

# IFRS para Pymes

International Financial Reporting Standard for Small and Medium sized Entities (IFRS for SMEs). **Estándar internacional de información financiera para entidades de tamaño pequeño y mediano (IFRS para PYMES)** [También conocido como Norma internacional de información financiera para entidades de tamaño pequeño y mediano (NIIF para PYMES)]

Entrega No. 21  
1 de diciembre de 2009  
Ediciones anteriores haga clic [aquí](#)

En esta edición:  
**TEMAS VARIOS II**  
**Beneficios para empleados**  
**Impuestos a los ingresos**  
**Cambio de moneda extranjera**  
**Hiperinflación**  
**Eventos posteriores**  
**Revelaciones sobre partes relacionadas**  
**Actividades especializadas**  
**Transición hacia el IFRS para PYMES**  
**Este e-mail**

## Beneficios para empleados

### ¿Qué se entiende por ‘beneficios para empleados’?

Los beneficios para empleados son todas las formas de consideraciones dadas por la entidad a cambio por el servicio prestado por los empleados, incluyendo los directores y la administración. Tales beneficios incluyen los pagos de nómina pero no están limitados a los mismos. Hay diversos tipos de beneficios para empleados.

### ¿Qué secciones del IFRS para PYMES dan orientaciones sobre la contabilidad de los beneficios para empleados?

La orientación general está dada en la Sección 28, *Beneficios para empleados*, que es la que se resume en este boletín. Cuando los pagos que corresponden a esos beneficios se realizan en acciones, aplica la Sección 26, *Pago basado-en-acciones*.

### ¿Cuáles son los diferentes tipos de beneficios para empleados?

Básicamente son cuatro y se resumen en la tabla siguiente:

Tipo de beneficio	Definición	Elementos
<b>Beneficios de corto plazo</b>	<p>Son los que se adeudan dentro de los doce meses siguientes al final del período en el cual los empleados prestan el servicio para empleados. No incluyen los beneficios de terminación.</p>	<p>Incluye elementos tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social;</li> <li>(b) Ausencias compensadas de corto plazo</li> <li>(c) Participación de utilidades y bonos pagables antes de 12 meses</li> <li>(d) Beneficios no-monetarios (ej: asistencia médica, vivienda, carros y bienes/servicios gratis o subsidiados).</li> </ul>
<b>Beneficios posteriores-al-empleo</b>	<p>Son los beneficios para empleados que son pagables luego de la terminación del empleo. No incluyen los beneficios de terminación.</p>	<p>Distinción clave entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Planes de contribución definida</li> <li>(b) Planes de beneficio definido</li> </ul> <p>Incluye:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Beneficios de retiro, tales como pensiones;</li> <li>(b) Otros beneficios posteriores al empleo (ej: seguros de vida, asistencia médica)</li> </ul>
<b>Otros beneficios de largo plazo</b>	<p>Son los beneficios que no se adeudan dentro de los doce meses siguientes al final del período en el cual los empleados prestan el servicio relacionado. No incluyen ni los beneficios posteriores-al-empleo ni los beneficios de terminación.</p>	<p>Incluyen, por ejemplo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Ausencias compensadas de largo plazo (ej: descansos sabáticos)</li> <li>(b) Beneficios por servicio prolongado</li> <li>(c) Participación de utilidades y bonos pagables después de 12 meses</li> <li>(d) Compensación diferida pagada</li> </ul>

## Beneficios de terminación

Son los beneficios para empleados, que son pagables como resultado ya sea de: (i) la decisión de la entidad de terminar la relación de empleo antes de la fecha normal de retiro; o (ii) la decisión del empleado de aceptar voluntariamente el retiro a cambio de esos beneficios.

El compromiso puede surgir por:

- (a) Legislación
- (b) Acuerdos contractuales o de otro tipo con los empleados o con sus representantes
- (c) Obligación constructiva basada en la práctica de negocios, clientes, o deseo de actuar equitativamente.

---

### ¿Cómo se pueden pagar los beneficios para empleados?

Se pueden pagar en efectivo (ej: salario), en especie (ej: vivienda, vehículo) o en acciones (ej: acciones normales, opciones de acciones, o efectivo que se base en el precio de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la entidad).

