente, una entidad considera si, en el periodo corriente:
- (a) las circunstancias de la entidad han cambiado, conduciendo a una evaluación diferente de la materialidad o importancia relativa para el periodo corriente; o
  - (b) ha ocurrido una acumulación adicional de un error del periodo corriente sobre el error acumulado.

39

Véase el párrafo 5 de la NIC 8.

- 80 Una entidad debe corregir los errores acumulados si han pasado a ser materiales o con importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente.

<b>Ejemplo O—Evaluación del periodo corriente de errores acumulados</b>
<p><b>Antecedentes</b></p> <p>Una entidad, hace tres años, compró una planta. La planta tiene una vida útil de 50 años y un valor residual que asciende al 20 por ciento del costo de la planta. La entidad comenzó a usar la planta hace tres años, pero no ha reconocido ninguna depreciación por ella (error acumulado). En cada periodo anterior, la entidad evaluó el error de no depreciar su planta como que era individual y acumuladamente no material o sin importancia relativa para los estados financieros de ese periodo. No existe indicación de que los juicios sobre materialidad o importancia relativa de periodos anteriores fueran erróneos.</p> <p>En el periodo corriente, la entidad comenzó a depreciar la planta.</p> <p>En el mismo periodo, la entidad experimentó una reducción significativa en las ganancias [el tipo de circunstancia a la que hace referencia el párrafo 79(a) del Documento de Práctica].</p> <p><b>Aplicación</b></p> <p>Al realizar sus juicios sobre materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros del periodo corriente, la entidad concluyó que el error acumulado era material o tenía importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente.</p> <p>En este escenario, la entidad no necesita revisar las evaluaciones sobre materialidad o importancia relativa realizadas en periodos anteriores. Sin embargo, puesto que el error acumulado del periodo corriente ha pasado a ser material o tener importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente, la entidad debe aplicar los requerimientos de la NIC 8 para corregirlo.</p>

## Información sobre cláusulas con una condición financiera

- 81 Una entidad evalúa la materialidad o importancia relativa de la información sobre la existencia y términos de una cláusula contenida en un acuerdo de préstamo (cláusula con una condición financiera), o de una infracción de ésta, para decidir si proporcionar información relacionada con dicha cláusula con una condición financiera en los estados financieros. Esta evaluación se realiza de la misma forma que para otra información, es decir, considerando si esa información podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones que sus usuarios principales toman sobre la base de los estados financieros de la entidad (véase "Un proceso de materialidad o importancia relativa de cuatro fases", párrafo 33).
- 82 En concreto, cuando existe una cláusula con una condición financiera, una entidad considera:
- Las consecuencias de que ocurra una infracción, es decir, el impacto que una infracción de la cláusula con una condición financiera tendría sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. Si esas consecuencias afectarían la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad de forma que podría razonablemente esperarse que influyeran en las decisiones de los usuarios principales, entonces la información sobre la existencia de la cláusula con una condición financiera y sus términos es probable que sea material o tenga importancia relativa. Por el contrario, si las consecuencias de una infracción de la cláusula con una condición financiera no afectarían a la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad de esta forma, entonces la información sobre la cláusula con una condición financiera podría no ser necesaria.
  - La probabilidad de que ocurra una infracción de la cláusula con una condición financiera. Cuánto más probable sea que ocurriera una infracción de la cláusula con una condición financiera, más probable será que la información sobre la existencia y términos de la cláusula con una condición financiera sea material o tenga importancia relativa.
- 83 Al evaluar si la información sobre una cláusula con una condición financiera es material o tiene importancia relativa, se aplica una combinación de consideraciones del párrafo 82(a) y 82(b). La información sobre una cláusula con una condición financiera para la cual las consecuencias de una infracción afectarían la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de una entidad de forma que podría razonablemente esperarse que influyeran en las decisiones de los usuarios principales, pero que solo existe una remota posibilidad de que ocurra la infracción, no es material o no tiene importancia relativa.

**Ejemplo P—Evaluación de si la información sobre cláusulas con una condición financiera es material o tiene importancia relativa**

**Antecedentes**

Una entidad ha crecido rápidamente a lo largo de los cinco últimos años y recientemente ha sufrido algunos problemas de liquidez. A la entidad se le concedió un préstamo a largo plazo en el periodo corriente sobre el que se informa. El acuerdo de préstamo incluye una cláusula con una condición financiera que requiere que la entidad mantenga una ratio de deuda sobre patrimonio por debajo de un umbral especificado, a medirse en cada fecha de presentación (la cláusula con una condición financiera). Según el acuerdo de préstamo, la ratio deuda sobre patrimonio tiene que calcularse sobre la base de las cifras de deuda y patrimonio tal como se presentan en los estados financieros de la entidad conforme a las NIIF. Si la entidad infringe la cláusula con una condición financiera, el préstamo en su totalidad pasa a ser exigible de inmediato. La información a revelar de los términos de la cláusula con una condición financiera en los estados financieros de una entidad no se requiere por las leyes o regulaciones locales.

**Aplicación**

El párrafo 31 de la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar* requiere que una entidad revele información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen la naturaleza y el alcance del riesgo que surge de los instrumentos financieros a los que la entidad esté expuesta al final del periodo sobre el que se informa.

En la preparación de sus estados financieros, la entidad evalúa si la información sobre la existencia de la cláusula con una condición financiera y sus términos es información material o con importancia relativa, considerando las consecuencias y la probabilidad de que ocurra una infracción.

En estas circunstancias, la entidad concluyó que, considerando sus problemas de liquidez recientes, cualquier aceleración del plan de reembolso de los préstamos a largo plazo (la consecuencia de que ocurra la infracción de la cláusula con una condición financiera) afectaría la posición financiera, y los flujos de efectivo de forma que podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales.

La entidad también consideró la probabilidad de que ocurra una infracción.

**Escenario 1—El prestamista definió el umbral de la cláusula con una condición financiera sobre la base de un plan de negocio de tres años preparado por la entidad, añadiendo una tolerancia del 10 por ciento a las cifras previstas**

En este escenario, aun cuando la entidad ha cumplido históricamente sus planes de negocio pasados, evaluó la probabilidad de que ocurra una infracción superior a remota. Por ello, la información sobre la existencia de una cláusula con una condición financiera y sus términos fue evaluada como material o con importancia relativa y lo reveló en los estados financieros de la entidad.

**Escenario 2—El prestamista definió el umbral de la cláusula con una condición financiera sobre la base de un umbral de negocio de tres años preparado por la entidad, añadiendo una tolerancia del 200 por ciento a las cifras previstas**

En este escenario, la entidad evaluó como remota la probabilidad de que ocurriera una infracción, sobre la base del cumplimiento de los planes de negocio pasados que mostraban sus registros históricos, así como de la magnitud de la tolerancia incluida en el umbral de la cláusula con una condición financiera. Por ello, aunque las consecuencias de la infracción de la cláusula con una condición financiera afectarían la situación financiera y los flujos de efectivo de la entidad de forma que podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales, la entidad concluyó que la información sobre la existencia de la cláusula con una condición financiera y sus términos no era material o tenía importancia relativa.

## Juicios sobre materialidad o importancia relativa para la información intermedia

84

Una entidad realiza juicios de materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros anuales y la información financiera intermedia de acuerdo con la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*. En cualquier caso, la entidad podría aplicar el proceso de materialidad o importancia relativa descrito en los párrafos 29 a 65. Para su información financiera intermedia, la entidad considera los mismos factores de materialidad o importancia relativa que en sus evaluaciones anuales. Sin embargo, tiene en consideración

que el periodo de tiempo y el propósito de la información financiera intermedia difieren del de los estados financieros anuales.

