



**IFRS<sup>®</sup>**

Accounting

Julio 2024

# Proyecto de Norma

*Norma NIIF<sup>®</sup> de Contabilidad*

---

## **Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros** Ejemplos ilustrativos propuestos

Recepción de comentarios hasta el 28 de noviembre de 2024

## **Proyecto de Norma**

### **Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros**

Ejemplos ilustrativos propuestos

*Recepción de comentarios hasta el 28 de noviembre de 2024*

Exposure Draft IASB/ED/2024/6 is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. Comments need to be received by **28 November 2024** and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data.

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

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

© 2024 IFRS Foundation

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

Copies of IASB publications may be ordered from the Foundation by emailing [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) or by visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

The Spanish translation of this Exposure Draft has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



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

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

**Proyecto de Norma**

**Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados  
Financieros**

Ejemplos ilustrativos propuestos

*Recepción de comentarios hasta el 28 de noviembre de 2024*

El Proyecto de Norma IASB/PN/2024/6 se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) únicamente para recibir comentarios. La fecha límite para recibir los comentarios es el **28 de noviembre de 2024** y deben enviarse por correo electrónico a [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) o en línea a: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web sobre detalles de esta política y cómo utilizamos sus datos personales.

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

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

#### **Copyright © 2024 IFRS Foundation**

**Reservados todos los derechos.** Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para más información, póngase en contacto con la Fundación en [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del IASB en la Fundación enviando un correo electrónico a [customerservices@ifrs.org](mailto:customerservices@ifrs.org) o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de este Proyecto de Norma ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



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

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE. UU. y opera en Inglaterra y Gales como una compañía internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

## ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
INTRODUCCIÓN	6
INVITACIÓN A COMENTAR	7
[PROYECTO] EJEMPLOS ILUSTRATIVOS	9
<b>APROBACIÓN POR EL IASB DEL PROYECTO DE NORMA INCERTIDUMBRES RELACIONADAS CON EL CLIMA Y OTRAS INCERTIDUMBRES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS PUBLICADO EN JULIO DE 2024</b>	<b>24</b>
<b>FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES SOBRE EL PROYECTO DE NORMA INCERTIDUMBRES RELACIONADAS CON EL CLIMA Y OTRAS INCERTIDUMBRES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS</b>	<b>25</b>

## Introducción

---

### ¿Por qué publica el IASB este Proyecto de Norma?

En marzo de 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) añadió a su plan de trabajo un proyecto para explorar acciones dirigidas a mejorar la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros.

El IASB decidió trabajar en este proyecto debido a la fuerte demanda de quienes respondieron a su tercera consulta de la agenda. A quienes respondieron les preocupaba que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros fuera insuficiente o pareciera incongruente con la información que las entidades facilitan fuera de los estados financieros, en particular la información comunicada en otros informes financieros con propósito general.

El IASB llevó a cabo una investigación para comprender la naturaleza y las causas de las preocupaciones de quienes respondieron acerca de informar sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros. Basándose en esta investigación, el IASB decidió:

- (a) generalizar el objetivo del proyecto para abarcar las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres; y
- (b) tomar medidas para ayudar a mejorar la información sobre los efectos de estas incertidumbres en los estados financieros, incluyendo el desarrollo de las propuestas expuestas en este Proyecto de Norma.

A lo largo de su trabajo en este proyecto, el IASB ha colaborado con los miembros y el personal técnico del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad, que desarrolla las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. El objetivo de esta colaboración era ayudar a reforzar las conexiones entre la información que una entidad proporciona en sus estados financieros y la información que proporciona en otras partes de sus informes financieros con propósito general.

### Propuestas en este Proyecto de Norma

Este Proyecto de Norma propone ocho ejemplos que ilustran cómo una entidad aplica los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad para informar sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en sus estados financieros. Los ejemplos se centran, principalmente, en las incertidumbres relacionadas con el clima, pero los principios y requerimientos ilustrados se aplican igualmente a otros tipos de incertidumbres.

El IASB espera que estos ejemplos ilustrativos contribuyan a mejorar la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y de otro tipo en los estados financieros, incluso ayudando a reforzar las conexiones entre los informes financieros con propósito general de una entidad.

### Próximos pasos

El IASB considerará los comentarios que reciba sobre el Proyecto de Norma y decidirá si procede con los ejemplos ilustrativos propuestos.

## Invitación a comentar

El IASB invita a comentar sobre las propuestas de este Proyecto de Norma, en concreto sobre las preguntas señaladas a continuación. Los comentarios serán más útiles si:

- (a) responden a las preguntas en los términos señalados;
- (b) indican el párrafo o párrafos específicos a los que se refieren;
- (c) contienen una motivación clara;
- (d) identifican cualquier redacción de las propuestas que no esté clara o sea difícil de traducir; y
- (e) incluyen, en caso de que sean procedentes, las alternativas que el IASB debiera considerar.

El IASB solicita comentarios solo sobre los temas abordados en este Proyecto de Norma. Sin embargo, quienes respondan no necesitan hacerlo a todas las preguntas de esta invitación a comentar.

## Preguntas para quienes respondan

### Pregunta 1—Suministro de ejemplos ilustrativos

El IASB propone facilitar ocho ejemplos que ilustren cómo una entidad aplica los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad para informar sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en sus estados financieros. El IASB espera que los ejemplos contribuyan a mejorar la información sobre estos efectos en los estados financieros, incluso ayudando a reforzar las conexiones entre los informes financieros con propósito general de una entidad.

Los párrafos FC1 a FC9 de los Fundamentos de las Conclusiones explican con más detalle los motivos del IASB para esta propuesta.

- (a) ¿Está de acuerdo en que proporcionar ejemplos ayudaría a mejorar la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo, por favor, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.

El IASB propone incluir los ejemplos como ejemplos ilustrativos que acompañen a las Normas NIIF de Contabilidad en lugar de publicarlos como material didáctico o incluirlos en las Normas.

Los párrafos FC43 a FC45 de los Fundamentos de las Conclusiones explican con más detalle la justificación del IASB para esta propuesta.

- (b) ¿Está de acuerdo con incluir los ejemplos como ilustrativos que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad? ¿Por qué sí o por qué no? Si no está de acuerdo, por favor, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.

### Pregunta 2—Enfoque para desarrollar ejemplos ilustrativos

Los Ejemplos 1 a 8 de este Proyecto de Norma ilustran cómo una entidad aplica los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad. El IASB decidió centrar los ejemplos en los requerimientos:

- (a) que se encuentran entre los más relevantes para informar sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros; y
- (b) que probablemente respondan a la preocupación de que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros sea insuficiente o parezca incongruente con la información presentada en informes financieros con propósito general fuera de los estados financieros.

Los párrafos FC10 a FC42 de los Fundamentos de las Conclusiones explican con más detalle las consideraciones globales del IASB al desarrollar los ejemplos, así como el objetivo y la justificación de cada uno de ellos.

¿Está de acuerdo con el enfoque adoptado por el IASB para desarrollar los ejemplos? En particular, ¿está de acuerdo con la selección de los requerimientos y los hechos ilustrados en los ejemplos y con su contenido técnico?

Por favor, explique por qué sí o por qué no. Si no está de acuerdo, por favor, explique qué sugeriría en su lugar y por qué.



<b>Pregunta 3—Otros comentarios</b>
¿Tiene algún otro comentario sobre el Proyecto de Norma?

## Fecha límite

El IASB considerará todos los comentarios recibidos por escrito hasta el 28 de noviembre de 2024.

## Cómo comentar

Por favor, envíe sus comentarios en formato electrónico:

En línea <https://www.ifrs.org/projects/open—for—comment/>

Por correo electrónico [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

Sus comentarios serán de dominio público y se publicarán en nuestra página web, a menos que solicite confidencialidad y se la concedamos. Normalmente, sólo aceptamos estas solicitudes si están apoyadas por una buena razón, por ejemplo, la confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestra página web para más detalles sobre esta política y sobre cómo utilizamos sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, por favor póngase en contacto con nosotros en [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) antes de enviar su solicitud.

## [Proyecto] Ejemplos Ilustrativos

Los Ejemplos 1 a 8 se añaden a los materiales que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad a las que se refieren.

La NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros* es efectiva para los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2027. Los encabezamientos que siguen al título de cada ejemplo describen los cambios en los materiales que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad para los periodos anteriores y posteriores a los que una entidad aplique la NIIF 18.

## Lista de Ejemplos Ilustrativos

*desde la página*

<b>Ejemplo 1—Juicios de materialidad o importancia relativa que dan lugar a información a revelar adicional (NIC 1/NIIF 18)</b>	<b>10</b>
<b>Ejemplo 2—Juicios de materialidad o importancia relativa que no dan lugar a información a revelar adicional (NIC 1/NIIF 18)</b>	<b>12</b>
<b>Ejemplo 3—Información a revelar sobre los supuestos: requerimientos específicos (NIC 36)</b>	<b>14</b>
<b>Ejemplo 4—Información a revelar sobre los supuestos: requerimientos generales (NIC 1/NIC 8)</b>	<b>16</b>
<b>Ejemplo 5—Información a revelar de los supuestos: información a revelar adicional (NIIF 1/NIIF 18)</b>	<b>18</b>
<b>Ejemplo 6—Información a revelar sobre el riesgo crediticio (NIIF 7)</b>	<b>20</b>
<b>Ejemplo 7—Información a revelar sobre las provisiones para el retiro de servicio y la restauración (NIC 37)</b>	<b>22</b>
<b>Ejemplo 8—Información a revelar desagregada (NIIF 18)</b>	<b>23</b>

## Ejemplo 1—Juicios de materialidad o importancia relativa que dan lugar a información a revelar adicional (NIC 1/NIIF 18)

*Periodos sobre los que se informa antes de que una entidad aplique la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 1" a una nueva parte de la *Guía de implementación de la NIC 1* Presentación de Estados Financieros, titulada "Parte IV: Ejemplos ilustrativos de información a revelar sobre incertidumbres". El párrafo 1.1 se añade como párrafo GI12 y los párrafos 1.2 a 1.9 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

*Periodos sobre los que informa en los que una entidad aplica la NIIF 18*

- 1.1 Este ejemplo ilustra cómo una entidad realiza juicios de materialidad o importancia relativa en el contexto de los estados financieros de acuerdo con el requerimiento del párrafo 31 de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros [párrafo 20 de la NIIF 18 Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros]. En este ejemplo, estos juicios conducen a revelar información adicional más allá de la requerida específicamente por las Normas NIIF de Contabilidad.

