

Norma Internacional de Información Financiera nº 1

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Esta versión incluye las modificaciones resultantes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de marzo de 2004. La sección "Cambios en esta edición", que se encuentra al comienzo de éste volumen, suministra las fechas de aplicación de las NIIF nuevas y modificadas y también identifica aquellas NIIF que no están incluidas en este volumen.

Índice

	<i>Párrafos</i>
INTRODUCCIÓN IN1-IN7	
Razones para emitir esta NIIF	IN1
Principales características de la NIIF	IN2 - IN6
Cambios sobre requerimientos previos	IN7
Norma Internacional de Contabilidad Nº 1	
ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	
OBJETIVO	1
ALCANCE	2 - 5
RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN	6 - 34
Balance de apertura con arreglo a NIIF	6
Políticas contables	7 - 12
Exenciones de aplicar otras NIIF	13 - 25
Combinaciones de negocios	15
Valor razonable o revaluación como costo atribuido	16 - 19
Beneficios a los empleados	20
Diferencias de conversión acumuladas	21 – 22
Instrumentos financieros compuestos 23	
Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos	24 - 25
Designación de instrumentos financieros reconocidos previamente	25A
Transacciones con pagos basados en acciones	25B - 25C
Contratos de seguro	25D
Excepciones a la aplicación retroactiva de otras NIIF	26 – 34B
Baja de activos y pasivos financieros	27 - 27A
Contabilidad de coberturas	28 - 30
Estimaciones	31 - 34
Activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas	34A - 34B
PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR	35 – 46
Información comparativa	36 – 37
Exención del requerimiento de reexpresar información comparativa de la NIC 39 y la NIIF 4	36A
Resúmenes históricos	37
Explicación de la transición a las NIIF	38 – 46
Conciliaciones	39 – 43
	continúa...

Designación de activos financieros o pasivos financieros	43A
Uso del valor razonable como costo atribuido	44
Información financiera intermedia	45 – 46
FECHA DE VIGENCIA	47

APÉNDICES

- A. Definiciones de términos**
- B. Combinaciones de negocios**
- C. Modificaciones de otras NIIF**

APROBACIÓN DE LA NIIF 1 POR EL CONSEJO

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

GUÍA DE APLICACIÓN

La Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* (NIIF 1) está contenida en los párrafos 1 a 47 y en los Apéndices A a C. Todos los párrafos tienen igual valor normativo. Los párrafos en **letra negrita** contienen los principios más importantes. Los términos definidos en el Apéndice A se han destacado en letra *cursiva* la primera vez que aparecen en la Norma. En el Glosario de las Normas Internacionales de Información Financiera se incluyen las definiciones de otros términos utilizados en esta Norma. La NIIF 1 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* suministra las bases para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

INTRODUCCIÓN

Razones para emitir esta NIIF

- IN1 Esta NIIF sustituye a la SIC-8 *Aplicación, por Primera Vez, de las NIC como Base de Contabilización*. El Consejo ha desarrollado esta NIIF para responder a preocupaciones sobre:
- (a) Algunos aspectos de la exigencia que contenía la SIC-8 relativas a la adopción retroactiva completa, puesto que causaba costos que excedían a los posibles beneficios para los usuarios de los estados financieros. Además, aunque la SIC-8 no exigía adopción retroactiva en casos de imposibilidad práctica, no explicaba si la entidad que adoptase por primera vez las NIIF (el adoptante por primera vez) debía interpretar esta imposibilidad práctica como existencia de un gran obstáculo o si bastaba la aparición de un pequeño obstáculo, y tampoco especificaba ningún tratamiento alternativo para el caso de no poder realizar una aplicación retroactiva completa.
 - (b) La SIC-8 podría exigir que la entidad que adoptase por primera vez las NIIF aplicara dos versiones diferentes de una determinada Norma, en caso de que se hubiera emitido una nueva versión de la misma durante los periodos cubiertos por sus primeros estados financieros preparados según las NIC, siempre que la nueva versión prohibiera su aplicación retroactiva.
 - (c) La SIC-8 no establecía claramente si el adoptante por primera vez podía usar, de forma interesada, un criterio preventivo al aplicar de forma retroactiva las decisiones de reconocimiento y medición.
 - (d) Existían dudas sobre cómo interactuaba la SIC-8 con las disposiciones transitorias contenidas en las Normas individuales.

Principales características de la NIIF

- IN2 Esta NIIF se aplica cuando la entidad adopta las NIIF por primera vez, mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.
- IN3 En general, esta NIIF exige que la entidad cumpla con cada una de las NIIF vigentes en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros elaborados según las NIIF. En particular, esta NIIF exige que la entidad, al preparar el balance que sirva como punto de partida para su contabilidad según las NIIF, haga lo siguiente:
- (a) reconozca todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;
 - (b) no reconozca partidas como activos o pasivos si las NIIF no permiten tal reconocimiento;
 - (c) reclasifique las partidas, que hubiere reconocido según los principios contables generalmente aceptados utilizados anteriormente (PCGA anteriores), como algún tipo de activo, pasivo o componente del patrimonio, en las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda, según las NIIF; y
 - (d) aplique las NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.
- IN4 Esta NIIF contempla exenciones limitadas para los anteriores requerimientos en áreas específicas, donde el costo de cumplir con ellos probablemente pudiera exceder a los beneficios a obtener por los usuarios de los estados financieros. La Norma también prohíbe la adopción retroactiva de las NIIF en algunas áreas, particularmente en aquellas donde tal aplicación retroactiva exigiría juicios de la gerencia acerca de condiciones pasadas, después de que el desenlace de una transacción sea ya conocido por la misma.
- IN5 La NIIF requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los PCGA anteriores a las NIIF, a lo reportado anteriormente como situación

financiera, resultados y flujos de efectivo.

- IN6 Se exige que la entidad aplique esta NIIF si sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF se refieren a un periodo que comience a partir del 1 de enero de 2004 ó posteriormente. Se aconseja la aplicación anticipada.

Cambios sobre requerimientos previos

- IN7 Al igual que la SIC-8, la NIIF exige la aplicación retroactiva en la mayoría de las áreas. A diferencia de la SIC-8, la NIIF:
- (a) incluye ciertas exenciones para evitar costos que, probablemente, pudieran exceder a los beneficios para los usuarios de los estados financieros, así como un pequeño número de otras excepciones que se deben a razones prácticas;
 - (b) clarifica que la entidad ha de emplear la versión más reciente de las NIIF;
 - (c) clarifica cómo se relacionan las estimaciones que hace, la entidad que adopte por primera vez las NIIF, con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores;
 - (d) especifica que las disposiciones transitorias de otras NIIF no son aplicables al adoptante por primera vez;
 - (e) requiere la revelación de mayor información sobre la transición a las NIIF.