### ¿Cuál es el principio general para el reconocimiento de todos los beneficios para empleados?

La entidad tiene que reconocer el costo de todos los beneficios para empleados a los cuales sus empleados tengan derecho como resultado del servicio prestado a la entidad durante el período. Tal reconocimiento se hace:

- (a) Como **pasivo**, después de deducir las cantidades que hayan sido pagadas ya sea directamente a los empleados o como contribución a un fondo de beneficio para el empleado. Si la cantidad pagada excede la obligación que surge del servicio antes de la fecha de presentación del reporte, la entidad tiene que reconocer ese exceso como activo en la extensión en que el pago por anticipado conducirá a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso de efectivo.
- (b) Como **gasto**, a menos que otra sección de este IFRS requiera que el costo sea reconocido como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedad, planta y equipo.

### ¿Qué revelaciones están asociadas con los beneficios para empleados?

El *IFRS para PYMES* no hace requerimientos específicos de revelación en lo que se refiere a los beneficios para empleados de corto plazo. Sí contiene requerimientos en lo que tiene que ver con los planes de contribución definida, los planes de beneficio definido, los otros beneficios de largo plazo y los beneficios de terminación, los cuales se encuentran en la Sección 28, *Beneficios para empleados*.

[Top](#)

## Impuestos a los ingresos

### ¿Qué se entiende por 'impuestos a los ingresos'?

Los impuestos a los ingresos [*Income tax*], conocidos también como 'impuestos a las ganancias', incluyen todos

los impuestos locales y extranjeros que se basen en la utilidad sujeta a impuestos. También incluyen los impuestos tales como la retención de impuestos ('retención en la fuente') que sean pagables por la subsidiaria, asociada o negocio conjunto sobre las distribuciones a la entidad que reporta.

### ¿Cuál es el principio general para el reconocimiento de los impuestos a los ingresos (= impuestos a las ganancias)?

La entidad tiene que reconocer las consecuencias tributarias, actuales y futuras, de las transacciones y otros eventos que hayan sido reconocidos en los estados financieros. Esas cantidades reconocidas comprenden impuestos corrientes e impuestos diferidos.

### ¿Qué se entiende por impuesto corriente?

Impuesto corriente es el impuesto pagable (reembolsable) con relación a la utilidad sujeta a impuestos (pérdida tributaria) por el período corriente o por períodos pasados.

### ¿Qué se entiende por impuesto diferido?

Impuesto diferido es el impuesto pagable o recuperable en períodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupere o liquide sus activos o pasivos por sus valores en libros, y del efecto de trasladar/aplazar las pérdidas tributarias y los créditos tributarios actualmente no-utilizados.

**¿Qué ocurre con los otros impuestos que no son impuestos a los ingresos (= impuestos a las ganancias)?** Los otros tipos de impuestos generalmente se contabilizan como costo o como gasto. Ello depende de si se pueden recuperar por la vía de incorporarlos al valor de un activo (costo) o si van directamente a utilidad o pérdida (gasto).

### ¿Cómo se contabilizan los impuestos a los ingresos (= impuestos a las ganancias)?

La Sección 29 del *IFRS para PYMES* señala de manera clara los pasos que incluye tal contabilización. La entidad tiene que contabilizar los impuestos a los ingresos siguiendo los pasos que se señalan en la tabla siguiente:

Paso a seguir	Sección del <i>IFRS para PYMES</i> que orienta adicionalmente el paso a seguir
(a) Reconocer el impuesto corriente, medido a la cantidad que incluya el efecto de las posibles revisiones por las autoridades tributarias	Parágrafos 29.4 – 29.8
(b) Identificar cuáles activos y pasivos se esperaría afecten la utilidad sujeta a impuestos si se fueran a recuperar o liquidar por sus valores en libros.	Parágrafos 29.9 y 29.10

