

II

(Actos no legislativos)

REGLAMENTOS

REGLAMENTO (UE) N° 149/2011 DE LA COMISIÓN

de 18 de febrero de 2011

que modifica el Reglamento (CE) n° 1126/2008, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo que se refiere a las Mejoras de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Visto el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad ⁽¹⁾, y, en particular, su artículo 3, apartado 1,

Considerando lo siguiente:

(1) Mediante el Reglamento (CE) n° 1126/2008 de la Comisión, de 3 de noviembre de 2008, por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo ⁽²⁾, se aprobaron diversas normas internacionales e interpretaciones existentes a 15 de octubre de 2008.

(2) El 10 de mayo de 2010, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC) publicó las Mejoras de las Normas Internacionales de Información Financiera, en lo sucesivo «las Mejoras», en el marco del proceso anual de mejora destinado a racionalizar y clarificar las normas internacionales de contabilidad. La mayoría de las modificaciones vienen a aclarar o a corregir las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) existentes o son modificaciones consecutivas a algún cambio introducido en ellas previamente. Tres modificaciones (dos modificaciones de la NIIF 1 y una de la NIC 34) introducen cambios en los requisitos existentes o aportan alguna orientación complementaria sobre la aplicación de esos requisitos.

(3) La consulta con el Grupo de Expertos Técnicos (TEG) del Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG) confirma que las Mejoras cumplen los criterios técnicos para su adopción, establecidos en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) n° 1606/2002. De conformidad con la Decisión 2006/505/CE de la Comisión, de 14 de julio de 2006, por la que se crea un grupo de estudio del asesoramiento sobre normas contables que orientará a la Comisión sobre la objetividad y neutralidad de los dictámenes del Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG) ⁽³⁾, el citado grupo de estudio ha examinado el dictamen del EFRAG sobre esa adopción y ha confirmado a la Comisión que se trata de un dictamen equilibrado y objetivo.

(4) Procede modificar el Reglamento (CE) n° 1126/2008 en consecuencia.

(5) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

Artículo 1

El anexo del Reglamento (CE) n° 1126/2008 queda modificado como sigue:

(1) La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 1 se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.

(2) La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 7 se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.

⁽¹⁾ DO L 243 de 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ DO L 320 de 29.11.2008, p. 1.

⁽³⁾ DO L 199 de 21.7.2006, p. 33.

- (3) La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 3 se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.
- (4) La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1 se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.
- (5) La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 34 se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.
- (6) La Interpretación nº 13 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CNIIF) se modifica con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.
- (7) La NIIF 7, la NIC 32 y la NIC 39 se modifican de conformidad con las modificaciones de la NIC 3 con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.

- (8) La NIC 21, la NIC 28 y la NIC 31 se modifican de conformidad con la NIC 27 con arreglo a lo previsto en el anexo del presente Reglamento.

Artículo 2

Todas las empresas aplicarán las modificaciones mencionadas en el artículo 1, puntos 3, 7 y 8, a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio posterior al 30 de junio de 2010.

Todas las empresas aplicarán las modificaciones mencionadas en el artículo 1, puntos 1, 2, 4, 5 y 6, a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio posterior al 31 de diciembre de 2010.

Artículo 3

El presente Reglamento entrará en vigor el tercer día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el 18 de febrero de 2011.

Por la Comisión

El Presidente

José Manuel BARROSO

ANEXO

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**Mejoras de las Normas Internacionales de Información Financiera**

Mejoras de las NIIF**Modificaciones de la NIIF 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera***

Se modifican los párrafos 27 y 32. Se añaden el párrafo 27A, un encabezamiento y los párrafos 31B y 39E.

PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR

- 27 La NIC 8 no se aplica a los cambios en las políticas contables que realice una entidad al adoptar las NIIF, ni a las modificaciones de esas políticas anteriores a la presentación de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Por tanto, los requisitos de la NIC 8 respecto a cambios en las políticas contables no son aplicables en los primeros estados financieros de la entidad con arreglo a las NIIF.
- 27A En el supuesto de que, durante el período cubierto por sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, una entidad modifique sus políticas contables o su utilización de las exenciones previstas en esta Norma, explicará, de conformidad con el párrafo 23, los cambios registrados entre la presentación de su primer informe financiero intermedio con arreglo a las NIIF y sus primeros estados financieros conforme a esas mismas Normas, y actualizará las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b) del párrafo 24.