### Antecedentes

- 1.2 La entidad es un fabricante que opera en un sector industrial intensivo en capital y está expuesto a riesgos de transición relacionados con el clima. Para gestionar estos riesgos, la entidad ha desarrollado un plan de transición relacionado con el clima. La entidad revela información sobre el plan en un informe financiero con propósito general fuera de los estados financieros, incluyendo información detallada sobre cómo planea reducir las emisiones de gases de efecto invernadero en los próximos 10 años. La entidad explica que prevé reducir estas emisiones realizando inversiones futuras en tecnología de mayor eficiencia energética y cambiando sus materias primas y métodos de fabricación. La entidad no revela ninguna otra información sobre los riesgos de transición relacionados con el clima en sus informes financieros con propósito general.

### Aplicación

#### Consideración de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad

- 1.3 Al preparar sus estados financieros, la entidad evalúa el efecto de su plan de transición relacionado con el clima sobre su situación financiera y su rendimiento financiero. La entidad llega a la conclusión de que su plan de transición no tiene ningún efecto sobre el reconocimiento o la medición de sus activos y pasivos y de los ingresos y gastos correspondientes porque:
- (a) las instalaciones de fabricación afectadas están casi totalmente depreciadas;
  - (b) los importes recuperables de las unidades generadoras de efectivo afectadas superan significativamente sus respectivos importes en libros; y
  - (c) la entidad no tiene obligaciones de retiro de activos.
- 1.4 La entidad también evalúa si los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad—como en la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos* o la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*—requieren que revele información sobre el efecto (o la falta de efecto) de su plan de transición sobre su situación financiera y su rendimiento financiero. La entidad concluye que no se requiere revelar esa información.

#### Consideraciones sobre el requerimiento general del párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18].

- 1.5 El párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18] requiere que una entidad considere si debe proporcionar información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad sea insuficiente para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto de las transacciones y otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

- 1.6 Al aplicar el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad determina que revelar información adicional, que permita a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto (o la ausencia de efecto) de su plan de transición sobre su situación financiera y su rendimiento financiero, proporcionaría información material. Es decir, podría esperarse razonablemente que la omisión de esta información influyera en las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros de la entidad toman sobre la base de dichos estados financieros.
- 1.7 Sin esa información adicional, podría esperarse razonablemente que las decisiones que tomen los usuarios de los estados financieros de la entidad se vean influidas por la falta de comprensión de cómo ha afectado el plan de transición de la entidad a la situación financiera y al rendimiento financiero de la entidad. Por ejemplo, los usuarios de los estados financieros de la entidad podrían esperar que algunos de sus activos se deterioren debido a sus planes de cambiar los métodos de fabricación e invertir en una tecnología más eficiente desde el punto de vista energético.
- 1.8 La entidad llega a esta conclusión habiendo considerado los factores cualitativos que hacen más probable que la información influya en la toma de decisiones de los usuarios, entre los que se incluyen:
- (a) la información a revelar en su informe financiero con propósito general fuera de los estados financieros (factor cualitativo específico de la entidad); y
  - (b) el sector industrial en el que opera, del que se sabe que está expuesto a riesgos de transición relacionados con el clima (factor cualitativo externo).
- 1.9 Por lo tanto, aplicando el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad revelará que su plan de transición no tiene ningún efecto sobre su situación financiera y su rendimiento financiero y explicará por qué.

## Ejemplo 2—Juicios de materialidad o importancia relativa que no dan lugar a información a revelar adicional (NIC 1/NIIF 18)

### *Periodos sobre los que se informa antes de que una entidad aplique la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 2" a una nueva parte de la *Guía de implementación de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros*, titulada "Parte IV: Ejemplos ilustrativos de información a revelar sobre incertidumbres". El párrafo 2.1 se añade como párrafo GI13 y los párrafos 2.2 a 2.9 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

### *Periodos sobre los que informa en los que una entidad aplica la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo IV-2" después del párrafo EI17 de los *Ejemplos Ilustrativos* que acompañan a la NIIF 18, bajo un nuevo encabezamiento titulado "Parte IV- Información a revelar sobre incertidumbres". La numeración de los párrafos se adaptará para ajustarse a la numeración utilizada en dicho documento. Los requerimientos aplicables a estos periodos sobre los que se informa se incluyen entre paréntesis en las referencias a los párrafos.

- 2.1 Este ejemplo ilustra cómo una entidad realiza juicios de materialidad o importancia relativa en el contexto de los estados financieros de acuerdo con el requerimiento del párrafo 31 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* [párrafo 20 de la NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros*]. En este ejemplo, estos juicios no conducen a revelar información adicional más allá de la requerida específicamente por las Normas NIIF de Contabilidad.

### Antecedentes

- 2.2 La entidad es una prestadora de servicios que opera en un sector que tiene una exposición limitada a los riesgos de transición relacionados con el clima. La entidad revela en un informe financiero con propósito general, fuera de los estados financieros, que tiene bajos niveles de emisiones de gases de efecto invernadero, explicando que, en la medida de lo posible, utiliza energías renovables y evita las actividades con altas emisiones. La entidad también explica cómo prevé mantener bajos los niveles de emisiones, manteniendo su actual política de emisiones de gases de efecto invernadero. La entidad no revela ninguna otra información sobre los riesgos de transición relacionados con el clima en sus informes financieros con propósito general.

### Aplicación

#### Consideración de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad

- 2.3 Al elaborar sus estados financieros, la entidad evalúa el efecto de su política de emisiones de gases de efecto invernadero sobre su situación financiera y su rendimiento financiero. La entidad concluye que su política de emisiones de gases de efecto invernadero no tiene ningún efecto sobre el reconocimiento y la medición de sus activos y pasivos y de los ingresos y gastos correspondientes.
- 2.4 La entidad también evalúa si los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad le obligan a revelar información sobre el efecto (o la falta de efecto) de su política de emisiones de gases de efecto invernadero sobre su situación financiera y su rendimiento financiero. La entidad concluye que no.

#### Consideraciones sobre el requerimiento general del párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18].

- 2.5 El párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18] requiere que una entidad considere si debe proporcionar información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad sea insuficiente para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto de las transacciones y otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.
- 2.6 Al aplicar el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad determina que revelar información adicional que permita a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto (o la falta de efecto) de su política de emisiones de gases de efecto invernadero sobre su situación financiera y su rendimiento

financiero proporcionaría información material. Es decir, no podría esperarse razonablemente que la omisión de esta información influyera en las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros de la entidad toman sobre la base de dichos estados financieros.

- 2.7 Sin esa información adicional, no podría esperarse razonablemente que las decisiones que tomen los usuarios de los estados financieros de la entidad se vean influidas por la falta de comprensión de cómo la política de emisiones de gases de efecto invernadero de la entidad ha afectado a la situación financiera y al rendimiento financiero de la entidad.
- 2.8 La entidad llega a esta conclusión habiendo considerado los factores cualitativos que hacen menos probable que la información influya en la toma de decisiones de los usuarios, entre los que se incluyen:
- (a) la información a revelar, fuera de los estados financieros, pero dentro de su informe financiero con propósito general (factor cualitativo específico de la entidad); y
  - (b) el sector industrial en el que opera, del que se sabe que tiene una exposición limitada a riesgos de transición relacionados con el clima (factor cualitativo externo).
- 2.9 Por lo tanto, aplicando el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad no proporciona información a revelar adicional.

## Ejemplo 3- Información a revelar sobre los supuestos: requerimientos específicos (NIC 36)

---

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 10" después del párrafo EI89 de los Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIC 36 *Deterioro de Valor de los Activos*. La numeración de los párrafos se adaptará para ajustarse a la numeración utilizada en dicho documento.

- 3.1 Este ejemplo ilustra los requerimientos de los párrafos 134(d)(i) y (ii) y 134(f) de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*. En particular, ilustra cómo una entidad revela información sobre los supuestos clave que utiliza para determinar el importe recuperable de los activos.

### Antecedentes

- 3.2 Las operaciones de la entidad dan lugar a una elevada cantidad de emisiones de gases de efecto invernadero. La entidad está sujeta a la regulación de emisiones de gases de efecto invernadero en algunas de las jurisdicciones en las que opera. Esas regulaciones requieren que la entidad adquiera derechos de emisión para algunas de sus emisiones, lo que da lugar a costos (costos de los derechos de emisión)<sup>1</sup>. Este ejemplo ilustra únicamente la consideración por parte de la entidad de los costos de los derechos de emisión al comprobar el deterioro del valor de un activo y su información a revelar sobre los supuestos clave relacionados. El ejemplo no cubre, por ejemplo, otros costos en los que podría incurrir una entidad al gestionar los riesgos relacionados con el clima. La entidad espera que esas regulaciones se generalicen en el futuro.
- 3.3 La entidad ha asignado un importe significativo de la plusvalía a una de sus unidades generadoras de efectivo (UGE) y comprueba el deterioro de valor de esa UGE al menos una vez al año. La entidad ha determinado que sus supuestos sobre los costos futuros de los derechos de emisión son supuestos clave, es decir, se encuentran entre los supuestos a los que es más sensible el importe recuperable de la UGE.