85 Al realizar los juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre la información financiera intermedia, una entidad se centra en el periodo cubierto por esa información, es decir:

- (a) Evalúa si la información en los informes financieros intermedios es material o tiene importancia relativa en relación con la información financiera del periodo intermedio, no con respecto a la información anual.<sup>40</sup>
- (b) Aplica los factores de materialidad o importancia relativa sobre la base de la información intermedia corriente y también, siempre que exista más de un periodo intermedio (por ejemplo, en el caso de información trimestral), de la información para el ejercicio contable corriente hasta la fecha.<sup>41</sup>
- (c) Puede considerar si proporcionar en los informes financieros intermedios información que se espera que sea material o tenga importancia relativa para los estados financieros anuales. Sin embargo, la información que se espera que sea material o tenga importancia relativa para los estados financieros anuales no necesita proporcionarse en la información financiera intermedia si no es material o no tiene importancia relativa para la información financiera intermedia.

**Ejemplo Q—Información que se espera que sea material o tenga importancia relativa para los estados financieros anuales**

**Antecedentes**

Una entidad vende principalmente productos estandarizados a clientes privados en su mercado local. En la primera mitad del periodo sobre el que se informa, el 98 por ciento de los ingresos de actividades ordinarias de la entidad fue generado por ventas del Producto X. Los ingresos de actividades ordinarias restantes procedían principalmente de una venta piloto de una línea de producto nueva—Producto Y—que la entidad planificó lanzar en el tercer trimestre del año. La entidad espera que los ingresos de actividades ordinarias del Producto Y se incrementen de forma significativa al final del periodo anual sobre el que se informa, de forma que el Producto Y proporcionará aproximadamente el 20 por ciento de los ingresos de actividades ordinarias de la entidad para el periodo anual completo.

**Aplicación**

El párrafo 114 de la NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes* requiere que una entidad desagregue los ingresos de actividades ordinarias reconocidos por contratos en categorías que representen la forma en que la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo se ven afectados por factores económicos.

La entidad no identificó ningún factor cualitativo que hiciera el importe de ingresos de actividades ordinarias del Producto Y material o con importancia relativa para el periodo intermedio.

En estas circunstancias, la entidad concluyó que la información sobre la desagregación de ingresos de actividades ordinarias por líneas de producto no era material o no tenía importancia relativa para la información financiera intermedia y no la reveló. En la preparación de la información financiera intermedia, no se requiere que la entidad desglose sus ingresos de actividades ordinarias por líneas de producto incluso si se espera que se requiera un mayor nivel de desglose para los estados financieros anuales posteriores. En otras palabras, aunque la entidad espera que los ingresos de actividades ordinarias por líneas de producto sean información material o con importancia relativa para los estados financieros anuales, ese hecho no influye en la evaluación de la materialidad o importancia relativa en la preparación de la información financiera intermedia de la entidad.

86 De forma análoga, una entidad puede considerar si proporcionar información en los estados financieros anuales que sea solo material o tenga importancia relativa para la información financiera intermedia. Sin embargo, si la información es material o tiene importancia relativa para la información financiera intermedia, no necesita presentarse o revelarse posteriormente en los estados financieros anuales si no es material o no tiene importancia relativa para esos estados.

<sup>40</sup> Véanse los párrafos 23 y 25 de la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*.

<sup>41</sup> El párrafo 20 de la NIC 34 requiere que una entidad incluya en la información financiera intermedia los estados del resultado del periodo y otro resultado integral para ambos periodos, el periodo intermedio corriente y el ejercicio contable anual hasta la fecha.

**Ejemplo R—Información que solo es material o tiene importancia relativa para la información financiera intermedia**

**Antecedentes**

Una entidad ha identificado medidas de su rentabilidad y flujos de efectivo como de gran interés para los usuarios principales de sus estados financieros. Durante el periodo intermedio, la entidad construyó un proceso de tratamiento químico nuevo para permitirle cumplir con los requerimientos medioambientales para la producción y almacenamiento de productos químicos peligrosos. Esta partida de propiedades, planta y equipo (PP&E) cumple los requisitos para su reconocimiento como un activo de acuerdo con el párrafo 11 de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*.

**Aplicación**

El párrafo 74(b) de la NIC 16 requiere revelar información sobre los desembolsos reconocidos en el importe en libros de una partida de PP&E en el curso de su construcción.

En la preparación de la información financiera intermedia, la entidad evaluó, desde una perspectiva cuantitativa y cualitativa, la información sobre el desembolso reconocido en el importe en libros del proceso de tratamiento químico, concluyó que la información era material o tenía importancia relativa para la información financiera intermedia y la reveló.

La entidad no incurrió en desembolsos adicionales relacionados con el proceso de tratamiento químico en la segunda mitad del periodo anual sobre el que se informa. En la preparación de sus estados financieros anuales, la entidad evaluó el desembolso reconocido en el importe en libros del proceso de tratamiento químico con respecto a las medidas de su rentabilidad anual y flujos de efectivo y concluyó que esta información no era material o no tenía importancia relativa para los estados financieros anuales. Para alcanzar esa conclusión, la entidad no identificó factores cualitativos que condujeran a una evaluación diferente.

No se requiere que la entidad revele información sobre el desembolso reconocido en el importe en libros de su proceso de tratamiento químico en sus estados financieros anuales.

- 87 Al evaluar la materialidad o importancia relativa, una entidad también considera el propósito de la información financiera intermedia, que difiere del propósito de los estados financieros anuales. La información financiera intermedia pretende proporcionar una actualización del último conjunto de estados financieros anuales completos.<sup>42</sup> La información que es material o tiene importancia relativa para el periodo intermedio, pero que ya se proporcionó en los últimos estados financieros, no necesita reproducirse en la información financiera intermedia, a menos que ocurra algo nuevo o se necesite una actualización.<sup>43</sup>

### **Estimaciones de información intermedia**

- 88 Cuando una entidad concluye que la información sobre la incertidumbre de la estimación es material o tiene importancia relativa, la entidad necesita revelar esa información. Las medidas incluidas en la información financiera intermedia, a menudo, dependen más de estimaciones que de medidas incluidas en los estados financieros anuales.<sup>44</sup> Ese factor no hace, por sí mismo, las mediciones estimadas materiales o con importancia relativa. No obstante, depender de estimaciones para la información financiera intermedia en mayor medida que la información financiera anual puede dar lugar a más información a revelar sobre incertidumbres que son materiales o con importancia relativa, y, por ello, que se proporciona en la información financiera intermedia, en comparación con los estados financieros anuales.

### **Fecha de aplicación**

- 89 Este Documento de Práctica no cambia ningún requerimiento de las Normas NIIF ni introduce ningún requerimiento nuevo. Se permite que una entidad que opte por aplicar las guías del Documento de Práctica las utilice en los estados financieros elaborados a partir del 14 de septiembre de 2017.

<sup>42</sup> Véase el párrafo 6 de la NIC 34.

<sup>43</sup> Véase el párrafo 15 y 15A de la NIC 34.

<sup>44</sup> Véase el párrafo 41 de la NIC 34.

## Apéndice

### Referencias al *Marco Conceptual para la Información Financiera* y a las Normas NIIF

#### Extractos del *Marco Conceptual para la Información Financiera*<sup>45</sup>

---

##### **Párrafo OB2**

Referencia a los párrafos 7 y 17 del Documento de Práctica

El objetivo de la información financiera con propósito general es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Esas decisiones conllevan, comprar, vender o mantener instrumentos de patrimonio y de deuda y proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito.

##### **Párrafo OB3**

Referencia al párrafo 18 del Documento de Práctica

Las decisiones que tomen inversores existentes o potenciales sobre la compra, venta o mantenimiento de patrimonio e instrumentos de deuda dependen de la rentabilidad que esperen obtener de una inversión en esos instrumentos, por ejemplo, dividendos, pagos del principal e intereses o incrementos del precio de mercado. De forma similar, las decisiones que tomen prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales sobre proporcionar o liquidar préstamos y otras formas de crédito dependen de los pagos del principal e intereses u otra rentabilidad que esperen obtener. Las expectativas de inversores, prestamistas y otros acreedores sobre rentabilidades dependen de su evaluación del importe, calendario e incertidumbre sobre (las perspectivas de) la entrada de efectivo neta futura a la entidad. Por consiguiente, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información que les ayude a evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura a la entidad.