Norma Internacional de Información Financiera 1

ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

OBJETIVO

1. El objetivo de esta NIIF es asegurar que los *primeros estados financieros con arreglo a las NIIF* de una entidad, así como su información financiera intermedia, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:
 - (a) sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten;
 - (b) suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las *Normas Internacionales de Información Financiera* (NIIF); y
 - (c) pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

ALCANCE

2. Una entidad aplicará esta NIIF en:
 - (a) sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF; y
 - (b) en cada informe financiero intermedio que, en su caso, presente de acuerdo con la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*, y se refiera a una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.
3. Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, mediante una declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las NIIF. Los estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros de la entidad con arreglo a las NIIF si, por ejemplo, la misma:
 - (a) ha presentado sus estados financieros previos más recientes:
 - (i) según requerimientos nacionales que no son conformes en todos los aspectos con las NIIF;
 - (ii) de conformidad con las NIIF en todos los aspectos, salvo que tales estados financieros no contengan una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;
 - (iii) con una declaración explícita de cumplimiento con algunas NIIF, pero no con todas;
 - (iv) según requerimientos nacionales que no son conformes con las NIIF, pero utilizando algunas NIIF individuales para contabilizar partidas para las que no existe normativa nacional; o
 - (v) según requerimientos nacionales, aportando una conciliación de algunas de las cifras con las mismas magnitudes determinadas según las NIIF;
 - (b) ha preparado estados financieros con arreglo a las NIIF únicamente para uso interno, sin ponerlos a disposición de los propietarios de la entidad o de otros usuarios externos;
 - (c) ha preparado un paquete de información de acuerdo con las NIIF, para su empleo en la consolidación, que no constituye un conjunto completo de estados financieros, según se define en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*; o
 - (d) no ha presentado estados financieros en periodos anteriores.

4. Esta NIIF se aplicará cuando la entidad adopte por primera vez las NIIF. No será de aplicación cuando, por ejemplo, la entidad:
 - (a) abandone la presentación de los estados financieros según los requerimientos nacionales, si los ha presentado anteriormente junto con otro conjunto de estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF;
 - (b) haya presentado en el año precedente estados financieros según requerimientos nacionales, si tales estados financieros contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF; o
 - (c) presentó en el año precedente estados financieros que contenían una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF, incluso si los auditores expresaron su opinión con salvedades en el informe de auditoría sobre tales estados financieros.
5. Esta NIIF no afectará a los cambios en las políticas contables hechos por una entidad que ya hubiera adoptado las NIIF. Tales cambios son objeto de:
 - (a) requerimientos específicos relativos a cambios en políticas contables, contenidas en la NIC 8 *Prácticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*; y
 - (b) disposiciones transitorias específicas en otras NIIF.

RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN

Balance de apertura con arreglo a NIIF

6. La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Políticas contables

7. **La entidad usará las mismas políticas contables en su balance de apertura con arreglo a NIIF y a lo largo de todos los periodos que se presenten en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Tales políticas contables deben cumplir con cada NIIF vigente en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, salvo lo especificado en los párrafos 13 a 34.**
8. La entidad no aplicará versiones diferentes de las NIIF, que estuvieran vigentes en fechas anteriores. La entidad puede adoptar una nueva NIIF que todavía no sea obligatoria, siempre que en la misma se permita la aplicación anticipada.

Ejemplo: Aplicación uniforme de la última versión de la NIIF

ANTECEDENTES

La fecha de presentación de los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad A es el 31 de diciembre de 2005. La entidad decide presentar información comparativa de tales estados financieros para un solo año (véase el párrafo 36). Por tanto, su fecha de transición a las NIIF es el comienzo de actividades al 1 de enero de 2004 (o, de forma alternativa, el cierre de actividades al 31 de diciembre de 2003). La entidad A presentó estados financieros anuales, según sus PCGA anteriores, a 31 de diciembre de cada año, incluyendo el 31 de diciembre de 2004.

APLICACIÓN DE LOS REQUERIMIENTOS

La entidad A viene obligada a aplicar las NIIF que tengan vigencia para periodos que terminen el 31 de diciembre de 2005 al:

- (a) preparar su balance de apertura NIIF al 1 de enero de 2004; y
- (b) preparar y presentar su balance al 31 de diciembre de 2005 (incluyendo los importes comparativos para 2004), su estado de resultados, su estado de cambios en el patrimonio neto y su estado de flujo de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 2005 (incluyendo los importes comparativos para 2004), así como el resto de la información a revelar (incluyendo información comparativa para 2004).

Si existe alguna NIIF que no es todavía obligatoria, pero admite su aplicación anticipada, se permite a la entidad A, sin que tenga obligación de hacerlo, que aplique tal NIIF en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

9. Las disposiciones transitorias contenidas en otras NIIF se aplican a los cambios en las políticas contables que realice una entidad que ya esté usando las NIIF, pero no son de aplicación en la transición a las NIIF de *un adoptante por primera vez*, salvo lo especificado en los párrafos 25D, 34 A y 34B.
10. Salvo por lo que se describe en los párrafos 13 a 34, la entidad en su balance de apertura con arreglo a NIIF:
 - (a) reconocerá todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por las NIIF;
 - (b) no reconocerá como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconozcan como tales;
 - (c) reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto, reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio neto que corresponda según las NIIF; y
 - (d) aplicará las NIIF en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.
11. Las políticas contables que la entidad use, en su balance de apertura con arreglo a las NIIF, pueden diferir de las que aplicaba en la misma fecha con sus PCGA anteriores. Los ajustes resultantes surgen de sucesos y transacciones anteriores en la fecha de transición a las NIIF. Por tanto, la entidad reconocerá tales ajustes, en la fecha de transición a las NIIF, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría dentro del patrimonio).
12. Esta NIIF establece dos categorías de excepciones al principio general de que el balance de apertura con arreglo a NIIF de la entidad habrá de cumplir con todas y cada una de las NIIF:
 - (a) en los párrafos 13 a 25D se contemplan exenciones para ciertos requerimientos contenidos en otras NIIF; y
 - (b) en los párrafos 26 a 34B se prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF.