### Aplicación

#### Supuestos razonables y sustentables

- 3.4 La entidad mide el valor de uso de la UGE cuando comprueba si ha sufrido un deterioro de valor. Aplicando los párrafos 33 a 38 de la NIC 36 al medir el valor de uso de la UGE, la entidad basa las proyecciones de flujos de efectivo en supuestos que representan la mejor estimación de la gerencia sobre la gama de condiciones económicas que existirán en el futuro. Estos supuestos incluyen supuestos sobre los costos futuros de los derechos de emisión.

#### Información a revelar

- 3.5 Aplicando los párrafos 134(d)(i) y (ii) de la NIC 36, la entidad revelará:
- (a) Sus supuestos clave que incluyen supuestos sobre el costo de los derechos de emisión, como el precio futuro de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero y el alcance futuro de las regulaciones sobre emisiones.
  - (b) Su enfoque para determinar los valores asignados a estos supuestos clave. Por ejemplo, la entidad revela si su supuesto sobre el precio futuro de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero es congruente con las fuentes externas de información y, en caso negativo, cómo y por qué difiere de dichas fuentes de información.
- 3.6 Al aplicar el párrafo 134(f) de la NIC 36, la entidad considerará también si un cambio razonablemente posible en un supuesto clave haría que el importe en libros de la UGE superase su importe recuperable, es decir, si dicho cambio en los supuestos daría lugar a una pérdida por deterioro del valor. Por ejemplo, la entidad considera si una pérdida por deterioro de valor resultaría de un cambio razonablemente posible en los

---

<sup>1</sup> Este ejemplo sólo ilustra la consideración por parte de la entidad de los costos de los derechos de emisión al comprobar el deterioro del valor de un activo y su información a revelar sobre los supuestos clave relacionados. El ejemplo no cubre, por ejemplo, otros costos en los que podría incurrir una entidad al gestionar los riesgos relacionados con el clima.

supuestos de la entidad sobre el precio futuro de los derechos de emisión de gases de efecto invernadero. En caso afirmativo, la entidad revelará:

- (a) la cantidad en la que el importe recuperable de la UGE supera su importe en libros;
- (b) los valores asignados a los supuestos clave; y
- (c) el importe por el que debe cambiar el valor asignado a los supuestos clave, tras incorporar cualquier efecto consecuente de ese cambio sobre las demás variables utilizadas para medir la cuantía recuperable, para que el importe recuperable de la UGE sea igual a su importe en libros.



## Ejemplo 4- Información a revelar sobre los supuestos: requerimientos generales (NIC 1/NIIF 8)

### *Periodos sobre los que se informa antes de que una entidad aplique la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 3" a una nueva parte de la *Guía de implementación de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros*, titulada "Parte IV: Ejemplos ilustrativos de información a revelar sobre incertidumbres". El párrafo 4.1 se añade como párrafo GI14 y los párrafos 4.2 a 4.9 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

### *Periodos sobre los que informa en los que una entidad aplica la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 6" después del párrafo 5.5 de la *Guía de implementación de la NIC 8 Bases para la Preparación de Estados Financieros*. La numeración de los párrafos se adaptará para ajustarse a la numeración utilizada en dicho documento. Los requerimientos aplicables a estos periodos sobre los que se informa se incluyen entre paréntesis en las referencias a los párrafos.

- 4.1 Este ejemplo ilustra los requerimientos de los párrafos 125 y 129 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* [párrafos 31A y 31E de la NIC 8 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*]. En particular, ilustra cómo una entidad:
- (a) podría estar obligada a revelar información sobre los supuestos que hace acerca del futuro, incluso si los requerimientos específicos de información a revelar de otras Normas NIIF de Contabilidad no requieren tal información a revelar;
  - (b) identifica los supuestos sobre los que se requiere revelar información; y
  - (c) determina qué información sobre estos supuestos se requiere revelar.

### **Antecedentes**

- 4.2 La entidad opera en un sector industrial intensivo en capital. La entidad está expuesta a riesgos de transición relacionados con el clima que podrían afectar a su capacidad para recuperar el importe en libros de algunos de sus activos no corrientes. La entidad no tiene plusvalía ni activos intangibles con vidas indefinidas.
- 4.3 Durante el periodo actual sobre el que se informa, existen indicios de que algunos de los activos no corrientes de la entidad podrían estar deteriorados. Dado que no es posible estimar el importe recuperable de los activos individuales, la entidad comprueba el deterioro del valor de la unidad generadora de efectivo (UGE) a la que pertenecen. La entidad concluye que el importe recuperable de la UGE es superior a su importe en libros, por lo que no reconoce ninguna pérdida por deterioro. Para determinar el Importe recuperable de la UGE, la entidad considera varios escenarios y hace varios supuestos relacionados con los riesgos de transición climática a los que está expuesta. Un ejemplo de estos supuestos incluye las suposiciones sobre el futuro:
- (a) desarrollos legales y regulatorios;
  - (b) demandas de los consumidores;
  - (c) los precios de las materias primas cotizadas; y
  - (d) los costos de adquisición de derechos de emisión de gases de efecto invernadero.

### **Aplicación**

#### **Consideración de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad**

- 4.4 La NIC 36 no requiere que una entidad revele información sobre los supuestos utilizados para determinar el importe recuperable de una UGE si ésta no incluye la plusvalía o activos intangibles con vidas indefinidas y la entidad no ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor para esa UGE durante el periodo. No obstante, la entidad considerará si la NIC 1 [NIC 8] requiere que revele información sobre estos supuestos.

## Consideraciones sobre el requerimiento de información a revelar general del párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8].

- 4.5 El párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8] requiere que una entidad revele información sobre los supuestos realizados acerca del futuro y otras causas de incertidumbre en la estimación al final del periodo sobre el que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el valor en libros de los activos o pasivos dentro del periodo contable siguiente. El párrafo también requiere que una entidad revele detalles sobre la naturaleza y el importe en libros al final del periodo sobre el que se informa de los activos y pasivos.
- 4.6 La entidad llega a la conclusión de que algunos de los supuestos que utilizó para determinar el importe recuperable de la UGE tienen un riesgo significativo de dar lugar a un ajuste material o con importancia relativa del importe en libros de los activos no corrientes dentro del ejercicio siguiente. Estos incluyen supuestos sobre incertidumbres que no se resolverán en el próximo ejercicio, pero que tienen un riesgo significativo de dar lugar a un ajuste material o con importancia relativa del importe en libros de esos activos si la entidad revisara esos supuestos en el próximo ejercicio. La entidad llega a esta conclusión tras considerar estos factores:
- (a) *La magnitud del importe en libros de la UGE*—la UGE representa una gran parte de los activos totales de la entidad. Por lo tanto, una posible pérdida por deterioro derivada de un ajuste relativamente pequeño del importe en libros total podría ser importante.
  - (b) *La subjetividad o complejidad de los juicios realizados por la gerencia para determinar los supuestos*—los juicios implican un alto nivel de subjetividad y complejidad porque abarcan el medio y largo plazo. Los juicios también reflejan las expectativas de la entidad sobre eventos futuros altamente inciertos, como las acciones del gobierno para reducir los efectos del cambio climático y el calendario de dichas acciones. Este alto nivel de subjetividad y complejidad aumenta el riesgo de que los supuestos puedan cambiar debido a nuevas informaciones o nuevos desarrollos.
  - (c) *El riesgo de que la nueva información o los nuevos acontecimientos que se produzcan en el próximo ejercicio puedan dar lugar a cambios en los supuestos*—los frecuentes nuevos acontecimientos relacionados con el clima en el mercado, la economía, la regulación y la legislación pueden afectar a los juicios que ha realizado la entidad. Estas circunstancias aumentan el riesgo de que la nueva información o los nuevos acontecimientos que se produzcan en el próximo ejercicio puedan afectar a los supuestos de la entidad (incluidos los supuestos sobre incertidumbres a medio y largo plazo). Cuanto mayor sea la probabilidad de que aparezca nueva información o se produzcan nuevos acontecimientos en el próximo ejercicio, mayor será la probabilidad de que la entidad tenga que revisar los supuestos.
  - (d) *La sensibilidad del importe en libros de la UGE a los cambios en los supuestos*—el importe en libros de la UGE es muy sensible a los supuestos utilizados. Cambios relativamente pequeños en los supuestos podrían dar lugar a una reducción del importe recuperable de la UGE y a una pérdida importante por deterioro del valor.
- 4.7 Aplicando el párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8] a los supuestos identificados en el párrafo 4.6, la entidad revelará:
- (a) información sobre estos supuestos; y
  - (b) detalles sobre la naturaleza y los importes en libros de los activos no corrientes de la UGE.
- 4.8 El párrafo 129 de la NIC 1 [Párrafo 31E de la NIC 8] requiere que una entidad proporcione esta información de forma que ayude a los usuarios de los estados financieros a comprender los juicios que la dirección hace sobre el futuro y sobre otras fuentes de incertidumbre al hacer las estimaciones. La naturaleza y el alcance de la información proporcionada variarán de acuerdo con la naturaleza de los supuestos, y con otras circunstancias.
- 4.9 La entidad determina, por tanto, la naturaleza y el alcance de la información que proporciona para cumplir el objetivo descrito en el párrafo 129 de la NIC 1 [párrafo 31E de la NIC 8] para los supuestos que ha identificado. Por ejemplo, la entidad revelará información cualitativa y cuantitativa sobre los supuestos—incluyendo la naturaleza de los supuestos, la sensibilidad del importe en libros del activo no corriente a estos supuestos y las razones de la sensibilidad— si hacerlo es necesario para cumplir ese objetivo.