Uso del coste atribuido en operaciones sujetas a tarifas reguladas

- 31B Si una entidad hace uso de la exención prevista en el párrafo D8B respecto de operaciones sujetas a tarifas reguladas, deberá revelar este hecho y la base sobre la cual se han determinado los importes en libros con arreglo a los PCGA anteriores.

Informe financiero intermedio

- 32 Para cumplir con el párrafo 23, si una entidad presenta un informe financiero intermedio, según la NIC 34, en relación con una parte del período 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 un informe financiero intermedio para el período contable intermedio comparable del ejercicio inmediatamente anterior, en cada informe financiero intermedio incluirá:
 - (i) una conciliación de su patrimonio neto al final del período intermedio comparable, según los PCGA anteriores, con el patrimonio neto con arreglo a las NIIF en esa fecha; y
 - (ii) una conciliación con su resultado global total según las NIIF para ese período intermedio comparable (corriente y anual acumulado hasta la fecha). El punto de partida para esa conciliación será el resultado global total de ese período según los PCGA anteriores o, si la entidad no presentó ese total, el resultado según los PCGA anteriores.
 - (b) Además de las conciliaciones requeridas por (a), en el primer informe financiero intermedio que presente según la NIC 34, en relación con una parte del período 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 24 (complementadas con los detalles requeridos por los párrafos 25 y 26), o bien una referencia a otro documento publicado donde se incluyan tales conciliaciones.
 - (c) Si una entidad modifica sus políticas contables o su utilización de las exenciones previstas en esta Norma, explicará los cambios, de conformidad con el párrafo 23, en cada informe financiero intermedio que presente, y actualizará las conciliaciones requeridas por los apartados (a) y (b).

FECHA DE VIGENCIA

- 39E Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se añadieron los párrafos 27A, 31B y D8B y se modificaron los párrafos 27, 32, D1(c) y D8. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior revelará ese hecho. Las entidades que hayan adoptado las NIIF en ejercicios anteriores a la fecha de vigencia de la NIIF 1 o hayan aplicado la NIIF 1 a un ejercicio precedente estarán autorizadas a aplicar la modificación del párrafo D8, con efecto retroactivo, al primer ejercicio siguiente a aquel en que la modificación surta efecto. Las entidades que apliquen el párrafo D8 con efecto retroactivo revelarán ese hecho.

Modificación del Apéndice D de la NIIF 1 *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Se modifican los párrafos D1(c) y D8 y se añade el párrafo D8B.

D1 Una entidad puede elegir hacer uso de una o más de las siguientes exenciones:

...

(c) coste atribuido (párrafos D5 a D8B);

...

Coste atribuido

D8 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede haber establecido un coste atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o para la totalidad de sus activos y pasivos, valorándolos por su valor razonable en una fecha particular, a raíz de algún suceso, tal como una privatización o una oferta pública de adquisición.

(a) Si la fecha de la valoración es la de transición a las NIIF, o es anterior a la misma, la entidad podrá utilizar tales valoraciones por el valor razonable resultantes de sucesos determinados como coste atribuido a efectos de las NIIF en la fecha de dicha valoración.

(b) Si la fecha de la valoración es posterior a la fecha de transición a las NIIF, pero está incluida en el período cubierto por los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, las valoraciones por el valor razonable resultantes de sucesos determinados podrán utilizarse como coste atribuido en el momento del suceso considerado. La entidad reconocerá los ajustes resultantes directamente en las reservas por ganancias acumuladas (o, si procede, en otra categoría del patrimonio neto), en la fecha de la valoración. En la fecha de transición a las NIIF, la entidad, bien determinará el coste atribuido mediante la aplicación de los criterios de los párrafos D5 a D7, bien valorará los activos y pasivos de conformidad con los demás requerimientos de esta Norma.