##### **Párrafo OB4**

Referencia a los párrafos 19 y 38 del Documento de Práctica

Para evaluar las perspectivas de entrada de efectivo neta futura de una entidad, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales necesitan información sobre los recursos de la entidad, los derechos de los acreedores contra la entidad y la medida en que la gerencia y el órgano de gobierno han cumplido eficiente y eficazmente con sus responsabilidades relacionadas con el uso de los recursos de la entidad. Ejemplos de estas responsabilidades incluyen proteger los recursos de la entidad contra efectos desfavorables de factores económicos, tales como cambios tecnológicos o en precios, y asegurar que la entidad cumple con la legislación, la regulación y las disposiciones contractuales que le sean aplicables. La información sobre el cumplimiento de la gerencia con sus responsabilidades es también útil para las decisiones de inversores, prestamistas y otros acreedores existentes que tienen el derecho de aprobar las acciones de la gerencia u otro tipo de influencia.

##### **Párrafo OB5**

Referencia al párrafo 13 del Documento de Práctica

Numerosos inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no pueden requerir que las entidades que informan les proporcionen información directamente, y deben confiar en los informes financieros con propósito general para obtener la mayor parte de la información financiera que necesitan. Por consiguiente, ellos son los principales usuarios a quienes se dirigen los informes financieros con propósito general.

---

<sup>45</sup> Las referencias al *Marco Conceptual para la Información Financiera* en este Documento de Práctica se actualizarán una vez se emita el *Marco Conceptual* revisado.

## DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF N° 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

### **Párrafo OB6**

Referencia al párrafo 21 del Documento de Práctica

Sin embargo, los informes financieros con propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales. Esos usuarios necesitan considerar la información pertinente de otras fuentes, por ejemplo, las condiciones económicas generales y las expectativas, los sucesos y la situación política, y las perspectivas del sector industrial y de la empresa.

### **Párrafo OB8**

Referencia al párrafo 36 del Documento de Práctica

Los usuarios principales individuales tienen necesidades de información y deseos diferentes, y que posiblemente entran en conflicto. El Consejo, al desarrollar las normas de información financiera, tratará de proporcionar el conjunto de información que satisfaga las necesidades del mayor número de usuarios principales. Sin embargo, centrarse en las necesidades comunes de información no impide que la entidad que informa incluya información adicional que sea más útil a un subconjunto particular de usuarios principales.

### **Párrafo OB9**

Referencia al párrafo 13 del Documento de Práctica

La gerencia de una entidad que informa también está interesada en información financiera sobre la entidad. Sin embargo, la gerencia no necesita confiar en informes financieros con propósito general porque es capaz de obtener la información financiera que necesita de forma interna.

### **Párrafo OB10**

Referencia al párrafo 13 del Documento de Práctica

Otras partes, tales como reguladores y público distinto de los inversores, prestamistas y otros acreedores, pueden encontrar también útiles los informes financieros con propósito general. Sin embargo, esos informes no están principalmente dirigidos a estos otros grupos.

### **Párrafo CC7**

Referencia al párrafo 20 del Documento de Práctica

La información financiera es capaz de influir en las decisiones si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

### **Párrafo CC11**

Referencia al párrafo 5 del Documento de Práctica

La información es material o tiene importancia relativa si su omisión o expresión inadecuada pudiera influir en las decisiones que los usuarios adoptan a partir de la información financiera de una entidad específica que informa. En otras palabras, materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia de una entidad específica, basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas a las que se refiere la información en el contexto del informe financiero de una entidad individual. Por consiguiente, el Consejo no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o importancia relativa, ni predeterminar qué podría ser material o tener importancia relativa en una situación particular.

### **Párrafo CC30**

Referencia al párrafo 56 del Documento de Práctica

La clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace *comprensible*.

### **Párrafo CC32**

Referencia al párrafo 15 del Documento de Práctica

Los informes financieros se preparan para usuarios que tienen un conocimiento razonable de las actividades económicas y del mundo de los negocios, y que revisan y analizan la información con diligencia. A veces, incluso usuarios diligentes y bien informados pueden necesitar recabar la ayuda de un asesor para comprender información sobre fenómenos económicos complejos.

## **Extracto de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros***

---

### **Párrafo 7 (y párrafo 5 de la NIC 8)**

Referencia a los párrafos 5, 41 y 60 del Documento de Práctica

***Material (o con importancia relativa)*** Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, juzgada en función de las circunstancias que la rodean. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

### **Párrafo 7**

Referencia al párrafo 6 del Documento de Práctica

La evaluación acerca de si una omisión o inexactitud puede influir en las decisiones económicas de los usuarios, considerándose así material o con importancia relativa, requiere tener en cuenta las características de tales usuarios. [...] En consecuencia, la evaluación necesita tener en cuenta cómo puede esperarse que, en términos razonables, usuarios con las características descritas, se vean influenciados al tomar decisiones económicas.

### **Párrafo 15**

Referencia al párrafo 62 del Documento de Práctica

**Los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable requiere la presentación fidedigna de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en el Marco Conceptual. Se presume que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.**

### **Párrafo 17**

Referencia al párrafo 10 del Documento de Práctica

En casi la totalidad de las circunstancias, una entidad logrará una presentación razonable cumpliendo con las NIIF aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad:

- (a) Seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. La NIC 8 establece una jerarquía normativa, a considerar por la gerencia en ausencia de una NIIF que sea aplicable específicamente a una partida.
- (b) Presente información, que incluya a las políticas contables, de una forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible.
- (c) Suministre información adicional, siempre que el cumplimiento con los requerimientos especificados por las NIIF resulte insuficiente para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

### **Párrafo 29**

Referencia al párrafo 43 del Documento de Práctica

**Una entidad presentará por separado cada clase significativa de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función distinta, a menos que no tengan importancia relativa.**

### **Párrafo 30A**

Referencia a los párrafos 28, 57 y 69 del Documento de Práctica

Al aplicar esta y otras NIIF una entidad decidirá, teniendo en consideración todos los hechos y circunstancias relevantes, la forma en que agrega la información en los estados financieros, los cuales incluyen a las notas. Una entidad no reducirá la comprensibilidad de sus estados financieros ensombreciendo información significativa en información sin importancia relativa o agrupando partidas importantes que tienen diferentes naturalezas o funciones.

### **Párrafo 31**

Referencia al párrafo 10 del Documento de Práctica

Algunas NIIF especifican la información que se requiere incluir en los estados financieros, los cuales incluyen a las notas. No es necesario que una entidad revele información específica requerida por una NIIF si la información procedente de esa revelación carece de importancia relativa. Este es el caso incluso si la NIIF contiene una lista de requerimientos específicos o los describe como requerimientos mínimos. Una entidad decidirá también revelar o no información adicional, cuando el cumplimiento con los requerimientos específicos de las NIIF resulte insuficiente para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender el impacto de transacciones concretas, así como de otros sucesos y condiciones, sobre la situación y el rendimiento financieros de la entidad.

### **Párrafo 38**

Referencia a los párrafos 67 y 70 del Documento de Práctica

**A menos que las NIIF permitan o requieran otra cosa, una entidad revelará información comparativa respecto del periodo anterior para todos los importes incluidos en los estados financieros del periodo corriente. Una entidad incluirá información comparativa para la información descriptiva y narrativa, cuando esto sea relevante para la comprensión de los estados financieros del periodo corriente.**

### **Párrafo 38A**

Referencia al párrafo 67 del Documento de Práctica

**Una entidad presentará, como mínimo, dos estados de situación financiera, dos estados del resultado y otro resultado integral del periodo, dos estados del resultado del periodo separados (si los presenta), dos estados de flujos de efectivo y dos estados de cambios en el patrimonio, y notas relacionadas.**

### **Párrafo 38C**

Referencia al párrafo 69 del Documento de Práctica

Una entidad puede presentar información comparativa, además de los estados financieros comparativos mínimos requeridos por las NIIF, en la medida en que esa información se prepare de acuerdo con las NIIF. Esta información comparativa puede consistir en uno o más estados a los que hace referencia el párrafo 10, pero no necesita comprender un juego completo de estados financieros. Cuando este sea el caso, la entidad presentará información relacionada en una nota a dichos estados adicionales.