## Ejemplo 5—Información a revelar de los supuestos: información a revelar adicional (NIIF 1/NIIF 18)

### *Periodos sobre los que se informa antes de que una entidad aplique la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 4" a una nueva parte de la *Guía de implementación de la NIC 1* Presentación de Estados Financieros, titulada "Parte IV: Ejemplos ilustrativos de información a revelar sobre incertidumbres". El párrafo 5.1 se añade como párrafo GI15 y los párrafos 5.2 a 5.11 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

### *Periodos sobre los que informa en los que una entidad aplica la NIIF 18*

Este ejemplo se añade como "Ejemplo IV-3" después del párrafo EI17 de los *Ejemplos Ilustrativos* que acompañan a la NIIF 18, bajo un nuevo encabezamiento titulado "Parte IV-Información a revelar sobre incertidumbres". La numeración de los párrafos se adaptará para ajustarse a la numeración utilizada en dicho documento. Los requerimientos aplicables a estos periodos sobre los que se informa se incluyen entre paréntesis en las referencias a los párrafos.

- 5.1 Este ejemplo ilustra los requerimientos del párrafo 31 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* [párrafos 20 de la NIC 18 *Bases de Preparación de los Estados Financieros*]. En particular, ilustra cómo una entidad puede necesitar información a revelar sobre los supuestos que hace sobre el futuro, incluso si otras Normas NIIF de Contabilidad no lo requieren.

### **Antecedentes**

- 5.2 La entidad opera en una jurisdicción cuyo gobierno ha anunciado una regulación que restringiría la capacidad de la entidad para operar y generar beneficios en esa jurisdicción en el futuro. La regulación anunciada no está relacionada con la fiscalidad. Sin embargo, la regulación podría afectar significativamente a la rentabilidad de la entidad y, por tanto, a su capacidad para recuperar el importe en libros de su activo por impuestos diferidos por el traslado de pérdidas fiscales no utilizadas. La regulación aún no ha sido promulgada al final del periodo sobre el que se informa.
- 5.3 No se sabe cuándo entrará en vigencia la regulación anunciada. El Gobierno ha declarado que, debido a otras prioridades, no seguirá analizando la regulación en los próximos dos años, un periodo que se extiende más allá del final del próximo ejercicio de la entidad.

### **Aplicación**

#### **Consideración de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad**

- 5.4 Al aplicar el párrafo 34 de la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*, la entidad considera en qué medida es probable que se disponga de ganancias fiscales contra las que puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas, para determinar si se reconoce un activo por impuestos diferidos por dichas pérdidas. La entidad no tiene un historial de pérdidas recientes, por lo que el requerimiento del párrafo 35 de la NIC 12 no es aplicable.
- 5.5 Tras considerar todos los criterios del párrafo 36 de la NIC 12, la entidad concluye que está obligada a reconocer el activo por impuestos diferidos por el importe total de sus pérdidas fiscales no utilizadas, partiendo del supuesto de que la regulación no será efectiva hasta que la entidad haya podido utilizar dichas pérdidas. Suponer que la regulación anunciada se haría efectiva antes habría dado lugar a una rebaja material o con importancia relativa del activo por impuestos diferidos y al correspondiente gasto por impuestos diferidos.
- 5.6 La NIC 12 no requiere que una entidad revele información sobre los supuestos utilizados para determinar en qué medida es probable que se disponga de ganancias fiscales contra las que puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas. Además, el párrafo 82 de la NIC 12 no se aplica porque la entidad no sufrió pérdidas ni en el periodo sobre el que se informa actual ni en el anterior.

### **Consideraciones sobre el requerimiento de información a revelar general del párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8].**

- 5.7 La entidad considera si el párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8] requiere que revele información sobre estos supuestos. La entidad determina que es improbable que cambie su supuesto sobre la regulación anunciada en el próximo ejercicio porque los análisis del gobierno al respecto no tendrán lugar hasta después del final de ese ejercicio. Por lo tanto, la entidad no espera que ese supuesto tenga un riesgo significativo de dar lugar a un ajuste material o con importancia relativa del importe en libros del activo por impuestos diferidos dentro del próximo ejercicio. En consecuencia, la entidad no está obligada a revelar información sobre los supuestos aplicando los requerimientos del párrafo 125 de la NIC 1 [párrafo 31A de la NIC 8].

### **Consideraciones sobre el requerimiento general del párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18].**

- 5.8 El párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18] requiere que una entidad considere si debe proporcionar información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad sea insuficiente para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto de las transacciones y otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.
- 5.9 Al aplicar el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad determina que la incorporación de información adicional que permita a los usuarios de los estados financieros comprender el efecto de la regulación anunciada sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad proporcionaría información material o con importancia relativa. Es decir, podría esperarse razonablemente que la omisión de esta información influyera en las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros de la entidad toman sobre la base de dichos estados financieros.
- 5.10 Sin esa información adicional, podría esperarse razonablemente que las decisiones que tomen los usuarios de los estados financieros de la entidad se vieran influidas por la falta de comprensión de que la regulación anunciada podría haber dado lugar a una rebaja significativa del activo por impuestos diferidos (y a un gasto por impuestos diferidos relacionado) si la entidad hubiera supuesto que la regulación anunciada entraría en vigencia antes.
- 5.11 Por lo tanto, aplicando el párrafo 31 de la NIC 1 [párrafo 20 de la NIIF 18], la entidad revelará información sobre:
- (a) el supuesto de que la regulación anunciada será efectiva solo después de que la entidad haya podido utilizar las pérdidas fiscales no utilizadas; y
  - (b) el efecto de este supuesto sobre el importe en libros del activo por impuestos diferidos de la entidad (por ejemplo, la entidad revelará el importe del activo por impuestos diferidos que reconoció basándose en este supuesto).

## Ejemplo 6—Información a revelar sobre el riesgo crediticio (NIIF 7)

Este ejemplo se añade después del párrafo GI22 de la *Guía sobre la implementación de la NIIF 7 Instrumentos Financieros: Información a Revelar* bajo un nuevo encabezamiento titulado "Información a revelar relacionada con los efectos de riesgos particulares". El párrafo 6.1 se añade como párrafo GI22A y los párrafos 6.2 a 6.4 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

6.1 Este ejemplo ilustra los requerimientos de los párrafos 35A a 38 de la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*. En particular, ilustra cómo una entidad podría revelar:

- (a) información sobre los efectos de determinados riesgos en sus exposiciones al riesgo crediticio y en sus prácticas de gestión del riesgo crediticio; y
- (b) información sobre cómo estas prácticas se relacionan con el reconocimiento y medición de las pérdidas crediticias esperadas.

### Antecedentes

6.2 La entidad es una institución financiera que proporciona un rango de productos a varios tipos de clientes. Como parte de sus prácticas de gestión del riesgo crediticio, la entidad considera los efectos de los riesgos relacionados con el clima en sus exposiciones al riesgo crediticio. La entidad identifica dos carteras de préstamos que requieren que vigile y tome medidas para reducir el riesgo crediticio derivado de la exposición de sus clientes a los riesgos relacionados con el clima:

- (a) los préstamos a clientes agrícolas para los que eventos relacionados con el clima, como las sequías, podrían afectar a la capacidad de los prestatarios para reembolsar sus préstamos; y
- (b) préstamos a clientes corporativos del sector inmobiliario que están garantizados por propiedades situadas en ámbitos bajos sujetos al riesgo de inundaciones.

### Aplicación

6.3 Los párrafos 35A a 38 de la NIIF 7 incluyen requerimientos de información sobre el riesgo crediticio derivado de los instrumentos financieros. Al considerar estos requerimientos, la entidad determina que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en su exposición al riesgo crediticio en esas dos carteras es material o tiene importancia relativa. Los factores que la entidad considera para llegar a esta conclusión incluyen:

- (a) El tamaño de las carteras afectadas por los riesgos relacionados con el clima en relación con la cartera global de préstamos de la entidad.
- (b) La importancia de los efectos de los riesgos relacionados con el clima sobre la exposición de la entidad al riesgo crediticio en comparación con otros factores que afectan a dicha exposición. Los efectos dependen de factores como los vencimientos de los préstamos y la naturaleza, probabilidad y magnitud de los riesgos relacionados con el clima.
- (c) Los factores cualitativos externos relacionados con el clima—como la evolución del mercado, la economía, la regulación y la legislación en relación con el clima—que hacen más probable que la información influya en las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros de la entidad toman sobre la base de los estados financieros.

6.4 Al aplicar los requerimientos de los párrafos 35A a 38 de la NIIF 7, la entidad considerará qué información proporcionar sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en su exposición al riesgo crediticio en esas dos carteras. Esta información podría incluir, por ejemplo:

- (a) Una explicación de las prácticas de gestión del riesgo crediticio de la entidad en relación con los riesgos relacionados con el clima y cómo esas prácticas se relacionan con el reconocimiento y medición de las pérdidas crediticias esperadas. La información que la entidad revelaba podía incluir, por ejemplo, cómo afectan los riesgos relacionados con el clima:
  - (i) la determinación de si el riesgo crediticio de estos instrumentos financieros ha aumentado significativamente desde su reconocimiento inicial; y

- (ii) la agrupación de instrumentos si las pérdidas crediticias esperadas se miden sobre una base colectiva.
- (b) Una explicación de cómo se incorporaron los riesgos relacionados con el clima en los datos de entrada, los supuestos y las técnicas de estimación utilizados para aplicar los requerimientos de la Sección 5.5 de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. La información que la entidad revele podría incluir:
  - (i) cómo se incorporaron los riesgos relacionados con el clima en los datos de entrada utilizados para medir las pérdidas crediticias esperadas, como las probabilidades de incumplimiento y la pérdida en caso de incumplimiento;
  - (ii) cómo se incorporó la información proyectada al futuro sobre los riesgos relacionados con el clima en la determinación de las pérdidas crediticias esperadas; y
  - (iii) cualquier cambio que la entidad haya introducido durante el periodo sobre el que se informa en las técnicas de estimación o en los supuestos significativos para reflejar los riesgos relacionados con el clima y las razones de esos cambios.
- (c) Información sobre las garantías mantenidas como fianzas y otras mejoras crediticias, incluida información sobre las propiedades mantenidas como fianzas que estén sujetas al riesgo de inundación y si ese riesgo está asegurado.
- (d) información sobre concentraciones de riesgo relacionadas con el clima, siempre que esta información no se desprende de otra información a revelar que haga la entidad.