D8B Algunas entidades mantienen elementos del inmovilizado material o activos intangibles; que se utilizan, o se utilizaban con anterioridad, en operaciones sujetas a tarifas reguladas. El importe en libros de dichos elementos puede incluir importes que se determinaron según los PCGA anteriores, pero que no cumplen las condiciones para su capitalización de conformidad con las NIIF. De ser éste el caso, la entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá optar por utilizar como coste atribuido el importe en libros según los PCGA anteriores que correspondiera a tales elementos en la fecha de transición a las NIIF. Las entidades que apliquen esta exención a un elemento no deberán necesariamente aplicarla a todos los elementos. En la fecha de transición a las NIIF, la entidad comprobará el deterioro del valor, con arreglo a la NIC 36, de cada uno de los elementos respecto de los cuales haya hecho uso de la exención. A efectos del presente párrafo, las operaciones están sujetas a tarifas reguladas si consisten en el suministro de bienes o la prestación de servicios a clientes a los precios (esto es, las tarifas) que establezca un órgano autorizado facultado para fijar tarifas que vinculan a los clientes y que están concebidas para recuperar los costes específicos que la entidad soporte al suministrar los bienes o prestar los servicios regulados, y obtener un rendimiento determinado. El rendimiento determinado podría ser un mínimo o una horquilla, y no ha de ser necesariamente un rendimiento fijo o garantizado.

Modificaciones de la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*

Se modifican el párrafo 19, el encabezamiento que precede al párrafo 30 y el párrafo 30. Se añaden los párrafos 64B, 64C y 65A a 65E.

MÉTODO DE ADQUISICIÓN**Principio de valoración**

19 Para cada combinación de negocios, la adquirente valorará, en la fecha de adquisición, los componentes de las participaciones no dominantes en la adquirida que constituyan participaciones de propiedad actuales y otorguen a sus tenedores derecho a una parte proporcional de los activos netos de la entidad en caso de liquidación, bien por:

(a) el valor razonable; bien por

(b) la parte proporcional que los instrumentos de propiedad actuales representen en los importes reconocidos de los activos netos identificables de la adquirida.

Todos los demás componentes de las participaciones no dominantes se valorarán por su valor razonable en la fecha de adquisición, salvo que las NIIF impongan otra base de valoración.

Excepciones a los principios de reconocimiento o valoración*Excepciones al principio de valoración***Transacciones con pagos basados en acciones**

- 30 La adquirente valorará en la fecha de adquisición un pasivo o un instrumento de patrimonio relacionado con transacciones con pagos basados en acciones de la adquirida o con la sustitución de las transacciones con pagos basados en acciones de una adquirida por transacciones con pagos basados en acciones de la adquirente de acuerdo con el método establecido en la NIIF 2 *Pagos basados en acciones*. (Esta NIIF se refiere al resultado de ese método como «valor basado en el mercado» de la transacción con pagos basados en acciones).

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN**Fecha de vigencia**

- 64B Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificaron los párrafos 19, 30 y B56 y se añadieron los párrafos B62A y B62B. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a ejercicios anteriores revelará ese hecho. La aplicación se hará de forma prospectiva, a partir de la fecha en que la entidad aplique por primera vez esta Norma.

- 64C Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se añadieron los párrafos 65A a 65E. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a ejercicios anteriores revelará ese hecho. Las modificaciones se aplicarán a los saldos de contraprestaciones contingentes resultantes de combinaciones de negocios con fecha de adquisición anterior a la aplicación de esta NIIF, según fue publicada en 2008.