### **Párrafo FC30F de los Fundamentos de las Conclusiones**

Referencia a los párrafos 28 y 69 del Documento de Práctica

El párrafo 30A se añadió a la NIC 1 para destacar que cuando una entidad decide la forma de agregar la información en los estados financieros, debería tener en consideración todos los hechos y circunstancias relevantes. El párrafo 30A enfatiza que una entidad no debería reducir la comprensibilidad de sus estados financieros proporcionando información no significativa que ensombrezca la información significativa de los estados financieros o agrupando partidas significativas que tienen diferentes naturalezas o funciones. Ensombrecer información significativa con información sin importancia relativa en los estados financieros hace la información significativa menos visible y, por ello, hace los estados financieros menos comprensibles. Las modificaciones no prohíben realmente que las entidades revelen información no significativa, porque el Consejo piensa que este requerimiento no sería operativo; sin embargo, las modificaciones enfatizan que la revelación de información no debe dar lugar a que se ensombrezca la información significativa.

## **Extractos de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores***

---

### **Párrafo 5 (y párrafo 7 de la NIC 1)**

Referencia a los párrafos 5, 41 y 60 del Documento de Práctica

***Material o con importancia relativa*** Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad o importancia relativa depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, juzgada en función de las circunstancias que la rodean. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.

### **Párrafo 5**

Referencia a los párrafos 72 y 78 del Documento de Práctica

***Errores de períodos anteriores*** son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de la entidad, para uno o más períodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales períodos fueron formulados; y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración de aquellos 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.

### **Párrafo 8**

Referencia al párrafo 8 del Documento de Práctica

En las NIIF se establecen políticas contables sobre las que el IASB ha llegado a la conclusión de que dan lugar a estados financieros que contienen información relevante y fiable sobre las transacciones, otros eventos y condiciones a las que son aplicables. Estas políticas no necesitan ser aplicadas cuando el efecto de su utilización no sea 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 alcanzar una presentación particular de la posición financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de la entidad.

### **Párrafo 41**

Referencia al párrafo 73 del Documento de Práctica

Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir, respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo. Los errores potenciales del período corriente, descubiertos en este mismo período, se corregirán antes de que los estados financieros sean autorizados para la emisión. Sin embargo, los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un período posterior, de forma que tales errores períodos anteriores se corregirán en la información comparativa presentada en los estados financieros de los períodos siguientes (véanse los párrafos 42 a 47).

## **Extractos de la NIC 34 *Información Financiera Intermedia***

---

### **Párrafo 6**

Referencia al párrafo 87 del Documento de Práctica

En beneficio de la oportunidad y del costo de la información, así como para evitar la repetición de datos anteriormente publicados, la entidad puede estar obligada a, o decidir por sí misma, la publicación de menos información en los periodos intermedios, que la suministrada en sus estados financieros anuales. En esta Norma se delimita el contenido mínimo de la información financiera intermedia, que incluye estados financieros condensados y notas explicativas seleccionadas. La información financiera intermedia se elabora con la intención de poner al día el último conjunto de estados financieros anuales completos. Por consiguiente, se pone énfasis en las nuevas actividades, sucesos y circunstancias, y por tanto no se duplica la información publicada previamente.

### **Párrafo 15**

Referencia al párrafo 87 del Documento de Práctica

Una entidad incluirá en su información financiera intermedia una explicación de los sucesos y transacciones, producidos desde el final del último periodo anual sobre el que se informa, que sean significativos para comprender los cambios en la situación financiera y el rendimiento de la entidad. La información revelada en relación con esos sucesos y transacciones actualizará la información correspondiente presentada en el informe financiero anual más reciente.

### **Párrafo 15A**

Referencia al párrafo 87 del Documento de Práctica

Un usuario de la información financiera intermedia de la entidad tendrá también acceso al informe financiero anual más reciente de ésta. Por tanto, es innecesario que las notas de la información financiera intermedia proporcionen actualizaciones relativamente poco significativas de la información que se proporcionó en las notas del informe financiero anual más reciente.

### **Párrafo 20**

Referencia al párrafo 85 del Documento de Práctica

**La información intermedia incluirá estados financieros intermedios (ya sean condensados o completos) para los periodos de la forma siguiente:**

- (a) **Estado de situación financiera al final del periodo intermedio corriente y un estado comparativo de la situación financiera al final del periodo contable inmediatamente anterior.**
- (b) **Estado del resultado del periodo y otro resultado integral para el periodo intermedio presente y el acumulado para el periodo contable corriente hasta la fecha, junto con estados comparativos del resultado del periodo y otro resultado integral para los periodos intermedios correspondientes (presente y anual acumulado hasta la fecha) del periodo contable anual precedente inmediato. Según permite la NIC 1 (modificada en 2011), una información intermedia puede presentar para cada periodo un estado o estados del resultado del periodo y otro resultado integral.**
- (c) **Un estado de los cambios en el patrimonio, acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente.**
- (d) **Un estado de flujos de efectivo, acumulado para todo el periodo contable hasta la fecha, junto con un estado comparativo del mismo periodo de tiempo referido al periodo contable anual precedente.**

### **Párrafo 23**

Referencia al párrafo 85 del Documento de Práctica

DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF N° 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE  
MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

**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 con los datos financieros del periodo intermedio en cuestión. Al realizar evaluaciones sobre importancia relativa, debe tenerse en cuenta que las mediciones intermedias pueden estar basadas en estimaciones en mayor medida que las mediciones correspondientes a los datos del periodo anual.**

**Párrafo 25**

Referencia al párrafo 85 del Documento de Práctica

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

**Párrafo 41**

Referencia al párrafo 88 del Documento de Práctica

**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.**

## **Aprobación por el Consejo del Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* emitido en septiembre de 2017**

---

El Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa* fue aprobada para su emisión por 12 de los 12 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.<sup>46</sup>

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Stephen Cooper	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	

---

<sup>46</sup> Stephen Cooper fue un miembro del Consejo cuando se votó el Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa*.

## Fundamentos de las Conclusiones del Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa*

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte del Documento de Práctica de las NIIF N° 2 Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa (Documento de Práctica). Éstos resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar el Documento de Práctica. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

### Antecedentes

---

- FC1 El Consejo fue informado de que, en el Foro de Análisis sobre Información Financiera a Revelar, de enero de 2013 a través de la información recibida sobre el Proyecto de Norma de 2014 modificaciones propuestas a la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, y desde otras fuentes que las entidades experimentan dificultades para realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros. Algunas entidades no están seguras de la forma de realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa y tienden a usar los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF como si fueran elementos de una lista de comprobación, en lugar de utilizar el juicio al decidir qué información proporcionar en los estados financieros. Algunos interesados señalaron que estas dificultades y prácticas contribuyen a generar un problema de información a revelar—concretamente, las entidades proporcionan demasiada información irrelevante e insuficiente información relevante en sus estados financieros.
- FC2 Algunos interesados sugirieron que uno de los factores que contribuyen a estas dificultades era la ausencia de guías sobre materialidad o importancia relativa de las Normas NIIF, concretamente sobre la forma en que las entidades deberían hacer juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre la información revelada en las notas a los estados financieros. A la luz de esta información recibida, el Consejo decidió proporcionar guías adicionales. El objetivo del Consejo es promover un cambio de conducta en la forma en que las entidades preparan sus estados financieros, promoviendo un ejercicio mayor de juicio al determinar qué información incluir o no en esos estados.
- FC3 En octubre de 2015, el Consejo publicó el Proyecto de Documento de Práctica de las NIIF *Aplicación de la Materialidad o Importancia Relativa a los Estados Financieros* (Proyecto de Documento de Práctica). El Consejo desarrolló el Proyecto de Documento de Práctica después de considerar la información obtenida de las actividades de difusión externa y de consulta con el Consejo Asesor de las NIIF; el Foro Asesor de Normas de Contabilidad (ASAF); los Emisores Mundiales de Normas; el Foro Global de Preparadores (GPF, por sus siglas en inglés); el Comité Asesor de Mercados de Capitales (CMAC, por sus siglas en inglés); representantes del Consejo de Normas Internacionales de Aseguramiento y Auditoría y la Organización Internacional de Comisiones de Valores; y un número de otros profesionales contables, académicos y representantes de otros organismos reguladores.<sup>47</sup>
- FC4 El Consejo recibió 95 cartas de comentarios en respuesta al Proyecto de Documento de Práctica. El Consejo también condujo actividades de difusión externa sobre las propuestas del Proyecto de Documento de Práctica, incluyendo consultas con el ASAF, el CMAC y el GPF. Las respuestas al Proyecto de Documento de Práctica indicaron un apoyo extendido al Consejo para emitir guías prácticas sobre la realización de juicios de materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros. El Consejo consideró la información que recibió sobre el Proyecto de Documento de Práctica al desarrollar este Documento de Práctica.