(c) Determinar la base tributaria de los siguientes, al final del período de presentación del reporte:	
<ul style="list-style-type: none"> <li>Los activos y pasivos contenidos en (b). La base tributaria de los activos y pasivos se determina por las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su valor en libros presente.</li> </ul>	Parágrafos 29.11 y 29.12
<ul style="list-style-type: none"> <li>Otros elementos que tengan una base tributaria si bien no se reconozcan como activos o pasivos (ej: elementos que se reconocen como ingresos o gastos y que en períodos futuros estarán sujetos a impuestos o serán deducibles por impuestos.</li> </ul>	Parágrafo 29.13
(d) Calcule cualesquiera diferencias temporales, pérdidas tributarias no-usadas y créditos tributarios no -usados.	Parágrafo 29.14
(e) Reconozca los activos tributarios diferidos y los pasivos tributarios diferidos que surjan de las diferencias temporales, las pérdidas tributarias no-usadas y los créditos tributarios no-usados.	Parágrafos 29.15 – 29.17
(f) Mida los activos y pasivos tributarios diferidos a la cantidad que incluya el efecto de los posibles resultados de la revisión por las autoridades tributarias, usando las tarifas tributarias que, con base en la ley tributaria promulgada o sustancialmente promulgada al final del período de presentación del reporte, se espere que apliquen cuando se liquide el activo tributario diferido o el pasivo tributario diferido.	Parágrafos 29.18 – 29.25
(g) Reconozca la corrección valorativa contra los activos tributarios diferidos de manera que la cantidad neta sea igual a la cantidad más alta que sea más probable que no a ser realizada con base en la utilidad sujeta a impuestos corriente o futura.	Parágrafos 29.21 y 29.22
(h) Asigne el impuesto corriente y diferido a los componentes relacionados de utilidad o pérdida, otros ingresos comprensivos y patrimonio.	Parágrafo 29.27
(i) Presente y revele la información que se requiere.	Parágrafos 29.28 – 29.32

[Top](#)

## Cambio de moneda extranjera

¿Cuáles son las principales actividades que una entidad puede realizar en relación con el extranjero?

Básicamente puede desarrollar tres tipos de actividades:

- (a) Transacciones en monedas extranjeras
- (b) Operaciones en el extranjero
- (c) Presentar sus estados financieros en una moneda extranjera

### ¿Qué secciones del IFRS para PYMES cubren las actividades de la entidad en relación con el extranjero?

Básicamente aplica la Sección 30, *Cambios de moneda extranjera*. Sin embargo, para los instrumentos financieros que se denominan en una moneda extranjera y para la contabilidad de cobertura de elementos en moneda extranjera, aplican ya sea las Secciones 11, *Instrumentos financieros básicos* y 12 *Otros problemas relacionados con los instrumentos financieros*, o el IAS 39 *Instrumentos financieros: reconocimiento y medición*, según haya sido la decisión de política de contabilidad de la entidad.

### ¿Cuál es el principio clave en relación con el cambio de moneda extranjera?

El principio clave es que la entidad tiene que identificar su moneda funcional.

### ¿Qué es moneda funcional?

La moneda funcional de la entidad es la moneda del entorno económico primario en el cual opera la entidad.

### ¿Cómo saber cuál es el entorno económico principal en el cual opera la entidad?

Normalmente es el entorno en el cual la entidad genera y gasta efectivo. Sin embargo, existen algunos indicadores que ayudan a su determinación:

- la moneda que principalmente influye en los precios de venta de los bienes y servicios (su denominación y liquidación);
- la moneda del país cuyas fuerzas competitivas y regulatorias determinan principalmente los precios de venta de sus bienes y servicios;
- la moneda en la cual se generan los fondos provenientes de las actividades de financiación (emisión de deuda y de instrumentos de patrimonio);
- moneda en la cual usualmente se conservan los valores cobrados por las actividades de operación.

### ¿Qué ocurre cuando la moneda en la cual se realizan las actividades en relación con el extranjero es diferente de la moneda funcional?

Tales diferencias dan origen a los problemas relacionados con el cambio de moneda y, por consiguiente, a tratamientos contables específicos. Básicamente se generan dos tipos de problemas: (a) presentación de reportes, en la moneda funcional, sobre transacciones realizadas en moneda extranjera; y (b) Uso de una moneda de presentación que es diferente de la moneda funcional. La siguiente tabla resume las orientaciones que sobre el particular tiene la Sección 30.