Transición

- 65A Los saldos de contraprestaciones contingentes resultantes de combinaciones de negocios con fecha de adquisición anterior a aquella en que la entidad aplicó por primera vez la presente NIIF, según fue publicada en 2008, no se ajustarán con motivo de la primera aplicación de esta NIIF. En la posterior contabilización de esos saldos, se aplicarán los párrafos 65B a 65E. Los párrafos 65B a 65E no se aplicarán a la contabilización de los saldos de contraprestaciones contingentes resultantes de combinaciones de negocios en las que la fecha de adquisición coincida o sea posterior a aquella en que la entidad aplicó por primera vez la presente NIIF, según fue publicada en 2008. En los párrafos 65B a 65E, por combinación de negocios se entienden exclusivamente las combinaciones de negocios con fecha de adquisición anterior a la aplicación de esta NIIF, según fue publicada en 2008.
- 65B Cuando un acuerdo de combinación de negocios prevea algún ajuste del coste de la combinación que dependa de hechos futuros, la entidad adquirente incluirá el importe de dicho ajuste en el coste de la combinación en la fecha de adquisición, siempre que el ajuste sea probable y pueda ser valorado de manera fiable.
- 65C Un acuerdo de combinación de negocios puede prever ajustes del coste de la misma que sean contingentes, dependiendo de uno o varios hechos futuros. El ajuste podría, por ejemplo, depender de la consecución o mantenimiento de un nivel específico de beneficios en períodos futuros, o de que se mantenga el precio de mercado de los instrumentos que se hayan emitido. Normalmente, es posible estimar el importe de cualquier ajuste de ese tipo en el momento de la contabilización inicial de la combinación, sin perjudicar la fiabilidad de la información, aunque exista cierto grado de incertidumbre. Si no ocurriesen los hechos, o hubiese que revisar las estimaciones, se ajustará el coste de la combinación de negocios de acuerdo con las nuevas circunstancias.
- 65D No obstante, cuando un acuerdo de combinación de negocios prevea un ajuste de ese tipo, éste no se incluirá en el coste de la combinación en el momento de la contabilización inicial, si no es probable su ocurrencia o no se puede valorar de forma fiable. Si, posteriormente, dicho ajuste se convierte en probable y se puede valorar de forma fiable, la contraprestación adicional se tratará como un ajuste del coste de la combinación.
- 65E En algunas circunstancias, la entidad adquirente puede estar obligada a realizar pagos posteriores al vendedor como compensación por una reducción del valor de los activos entregados, de los instrumentos de patrimonio emitidos o de los pasivos incurridos o asumidos por la adquirente a cambio del control de la adquirida. Este es el caso, por ejemplo, cuando la adquirente garantiza el precio de mercado de los instrumentos de patrimonio neto o de deuda emitidos como parte del coste de la combinación de negocios, de forma que viene obligada a emitir instrumentos de patrimonio o de deuda adicionales para alcanzar el coste determinado originalmente. En estos casos, no se reconocerá ningún incremento en el coste de la combinación de negocios. En el caso de los instrumentos de patrimonio neto, el valor razonable de los pagos adicionales se compensará con una reducción equivalente del valor atribuido a los instrumentos emitidos inicialmente. En el caso de los instrumentos de deuda, el pago adicional se considerará una reducción de la prima o un incremento del descuento de la emisión inicial.

Guía de aplicación

En el apéndice B, se modifica el párrafo B56 y se añaden: una nota correspondiente al párrafo B56 y un encabezamiento tras el párrafo B62, así como los párrafos B62A y B62B.

DETERMINACIÓN DE LO QUE FORMA PARTE DE LA TRANSACCIÓN DE COMBINACIÓN DE NEGOCIOS (APLICACIÓN DE LOS PÁRRAFOS 51 Y 52)

Acuerdos de pagos basados en acciones de la adquirente permutadas por acuerdos mantenidos por empleados de la adquirida [aplicación del párrafo 52(b)]

B56 Una adquirente puede intercambiar sus acuerdos de pagos basados en acciones ⁽¹⁾ (acuerdos de sustitución) por los acuerdos mantenidos por los empleados de la adquirida. Los intercambios de opciones sobre acciones u otros acuerdos de pagos basados en acciones realizados conjuntamente con una combinación de negocios se contabilizan como modificaciones de los acuerdos de pagos basados en acciones de conformidad con la NIIF 2 *Pagos basados en acciones*. Si la adquirente sustituye los acuerdos de la adquirida, el total o una parte del valor basado en el mercado de los acuerdos de sustitución de la adquirente deberá incluirse en la valoración de la contraprestación transferida en la combinación de negocios. Los párrafos B57 a B62 proporcionan orientaciones sobre la manera de atribuir el valor basado en el mercado.

No obstante, en aquellos casos en que los acuerdos de la adquirida expiren a raíz de una combinación de negocios y en que la adquirente sustituya esos acuerdos, sin estar obligada a ello, el valor basado en el mercado, en su totalidad, de los acuerdos de sustitución deberá reconocerse como coste de personal en los estados financieros posteriores a la combinación, de conformidad con la NIIF 2. Es decir, ninguna parte del valor basado en el mercado de esos acuerdos deberá incluirse en la valoración de la contraprestación transferida en la combinación de negocios. La adquirente está obligada a sustituir los acuerdos de la adquirida si la adquirida o sus empleados tienen la capacidad de hacer cumplir la sustitución. Por ejemplo, a efectos de la aplicación de esta orientación, la adquirente está obligada a sustituir los acuerdos de la adquirida si la sustitución se requiere por:

- (a) las condiciones del acuerdo de adquisición;
- (b) las condiciones de los acuerdos de la adquirida; o bien por
- (c) las disposiciones legales o reglamentarias aplicables.