Exenciones de aplicar otras NIIF

13. La entidad puede optar por el uso de una o más de las siguientes exenciones:
 - (a) combinaciones de negocios (párrafo 15)
 - (b) *valor razonable* o valor revaluado como *costo atribuido* (párrafos 16 a 19);
 - (c) beneficios a empleados (párrafo 20);
 - (d) diferencias de conversión acumuladas (párrafos 21 y 22);
 - (e) instrumentos financieros compuestos (párrafo 23)
 - (f) activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos (párrafos 24 y 25).
 - (g) designación de instrumentos financieros reconocidos previamente (párrafo 25 A)
 - (h) transacciones con pagos basados en acciones (párrafos 25B y 25C); y
 - (i) contratos de seguro (párrafo 25D).

La entidad no aplicará estas exenciones por analogía a otras partidas.

14. Algunas de las exenciones anteriores se refieren al valor razonable. La NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* explica cómo determinar los valores razonables de los activos y pasivos identificables adquiridos en una combinación de negocios. La entidad aplicará tales explicaciones al determinar los valores razonables según esta NIIF, salvo que otra NIIF contenga guías más específicas para la determinación de los valores razonables del activo o pasivo en cuestión. Tales valores razonables reflejarán las

condiciones existentes en la fecha para la cual fueron determinados.

Combinaciones de negocios

15. La entidad aplicará los requerimientos del Apéndice B a las combinaciones de negocios que haya reconocido antes de la fecha de transición a las NIIF.

Valor razonable o revaluación como costo atribuido

16. La entidad podrá optar, en la fecha de transición a las NIIF, por la medición de una partida de propiedades, planta y equipo a su valor razonable, y utilizar este valor razonable como el costo atribuido en tal fecha.
17. Quien adopte por primera vez las NIIF podrá utilizar el importe del inmovilizado material revalorizado según PCGA anteriores, ya sea en la fecha de transición o antes, como costo atribuido en la fecha de revalorización, siempre que aquélla fuera, en el momento de realizarla, comparable en sentido amplio:
 - (a) al valor razonable; o
 - (b) al costo o al costo depreciado según las NIIF, ajustado para reflejar, por ejemplo, cambios en un índice de precios general o específico.
18. Las opciones de los párrafos 16 y 17 podrán ser aplicadas también a:
 - (a) las propiedades de inversión, si la entidad escoge el uso del modelo del costo en la NIC 40 *Propiedades de Inversión*; y
 - (b) los activos intangibles que cumplan:
 - (i) los criterios de reconocimiento de la NIC 38 *Activos Intangibles* (incluyendo la medición fiable del costo original); y
 - (ii) los criterios establecidos por la NIC 38 para la realización de revaluaciones (incluyendo la existencia de un mercado activo).

La entidad no utilizará estas posibilidades de elección para la medición de otros activos o pasivos distintos de los mencionados.

19. La entidad que adopte por primera vez de las NIIF puede haber establecido un costo atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o todos sus activos y pasivos, midiéndolos por su valor razonable en una fecha particular, por causa de algún suceso, tal como una privatización o una oferta pública inicial. En ese caso, podrá usar tales medidas del valor razonable, provocadas por el suceso en cuestión, como el costo atribuido por las NIIF en la fecha en que se produjo tal medición.

Beneficios a los empleados

20. Según la NIC 19 *Beneficios a Empleados*, la entidad puede elegir el uso del enfoque de la “banda de fluctuación”, según el cual se dejan algunas ganancias y pérdidas actuariales sin reconocer. La aplicación retroactiva de este enfoque exigiría que la entidad separara la porción reconocida y la porción por reconocer, de las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas, desde el comienzo del plan hasta la fecha de transición a las NIIF. No obstante, el adoptante por primera vez de las NIIF puede optar por reconocer todas las ganancias y pérdidas actuariales acumuladas en la fecha de transición a las NIIF, incluso si decidiera utilizar el enfoque de la “banda de fluctuación” para tratar las ganancias y pérdidas actuariales posteriores. Si la entidad que adopte por primera vez las NIIF decide hacer uso de esta posibilidad, la aplicará a todos los planes.

Diferencias de conversión acumuladas

21. La NIC 21 *Efectos de las Variaciones en los Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* exige que la entidad:
 - (a) clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio neto; y

- (b) transfiera, cuando venda o disponga por otra vía de un negocio en el extranjero, la diferencia de conversión relacionada con ella (incluyendo, si correspondiera, las ganancias y pérdidas de las coberturas relacionadas) al estado de resultados como parte de la ganancia o la pérdida derivada de la venta o disposición por otra vía.
22. No obstante, la entidad que adopte por primera vez de las NIIF no necesita cumplir con este requerimiento, respecto de las diferencias de conversión acumuladas que existan a la fecha de transición a las NIIF. Si el adoptante por primera vez hace uso de esta exención:
- (a) las diferencias de conversión acumuladas de todos los negocios en el extranjero se considerarán nulas en la fecha de transición a las NIIF; y
 - (b) la ganancia o pérdida por la venta o disposición por otra vía posterior de un negocio en el extranjero, excluirá las diferencias de conversión que hayan surgido antes de la fecha de transición a las NIIF, e incluirá las diferencias de conversión que hayan surgido con posterioridad a la misma.

Instrumentos financieros compuestos

23. La NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar* exige que la entidad descomponga los instrumentos financieros compuestos, desde el inicio, en sus componentes separados de pasivo y de patrimonio neto. Si el componente de pasivo ha dejado de existir, la aplicación retroactiva de la NIC 32 implica la separación de dos porciones del patrimonio neto. Una porción estará en las ganancias acumuladas y representará la suma de los intereses totales devengados por el componente de pasivo. La otra porción representará el componente original de patrimonio neto. Sin embargo, según esta NIIF, el adoptante por primera vez no necesita separar esas dos porciones si el componente de pasivo ha dejado de existir en la fecha de transición a las NIIF.

Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos

24. Si una subsidiaria adopta las NIIF con posterioridad a su controladora, medirá los activos y pasivos, en sus estados financieros separados, eligiendo entre los dos siguientes tratamientos:
- (a) Los importes en libros que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la controladora, establecidos en la fecha de transición de la controladora a las NIIF, prescindiendo de los ajustes derivados del procedimiento de consolidación y de los efectos de la combinación de negocios por la que la controladora adquirió a la subsidiaria.
 - (b) Los importes en libros exigidos por el resto de esta NIIF, establecidos en la fecha de transición a las NIIF de la subsidiaria. Estos importes pueden diferir de los descritos en la letra (a) anterior:
 - (i) Cuando las exenciones previstas en esta NIIF den lugar a mediciones que dependan de la fecha de transición a las NIIF.
 - (ii) Cuando las políticas contables aplicadas en los estados financieros de la subsidiaria difieren de las que se utilizan en los estados financieros consolidados. Por ejemplo, la subsidiaria puede emplear el tratamiento por punto de referencia de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, mientras que el grupo puede usar el tratamiento alternativo permitido.