### Forma de las guías

---

- FC5 El Documento de Práctica establece guías no obligatorias con el objetivo de ayudar a las entidades en la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar estados financieros de propósito general. No se requiere que las entidades que apliquen las Normas NIIF cumplan con el Documento de Práctica para declarar el cumplimiento con esas Normas. No obstante, el Consejo espera que el Documento

---

<sup>47</sup> El Consejo Asesor de las NIIF, el Foro Asesor de Normas de Contabilidad (ASAF), el Foro Global de Preparadores (GPF) y el Comité Asesor de Mercados de Capitales (CMAC) son cuerpos asesores del Consejo. Los Emisores Mundiales de Normas es una reunión de emisores de normas contables organizada por el Consejo.

de Práctica ayude a promover una mayor comprensión del papel de la materialidad o importancia relativa al aplicar las Normas NIIF y cómo debe ejercerse el juicio para evaluar la materialidad o importancia relativa al elaborar estados financieros. El Consejo espera que una mejor comprensión del papel de la materialidad o importancia relativa hará en última instancia los estados financieros más útiles y fáciles de comprender.

- FC6 El Consejo decidió proporcionar guías sobre cómo realizar los juicios sobre materialidad o importancia relativa en la forma de un Documento de Práctica no obligatorio porque:
- la emisión de requerimientos obligatorios en una Norma podría correr el riesgo de parecer preceptivo, lo que podría debilitar el énfasis en que las entidades apliquen su juicio en la evaluación de la materialidad o importancia relativa; y
  - la emisión de guías como un documento separado no obligatorio, en lugar de como una guía de implementación no obligatoria que apoyase una Norma específica, tal como la NIC 1, ayudaría a enfatizar que el concepto de materialidad o importancia relativa está siempre presente en todas las Normas NIIF.
- FC7 Más aun, el Consejo fue informado de que añadir requerimientos obligatorios en una Norma podría suponer el riesgo de crear conflictos con los marcos legales o de regulación locales. No obstante, el Consejo observó que aun cuando algunas jurisdicciones pueden tener requerimientos legales y de regulación que interactúan con los requerimientos sobre materialidad o importancia relativa de las NIIF, esto no debería dar lugar a un conflicto con las guías del Documento de Práctica siempre que los requerimientos locales no impidan que una entidad aplique los requerimientos de las NIIF. Ninguno de los que respondieron al Proyecto del Documento de Práctica y ninguno de los participantes en las actividades de difusión externa organizada por el Consejo informó sobre esta circunstancia.
- FC8 Además, este Documento de Práctica no cambia ningún requerimiento de las Normas NIIF ni introduce ningún requerimiento nuevo. El Consejo decidió que era más apropiado un estatus no obligatorio.
- FC9 Finalmente, el Consejo emitió un Documento de Práctica en lugar de solicitar al personal técnico de la Fundación IFRS que desarrollara material educativo porque un Documento de Práctica está sujeto al procedimiento a seguir completo, incluyendo la consulta pública, y es más accesible que el material educativo.
- FC10 Las respuestas al Proyecto de Documento de Práctica indicaron el acuerdo generalizado con las consideraciones que condujeron al Consejo a incluir en sus guías en un Documento de Práctica no obligatorio.

## Alcance

---

- FC11 El objetivo de este Documento de Práctica es proporcionar a las entidades guías sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros con propósito general de acuerdo con las Normas NIIF. El Consejo analizó si ampliar la audiencia del Documento de Práctica dirigiéndolo también a otras partes implicadas en la información financiera, pero concluyó que el Documento de Práctica debe solo dirigirse a los implicados en la preparación de los estados financieros. El Consejo destacó, sin embargo, que el Documento de Práctica es probable que ayude también a otras partes, tales como auditores, usuarios de los estados financieros, reguladores y autoridades, a comprender el enfoque que sigue una entidad al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar sus estados financieros.
- FC12 El Consejo analizó si el Documento de Práctica debe también dirigirse a entidades que aplican la Norma *NIIF para las PYMES*<sup>®</sup>. Sin embargo, la Norma *NIIF para las PYMES* es un marco contable independiente y separado basado en las Normas NIIF completas con modificaciones para reflejar las consideraciones costo beneficio específicas para entidades de pequeño y mediano tamaño y la necesidad de los usuarios de los estados financieros de tales entidades. La Norma *NIIF para las PYMES* no hace referencia al concepto de usuarios principales como en el *Marco Conceptual para la Información Financiera (Marco Conceptual)* y no incluye cambios recientes en las Normas NIIF completas (por ejemplo, que una entidad no reducirá la comprensibilidad de sus estados financieros ensombreciendo información material o con importancia relativa con información que no lo es). Por ello, el Consejo decidió que el Documento de Práctica no está dirigido a entidades que aplican la Norma *NIIF para las PYMES*. La Norma *NIIF para las PYMES* permite, pero no requiere, que las entidades hagan referencia a las guías disponibles en las Normas NIIF completas. Dichas entidades pueden, por ello, referirse a las guías del Documento de Práctica en la misma forma que consideran los requerimientos y guías en las Normas NIIF completas que tratan cuestiones relacionadas similares al desarrollar y aplicar las políticas contables cuando la Norma *NIIF para las PYMES* no aborda específicamente una transacción, otro suceso o condición.

- FC13 La materialidad o importancia relativa es un concepto general que es ampliamente usado en la información financiera y para otros propósitos. Por ejemplo, los auditores habitualmente evalúan la materialidad o importancia relativa al realizar juicios sobre la naturaleza, oportunidad y extensión del trabajo a llevar a cabo para expresar una opinión sobre si los estados financieros se preparan, en todos los aspectos materiales o con importancia relativa, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable. Algunos de los que respondieron al Proyecto de Documento de Práctica destacó que los preparadores y auditores de los estados financieros evalúan la materialidad o importancia relativa usando un enfoque comparable—los dos se centran en información que podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios de los estados financieros de una entidad. El Consejo analizó si incluir en el Documento de Práctica una referencia a la evaluación de la materialidad o importancia relativa para la auditoría u otros propósitos, pero decidió centrar sus guías solo en la preparación de los estados financieros. La evaluación de la materialidad o importancia relativa a efectos distintos de la preparación de estados financieros queda más allá del alcance de este Documento de Práctica. Más aun, la referencia a aplicaciones diferentes del concepto de materialidad o importancia relativa podría causar confusión.