Transacciones de la adquirida con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio

B62A Puede ocurrir que haya transacciones pendientes de la adquirida con pagos basados en acciones que la adquirente no sustituya por sus transacciones con pagos basados en acciones. Si están consolidadas, las transacciones de la adquirida con pagos basados en acciones formarán parte de la participación no dominante en la adquirida y se valorarán por su valor basado en el mercado. En caso de que no estén consolidados, se valorarán por su valor basado en el mercado como si la fecha de adquisición fuese la fecha de la concesión con arreglo a lo previsto en los párrafos 19 y 30.

B62B El valor basado en el mercado de transacciones revocables con pagos basados en acciones se atribuirá a la participación no dominante sobre la base del ratio entre la parte del período de irrevocabilidad transcurrida y el período de irrevocabilidad total o el período de irrevocabilidad original, si éste es mayor, de la transacción con pagos basados en acciones. El saldo se asignará a servicios posteriores a la combinación.

Apéndice de las modificaciones de la NIIF 3

Modificaciones de otras NIIF

NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

Se modifica el párrafo 44B y se añade el párrafo 44K.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

44B La NIIF 3 (revisada en 2008) eliminó el párrafo 3(c). Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. No obstante, la modificación no se aplicará a las contraprestaciones contingentes que se deriven de una combinación de negocios en la que la fecha de adquisición sea anterior a la aplicación de la NIIF 3 (revisada en 2008). En ese caso, las entidades contabilizarán tales contraprestaciones con arreglo a lo previsto en los párrafos 65A a 65E de la NIIF 3 (modificada en 2010).

⁽¹⁾ En los párrafos B56 a B62, los términos «acuerdos de pagos basados en acciones» hacen referencia a las transacciones revocables o irrevocables con pagos basados en acciones.

- 44K Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 44B. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada.

NIC 32 Instrumentos financieros: Presentación

Se modifica el párrafo 97B y se añade el párrafo 97G.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

- 97B La NIIF 3 (revisada en 2008) eliminó el párrafo 4(c). Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. No obstante, la modificación no se aplicará a las contraprestaciones contingentes que se deriven de una combinación de negocios en la que la fecha de adquisición sea anterior a la aplicación de la NIIF 3 (revisada en 2008). En ese caso, las entidades contabilizarán tales contraprestaciones con arreglo a lo previsto en los párrafos 65A a 65E de la NIIF 3 (modificada en 2010).
- 97G Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 97B. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada.

NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración

Se modifica el párrafo 103D y se añade el párrafo 103N.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

- 103D La NIIF 3 (revisada en 2008) eliminó el párrafo 2(f). Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. No obstante, la modificación no se aplicará a las contraprestaciones contingentes que se deriven de una combinación de negocios en la que la fecha de adquisición sea anterior a la aplicación de la NIIF 3 (revisada en 2008). En ese caso, las entidades contabilizarán tales contraprestaciones con arreglo a lo previsto en los párrafos 65A a 65E de la NIIF 3 (modificada en 2010).
- 103N Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 103D. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada.

Modificaciones de la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

Se añade el párrafo 32A. Se modifican los párrafos 34 y 36 a 38. Se añade el párrafo 44L.

NATURALEZA Y ALCANCE DE LOS RIESGOS PROCEDENTES DE LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

- 32A La revelación de información cualitativa en el contexto de la información cuantitativa permite a los usuarios establecer una relación entre revelaciones conexas y así formarse una idea global de la naturaleza y el alcance de los riesgos que se derivan de los instrumentos financieros. La interacción entre la información cualitativa y cuantitativa contribuye a revelar la información de un modo que permite a los usuarios una mejor evaluación de la exposición de la entidad al riesgo.

Información cuantitativa

- 34 Por cada tipo de riesgo procedente de instrumentos financieros, la entidad presentará:
- (a) datos cuantitativos resumidos acerca de su exposición a dicho riesgo al final del ejercicio sobre el que se informa. Esta información estará basada en la que se facilite internamente al personal clave de la dirección de la entidad (tal como se define en la NIC 24 *Informaciones a revelar sobre partes vinculadas*), por ejemplo al consejo de administración de la entidad o a su director general;
 - (b) la información requerida por los párrafos 36 a 42, en la medida en que no haya sido suministrada conforme a la letra (a);
 - (c) las concentraciones de riesgo, si no se desprenden de la información revelada de conformidad con las letras (a) y (b).