Una elección similar estará disponible para la asociada o negocio conjunto que se convierta en adoptante por primera vez las NIIF, en un momento posterior al que lo haya hecho la entidad que sobre ella tiene influencia significativa o control en conjunto con otros.

25. Sin embargo, si una entidad adopta por primera vez las NIIF después que su subsidiaria (o asociada o negocio conjunto) medirá, en sus estados financieros consolidados, los activos y pasivos de la subsidiaria (o asociada, o negocio conjunto)

por los mismos importes en libros que la subsidiaria (o asociada o negocio conjunto), después de realizar los ajustes que correspondan al consolidar o aplicar el método de la participación, así como los que se refieran a los efectos de la combinación de negocios en la que tal entidad adquirió a la subsidiaria. De forma similar, si una controladora adopta por primera vez las NIIF en sus estados financieros separados, antes o después que en sus estados financieros consolidados, medirá sus activos y pasivos por los mismos importes en ambos estados financieros, excepto por los ajustes de consolidación.

Designación de instrumentos financieros reconocidos previamente

25A. La NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* (según la revisión de 2003) permite que un instrumento financiero sea considerado en el reconocimiento inicial como un activo financiero o un pasivo financiero a su valor razonable a través de ganancias o pérdidas o como disponible para la venta. A pesar de este requerimiento, la entidad puede hacer dicha consideración en la fecha de transición a las NIIF.

Transacciones con pagos basados en acciones

25B. Se aconseja, pero no se obliga, a la entidad que adopta por primera vez las NIIF, que aplique la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones* a los instrumentos de patrimonio que fueran concedidos en o antes del 7 de noviembre de 2002. También se recomienda, pero no se obliga, a dicha entidad aplicar la NIIF 2 a instrumentos de patrimonio que fueron concedidos a partir del 7 de noviembre de 2002, cuyas condiciones para la consolidación se cumplieron antes de la fecha más tardía entre (a) la fecha de transición a las NIIF y (b) el 1 de enero de 2005. Sin embargo, si un adoptante por primera vez decidiese aplicar la NIIF 2 a esos instrumentos de patrimonio, puede hacerlo sólo si la entidad ha informado públicamente del valor razonable de esos instrumentos de patrimonio, determinado en la fecha de medición, según se definió en la NIIF 2. Para todas las concesiones de instrumentos de patrimonio a los que no se haya aplicado la NIIF 2 (por ejemplo instrumentos de patrimonio concedidos en o antes del 7 de noviembre de 2002), el adoptante por primera vez revelará, no obstante, la información requerida en los párrafos 44 y 45 de la NIIF 2. Si el adoptante por primera vez modificase los términos o condiciones de una concesión de instrumentos de patrimonio a los que la NIIF 2 no han sido aplicada, la entidad no estará obligada a aplicar los párrafos 26 a 29 de la NIIF 2 si la modificación hubiera tenido lugar antes de la fecha más tardía entre (a) la fecha de transición a las NIIF y (b) el 1 de enero de 2005.

25C. Se recomienda al adoptante por primera vez, pero no se le obliga, a aplicar la NIIF 2 a los pasivos surgidos de pagos basados en acciones que fueran liquidados antes de la fecha de transición a las NIIF. También se recomienda al adoptante por primera vez, pero no se obliga, a aplicar la NIIF 2 a los pasivos que vencieran el 1 de enero de 2005. Para los pasivos a los que se aplica la NIIF 2, el adoptante por primera vez no está obligado a reexpresar información comparativa en la medida que la información esté relacionada con un periodo o una fecha que sea anterior al 7 de noviembre de 2002.

Contratos de seguro

25D. El adoptante por primera vez puede aplicar las disposiciones transitorias de la NIIF 4 *Contratos de Seguro*. La NIIF 4 prohíbe los cambios en políticas contables para los contratos de seguros, incluyendo los cambios hechos por el adoptante por primera vez.

Excepciones a la aplicación retroactiva de otras NIIF

26. Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF relativos a:

- (a) la baja de activos financieros y pasivos financieros (párrafo 27);
- (b) la contabilidad de coberturas (párrafos 28 a 30);

- (c) (c las estimaciones (párrafos 31 a 34); y
- (d) activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

Baja de activos financieros y pasivos financieros

27. Excepto por lo permitido en el párrafo 27 A, el adoptante por primera vez aplicará los requisitos para la baja contable de la NIC 39, de forma prospectiva para las transacciones que tuvieron lugar a partir del 1 de enero de 2004. En otras palabras, si el adoptante por primera vez hubiera dado de baja activos financieros o pasivos financieros no derivados, siguiendo los PCGA anteriores, como consecuencia de una transacción que tuvo lugar con anterioridad al 1 de enero de 2004, no deberá reconocer tales activos y pasivos financieros según las NIIF (salvo que cumplan las condiciones para su reconocimiento como consecuencia de otra transacción o suceso posterior).
- 27A. Sin perjuicio del párrafo 27, la entidad puede aplicar los requisitos de baja en cuentas contenidos en la NIC 39 retroactivamente, desde la fecha que la entidad elija, a condición de que la información necesaria para aplicar la NIC 39 a los activos financieros y pasivos financieros dados de baja como consecuencia de transacciones pasadas fuera obtenida en la fecha de la contabilización inicial de dichas transacciones.

Contabilidad de coberturas

28. En la fecha de transición a las NIIF, según exige la NIC 39, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, una entidad:
- (a) deberá medir todos los derivados por su valor razonable; y
 - (b) deberá eliminar todas las ganancias y pérdidas diferidas, procedentes de derivados, que hubiera registrado según los PCGA anteriores como activos o pasivos.
29. En su balance de apertura con arreglo a NIIF, la entidad deberá abstenerse de reflejar una relación de cobertura que no cumpla las condiciones para serlo según la NIC 39 (como sucede, por ejemplo, en muchas relaciones de cobertura donde el instrumento de cobertura es un instrumento de efectivo u opción emitida; o bien donde el elemento cubierto es una posición neta o donde se cubre el riesgo de interés en una inversión mantenida hasta el vencimiento). No obstante, si la entidad designó una posición neta como partida cubierta, según los PCGA anteriores, puede designar una partida individual dentro de tal posición neta como partida cubierta según las NIIF, siempre que no lo haga después de la fecha de transición a las NIIF.
30. Si, con anterioridad a la fecha de transición a las NIIF, la entidad hubiera designado una transacción como de cobertura pero la cobertura no satisface las condiciones para la contabilidad de coberturas de la NIC 39, la entidad aplicará los párrafos 91 y 101 de la NIC 39 (según la revisión de 2003) para dejar de aplicar la contabilidad de coberturas. Las transacciones registradas antes de la fecha de transición a las NIIF no serán designadas retroactivamente como coberturas.