## Características generales de la materialidad o importancia relativa

---

### Definición de material o con importancia relativa

- FC14 El Consejo ha analizado la definición de "material o con importancia relativa" y si cambiar o aclarar esa definición en su proyecto de Principios de Información a Revelar. En septiembre de 2017, sobre la base de esos análisis, el Consejo publicó el Proyecto de Norma *Definición de Material o Importancia Relativa (Modificaciones propuestas a las NIC 1 y NIC 8)* (PN Definición de Material o con Importancia Relativa). El PN Definición de Material o con Importancia Relativa propone afinar la definición de material o con importancia relativa mediante la incorporación de la descripción existente de información material o con importancia relativa del párrafo 7 de la NIC 1<sup>48</sup> y enfatizando la necesidad de asegurar que no se ensombrezca la información material o con importancia relativa, como se describe en el párrafo 30A de la NIC 1. Las Normas NIIF ya incluyen ambos conceptos; en consecuencia, el Documento de Práctica incluye estas ideas. El Consejo consideró si posponer la emisión de este Documento de Práctica hasta completar el proyecto de Definición de Material o con Importancia Relativa. Sin embargo, el Consejo concluyó que proporcionar guías sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa tan rápidamente como fuera posible, sería útil y respondería a solicitudes de orientación recibidas.
- FC15 Más aun, el Consejo observó que, puesto que las modificaciones propuestas en el PN Definición de Material o con Importancia Relativa no constituyen cambios sustanciales en los requerimientos existentes de las Normas NIIF, es improbable que den lugar a un cambio en la práctica para la mayoría de las entidades o que afecten significativamente los estados financieros de las entidades. Por ello, las guías de este Documento de Práctica no se verían afectadas por las modificaciones propuestas, distintas de la posible necesidad de actualizar la definición de material o con importancia relativa de este documento.

### Los juicios sobre materialidad o importancia relativa están presentes en todo el proceso

- FC16 El Consejo analizó si centrar las guías del Documento de Práctica solo en los requerimientos de presentación e información a revelar de las NIIF, pero concluyó que la necesidad de juicios de materialidad o importancia relativa está siempre presente en la preparación de los estados financieros, extendiéndose también a los requerimientos de reconocimiento y medición. Por consiguiente, el Consejo proporcionó, a través del Documento de Práctica, guías sobre la forma de realizar juicios de materialidad o importancia relativa en el contexto del reconocimiento y medición, así como de presentación e información a revelar.

### Usuarios principales y sus necesidades de información

- FC17 El Documento de Práctica explica que, al realizar sus evaluaciones de materialidad o importancia relativa, una entidad debería considerar los usuarios principales de sus estados financieros—sus usuarios principales—como se define en el *Marco Conceptual*, es decir, los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales. El Consejo analizó si sería apropiado enfatizar la existencia, entre los

---

48 "...la evaluación necesita tener en cuenta cómo podría *razonablemente* esperarse que influyera en la realización de decisiones económicas de los usuarios [...]" [énfasis añadido].

usuarios principales, de diferentes subconjuntos de usuarios cuyas necesidades de información pueden diferir. Sin embargo, el Consejo concluyó que requerir que una entidad identifique subconjuntos diferentes de usuarios principales, o que se centre en necesidades y expectativas de información especiales que puedan tener esos usuarios, podría crear una tensión con la definición de estados financieros con propósito general, que se centra en las necesidades comunes de información de un amplio rango de usuarios. Por consiguiente, el Documento de Práctica hace referencia a las tres categorías de usuarios principales identificadas en el *Marco Conceptual*—inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales.

- FC18 Además, el Consejo decidió enfatizar en el Documento de Práctica que los usuarios principales de los estados financieros de una entidad incluyen a los inversores, prestamistas y otros acreedores potenciales, así como a los existentes. El Consejo concluyó que esto abordaría las preocupaciones que algunos interesados expresaron, relativas a centrarse inapropiadamente en usuarios existentes específicos; el Consejo decidió dejar claro que una entidad no puede reducir la información proporcionada en sus estados financieros centrándose solo en sus necesidades de información de los usuarios existentes.
- FC19 Una entidad considera las decisiones de los usuarios principales realizadas sobre la base de los estados financieros al decidir qué información incluir en esos estados. Por consiguiente, el Consejo decidió que el Documento de Práctica debería describir las decisiones de los usuarios principales, así como las necesidades de información correspondientes, como establece el *Marco Conceptual*. Las decisiones de los usuarios principales dependen de las rentabilidades que esperan de los recursos que proporcionan a una entidad. Las expectativas sobre rentabilidades, a su vez, dependen de la evaluación de los usuarios principales del importe, oportunidad e incertidumbre de las entradas de efectivo futuras, así como sobre la evaluación de la administración de la gerencia de los recursos de la entidad.
- FC20 El Consejo, además, consideró el *Marco Conceptual* al desarrollar sus guías sobre las necesidades de información de los usuarios principales que una entidad debería considerar al realizar juicios de materialidad o importancia relativa. La provisión de toda la información a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no es el objetivo de los estados financieros con propósito general. El Consejo aclaró que no se requiere que una entidad aborde las necesidades de información que responden a solicitudes de información individual o única. Una entidad debería orientarse a satisfacer las necesidades de información común de los usuarios principales. Al desarrollar sus guías, el Consejo aclaró que, para evitar la pérdida de información relevante para una categoría de usuarios principales (entre las tres identificadas en el *Marco Conceptual*), las necesidades de información común no se limitan a las necesidades de información simultáneamente compartidas entre todas las categorías de los usuarios principales. Una entidad identifica por separado las necesidades comunes de información para cada una de las tres categorías, y cumple la totalidad de estas necesidades.

## **Interacción con las leyes y regulaciones locales**

---

- FC21 El Consejo analizó la interacción de los requerimientos de materialidad o importancia relativa de las Normas NIIF con las regulaciones y leyes locales a la luz de comentarios de los interesados relacionados con los conflictos potenciales entre las guías contenidas en el PN de Documento de Práctica y los requerimientos legales o de regulación locales. El Consejo destacó que el Documento de Práctica proporciona guías sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar los estados financieros de acuerdo con las Normas NIIF; no proporciona guías sobre cómo aplicar los requerimientos legales o de regulación locales.
- FC22 No obstante, el Consejo reconoció que los requerimientos locales pueden afectar la información proporcionada en los estados financieros. En estas circunstancias, una entidad debe cumplir con los requerimientos de las Normas NIIF, pero las Normas no prohíben la revelación de información adicional requerida por las regulaciones o leyes locales, incluso si esa información no es material o no tiene importancia relativa de acuerdo con las Normas NIIF. Solo ocurriría un conflicto si las regulaciones o leyes locales prohíben la introducción de información que es material o tiene importancia relativa a efectos de las Normas NIIF. Ninguno de los que respondieron al Proyecto del Documento de Práctica y ninguno de los participantes en las actividades de difusión externa organizadas por el Consejo informó sobre esta circunstancia.
- FC23 Cuando se proporciona información adicional a la requerida por las Normas NIIF se proporciona en los estados financieros, el párrafo 30A de la NIC 1 requiere que una entidad asegure que no se oculta la información material o con importancia relativa requerida por las Normas. El Consejo observó que la organización apropiada de la información en los estados financieros permitiría que una entidad cumpla ese requerimiento.