## Ejemplo 7—Información a revelar sobre las provisiones para el retiro de servicio y la restauración (NIC 37)

---

Este ejemplo se añade como "Ejemplo 4" en la Sección "D Ejemplos: información a revelar" de la *Guía de implementación de la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. El párrafo 7.1 se añade como texto introductorio en cursiva y los párrafos 7.2 a 7.4 y los encabezamientos relacionados se incluyen en un recuadro sin numeración.

- 7.1 Este ejemplo ilustra el requerimiento del párrafo 85 de la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. En particular, ilustra cómo una entidad podría revelar información sobre las obligaciones de desmantelamiento de plantas y de restauración de emplazamientos, incluso si el importe en libros de la provisión asociada es inmaterial o sin importancia relativa.

### Antecedentes

- 7.2 La entidad es un fabricante de productos petroquímicos y tiene obligaciones de retiro de servicio y restauración del emplazamiento de sus instalaciones petroquímicas. La entidad asume que seguirá manteniendo y operando las instalaciones durante un periodo de tiempo extremadamente largo. En consecuencia, los costos requeridos para liquidar las obligaciones se incurrirán tan lejos en el futuro que, cuando se descuentan a su valor actual, su efecto sobre el importe en libros de la provisión es poco material o sin importancia relativa. Sin embargo, los costos para liquidar las obligaciones serán elevados y existe un riesgo creciente de que la entidad se vea obligada a cerrar algunas de sus instalaciones petroquímicas antes de lo previsto debido a los esfuerzos de transición hacia una economía con menos emisiones de carbono.

### Aplicación

- 7.3 El párrafo 85 de la NIC 37 requiere que una entidad revele información para cada clase de provisión. Aunque el importe en libros de la provisión para desmantelamiento de instalaciones y restauración de emplazamientos de la entidad es inmaterial o sin importancia relativa, la entidad concluye que la información sobre las obligaciones relacionadas es material o con importancia relativa. La entidad llega a esta conclusión tras considerar, entre otros factores, el medioambiente en el que opera, el riesgo de que se le exija liquidar las obligaciones antes de lo previsto y la magnitud de los flujos de salida que serán necesarios para liquidarlas.
- 7.4 Aplicando el párrafo 85 de la NIC 37, la entidad revela información referente a su provisión para el retiro de servicio y la restauración del emplazamiento, que incluye:
- (a) una breve descripción de la naturaleza de sus obligaciones de desmantelamiento de instalaciones y de restauración de emplazamientos y el calendario previsto de las salidas de beneficios económicos requeridos para liquidarlas.
  - (b) una indicación de las incertidumbres sobre el importe o el calendario de esos flujos de salida. Cuando sea necesario para proporcionar la información adecuada, la entidad revelará también los supuestos más importantes sobre los eventos futuros. Estos supuestos podría incluir suposiciones sobre el uso futuro de cada una de las principales instalaciones petroquímicas de la entidad; por ejemplo, cuándo se prevé el cierre de la instalación.

## Ejemplo 8—Información a revelar desagregada (NIIF 18)

---

Este ejemplo se añade como "Ejemplo IV-4" después del párrafo EI17 de los *Ejemplos Ilustrativos* que acompañan a la NIIF 18, bajo un nuevo encabezamiento titulado "Parte IV-Información a revelar sobre incertidumbres". La numeración de los párrafos se adaptará para ajustarse a la numeración utilizada en dicho documento.

- 8.1 Este ejemplo ilustra los requerimientos de los párrafos 41 a 42 y B110 de la NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros*. En particular, ilustra cómo una entidad podría desagregar la información que proporciona sobre una clase de propiedades, planta y equipo (PPyE) sobre la base de características de riesgo diferentes.

### Antecedentes

- 8.2 La entidad posee PPyE con una larga vida útil, cuyo uso da lugar a elevados importes de emisiones de gases de efecto invernadero. La entidad ha invertido en PPyE alternativos de la misma clase con menores emisiones de gases de efecto invernadero, pero sigue utilizando los PPyE de altas emisiones para una gran parte de sus operaciones. La entidad opera en un sector con un alto grado de exposición a los riesgos de transición relacionados con el clima y los dos tipos de PPyE constituyen una gran parte de los activos totales de la entidad.
- 8.3 La entidad concluye que estos dos tipos de propiedades, planta y equipo tienen vulnerabilidades significativamente diferentes a los riesgos de transición relacionados con el clima. Por ejemplo, las posibles regulaciones futuras para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero o los cambios en la demanda de los consumidores podrían afectar a estos dos tipos de PPyE de diferentes maneras, incluyendo:
- (a) el tiempo que la entidad podrá utilizarlas;
  - (b) cómo se verán afectados sus valores residuales y
  - (c) si la entidad podrá recuperar sus importes en libros.

### Aplicación

- 8.4 Los párrafos 41 a 42 de la NIIF 18 incluyen principios para agregar y desagregar información en los estados financieros. En particular, estos párrafos requieren que una entidad desagregue las partidas basándose en características que no se comparten siempre que la información resultante sea material. El párrafo B110 de la NIIF 18 incluye ejemplos de tales características, que incluyen los riesgos asociados a una partida.
- 8.5 Después de considerar sus hechos y circunstancias particulares, la entidad determina que los dos tipos de PPyE tienen características de riesgo suficientemente diferentes como para que la desagregación de la información que la entidad proporciona en las notas sobre estos tipos de PPyE dé lugar a información material.
- 8.6 Aplicando los párrafos 41, 42 y B110 de la NIIF 18, la entidad desagrega la información que proporciona en las notas sobre la clase correspondiente de PPyE entre los dos tipos de PPyE. En particular, la entidad desagrega la información que revele aplicando el párrafo 73 de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* para estos tipos de PPyE siempre que la información desagregada resultante sea material.



## **Aprobación por el IASB del Proyecto de Norma *Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros* publicado en julio de 2024**

---

El Proyecto de Norma *Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros* fue aprobado para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Andreas Barckow

Presidente

Linda Mezon-Hutter

Vicepresidenta

Nick Anderson

Patrina Buchanan

Tadeu Cendon

Florian Esterer

Zach Gast

Hagit Keren

Jianqiao Lu

Bruce Mackenzie

Bertrand Perrin

Rika Suzuki

Ann Tarca

Robert Uhl

# Fundamentos de las Conclusiones del Proyecto de Norma Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte, de este Proyecto de Norma Incertidumbres relacionadas con el Clima y Otras Incertidumbres en los Estados Financieros. En ellos se resumen las consideraciones hechas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) al desarrollar el Proyecto de Norma. Cada uno de los miembros individuales del IASB dio mayor peso a algunos factores que a otros.*

## Antecedentes

---

### Objetivo del proyecto

FC1 En marzo de 2023, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) añadió a su plan de trabajo un proyecto para explorar acciones dirigidas a mejorar la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros. El IASB decidió trabajar en este proyecto debido a la fuerte demanda de quienes respondieron a su tercera consulta de la agenda

<sup>1</sup>. A quienes respondieron les preocupaba que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros fuera insuficiente o pareciera incongruente con la información que las entidades facilitan fuera de los estados financieros, en particular la información comunicada en otros informes financieros con propósito general.

FC2 Tras iniciar sus trabajos sobre el proyecto, el IASB decidió generalizar el objetivo del proyecto para abarcar las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres. El IASB decidió generalizar el objetivo del proyecto porque:

- (a) la naturaleza basada en principios de las Normas NIIF de Contabilidad significa que cualquier acción que el IASB emprenda como parte del proyecto se aplicaría no solo a las incertidumbres derivadas de los riesgos relacionados con el clima, sino a las incertidumbres en general;
- (b) la generalización del objetivo del proyecto garantiza que se capten diversos tipos de incertidumbres, incluidas las que aún están por surgir, y que se traten congruentemente; y
- (c) una entidad podría no ser siempre capaz de identificar los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima separadamente de los de otras incertidumbres.

FC3 Sin embargo, las actuaciones del IASB en este proyecto se centran principalmente en las incertidumbres relacionadas con el clima para responder a las preocupaciones específicas planteadas por los interesados.

### Investigación y acciones emprendidas por el IASB

FC4 El IASB llevó a cabo una investigación para comprender la naturaleza y las causas de las preocupaciones sobre la información de los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros. Esta investigación incluyó:

- (a) reuniones con los órganos consultivos del IASB y otras partes interesadas;
- (b) revisiones de investigaciones académicas y otras publicaciones; y
- (c) revisiones de las Normas NIIF de Contabilidad para identificar posibles lagunas, requerimientos poco claros o limitaciones en los requerimientos.

FC5 La investigación del IASB confirmó que a las partes interesadas les preocupa que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros sea a veces insuficiente o parezca incongruente con la información proporcionada fuera de los estados financieros.

FC6 La investigación también mostró que:

- (a) Las Normas NIIF de Contabilidad suelen ser suficientes a la hora de requerir a una entidad que revele información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros. Sin embargo, las entidades pueden enfrentarse a algunos problemas a la hora de aplicar las Normas.

---

<sup>1</sup> El IASB llevó a cabo su tercera consulta de la agenda entre septiembre de 2019 y julio de 2022.

- (b) Algunos usuarios principales de los informes financieros con propósito general, que incluyen los estados financieros y la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, necesitan información que va más allá del objetivo y el alcance de los estados financieros<sup>2</sup>. Estas necesidades de información podrían satisfacerse mediante otra información a revelar, como la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad preparada de conformidad con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.
- (c) El panorama de la información está evolucionando, especialmente con los avances en la información sobre sostenibilidad, incluido el trabajo del Consejo de Normas Internacionales de Sostenibilidad (ISSB). El proceso de las entidades que preparan información financiera relacionada con la sostenibilidad podría ayudar a informar sobre la aplicación de las Normas NIIF de Contabilidad.
- (d) Las partes interesadas pretenden que se tomen medidas oportunas para ayudar a mejorar la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y de otro tipo en los estados financieros.