Estimaciones

- 31. Las estimaciones realizadas según las NIIF, en la fecha de transición, serán coherentes con las estimaciones hechas para la misma fecha según los PCGA anteriores (después de hacer los ajustes necesarios para reflejar cualquier diferencia en las políticas contables), salvo si hubiese evidencia objetiva de que tales estimaciones fueron erróneas.**
32. Después de la fecha de transición a las NIIF, la entidad puede recibir información relativa a estimaciones hechas según los PCGA anteriores. Según el párrafo 31, la entidad tratará la recepción de tal información de la misma manera que los hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes, según la NIC 10 *Hechos Ocurredos Después de la Fecha del Balance*. Por ejemplo, puede suponerse que la

fecha de transición de la entidad a las NIIF es el 1 de enero de 2004, y que la nueva información, recibida el 15 de julio de 2004, exige la revisión de una estimación realizada según los PCGA que se aplicaban el 31 de diciembre de 2003. La entidad no reflejará esta nueva información en su balance de apertura con arreglo a NIIF (salvo que dichas estimaciones precisaran de ajustes para reflejar diferencias en políticas contables, o hubiera evidencia objetiva de que contenían errores). En lugar de ello, la entidad reflejará esta nueva información en su estado de resultados (o, si fuera apropiado, como otros cambios en el patrimonio neto) para el año finalizado el 31 de diciembre de 2004.

33. La entidad puede tener que realizar estimaciones según las NIIF, en la fecha de transición, que no fueran obligatorias en tal fecha según los PCGA anteriores. Para lograr coherencia con la NIC 10, tales estimaciones hechas según las NIIF reflejarán las condiciones existentes en la fecha de transición. En particular, las estimaciones realizadas en la fecha de transición a las NIIF, relativas a precios de mercado, tipos de interés o tipos de cambio, reflejarán las condiciones de mercado en esa fecha.
34. Los párrafos 31 a 33 se aplican al balance de apertura con arreglo a las NIIF. También se aplicarán a los periodos comparativos presentados en los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, en cuyo caso las referencias a la fecha de transición a las NIIF se reemplazarán por referencias relativas al final del periodo comparativo correspondiente.

Activos clasificados como mantenidos para su venta y operaciones discontinuadas

- 34A. La NIIF 5 requiere su aplicación prospectiva a los activos no corrientes (o grupos en desapropiación) que satisfagan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta y las operaciones que satisfagan los criterios para ser clasificadas como discontinuadas tras la fecha de vigencia de dicha NIIF. La NIIF 5 permite a la entidad aplicar los requerimientos de la NIIF a todos los activos no corrientes (o grupos en desapropiación) que satisfagan el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta y operaciones que satisfagan los criterios para ser clasificadas como discontinuadas tras cualquier fecha anterior a la fecha efectiva de las NIIF, siempre y cuando las valoraciones y otra información precisa para aplicar la NIIF se hayan obtenido en la fecha en la que esos criterios fueran originalmente satisfechos.
- 34B. La entidad con una fecha de transición a las NIIF anterior al 1 de enero de 2005 aplicará las disposiciones transitorias de la NIIF 5. La entidad con una fecha de transición a las NIIF a partir del 1 de enero de 2005, aplicará la NIIF 5 retroactivamente.

PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR

35. Esta NIIF no contiene exenciones relativas a la presentación e información a revelar correspondientes a otras NIIF.

Información comparativa

36. Para cumplir con la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de la entidad incluirán, al menos, un año de información comparativa de acuerdo con las NIIF.

Exención del requerimiento de reexpresar información comparativa de la NIC 39 y la NIIF 4

- 36A. En los primeros estados financieros con arreglo a NIIF, la entidad que adopte las NIIF antes del 1 de enero de 2006 debe presentar al menos un año de información comparativa, pero esta información comparativa no precisa satisfacer los requisitos de la NIC 32, la NIC 39 o la NIIF 4. La entidad que elija presentar información comparativa que no sea acorde con las citadas NIC 32, NIC 39 y NIIF 4 en su primer año de transición, deberá:
 - (a) Aplicar sus PCGA previos en la información comparativa referente a los instrumentos financieros que estén dentro del alcance de la NIC 32 y la NIC 39, así

como a los contratos de seguro que entren dentro del alcance de la NIIF 4.

- (b) Revelar este hecho junto con los criterios empleados para elaborar dicha información.
- (c) Revelar la naturaleza de los principales ajustes que harían que la información fuera acorde con la NIC 32, NIC 39 y NIIF 4. La entidad no necesita cuantificar tales ajustes. Sin embargo, la entidad tratará cualquier ajuste entre el balance referido a una fecha de presentación de un periodo comparativo (por ejemplo el balance que incluye información comparativa bajo los PCGA previos) y el balance al comienzo del primer periodo bajo NIIF (por ejemplo el primer periodo que incluye información que cumple con la NIC 32, la NIC 39 y la NIIF 4) como si se derivara de un cambio en las políticas contables, revelando las informaciones requeridas en los apartados (a) hasta (e), (f) e (i) del párrafo 28 de la NIC 8 Políticas contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. Los apartados (f) e (i) del párrafo 28 se aplican sólo a importes presentados en el balance en fechas referidas a periodos comparativos.

En caso de que la entidad que elija presentar información comparativa que no cumpla con la NIC 32, la NIC 39 y la NIIF 4, las referencias a la “fecha de transición a las NIIF” significarán, en el caso de esas Normas, sólo el comienzo del primer periodo en el que la información se presente con NIIF.

Resúmenes históricos

37. Algunas entidades presentan resúmenes históricos de datos seleccionados, para periodos anteriores a aquél en el cual presentan información comparativa completa según las NIIF. Esta NIIF no exige que tales resúmenes cumplan con los requisitos de reconocimiento y medición de las NIIF. Además, algunas entidades presentan información comparativa según los PCGA anteriores, así como la información comparativa exigida por la NIC 1. En el caso de que los estados financieros contengan un resumen de datos históricos o información comparativa según PCGA anteriores, la entidad:
- (a) Identificará de forma destacada tal información como no preparada según las NIIF.
 - (b) Revelará la naturaleza de los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con las NIIF. La entidad no necesita cuantificar tales ajustes.