Riesgo de crédito

36 Por cada clase de instrumento financiero, la entidad presentará:

- (a) el importe que mejor representa su máximo nivel de exposición al riesgo de crédito al final del ejercicio sobre el que se informa, sin tener en cuenta ninguna garantía de que disponga la entidad ni otras mejoras crediticias (por ejemplo, acuerdos de liquidación por el neto que no cumplan las condiciones de compensación con arreglo a la NIC 32); esta información no se exigirá en relación con instrumentos financieros cuyo importe en libros representa mejor el máximo nivel de exposición al riesgo de crédito;
- (b) una descripción de las garantías de que disponga la entidad y de otras mejoras crediticias, así como de su efecto financiero (por ejemplo, una cuantificación de la medida en que las garantías y otras mejoras crediticias atenúan el riesgo de crédito), en relación con el importe que mejor representa el máximo nivel de exposición al riesgo de crédito (bien revelado con arreglo a la letra (a) o representado por el importe en libros de un instrumento financiero);
- (c) información acerca de la calidad crediticia de los activos financieros que no estén *en mora* y cuyo valor no se haya deteriorado;
- (d) [eliminado]

Activos financieros en mora o deteriorados

37 Por cada clase de activo financiero, la entidad presentará:

- (a) un análisis de la antigüedad de los activos financieros en mora al final del ejercicio sobre el que se informa, pero que no estén deteriorados; y
- (b) un análisis de los activos financieros cuyo deterioro al final del ejercicio sobre el que se informa se haya determinado individualmente, incluyendo los factores que la entidad ha considerado al determinar el deterioro;
- (c) [eliminado]

Realización de garantías y de otras mejoras crediticias

38 Cuando una entidad haya obtenido, durante el ejercicio, activos financieros o no financieros al tomar posesión de las garantías de las que disponga para asegurar el cobro, o al ejecutar otras mejoras crediticias (por ejemplo avales), y tales activos cumplan los criterios de reconocimiento de otras NIIF, la entidad revelará, respecto de tales activos mantenidos en la fecha de presentación:

- (a) la naturaleza e importe en libros de los activos; y
- (b) cuando los activos no sean fácilmente convertibles en efectivo, sus políticas para enajenar o disponer por otra vía de tales activos, o para utilizarlos en sus actividades.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

44L Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se añadió el párrafo 32A y se modificaron los párrafos 34 y 36 a 38. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en ejercicios anteriores revelará ese hecho.

Modificaciones de la NIC 1 *Presentación de estados financieros*

Se añade un encabezamiento antes del párrafo 106. Se modifica el párrafo 106. A continuación del párrafo 106, se añaden un encabezamiento y el párrafo 106A. Se modifica el párrafo 107. Se añade el párrafo 139F.

ESTRUCTURA Y CONTENIDO**Estado de cambios en el patrimonio neto****Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio neto**

106 Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto según requiere el párrafo 10. El estado de cambios en el patrimonio neto incluirá la siguiente información:

- (a) el resultado global total del ejercicio, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la dominante y los atribuibles a las participaciones no dominantes;

(b) por cada componente de patrimonio neto, los efectos de la aplicación o reexpresión retroactivas reconocidos de acuerdo con la NIC 8; y

(c) [eliminado]

(d) por cada componente del patrimonio neto, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del ejercicio, revelando por separado los cambios resultantes de:

(i) resultados;

(ii) otro resultado global; y

(iii) transacciones con los propietarios en su calidad de tales, mostrando por separado las aportaciones realizadas por los propietarios y las distribuciones a éstos y los cambios en las participaciones en la propiedad de dependientes que no den lugar a una pérdida de control.

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas

106A Por cada componente del patrimonio neto, la entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, un análisis del otro resultado global desglosado por partidas (véase el párrafo 106, letra d), inciso ii)).

107 Una entidad presentará, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas, el importe de los dividendos reconocidos como distribuciones a los propietarios durante el ejercicio, y el correspondiente importe de los dividendos por acción.

TRANSICIÓN Y FECHA DE VIGENCIA

139F Mediante las *Mejoras de las NIIF*, emitidas en mayo de 2010, se modificaron los párrafos 106 y 107 y se añadió el párrafo 106A. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada.

Requisitos transitorios en relación con las modificaciones de la NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados*

Modificaciones de las NIIF

NIC 21 *Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera*

Se modifica el párrafo 60B y se añade el párrafo 60D.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

60B La NIC 27 (modificada en 2008) añadió los párrafos 48A a 48D y modificó el párrafo 49. Las entidades aplicarán esas modificaciones de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a ejercicios anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos ejercicios.

60D Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 60B. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada.