## Realización de juicios sobre materialidad

---

- FC24 Quienes respondieron comentaron sobre el Proyecto del Documento de Práctica agradecieron el hecho de que reuniera guías sobre materialidad o importancia relativa procedentes de múltiples Normas NIIF. Sin embargo, algunos de quienes respondieron sugirieron que sería útil describir también las fases prácticas que una entidad siga al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa en la preparación de sus estados financieros. El Consejo desarrolló un proceso de cuatro fases (proceso de materialidad o importancia relativa) consultando con el ASAF, el CMAC y el GPF. La descripción del proceso de materialidad o importancia relativa ilustra el papel que la materialidad o importancia relativa juega en la preparación de los estados financieros y aclara cómo se realiza el juicio de materialidad o importancia relativa. El proceso de materialidad o importancia relativa también identifica los factores que una entidad debería considerar al realizar juicios de materialidad o importancia relativa.
- FC25 En congruencia con el estatus no obligatorio del Documento de Práctica, el Consejo desarrolló el proceso de materialidad o importancia relativa como un ejemplo del enfoque que una entidad podría seguir al realizar juicios sobre ésta, pero aclaró que este proceso incluye los requerimientos que una entidad debe aplicar para declarar el cumplimiento con las Normas NIIF.
- FC26 El Consejo consideró si centrar sus guías en la aplicación del juicio o en ilustrar el proceso global del que los juicios de materialidad o importancia relativa son una parte. Sin embargo, como algunos de quienes respondieron al Proyecto de Documento de Práctica destacaron, la descripción del proceso global ayuda a que una entidad comprenda cómo pueden influir los juicios sobre materialidad o importancia relativa en la preparación de sus estados financieros, y cómo las diversas decisiones sobre materialidad o importancia relativa están conectadas unas con otras.
- FC27 El Consejo incluyó la Fase 1 (identificar) para proporcionar a una entidad un punto claro de partida para sus evaluaciones. Los interesados estuvieron de acuerdo en gran medida en que una entidad debería usar los requerimientos de las Normas NIIF para identificar la información que los usuarios principales pueden necesitar para tomar decisiones sobre la provisión de recursos a la entidad. Al usar los requerimientos de las Normas NIIF, una entidad se beneficia de la evaluación que realiza el Consejo al desarrollar las Normas NIIF—al desarrollar una Norma el Consejo identifica la información que espera satisfará las necesidades de un amplio rango de usuarios principales. El Consejo también consideró que alguna información no especificada en las Normas NIIF puede ser necesaria para permitir que los usuarios comprendan el impacto de las transacciones, otros sucesos y condiciones de una entidad sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad. Por ello, el Consejo decidió que el conocimiento de la entidad sobre sus necesidades comunes de información de los usuarios principales debe ser un componente adicional de la Fase 1. Sobre la base de ese conocimiento, una entidad debería considerar si incluir la información adicional no especificada por las Normas NIIF en sus estados financieros.
- FC28 La Fase 2 (evaluar) describe los factores que una entidad debería considerar al identificar si un elemento de información es material o tiene importancia relativa. El Consejo concluyó que la aplicación del juicio al evaluar si la información es material o tiene importancia relativa implica consideraciones cuantitativas y cualitativas. Quienes respondieron al Proyecto del Documento de Práctica también estuvieron de acuerdo en que, al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, una entidad debería considerar factores cuantitativos y cualitativos. El Documento de Práctica incluye algunos ejemplos de factores de materialidad o importancia relativa. Sin embargo, el Consejo decidió describir un número limitado de factores en lugar de proporcionar una lista exhaustiva de consideraciones a tenerse en cuenta.
- FC29 El Consejo decidió incluir algunas guías en el proceso de materialidad o importancia relativa sobre la forma en que una entidad debería reflejar sus juicios sobre ésta. La Fase 3 (organizar) trata del resultado de los juicios sobre materialidad o importancia relativa y proporciona guías que la entidad puede considerar para elaborar sus estados financieros más fáciles de comprender. El Consejo recomendó que una entidad considere los diferentes roles de los estados financieros principales y las notas al decidir si presentar un elemento de información de forma separada en los estados financieros principales, agregarlo con otra información o revelar la información en las notas. Sin embargo, el Consejo decidió no proporcionar guías adicionales sobre esos temas en el Documento de Práctica. En el Documento de Discusión *Principios de Información a Revelar* que el Consejo publicó en marzo de 2017 ha sido incluido un análisis de los papeles de los diferentes componentes de los estados financieros, así como de las implicaciones de estos papeles.
- FC30 La Fase 4 (revisar) otorga a una entidad la oportunidad de "retroceder", una vez preparado su borrador de estados financieros, y considerar la información desde una perspectiva agregada. El Consejo analizó si esta fase duplica la evaluación realizada en la Fase 2 y aclaró que una entidad realiza sus juicios sobre materialidad o importancia relativa en la Fase 2, pero seguidamente revisa estos juicios una vez que el borrador de estados financieros está disponible. En la Fase 2 una entidad basó su evaluación sobre los estados financieros esperados en su conjunto, a la vez que estaba todavía preparando su borrador. En la Fase 4, una entidad comprueba su evaluación con respecto al borrador de estados financieros real—esta revisión

puede conducir a que la entidad revise la evaluación realizada en la Fase 2, proporcione información adicional en los estados financieros, elimine información no material o sin importancia relativa o reorganice información existente.

## Temas específicos

---

### Información del período anterior

- FC31 Al analizar los juicios de materialidad o importancia relativa sobre información del período anterior incluida en los estados financieros, el Consejo reconoció que algunos requerimientos legales o de regulación pueden establecer la cantidad de información del período anterior a incluir en los estados financieros. Sin embargo, el Consejo decidió que sería necesario proporcionar guías sobre la realización de juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre la información del período anterior en el Documento de Práctica para promover cambios de conducta congruentes entre todas las partes de los estados financieros y para recomendar que las entidades ejerzan mayor juicio al determinar qué información incluir o no en los estados financieros.
- FC32 El Consejo desarrolló las guías en el Documento de Práctica a la luz de la información comparativa mínima requerida por la NIC 1. Sin embargo, el Consejo reconoció que una entidad necesita considerar los requerimientos legales y de regulación al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre información del período anterior. Por consiguiente, el Consejo decidió explicar que, en sus estados financieros del período corriente, una entidad puede resumir la información del período anterior, en comparación con la forma que estaba incluida en los estados financieros del período anterior, excepto cuando las leyes o regulaciones locales exijan otra cosa. El Consejo también aclaró que una entidad que desee declarar el cumplimiento con las Normas NIIF no puede proporcionar menos información que la requerida por las Normas, incluso si las leyes o regulaciones locales permiten otra cosa.
- FC33 El Consejo también enfatizó que, al proporcionar información del período anterior además de la información comparativa mínima requerida por las Normas NIIF, la información tiene que proporcionarse de acuerdo con esas Normas y no debería ensombrecer información material o con importancia relativa. Algunos interesados preguntaron si proporcionar información del período anterior al mismo nivel de detalle que la información del período corriente podría verse como que ensombrece información material o con importancia relativa en los estados financieros del período corriente. El Consejo no espera que esta información del período anterior ensombrece información material o con importancia relativa del período corriente.

### Errores

- FC34 El Consejo analizó si incluir en el Documento de Práctica guías para ayudar a las entidades a determinar si un error es material o tiene importancia relativa. El Consejo destacó que la evaluación de si un error podría razonablemente esperarse que influyera en las decisiones de los usuarios principales es una parte integral de la preparación de los estados financieros y, por ello, concluyó que el Documento de Práctica debería abordar este tema. El Consejo destacó que los factores de materialidad o importancia relativa que una entidad aplicaría para concluir si un error es material o tiene importancia relativa son los mismos que los descritos en el proceso de materialidad o importancia relativa. Por consiguiente, no existe necesidad de proporcionar guías adicionales específicas. En la sección de "Errores", el Documento de Práctica sugiere que una entidad se refiera a las consideraciones descritas en el proceso de materialidad o importancia relativa.
- FC35 Quienes respondieron al Proyecto del Documento de Práctica solicitaron al Consejo abordar también la situación en la cual una entidad afronta errores generados por la acumulación a lo largo de varios periodos de errores que no eran materiales o no tenían importancia relativa en periodos anteriores individuales y acumulados a lo largo de todos los periodos (en ocasiones denominados "errores acumulados"). El Consejo concluyó que sería útil aclarar que, en estas circunstancias:
- (a) los juicios sobre materialidad o importancia relativa sobre errores acumulados que una entidad realizó en el momento en que los estados financieros del período anterior eran autorizados para su emisión no necesitan revisarse en el período corriente, siempre que los juicios fueran razonables en la fecha en que se hicieron y que la entidad considerase que la información estaba disponible, o se esperaba razonablemente que lo estuviera en ese momento; sin embargo
  - (b) una entidad necesita evaluar si los errores acumulados han pasado a ser materiales o tener importancia relativa para los estados financieros del período corriente.