Explicación de la transición a las NIIF

- 38. La entidad explicará cómo la transición, desde los PCGA anteriores a las NIIF, ha afectado a lo reportado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.**

Conciliaciones

39. Para cumplir con el párrafo 38, los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF incluirán:
- (a) Conciliaciones de su patrimonio neto, según los PCGA anteriores, con el que resulte con arreglo a las NIIF para cada una de las siguientes fechas:
 - (i) la fecha de transición a las NIIF; y
 - (ii) el final del último periodo contenido en los estados financieros más recientes, que la entidad haya presentado utilizando los PCGA anteriores.
 - (b) Una conciliación de la ganancia o pérdida que haya presentado según los PCGA anteriores, para el periodo contable más alejado en el tiempo que esté contenido en los estados financieros más recientes de la entidad, con su ganancia o pérdida según las NIIF para el mismo periodo.
 - (c) Si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su balance de apertura con arreglo a NIIF, la

información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el periodo que comenzó con la fecha de transición a las NIIF.

40. Las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b) del párrafo 39, se harán con suficiente detalle como para permitir a los usuarios la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados. Si la entidad presentó un estado de flujo de efectivo según sus PCGA anteriores, explicará también los ajustes significativos al mismo.
41. Si la entidad tuviese conocimiento de errores contenidos en la información elaborada según los PCGA anteriores, las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b) del párrafo 39 distinguirán entre las correcciones de tales errores y los cambios en las políticas contables.
42. La NIC 8 no trata los cambios en las políticas contables derivados de la primera adopción de las NIIF. Por tanto, los requisitos de información a revelar respecto a cambios en las políticas contables, que contiene la NIC 8, no son aplicables en los primeros estados financieros de la entidad con arreglo a las NIIF.
43. Si una entidad no presentó estados financieros en periodos anteriores, revelará este hecho en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

Designación de activos financieros o pasivos financieros

- 43A. Una entidad tiene permitido designar un activo financiero o pasivo financiero previamente reconocido, como un activo financiero o un pasivo financiero a su valor razonable con cambios en resultados o como disponible para la venta, de acuerdo con el párrafo 25 A. La entidad revelará el valor razonable de cualquier activo financiero o pasivo financiero considerado en cada categoría, así como la clasificación y el importe en libros incluido en estados financieros previos.

Uso del valor razonable como costo atribuido

44. Si, en su balance de apertura con arreglo a NIIF, la entidad utiliza el valor razonable como costo atribuido para un elemento de las propiedades, planta y equipo, para propiedades de inversión o para un activo intangible (véase los párrafos 16 y 18), los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF revelarán, para cada partida que figure como línea separada dentro del balance de apertura con arreglo a NIIF:
 - (a) el total acumulado de tales valores razonables; y
 - (b) el ajuste acumulado al importe en libros presentado según los PCGA anteriores.

Información financiera intermedia

45. A fin de cumplir con el párrafo 38, si la entidad presenta un informe financiero intermedio, según la NIC 34 *Información Financiera Intermedia*, para una parte del periodo, cubierto por sus primeros estados financieros presentados con arreglo a las NIIF, cumplirá con los siguientes requerimientos adicionales a los contenidos en la NIC 34:
 - (a) Si la entidad presentó informes financieros intermedios para el periodo intermedio comparable del año inmediatamente anterior, en cada información financiera intermedia incluirá conciliaciones relativas a:
 - (i) su patrimonio neto al final del periodo intermedio comparable, según los PCGA anteriores, con el patrimonio neto con arreglo a las NIIF en tal fecha;
 - (ii) su pérdida o ganancia obtenida en ese periodo comparable (tanto el dato del año corriente como el del año acumulado hasta la fecha), utilizando los PCGA anteriores, con la pérdida o ganancia con arreglo a las NIIF para tal periodo.
 - (b) Además de las conciliaciones exigidas por (a), en el primer informe financiero intermedio que presente según la NIC 34, para una parte del periodo cubierto por

sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, la entidad incluirá las conciliaciones descritas en los apartados (a) y (b) del párrafo 39 (complementadas con los detalles exigidos por los párrafos 40 y 41), o bien una referencia a otro documento publicado donde se incluyan tales conciliaciones.

46. La NIC 34 exige revelar ciertas informaciones mínimas, que están basadas en la hipótesis de que los usuarios de los informes intermedios también tienen acceso a los estados financieros anuales más recientes. Sin embargo, la NIC 34 también exige que la entidad revele información 'acerca de los sucesos o transacciones que resulten significativos para la comprensión del periodo intermedio actual'. Por tanto, si el adoptante por primera vez no reveló, en sus estados financieros anuales más recientes, preparados según los PCGA anteriores, información significativa para la comprensión del periodo intermedio, lo hará dentro de la información financiera intermedia, o bien incluirá en la misma una referencia a otro documento publicado que la contenga.

FECHA DE VIGENCIA

47. La entidad aplicará esta NIIF si sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF corresponden a un periodo que comience a partir del 1 de enero de 2004. Se aconseja su aplicación anticipada. Si los primeros estados financieros de la entidad con arreglo a las NIIF se refieren a un periodo que comience antes de 1 de enero de 2004, y la entidad aplica esta NIIF en lugar de la SIC-8 *Aplicación, por Primera Vez, de las NIC como Base de Contabilización*, revelará este hecho.

Apéndice A

Definición de términos

Este Apéndice es parte integrante de la NIIF.

balance de apertura con arreglo a las NIIF	El balance de la entidad (publicado o no) a la fecha de transición a las NIIF .
costo atribuido	Un importe usado como sustituto del costo o del costo depreciado en una fecha determinada. En la depreciación o amortización posterior se supone que la entidad había reconocido inicialmente el activo o pasivo en la fecha determinada, y que este costo era equivalente al costo atribuido.
entidad que adopta por primera vez las NIIF (adoptante por primera vez)	La entidad que presenta sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.
fecha de presentación	El final del último periodo cubierto por los estados financieros o por un informe financiero intermedio.
fecha de transición a las NIIF	El comienzo del periodo más antiguo para el que la entidad presenta información comparativa completa según las NIIF, dentro de sus primeros estados financieros presentados de conformidad con las NIIF .
Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	Normas e Interpretaciones adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Comprenden: <ul style="list-style-type: none">(a) Normas Internacionales de Información Financiera;(b) Normas Internacionales de Contabilidad; e Interpretaciones emanadas del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), o bien emitidas por el anterior Comité de Interpretaciones (SIC) y(c) adoptadas por el IASB.
PCGA anteriores	Las bases de contabilización que el adoptante por primera vez utilizaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.
primer periodo de presentación con NIIF	El periodo de presentación que termine en la fecha de presentación de la entidad que presente sus primeros estados financieros con arreglo a NIIF .
primeros estados financieros con arreglo a las NIIF	Los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) , mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.
valor razonable	El importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

Apéndice B

Combinaciones de negocios

Este Apéndice es parte integrante de la NIIF.