NIC 28 *Inversiones en asociadas*

Se modifica el párrafo 41B y se añade el párrafo 41E.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

41B La NIC 27 (modificada en 2008) modificó los párrafos 18, 19 y 35 y añadió el párrafo 19A. Las entidades aplicarán la modificación del párrafo 35 retroactivamente y las modificaciones de los párrafos 18 y 19 y el párrafo 19A de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a ejercicios anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos ejercicios.

41E Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 41B. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta modificación antes del 1 de julio de 2010, revelará ese hecho.

NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos

Se modifica el párrafo 58A y se añade el párrafo 58D.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

58A La NIC 27 (modificada en 2008) modificó los párrafos 45 y 46 y añadió los párrafos 45A y 45B. Las entidades aplicarán la modificación del párrafo 46 retroactivamente y la modificación del párrafo 45 y los párrafos 45A y 45B de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a ejercicios anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos ejercicios.

58D Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 58A. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta modificación antes del 1 de julio de 2010, revelará ese hecho.

Modificaciones de la NIC 34 Información financiera intermedia**CONTENIDO DEL INFORME FINANCIERO INTERMEDIO****Sucesos y transacciones significativos**

- 15 Las entidades incluirán en su informe financiero intermedio una explicación de los sucesos y transacciones que sean significativos para comprender los cambios habidos en la situación financiera y el rendimiento de la entidad desde el final del último ejercicio anual sobre el que se informa. La información revelada en relación con esos sucesos y transacciones actualizará la correspondiente información presentada en el informe financiero anual más reciente.
- 15A Normalmente, el usuario del informe financiero intermedio de una entidad tendrá acceso a los estados financieros anuales más recientes de la misma. Por tanto, es innecesario que las notas del informe financiero intermedio contengan actualizaciones poco significativas de la información que se proporcionó en las correspondientes al informe financiero anual más reciente.
- 15B A continuación se establece una relación, no exhaustiva, de sucesos y transacciones sobre los que habrá de revelarse información, si ésta es significativa:
- (a) la rebaja del valor de las existencias hasta su valor neto realizable, así como la reversión de tales reducciones de valor;
 - (b) el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor de activos financieros, del inmovilizado material, de activos intangibles o de otros activos, así como la reversión de dicha pérdida por deterioro;
 - (c) la reversión de cualquier provisión por costes de reestructuración;
 - (d) las adquisiciones y enajenaciones, o disposición por otra vía, de elementos del inmovilizado material;
 - (e) los compromisos de compra de elementos del inmovilizado material;
 - (f) los pagos derivados de litigios;
 - (g) las correcciones de errores de ejercicios anteriores;
 - (h) los cambios en la situación económica o empresarial que afecten al valor razonable de los activos y pasivos financieros de la entidad, ya se hayan reconocido dichos activos y pasivos a su valor razonable o al coste amortizado;
 - (i) cualquier impago u otro incumplimiento de un acuerdo de préstamo que no haya sido corregido al final del ejercicio sobre el que se informa, o antes de esa fecha;
 - (j) las transacciones con partes vinculadas;
 - (k) las transferencias entre distintos niveles de la jerarquía de valores razonables utilizada en la determinación del valor razonable de los instrumentos financieros;
 - (l) los cambios en la clasificación de activos financieros como consecuencia de un cambio en la finalidad o la utilización de los mismos; y
 - (m) los cambios en los pasivos contingentes o activos contingentes.

- 15C Diversas NIIF proporcionan orientaciones sobre los requisitos de información a revelar en relación con muchos de los elementos enumerados en el párrafo 15B. Cuando un suceso o una transacción resulte significativo para la comprensión de los cambios sobrevenidos en la situación financiera o el rendimiento de la entidad desde el último ejercicio anual sobre el que se haya informado, su informe financiero intermedio habrá de contener una explicación de la información pertinente incluida en los estados financieros correspondientes al último ejercicio anual sobre el que se haya informado y una actualización de la misma.

16–18 [Eliminado]

Otra información a revelar

- 16A Además de revelar sucesos y transacciones significativos, de conformidad con los párrafos 15 a 15C, la entidad incluirá en las notas de los estados financieros intermedios, siempre que no figure en otra parte del informe financiero intermedio, la información que se detalla a continuación. Esta información deberá ser suministrada con referencia al período transcurrido desde el comienzo del ejercicio contable.