FC7 Basándose en esta investigación, el IASB decidió tomar varias medidas para ayudar a mejorar la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros. El IASB se centró en las acciones que podía completar a tiempo para responder a las necesidades de las partes interesadas. En concreto, el IASB está tomando medidas para ayudar a:

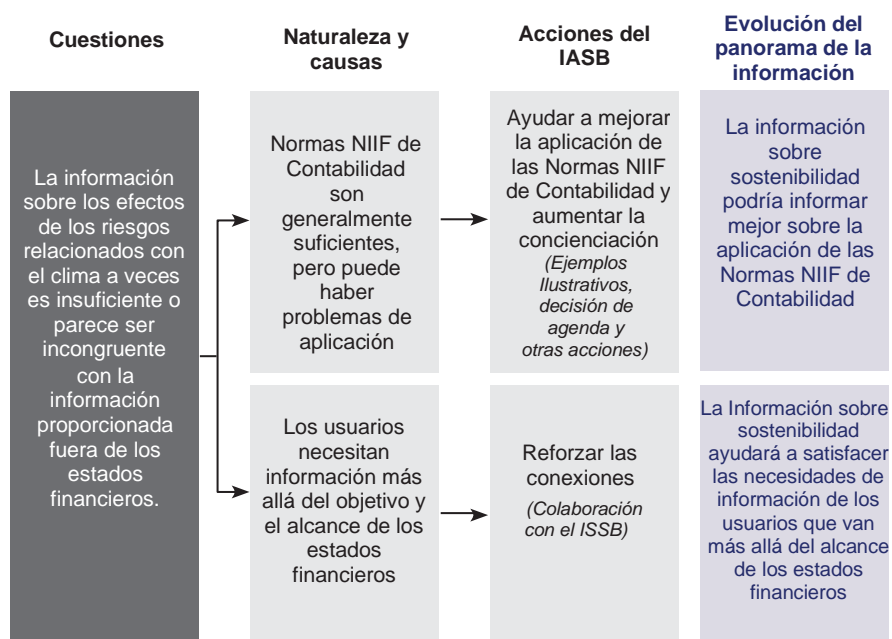
- (a) *mejorar la aplicación de las Normas NIIF de Contabilidad*—este Proyecto de Norma incluye la propuesta del IASB de proporcionar ejemplos que ilustren cómo la aplicación de los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad da lugar a que una entidad revele información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros. Además, el Comité de Interpretaciones de las NIIF consideró una cuestión sobre cómo una entidad contabiliza los compromisos para reducir o compensar sus emisiones de gases de efecto invernadero.<sup>3</sup>
- (b) *aumentar la concienciación sobre los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad*— El IASB ha mejorado la accesibilidad de los materiales de apoyo sobre la información de los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros. Por ejemplo, los materiales educativos traducidos a varios idiomas están ahora disponibles en la página del proyecto en el sitio web de la Fundación IFRS. El IASB también está estudiando otras formas de dar a conocer los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad.
- (c) *fortalecer las conexiones*—el IASB está colaborando con los miembros y el personal técnico del ISSB para ayudar a fortalecer las conexiones entre la información que una entidad proporciona en sus estados financieros y la información que proporciona en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad.

FC8 La figura 1 ilustra cómo se relacionan las acciones del IASB con las conclusiones de su investigación:

<sup>2</sup> El término "información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad" se utiliza con el mismo significado que se define en la NIIF S1 *Requerimientos Generales de Información Financiera a Revelar relacionada con la Sostenibilidad*.

<sup>3</sup> Véase la Decisión de Agenda *Compromisos relacionados con el Clima* (NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*).

**Figura 1—Cómo se relacionan las acciones del IASB con las conclusiones de su investigación**



## Otras acciones emprendidas por el IASB

FC9 Además de las acciones descritas en el párrafo FC7, el IASB:

- (a) Exploró si aclarar o mejorar los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad relativos a la información a revelar sobre estimaciones contables. La investigación del IASB hasta la fecha no proporcionó suficiente evidencia o consenso entre las partes interesadas de que sea necesario modificar las Normas, ni qué modificaciones son necesarias y por qué. Los comentarios recibidos sobre este Proyecto de Norma ayudarán al IASB a determinar si es necesario adoptar otras medidas, incluida la modificación de las Normas NIIF de Contabilidad.
- (b) Respondió a otros temas específicos relacionados con el clima a través de otros proyectos de su plan de trabajo, incluyendo cómo una entidad:
  - (i) evalúa las características de los flujos de efectivo contractuales de los activos financieros con características medioambientales, sociales y de gobernanza; y
  - (ii) contabiliza los contratos de electricidad renovable con características especificadas.<sup>4</sup>
- (c) Consultó al Comité de Interpretaciones de las NIIF sobre la forma en que las entidades, al aplicar la NIC 36 *Deterioro de Valor de los Activos*, reflejan la posibilidad de una elevada variabilidad de los flujos de efectivo futuros a lo largo de un horizonte temporal prolongado al calcular el valor de uso de un activo. La información recibida del Comité no sugería que fuera necesario adoptar nuevas medidas en este ámbito.

## Desarrollo de ejemplos Ilustrativos

### Consideraciones globales para desarrollar los ejemplos

#### ¿Qué requerimientos se requieren para ilustrar?

FC10 El IASB destacó que los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres son generalizados en los estados financieros. Por lo tanto, hay muchos requerimientos que una entidad podría

<sup>4</sup> Véanse las modificaciones a la *Clasificación y Medición de Instrumentos Financieros* y el *Proyecto de Norma Contratos de Electricidad Renovable*.

aplicar al informar sobre estos efectos que el IASB podría ilustrar con ejemplos. El IASB decidió centrar los ejemplos en los requerimientos:

- (a) que se encuentran entre los más relevantes para informar sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros; y
- (b) que puedan abordar las preocupaciones de que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima sea insuficiente o parezca incongruente con la información proporcionada fuera de los estados financieros.

FC11 Las preocupaciones del párrafo FC10 se refieren sobre todo a la aplicación de los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF de Contabilidad. Por lo tanto, el IASB concluyó que los ejemplos serían más útiles si se centraran en ilustrar la aplicación de estos requerimientos. En particular, el IASB concluyó que los ejemplos ayudarían a abordar las preocupaciones identificadas si ilustrasen cómo una entidad:

- (a) determina si la información sobre cómo las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres afectaron a su situación financiera y rendimiento financiero es material o tiene importancia relativa, considerando incluso las conexiones con la información que proporciona en otros informes financieros con propósito general (Ejemplos 1 y 2);
- (b) revela información sobre cómo los supuestos relacionados con el clima y otras fuentes de incertidumbre en la estimación afectaron a los importes en libros de sus activos y pasivos (Los ejemplos 3 a 7); y
- (c) desagrega la información sobre sus activos y pasivos en función de las características diferentes del riesgo relacionado con el clima (Ejemplo 8).

FC12 El IASB destacó que, por su naturaleza, los ejemplos no pueden ilustrar:

- (a) la aplicación de todos los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad que pudieran ser aplicables a un hecho concreto;
- (b) todos los hechos y circunstancias que una entidad consideraría al emitir juicios de materialidad o importancia relativa; o
- (c) toda la información material o con importancia relativa que una entidad está obligada a revelar en unos determinados hechos.

FC13 La NIIF 18 *Presentación e Información a Revelar en los Estados Financieros* es efectiva para los periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2027. La NIIF 18 arrastró muchos requerimientos de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* y trasladó algunos otros requerimientos de esa Norma a la NIC 8 *Bases para la Preparación de Estados Financieros*.<sup>5</sup> Para simplificar, estos Fundamentos de las Conclusiones hacen referencia a los requerimientos de la NIC 1.

## ¿Qué tipos de incertidumbres y hechos hay que ilustrar?

FC14 Los ejemplos ilustran cómo una entidad aplica los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad en hechos específicos. La aplicación de esos requerimientos podría dar lugar a que una entidad revelase información similar en otros hechos.

FC15 A las partes interesadas les preocupaba principalmente la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima. El IASB concluyó, por tanto, que los ejemplos que ilustran la aplicación de las Normas NIIF de Contabilidad a las incertidumbres relacionadas con el clima serían más útiles para responder a estas preocupaciones. Sin embargo, el IASB hizo notar que los principios y requerimientos ilustrados se aplican igualmente a otros tipos de incertidumbres.

FC16 Las incertidumbres relacionadas con el clima afectan a muchos sectores industriales, de diversas maneras y en distinta medida. En consecuencia, los ejemplos exponen los hechos a un nivel suficientemente alto como para ser aplicables a una variedad de entidades que operan en diversos sectores industriales.

## ¿Deben ser los ejemplos independientes o transversales?

FC17 El IASB consideró la posibilidad de desarrollar:

- (a) ejemplos con hechos limitados que ilustren requerimientos particulares en una Norma NIIF de Contabilidad (ejemplos independientes); o

---

<sup>5</sup> La NIIF 18 también cambió el título de la NIC 8.

- (b) ejemplos con hechos amplios que ilustren varios requerimientos en una selección de Normas NIIF de Contabilidad (ejemplos transversales).

FC18 El IASB concluyó que los ejemplos independientes serían más eficaces para ayudar a mejorar la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres en los estados financieros. Estos ejemplos pueden dirigirse con mayor precisión a los temas o requerimientos concretos que suscitan la preocupación de las partes interesadas.

### **¿Cómo pueden facilitar los ejemplos una información financiera con propósito general conectada?**

FC19 Como se señala en el párrafo FC1, uno de los objetivos del proyecto es responder a las preocupaciones de que la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima en los estados financieros a veces parece no ser congruente con la información que las entidades proporcionan fuera de sus estados financieros, en particular la información comunicada en otros informes financieros con propósito general. En respuesta a estas preocupaciones, el IASB decidió centrar los ejemplos en las incongruencias que pudieran parecer que existen entre los estados financieros y otros informes financieros con propósito general. El IASB concluyó que este enfoque ayudaría a reforzar las conexiones entre la información que una entidad proporciona en sus estados financieros y la información que proporciona en otras partes de sus informes financieros con propósito general.