- B1 Un adoptante por primera vez puede optar por no aplicar de forma retroactiva la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* a las combinaciones realizadas en el pasado (esto es, las combinaciones de negocios anteriores a la fecha de transición a las NIIF). No obstante, si el adoptante por primera vez reexpresa cualquier combinación de negocios para cumplir con la NIIF 3, reexpresará también todas las combinaciones posteriores a la misma y también aplicará la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* (revisada en 2004). Por ejemplo, si la entidad que adopte por primera vez escoge la reexpresión de una combinación de negocios que ocurrió el 30 de junio de 2002, reexpresará todas las combinaciones que hayan tenido lugar entre el 30 de junio de 2002 y la fecha de transición a las NIIF y también aplicará la NIC 36 (según la revisión de 2004) y la NIC 38 (según la revisión de 2004) desde el 30 de junio de 2002.
- B1A La entidad no necesita aplicar la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* (según la revisión de 2003) retroactivamente por causa de ajustes del valor razonable y de la plusvalía comprada surgida en combinaciones de negocios que tuvieron lugar antes de la fecha de transición a las NIIF. Si la entidad no aplica la NIC 21 retroactivamente a esos ajustes al valor razonable y a la plusvalía comprada, las tratará como activos y pasivos de la entidad, en lugar de cómo activos y pasivos de la adquirida. Consiguientemente, los ajustes a esa plusvalía comprada y al valor razonable o ya se han expresado en la moneda funcional de la entidad o son partidas no monetarias en moneda extranjera, que deberán presentarse utilizando la tasa de cambio aplicada según los PCGA previos.
- B1B La entidad puede aplicar la NIC 21 retroactivamente por los ajustes del valor razonable y de la plusvalía comprada surgidos:
- (a) en todas las combinaciones de negocios que tuvieron lugar antes de la fecha de transición a las NIIF; o
 - (b) en todas las combinaciones de negocios que la entidad haya decidido reexpresar para cumplir con la NIIF 3, tal y como se permite en el párrafo B1.
- B2 Si la entidad que adopte por primera vez no aplica la NIC 22 retroactivamente a una combinación de negocios, se tendrán las siguientes consecuencias para esta combinación:
- (a) La entidad que adopte por primera vez las NIIF conservará la misma clasificación (como una adquisición por parte de la entidad adquirente legal o como una adquisición inversa por parte de la entidad legalmente adquirida) que tenía en sus estados financieros elaborados con los PCGA anteriores.
 - (b) El adoptante por primera vez reconocerá todos sus activos y pasivos que, en la fecha de transición a las NIIF, hubieran sido adquiridos o asumidos en una combinación de negocios pasada, que sean diferentes de:
 - (i) algunos activos financieros y pasivos financieros que se dieron de baja según los PCGA anteriores (véase el párrafo 27); y
 - (ii) los activos, incluyendo la plusvalía comprada y los pasivos que no fueron reconocidos en el balance consolidado del adquirente según los PCGA anteriores, y que tampoco cumplen las condiciones para su reconocimiento según las NIIF en el balance individual de la entidad adquirida [véanse los apartados (f) a (i) de este párrafo B2].

La entidad que adopte por primera vez las NIIF reconocerá cualquier cambio resultante ajustando las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio neto), a menos que tal cambio proceda del reconocimiento de un activo

intangible que estaba previamente incluido en la plusvalía comprada [véase el punto (i) del apartado (g) de este párrafo B2].

- (c) El adoptante por primera vez excluirá de su balance de apertura todas las partidas, reconocidas según los PCGA anteriores, que no cumplan las condiciones para su reconocimiento como activos y pasivos según las NIIF. El adoptante por primera vez contabilizará los cambios resultantes como sigue:
 - (i) La entidad que adopte por primera vez pudo, en el pasado, haber clasificado una combinación de negocios como una adquisición, y pudo haber reconocido como activo intangible alguna partida que no cumpliera las condiciones para su reconocimiento como activo según la NIC 38 *Activos Intangibles*. Deberá reclasificar esta partida (y, si fuera el caso, los intereses minoritarios y los impuestos diferidos correspondientes) como parte de la plusvalía comprada [salvo que hubiera deducido la plusvalía comprada, en función de PCGA anteriores, directamente del patrimonio neto; véase el punto (i) del apartado (g) y el apartado (i) de este párrafo B2].
 - (ii) La entidad que adopte por primera vez las NIIF reconocerá as todos los demás cambios resultantes en las ganancias retenidas.
- (d) Las NIIF exigen una medición posterior de algunos activos y pasivos utilizando un criterio diferente al costo original, tal como el valor razonable. El adoptante por primera vez medirá tales activos y pasivos, en el balance de apertura con arreglo a NIIF, utilizando esa base, incluso si las partidas fueron adquiridas o asumidas en una combinación de negocios anterior. Reconocerá cualquier cambio resultante en el importe en libros, ajustando las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, otra categoría del patrimonio neto) en lugar de la plusvalía comprada.
- (e) Inmediatamente después de la combinación de negocios, el importe en libros, según los PCGA anteriores, de los activos adquiridos y de los pasivos asumidos en esa combinación de negocios será su costo atribuido según las NIIF en esa fecha. Si las NIIF exigen, en una fecha posterior, una medición basada en el costo de estos activos y pasivos, este costo atribuido será la base para la depreciación o amortización basadas en el costo, a partir de la fecha de la combinación de negocios.
- (f) Si un activo adquirido, o un pasivo asumido, en una combinación de negocios anterior no fue objeto de reconocimiento según los PCGA anteriores, no tiene un costo atribuido nulo en el balance de apertura con arreglo a NIIF. En lugar de eso, la entidad adquirente lo reconocerá y medirá, en su balance consolidado, utilizando la base que hubiera sido requerida de acuerdo con las NIIF en el balance individual de la entidad adquirida. Como ilustración: si la adquirente no tiene, según sus PCGA anteriores, capitalizados los arrendamientos financieros adquiridos en una combinación de negocios anterior, procederá a capitalizarlos, en sus estados financieros consolidados, en la forma que la NIC 17 *Arrendamientos* hubiera obligado a hacerlo a la entidad adquirida en sus estados financieros separados con arreglo a las NIIF. Por el contrario, si un activo o pasivo quedó incluido, según los PCGA anteriores, en la plusvalía comprada, pero de aplicar la NIC 22 hubiera sido reconocido por separado, tal activo o pasivo permanecerá como componente de la citada plusvalía comprada, salvo que las NIIF obligasen a reconocerlo en los estados financieros separados de la adquirida.
- (g) En el balance de apertura con arreglo a NIIF, el importe en libros de la plusvalía comprada será el importe en libros en la fecha de transición según los PCGA