- (a) Una declaración de que se han seguido las mismas políticas contables y métodos de cálculo en los estados financieros intermedios que en los estados financieros anuales más recientes o, si algunas de esas políticas o algunos métodos hubiesen cambiado, una descripción de la naturaleza y de los efectos de tales cambios.
- (b) Comentarios explicativos acerca de la estacionalidad o carácter cíclico de las transacciones del período contable intermedio.
- (c) Naturaleza e importe de las partidas que afecten a los activos, pasivos, patrimonio neto, ganancia neta o flujos de efectivo y que sean inusuales, ya sea por su naturaleza, magnitud o incidencia.
- (d) Naturaleza e importe de los cambios en las estimaciones de importes presentadas en períodos intermedios anteriores del ejercicio en curso o de los cambios en las estimaciones de importes presentadas en ejercicios anteriores.
- (e) Emisiones, recompras y reembolsos de valores representativos de la deuda o del capital de la entidad.
- (f) Dividendos pagados (ya sea en términos agregados o por acción), separando los correspondientes a las acciones ordinarias de otros tipos de acciones.
- (g) La siguiente información por segmentos del negocio (se exige revelar información intermedia segmentada sólo si la NIIF 8 *Segmentos de explotación* obliga a la entidad a revelar información segmentada en sus estados financieros anuales):
 - (i) ingresos ordinarios procedentes de clientes externos, si se incluyen en la valoración de la ganancia o pérdida de los segmentos examinada por la máxima instancia de toma de decisiones operativas o se facilitan a la misma de otro modo con regularidad;
 - (ii) ingresos ordinarios inter-segmentos, si se incluyen en la valoración de la ganancia o pérdida de los segmentos examinada por la máxima instancia de toma de decisiones operativas o se facilitan a la misma de otro modo con regularidad;
 - (iii) valoración de la ganancia o pérdida de los segmentos;
 - (iv) total de activos que hayan registrado una variación significativa con respecto al importe indicado en los últimos estados financieros anuales;
 - (v) descripción de las diferencias, con respecto a los últimos estados financieros anuales, en la base de segmentación o en la base de valoración de la ganancia o pérdida de los segmentos;
 - (vi) conciliación del total de las valoraciones de la ganancia o pérdida de los segmentos sobre los que deba informarse con la ganancia o pérdida de la entidad antes de tener en cuenta el gasto (ingreso) por impuestos y las actividades interrumpidas. No obstante, si una entidad asigna a segmentos sobre los que deba informarse conceptos tales como el gasto (ingreso) por impuestos, podrá conciliar el total de las valoraciones de la ganancia o pérdida de los segmentos con la ganancia o pérdida después de tener en cuenta tales conceptos. Las partidas significativas de conciliación se identificarán e indicarán por separado en esa conciliación.

- (h) Hechos posteriores al periodo contable intermedio que no hayan sido reflejados en los estados intermedios que se refieren al mismo.
- (i) Efecto de los cambios en la composición de la entidad durante el período contable intermedio, incluyendo combinaciones de negocios, adquisición o pérdida del control de dependientes e inversiones a largo plazo, reestructuraciones y operaciones interrumpidas. En el caso de las combinaciones de negocios, la entidad revelará la información requerida por la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*.
- (j) [eliminado]

FECHA DE VIGENCIA

- 49 Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010, se modificó el párrafo 15, se añadieron los párrafos 15A a 15C y 16A y se suprimieron los párrafos 16 a 18. Las entidades aplicarán esas modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en ejercicios anteriores revelará ese hecho.

Modificación de la CINIIF 13 *Programas de fidelización de clientes*

Se añade el párrafo 10A.

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

- 10A Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010, se modificó el párrafo GA2. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la modificación a ejercicios anteriores, revelará ese hecho.

Apéndice

Guía de aplicación

Se modifica el párrafo GA2.

- GA2 Una entidad puede estimar el valor razonable de los créditos-premio por referencia al valor razonable de los premios por los que se podrían canjear. El valor razonable de estos créditos-premio tendrá en cuenta, según proceda:

- (a) el importe de los descuentos o incentivos que se ofrecerían en otro caso a los clientes que no hayan obtenido créditos-premio por una venta inicial; y
- (b) la proporción de créditos-premio que no se espera que vayan a ser canjeados por los clientes.

Si los clientes pueden elegir entre una variedad de premios diferentes, el valor razonable de los créditos-premio reflejará los valores razonables de la variedad de premios disponibles, ponderados en proporción a la frecuencia con que se espere que cada premio sea seleccionado.