## DOCUMENTO DE PRÁCTICA DE LAS NIIF N° 2—REALIZACIÓN DE JUICIOS SOBRE MATERIALIDAD O IMPORTANCIA RELATIVA

- FC36 El Consejo decidió incluir una declaración en el Documento de Práctica para recordarle a una entidad que un error acumulado debe corregirse si pasa a ser material o con importancia relativa para los estados financieros del periodo corriente. El Consejo analizó si proporcionar guías adicionales sobre la forma en que se corrija este error, pero concluyó que el Documento de Práctica debería centrarse en cómo realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa, en lugar de tratar las consecuencias de estos juicios. La NIC 8 contiene los requerimientos sobre la corrección de errores.
- FC37 El Proyecto del Documento de Práctica incluía alguna redacción que sugiere que, si una entidad es intencionadamente inexacta u omite información para lograr una presentación o resultado concreto, este error siempre es material o tiene importancia relativa. Quienes respondieron al Proyecto de Documento de Práctica comentaron que la redacción parece incongruente con el párrafo 41 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. El párrafo 41 de la NIC 8 no clasifica estos errores como materiales o con importancia relativa, sin embargo, requiere la corrección de todos los errores realizados intencionadamente para lograr una presentación concreta de la situación financiera, rendimiento financiero o flujos de efectivo de una entidad. El Consejo decidió alinear la redacción en el Documento de Práctica con la del párrafo 41 de la NIC 8.

### Información sobre cláusulas con una condición financiera

- FC38 Al analizar si la existencia de una cláusula con una condición financiera, o términos contractuales similares, podría influir sobre los juicios de materialidad o importancia relativa, el Consejo identificó dos preocupaciones:
- (a) ¿Se aplicaría alguna consideración específica al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa con respecto a información sobre la existencia y términos de una cláusula con una condición financiera, o una infracción de la cláusula con una condición financiera?
  - (b) ¿Influye la existencia de una cláusula con una condición financiera en los juicios sobre materialidad o importancia relativa con respecto a información distinta a la de la existencia de la cláusula con una condición financiera, o a la infracción de ésta, si estuvieran incluidas en los estados financieros?
- FC39 Con respecto a la primera preocupación, el Consejo concluyó que, además de los factores de materialidad o importancia relativa descritos en el proceso de materialidad o importancia relativa, los juicios sobre ésta están influenciados específicamente por las consecuencias de que ocurra una infracción y la probabilidad de que ésta tenga lugar. En concreto, el Consejo aclaró que, independientemente de la significatividad de las consecuencias de que ocurra una infracción, la información sobre la cláusula con una condición financiera no es material o no tiene importancia relativa si la probabilidad de que ocurra la infracción es remota. Al proporcionar esta aclaración, el Consejo aplicó el umbral de información a revelar del párrafo 28 de la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* con respecto a la información a revelar de pasivos contingentes.
- FC40 Con respecto a la segunda preocupación, el Consejo analizó la introducción en el Documento de Práctica de guías señalando que la existencia de una cláusula con una condición financiera no debería influir en la evaluación de una entidad de la materialidad o importancia relativa de otra información en los estados financieros. En otras palabras, no se requiere que una entidad vuelva a realizar sus evaluaciones de materialidad o importancia relativa sobre lo cerca que se encuentra de infringir una cláusula con una condición financiera. Sin embargo, algunos interesados observaron que estas guías entrarían en conflicto con las existentes desarrolladas por otras partes sobre la evaluación de la materialidad o importancia relativa de errores. Para evitar la creación de confusión entre los preparadores y otros implicados en la información financiera, el Consejo decidió no incluir en el Documento de Práctica guías sobre el impacto de cláusula con una condición financieras con una condición financiera en las evaluaciones de materialidad o importancia relativa.

### Juicios sobre materialidad o importancia relativa para la información intermedia

- FC41 El Consejo analizó proporcionar guías sobre cómo realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa al preparar información financiera intermedia. El Consejo concluyó que, al preparar información financiera intermedia, una entidad debería considerar los mismos factores de materialidad o importancia relativa que considera al preparar sus estados financieros anuales. Sin embargo, el Consejo también destacó que sería útil explicar las consideraciones adicionales relevantes al realizar juicios sobre materialidad o importancia relativa en la preparación de información financiera intermedia. En concreto, el Consejo destacó que sería útil explicar cómo el diferente periodo de tiempo y propósitos de información financiera intermedia, en

comparación con los estados financieros anuales, afectan los juicios sobre materialidad o importancia relativa, así como para abordar algunas preocupaciones prácticas planteadas por quienes respondieron al Proyecto de Documento de Práctica.

## Efectos probables de este Documento de Práctica

---

- FC42 El Consejo se comprometió a evaluar y compartir conocimiento sobre los costos probables de implementación de los nuevos requerimientos propuestos y guías— los costos y beneficios se denominan conjuntamente como “efectos”. El Documento de Práctica se diseña para proporcionar guías sobre cómo realizar los juicios sobre materialidad o importancia relativa en la preparación de los estados financieros. El Documento de Práctica no cambia ningún requerimiento de las Normas NIIF ni introduce ningún requerimiento nuevo. Sin cambios en los requerimientos existentes y dado que no se requiere la aplicación del Documento de Práctica para declarar el cumplimiento con las Normas NIIF, el Consejo concluyó que no era necesario un análisis de los efectos por separado.
- FC43 Los efectos esperados del Documento de Práctica han sido considerados como parte de los análisis del Consejo. El Consejo espera que el Documento de Práctica:
- (a) mejore el conocimiento del papel de la materialidad o importancia relativa al ayudar a promover cambios positivos en la conducta (tal como desanimar la adherencia rígida a listas de comprobación por una entidad que prepare estados financieros);
  - (b) fomente que una entidad ejerza el juicio en mayor medida al preparar los estados financieros, que debería conducir a una reducción en la información a revelar repetitiva e información redundante y proporcionar un marco para evaluar la necesidad en los estados financieros de información que es adicional a los requerimientos de información a revelar especificados por las Normas NIIF; y
  - (c) proporcione un punto de referencia útil para el análisis entre una entidad, sus auditores y reguladores sobre la evaluación de la materialidad o importancia relativa, que podría ayudar a facilitar el acuerdo.
- FC44 El Consejo no espera costos significativos asociados con la aplicación del Documento de Práctica porque no introduce requerimientos nuevos ni es la aplicación obligatoria del Documento de Práctica. Sin embargo, pueden afrontarse algunos costos de implementación por una entidad que haya dependido anteriormente de un enfoque de lista de comprobación al preparar sus estados financieros. El Consejo espera que una entidad como tal aplique más juicios al decidir qué información incluir en los estados financieros, si sigue las guías del Documento de Práctica. El Consejo concluyó que los beneficios de información a revelar de mayor calidad y el acceso más fácil a información por los usuarios principales de los estados financieros superan los costos de implementación requeridos cuando las entidades aplican el juicio al preparar los estados financieros, en lugar de seguir una lista de comprobación. Por el contrario, una entidad que ya aplica el juicio apropiado en la preparación de sus estados financieros no incurriría en costos de implementación adicionales y podría beneficiarse de la emisión del Documento de Práctica en su interacción con auditores y otros interesados.
- FC45 Los efectos que espera el Consejo del Documento de Práctica se evaluaron con respecto a los comentarios recibidos sobre el Proyecto del Documento de Práctica. En general, quienes respondieron confirmaron las expectativas del Consejo y recibieron bien la propuesta de emitir el Documento de Práctica.

## Interacciones con otros proyectos del Consejo

---

- FC46 El Consejo decidió emitir este Documento de Práctica antes de la finalización del proyecto del Principio de Información a Revelar, para lo cual se publicó un Documento de Discusión en marzo de 2017; el proyecto de Definición de Material o con Importancia Relativa, para lo cual se publicó un Proyecto de Norma en septiembre de 2017; o el proyecto de *Marco Conceptual—Marco Conceptual* revisado se espera que se emita en 2018. El Consejo consideró si posponer la emisión de este Documento de Práctica hasta completar uno o más de esos proyectos; sin embargo, concluyó que sería útil proporcionar guías sobre la realización de juicios de materialidad o importancia relativa tan rápidamente como sea posible, para responder a la solicitud de guías. Más aun, el Consejo concluyó que la finalización de estos proyectos sería improbable que afecte las guías del Documento de Práctica.