* Tales cambios incluyen las reclasificaciones hacia o desde los activos intangibles, si la plusvalía comprada no se reconoció como activo según los PCGA anteriores. Esto sucede si, de acuerdo con los PCGA anteriores, la entidad (a) dedujo la plusvalía comprada directamente del patrimonio neto, o (b) no trató la combinación de negocios como una adquisición.

anteriores, tras realizar los tres ajustes siguientes:

- (i) Si fuera requerido por el punto (i) del apartado (c) de este párrafo B2, el adoptante por primera vez incrementará el importe en libros de la plusvalía comprada cuando proceda a reclasificar una partida que reconoció como activo intangible según los PCGA anteriores. De forma similar, si el apartado (f) del presente párrafo B2 exige al adoptante por primera vez el reconocimiento de un activo intangible que quedó incluido en la plusvalía comprada reconocida según los PCGA anteriores, procederá a reducir su importe en libros (y, si fuera el caso, a ajustar los intereses minoritarios y los impuestos diferidos correspondientes).
 - (ii) Una contingencia que afectase al importe de la contrapartida de la compra, en una combinación de negocios anterior, puede haber quedado resuelta antes de la fecha de transición a las NIIF. Si se puede hacer una estimación fiable del ajuste contingente, y si el pago es probable, la entidad que adopte por primera vez ajustará el plusvalía comprada por ese importe. De forma similar, el adoptante por primera vez ajustará el importe en libros de la plusvalía comprada cuando un ajuste contingente previamente reconocido no pueda ya ser medido de forma fiable, o si su pago no resulte ya probable.
 - (iii) Con independencia de si existe alguna indicación de deterioro del valor de la plusvalía comprada, la entidad que adopte por primera vez aplicará la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* para comprobar, en la fecha de transición, si la plusvalía comprada ha sufrido deterioro de su valor, y para reconocer, en su caso, la pérdida por deterioro resultante, mediante un ajuste en las ganancias acumuladas (o, si así lo exigiera la NIC 36, en el superávit de revaluación). La comprobación del deterioro se basará en las condiciones existentes a la fecha de transición a las NIIF.
- (h) No se practicará, en la fecha de transición a las NIIF, ningún otro ajuste en el importe en libros de la plusvalía comprada. A título de ejemplo, el adoptante por primera vez no reexpresará el importe en libros de la plusvalía comprada:
- (i) para excluir una partida de investigación y desarrollo en curso adquirida en esa combinación de negocios (salvo que el activo intangible correspondiente cumpliera las condiciones para su reconocimiento, según la NIC 38, en el balance individual de la entidad adquirida);
 - (ii) para ajustar la amortización de la plusvalía comprada realizada con anterioridad;
 - (iii) para revertir ajustes de la plusvalía comprada no permitidos en la NIC 22, pero practicados según los PCGA anteriores, que procedan de ajustes a los activos y pasivos entre la fecha de la combinación de negocios y la fecha de transición a las NIIF.
- (i) Si, de acuerdo con PCGA anteriores, la entidad que adopte por primera vez las NIIF reconoció la plusvalía comprada como una reducción del patrimonio neto:
- (i) No reconocerá esta plusvalía comprada en su balance de apertura con arreglo a NIIF. Además, no transferirá esta plusvalía comprada al estado de resultados si vende o dispone por otra vía de la subsidiaria, o bien si ésta sufriera un deterioro del valor.
 - (ii) Los ajustes que se deriven de la resolución posterior de una contingencia, que afectase a la contrapartida de la compra, se reconocerán en las ganancias acumuladas.
- (j) El adoptante por primera vez, siguiendo sus PCGA anteriores, pudo no haber consolidado una subsidiaria adquirida en una combinación de negocios anterior (por ejemplo porque la controladora no la considerase, según esos PCGA, como subsidiaria, o porque no preparaba estados financieros consolidados). La entidad

que adopte por primera vez las NIIF ajustará el importe en libros de los activos y pasivos de la subsidiaria, para obtener los importes que las NIIF habrían exigido en el balance individual de la subsidiaria. El costo atribuido de la plusvalía comprada será igual a la diferencia, a la fecha de transición a las NIIF, entre:

- (i) la participación de la controladora en tales importes en libros, una vez ajustados; y
 - (ii) el costo, en los estados financieros separados de la controladora, de su inversión en la subsidiaria.
- (k) La medición del interés minoritario y de los impuestos diferidos se deriva de la medición de otros activos y pasivos. Por tanto, los ajustes descritos anteriormente para los activos y pasivos reconocidos afectan a los intereses minoritarios y a los impuestos diferidos.

B3 La exención referida a las combinaciones de negocios anteriores, también será aplicable a las adquisiciones anteriores de inversiones en asociadas y participaciones en negocios conjuntos.

Apéndice C

Modificaciones de otras NIIF

Las modificaciones contenidas en este Apéndice tienen vigencia para los estados financieros anuales que abarquen periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2004. Si una entidad aplica esta NIIF para un periodo anterior, estas modificaciones tendrán también vigencia para el mismo.

Las modificaciones contenidas en esta Apéndice cuando se emitió la Norma en 2003, se han incorporado a los pronunciamientos publicados en este volumen.

Aprobación de la NIIF 1 por el Consejo

La Norma Internacional de Información Financiera 1 *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*, fue aprobada para su emisión por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Sir David Tweedie Presidente
Thomas E Jones Vicepresidente

Mary E Barth

Hans-Georg Bruns

Anthony T Cope

Robert P Garnett

Gilbert Gélard

James J Leisenring

Warren J McGregor

Patricia L O'Malley

Harry K Schmid

John T Smith

Geoffrey Whittington

Tatsumi Yamada