FC20 El enfoque descrito en el párrafo FC19 está alineado con la Constitución de la Fundación IFRS, que establece:

- (a) el objetivo de desarrollar Normas NIIF de Contabilidad y Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad complementarias que tengan como resultado el suministro de información de alta calidad, transparente y comparable en los informes financieros con propósito general para la toma de decisiones económicas; y
- (b) el requerimiento de que el IASB y el ISSB trabajen juntos con el objetivo de desarrollar sus respectivos conjuntos de Normas NIIF que sean compatibles, y eviten incongruencias y conflictos, entre sí.

FC21 Al desarrollar los ejemplos, el IASB buscó ilustrar la provisión de información conectada en los informes financieros de propósito general y reforzar la compatibilidad con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad basándose en los requerimientos existentes en las Normas NIIF de Contabilidad. Para lograr esos objetivos, el IASB:

- (a) ilustró en los Ejemplos 1 a 2 cómo los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad permiten a una entidad proporcionar información en los estados financieros que está conectada con la información que proporciona en otros informes financieros con propósito general;
- (b) utilizó conceptos y terminología congruentes con las empleadas en las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad, en la medida de lo posible; y
- (c) colaboró con los miembros del ISSB y el personal técnico en el desarrollo de los ejemplos.

FC22 Los estados financieros preparados de acuerdo con las Normas NIIF de Contabilidad pueden ir acompañados de información a revelar sobre los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad preparada de acuerdo con las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad u otras normas o marcos relacionados con la sostenibilidad. Por lo tanto, al desarrollar los ejemplos, el IASB no limitó la consideración de la información conectada a las circunstancias en las que se aplican ambos conjuntos de Normas NIIF. Sin embargo, el IASB consideró específicamente cómo el contenido de los ejemplos se relaciona con los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad.

FC23 El IASB observó que la aplicación tanto de las Normas NIIF de Contabilidad como de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad en los hechos ilustrados por los ejemplos puede, en algunos casos, dar lugar a que una entidad facilite información en sus estados financieros que sea similar a la información que está obligada a proporcionar en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. En particular, este resultado podría surgir debido a los requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad de proporcionar información sobre cómo los riesgos y oportunidades relacionados con la sostenibilidad han afectado a la situación financiera y al rendimiento financiero de una entidad durante el período sobre el que se informa.

FC24 El resultado descrito en el párrafo FC23 también podría producirse con el suministro de información desagregada. Por ejemplo, una entidad que aplique los principios de agregación y desagregación de la NIIF 18 podría revelar información desagregada sobre una clase de propiedades, planta y equipo en sus estados financieros (véase el Ejemplo 8). Esa información podría ser similar a la que la entidad revela en su

información financiera relacionada con la sostenibilidad aplicando el párrafo 29 de la NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima*.<sup>6</sup>

- FC25 Sin embargo, cuando se aplican conjuntamente, las Normas NIIF permiten una información financiera conectada y evitan la duplicación de la información a revelar. Las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad permiten a una entidad, sujeta a criterios específicos, incluir información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad mediante referencias cruzadas a otro informe publicado por la entidad, por ejemplo, los estados financieros de la entidad. De forma similar a lo que se señala en el párrafo FC9(a), los comentarios sobre este Proyecto de Norma ayudarán al IASB a determinar si es necesario adoptar nuevas medidas para apoyar el suministro de información conectada y reducir la duplicación en la presentación de información, incluida la modificación de las Normas NIIF de Contabilidad.
- FC26 El IASB observó que algunos requerimientos de las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad incluyen un lenguaje similar al utilizado en los requerimientos ilustrados por los ejemplos propuestos en este Proyecto de Norma.<sup>7</sup> En algunos casos, la aplicación de estos requerimientos podría dar lugar a que una entidad proporcione información en sus estados financieros que sea similar a la información que está obligada a proporcionar en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad (véase el permiso para incluir información en la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad por referencia cruzada que se trata en el párrafo FC25).
- FC27 En otros casos, la aplicación de requerimientos con un lenguaje similar podría dar lugar a que una entidad proporcionara información en sus estados financieros que difiriera de la información que proporciona en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad. Por ejemplo, las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad tienen una definición de información a revelar que está conceptualmente alineada con la utilizada en las Normas NIIF de Contabilidad.<sup>8</sup> Ambos conjuntos de Normas también incluyen un requerimiento general similar de proporcionar información adicional cuando el cumplimiento de los requerimientos específicos de las Normas sea insuficiente para permitir que los usuarios comprendan cómo diversos temas afectan a la entidad. Sin embargo, la aplicación de la definición de materialidad o importancia relativa y el requerimiento de proporcionar información adicional, en el contexto de los estados financieros y en el contexto de la información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, podría, no obstante, dar lugar a que una entidad proporcionara información diferente en cada uno de esos informes porque dichos informes sirven a objetivos diferentes.

## Objetivos y justificación de cada ejemplo

### Juicios de materialidad o importancia relativa e información a revelar adicional (Ejemplos 1 a 2)

- FC28 El IASB desarrolló el Ejemplo 1 para responder a las preocupaciones de las partes interesadas sobre la desconexión percibida entre la información sobre los efectos de los riesgos relacionados con el clima revelada en los estados financieros y la información proporcionada fuera de los estados financieros. Las partes interesadas afirmaron que habían observado un amplio análisis sobre la estrategia, los riesgos y los objetivos relacionados con el clima fuera de los estados financieros, pero que éstos:
- (a) no hacían referencia a temas relacionados con el clima; o
  - (b) incluían una afirmación según la cual el efecto de los temas relacionados con el clima era irrelevante sin explicar el motivo de dicha afirmación.
- FC29 El IASB destacó que tales situaciones pueden surgir debido a un enfoque centrado en factores cuantitativos en lugar de cualitativos a la hora de evaluar la materialidad o importancia relativa de la información. Por lo tanto, el IASB decidió ilustrar cómo una entidad considera los factores cualitativos al realizar juicios de materialidad o importancia relativa en un escenario relacionado con el clima. El IASB decidió hacerlo basándose en ejemplos recogidos en el Documento de Práctica de las NIIF N° 2 *Realización de Juicios sobre Materialidad o Importancia Relativa*, concretamente:
- (a) el ejemplo K, que ilustra la influencia de los factores cualitativos externos en los juicios de materialidad o importancia relativa; y

<sup>6</sup> El párrafo 29 de la NIIF S2 *Información a Revelar relacionada con el Clima* requiere que una entidad revele, entre otra información, el importe y el porcentaje de activos o actividades de negocio vulnerables a los riesgos de transición relacionados con el clima.

<sup>7</sup> Por ejemplo, el párrafo 35(b) de la NIIF S1 y el párrafo 16(b) de la NIIF S2 utilizan un lenguaje similar al usado en el párrafo 125 de la NIC 1 Presentación de Estados Financieros.

<sup>8</sup> Véanse también los párrafos FC68 a FC69 de los Fundamentos de las Conclusiones para la NIIF S1.

- (b) El Ejemplo C, que ilustra que, al aplicar el párrafo 31 de la NIC 1, los juicios de materialidad o importancia relativa pueden dar lugar a información a revelar adicional a la requerida específicamente por las Normas NIIF de Contabilidad.<sup>9</sup>

- FC30 En el Ejemplo 1, la entidad considera si la información a revelar que realiza en un informe financiero con propósito general, fuera de sus estados financieros, afecta a su determinación de qué información es material o con importancia relativa en el contexto de sus estados financieros. Al tomar esa determinación, la entidad aplica su juicio y considera sus circunstancias específicas, incluyendo las cuestiones reveladas en otros informes financieros con propósito general. La entidad también considera cómo la información que proporciona en sus estados financieros responde a las necesidades de información de los usuarios de dichos estados financieros.
- FC31 El IASB desarrolló el Ejemplo 2 para ayudar a abordar las preocupaciones de que la consideración de factores cualitativos podría conducir a revelaciones excesivas. De forma similar al Ejemplo 1, el Ejemplo 2 ilustra que una entidad considera factores cualitativos a la hora de determinar si la información es material, incluso si no afecta a su situación financiera ni a su rendimiento financiero. En tal caso, la entidad no proporciona ninguna información a revelar adicional porque hacerlo no aportaría información material o con importancia relativa.
- FC32 Los Ejemplos 1 y 2 suponen que la entidad no aplica las Normas NIIF de Información a Revelar sobre Sostenibilidad. Si se aplicaran esas Normas, la entidad estaría obligada a revelar, en su información financiera a revelar relacionada con la sostenibilidad, información sobre los efectos de los riesgos y oportunidades relacionados con el clima en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo correspondientes al período sobre el que se informa.

### **Supuestos y otras fuentes de incertidumbre en la estimación (Ejemplos 3 a 7)**

- FC33 El IASB desarrolló los Ejemplos 3 a 7 para ilustrar cómo la aplicación de los requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad daría lugar a que una entidad revelara información sobre los supuestos que hace sobre el futuro y otras fuentes de incertidumbre en la estimación, incluidas las relacionadas con las incertidumbres relacionadas con el clima. La investigación indica que la información sobre los supuestos suele ser necesaria para que los usuarios de los estados financieros comprendan cómo afectan las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres al reconocimiento y medición de los activos y pasivos.

### ***Requerimientos específicos de información sobre los supuestos en las Normas NIIF de Contabilidad***

- FC34 El IASB desarrolló los Ejemplos 3, 6 y 7 para ilustrar los requerimientos específicos de las Normas NIIF de Contabilidad que requieren que las entidades revelen información sobre los supuestos. Estos ejemplos ilustran ámbitos de la contabilidad que se encuentran entre los más relevantes para informar sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima y otras incertidumbres, en concreto el deterioro del valor de los activos financieros y no financieros y las provisiones. En concreto
- (a) El Ejemplo 3 ilustra la información a revelar sobre los supuestos acerca de los costos de adquisición de derechos de emisión de gases de efecto invernadero al medir el importe recuperable de una unidad generadora de efectivo. Las partes interesadas señalaron que las entidades que operan en diversos sectores están sujetas a la normativa sobre emisiones de gases de efecto invernadero y que la información sobre los supuestos utilizados en la estimación de los costos correspondientes suele ser importante. El ejemplo ilustra también la información a revelar sobre los supuestos de una entidad acerca de posibles aumentos futuros del ámbito de aplicación de estas regulaciones. Esos son algunos de los supuestos que una entidad podría tener que hacer al estimar los flujos de efectivo futuros para medir el importe recuperable de un activo (o unidad generadora de efectivo).
- (b) El Ejemplo 6 ilustra la información a revelar sobre los efectos de los riesgos crediticios relacionados con el clima en las exposiciones al riesgo de crédito de una entidad y en las prácticas de gestión del riesgo de crédito, así como información sobre cómo estas prácticas se relacionan con el reconocimiento y la medición de las pérdidas crediticias esperadas. El ejemplo también enumera los factores que una entidad podría considerar al evaluar la materialidad o importancia relativa de la información sobre cómo afectan los riesgos relacionados con el clima al riesgo de crédito y a la medición de las pérdidas crediticias esperadas. La exposición de una entidad al riesgo crediticio se ve afectada por muchos riesgos, pero la información específica sobre los efectos de riesgos concretos podría ser material o con importancia relativa en algunas circunstancias.

<sup>9</sup> El requerimiento del párrafo 31 de la NIC 1 se trasladó al párrafo 20 de la NIIF 18.



- (c) El Ejemplo 7 ilustra la información a revelar sobre las incertidumbres relacionadas con el importe o el calendario de los flujos de salida requeridos para liquidar las obligaciones de desmantelamiento de plantas y de restauración de emplazamientos. El IASB ha sido informado de que la información sobre los efectos de las incertidumbres relacionadas con el clima en el reconocimiento y medición de las provisiones por desmantelamiento de plantas y restauración de emplazamientos podría ser material, incluso cuando el importe en libros de una provisión no sea material o sin importancia relativa, debido a los supuestos de una entidad sobre el calendario de los flujos de salida relacionados.

### *Requerimientos generales de información a revelar para los supuestos en las Normas NIIF de Contabilidad*

- FC35 El IASB desarrolló el Ejemplo 4 para ilustrar los requerimientos generales de revelar información sobre los supuestos en los párrafos 125 y 129 de la NIC 1.<sup>10</sup> Estos requerimientos se aplican incluso cuando no sean de aplicación los requerimientos específicos de información a revelar de otras Normas NIIF de Contabilidad.
- FC36 Al investigar este proyecto, el IASB fue consciente de que algunas partes interesadas podrían interpretar que el requerimiento del párrafo 125 de la NIC 1 se aplica solo a los supuestos sobre incertidumbres que se resolverán en el próximo ejercicio. De acuerdo con este punto de vista, los supuestos sobre incertidumbres que se resolverán una vez finalizado el siguiente ejercicio nunca están dentro del alcance del párrafo 125 de la NIC 1.
- FC37 El Ejemplo 4 ilustra que el párrafo 125 de la NIC 1 también se aplica a los supuestos sobre incertidumbres que se resolverán solo después del cierre del siguiente ejercicio. Concretamente, ese párrafo se aplica si existe un riesgo significativo de que un cambio en esos supuestos dentro del ejercicio siguiente dé lugar a un ajuste material o con importancia relativa en el importe en libros de los activos o pasivos. El IASB concluyó que este ejemplo podría ayudar a una entidad a determinar si debe revelar información sobre los supuestos relacionados con el clima y de otro tipo, incluidos los supuestos sobre eventos o condiciones que podrían producirse a medio o largo plazo.
- FC38 El Ejemplo 4 ilustra también la forma en que una entidad determina qué información revelar acerca de esos supuestos al aplicar el párrafo 129 de la NIC 1. El ejemplo explica que una entidad está obligada a revelar información que cumpla el objetivo de ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender los juicios realizados por la dirección sobre el futuro y otras fuentes de incertidumbre en las estimaciones. La entidad determina la naturaleza y el alcance de la información que se requiere que proporcione para cumplir ese objetivo, incluyendo si es necesario revelar información cuantitativa.
- FC39 El IASB concluyó que el Ejemplo 4 podría contribuir a una mejor comprensión de los requerimientos de los párrafos 125 y 129 de la NIC 1, mejorando así la información que las entidades proporcionan sobre los supuestos relacionados con el clima y sobre otros supuestos.

### *El requerimiento general de información a revelar que figura en el párrafo 31 de la NIC 1*

- FC40 El IASB desarrolló el Ejemplo 5 para ilustrar que, en algunas situaciones, una entidad podría estar obligada a suministrar información sobre supuestos, incluso si no fueran de aplicación los requerimientos específicos o generales de información a revelar sobre supuestos de las Normas NIIF de Contabilidad. En particular, se podría requerir que una entidad proporcione información si:
- (a) el supuesto no tiene un riesgo significativo de dar lugar a un ajuste material o con importancia relativa en los importes en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio siguiente; pero
  - (b) la entidad determina que la incorporación de información a revelar adicional que permita a los usuarios de los estados financieros comprender los efectos de las transacciones y otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad proporcionaría información material o con importancia relativa.

### **Desagregación (Ejemplo 8)**

- FC41 El IASB desarrolló el Ejemplo 8 para ilustrar cómo la aplicación de los principios de agregación y desagregación de la NIIF 18 podría dar lugar a que una entidad desagregara la información proporcionada sobre una clase de propiedades, planta y equipo basándose en características diferentes del riesgo relacionado

<sup>10</sup> Los requerimientos de los párrafos 125 a 133 de la NIC 1 se trasladaron a los párrafos 31A a 31I de la NIC 8 cuando se emitió la NIIF 18.

con el clima. Al investigar este proyecto, el IASB fue informado de que dicha información podría ser material o tener importancia relativa, en particular para las entidades que operan en sectores industriales con un alto grado de exposición a los riesgos de transición relacionados con el clima.

- FC42 El Ejemplo 8 ilustra la aplicación de los principios de la NIIF 18. Una entidad también estaría obligada a revelar información desagregada aplicando los requerimientos de la NIC 1 si concluye que dicha información desagregada es material o tiene importancia relativa (por ejemplo, si la información material o con importancia relativa quedara ensombrecida por una agregación inadecuada de elementos diferentes).

## Vehículo para difundir los ejemplos

- FC43 Al considerar la mejor forma de comunicar los ejemplos, el IASB consideró si publicarlos como material educativo, incluirlos como ejemplos ilustrativos que acompañen a las Normas NIIF de Contabilidad, o incluirlos en las Normas. El IASB decidió proponer que se incluyeran los ejemplos como ejemplos ilustrativos que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad. Aunque los ejemplos ilustrativos no son parte integrante de las Normas y, por tanto, podrían no ser traducidos o aprobados en algunas jurisdicciones, el IASB concluyó que los ejemplos ilustrativos:
- (a) son fácilmente accesibles porque se incluyen junto con otras guías que acompañan a las Normas;
  - (b) son utilizados por los preparadores al aplicar las Normas y son útiles para los auditores y los reguladores al apoyar sus actividades de auditoría y exigibilidad; y
  - (c) permiten una mayor flexibilidad de contenido y formato que si los ejemplos se incluyeran en las Normas.
- FC44 El IASB observó que, al igual que con cualquier material que acompañe a las Normas NIIF de Contabilidad, los ejemplos no añaden ni modifican requerimientos de las Normas NIIF de Contabilidad.
- FC45 Además de incluir los ejemplos como ejemplos ilustrativos que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad, el IASB podría agrupar los ejemplos y publicarlos como un documento único. Este documento permitiría a las partes interesadas hacer referencia a los ejemplos como un paquete y les facilitaría la identificación de las conexiones entre los ejemplos.

## Fecha de vigencia y transición

---

- FC46 Los materiales que acompañan a las Normas NIIF de Contabilidad, incluidos los ejemplos ilustrativos, no forman parte integrante de dichas Normas y, como tales, no tienen fecha de vigencia ni requerimientos de transición.
- FC47 El IASB espera que los ejemplos Ilustrativos puedan:
- (a) ayudar a las entidades a realizar juicios de materialidad o importancia relativa y proporcionar información en los estados financieros que satisfaga las necesidades de los usuarios de dichos estados financieros; y
  - (b) proporcionen información adicional sobre cómo aplicar los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF de Contabilidad.
- FC48 El IASB señaló que una entidad aplica su juicio para determinar qué información es material o con importancia relativa y, por tanto, debe revelarse en sus estados financieros. La entidad evalúa de nuevo estos juicios en cada fecha de presentación. La información que antes no era material o no tenía importancia relativa puede convertirse en material, o al revés, a medida que cambien las circunstancias de una entidad o su entorno externo.
- FC49 El IASB espera que las entidades tengan derecho a disponer de tiempo suficiente para implementar cualquier cambio en la información revelada en sus estados financieros como resultado de la emisión de los ejemplos ilustrativos. La determinación de cuánto tiempo es suficiente es un tema de juicio que depende de los hechos y circunstancias particulares de una entidad. No obstante, se espera que una entidad implemente cualquier cambio a su debido tiempo.





# IFRS<sup>®</sup>

Foundation

Columbus Building  
7 Westferry Circus  
Canary Wharf  
London E14 4HD, UK

Teléfono: **+44 (0) 20 7246 6410**

Correo electrónico: **customerservices@ifrs.org**

**ifrs.org**