---

<b>(a) presentación de reportes, en la moneda funcional, sobre transacciones realizadas en</b>	<b>¿Qué es transacción realizada en moneda extranjera?</b> Es la transacción (compra o venta de bienes; préstamos dados o recibidos) que se denomina o requiere la liquidación en una moneda extranjera.
--	--

---

---

**moneda extranjera**

- **Reconocimiento inicial:** se reconoce en la moneda funcional mediante la aplicación, a la cantidad en moneda extranjera, de la tasa de cambio entre la moneda funcional y la moneda extranjera a la fecha de la transacción.
- **Reconocimiento subsiguiente:** al final de cada período la entidad tiene que: (a) convertir los elementos monetarios que estén en moneda extranjera, usando la tasa de cierre; (b) convertir los elementos no-monetarios que se midan en términos de costo histórico en una moneda extranjera, usando la tasa de cambio a la fecha de la transacción; y (c) convertir los elementos no-monetarios que se midan a valor razonable en moneda extranjera, usando las tasas de cambio a la fecha cuando se determinó el valor razonable.
- **Las diferencias de cambio** se reconocen en utilidad o pérdida del período en que surjan (o en otros ingresos comprensivos, si otra Sección de este IFRS así lo señala).

**Inversión neta en la operación en el extranjero:** Las diferencias de cambio que surgen del elemento monetario que hace parte de la inversión neta en la operación en el extranjero se reconocen en utilidad o pérdida en los estados financieros individuales de la entidad que reporta o de la operación en el extranjero, según sea apropiado.

**Cambio en la moneda funcional:** la entidad tiene que aplicar los procedimientos de conversión aplicables a la nueva moneda funcional, haciéndolo de manera prospectiva desde la fecha del cambio.

---

**(b) Uso de una moneda de presentación que es diferente de la moneda funcional**

**Conversión a la moneda de presentación:** Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, la entidad tiene que convertir sus elementos de ingresos y gastos, y de posición financiera, a la moneda de presentación.

Si la moneda de presentación es la moneda de una economía hiperinflacionaria, tienen que usarse los procedimientos que señala la Sección 31 *Hiperinflación*.

**Conversión de la operación en el extranjero, a la moneda de presentación del inversionista:** Al incorporar los activos, pasivos, ingresos y gastos de la operación en el extranjero con los de la entidad que reporta, la entidad tiene que seguir los procedimientos normales

---

de consolidación, tales como la eliminación de los saldos intra-grupo y las transacciones intra-grupo de la subsidiaria. Sin embargo, el activo (o pasivo) monetario intra-grupo, sea de corto o largo plazo, no puede ser eliminado contra el correspondiente pasivo (o activo) intra-grupo sin mostrar los resultados de las fluctuaciones de moneda en los estados financieros consolidados. Por consiguiente, se tienen que reconocer, en los estados financieros consolidados, en utilidad o pérdida, las diferencias de cambio.

---

### ¿Qué revelaciones deben hacerse con relación al cambio de moneda extranjera?

La entidad tiene que revelar:

- (a) La cantidad de las diferencias de cambio reconocidas en utilidad o pérdida durante el período, excepto las que surjan de instrumentos financieros medidos a valor razonable a través de utilidad o pérdida de acuerdo con las Secciones 11 y 12 (en este último caso, aplican los requerimientos de revelación de las Secciones 11 y 12);
- (b) La cantidad de las diferencias de cambio que surgen durante el período y que se clasifican en un componente individual del patrimonio al final del período.
- (c) La moneda de presentación de los estados financieros (y si ésta es diferente de la moneda funcional)
- (d) Si ha habido cambio en la moneda funcional y la razón para el cambio.

[Top](#)

## Hiperinflación

### ¿Qué es hiperinflación?

El *IFRS para PYMES* no define qué es hiperinflación y tampoco establece una tasa absoluta en la cual la economía se considera hiperinflacionaria. Deja ello a juicio de la entidad, si bien señala unos posibles indicadores de hiperinflación.

### ¿Cuáles son los indicadores de la posible hiperinflación?

Básicamente son cinco:

- (a) La población general prefiere mantener su riqueza en activos no-monetarios o en una moneda extranjera relativamente estable. Las cantidades que se tienen de moneda local se invierten inmediatamente para mantener el poder de compra.
- (b) La población general considera las cantidades monetarias no en términos de la moneda local sino en los términos de una moneda extranjera relativamente estable. Los precios también se cotizan en esa moneda.
- (c) Las ventas y compras a crédito ocurren a precios que compensan la pérdida esperada del poder de compra durante el período de crédito, aún si el período es corto.
- (d) Las tasas de interés, los salarios y los precios están vinculados a un índice de precios.
- (e) La tasa acumulada de inflación durante tres años se está aproximando, o excede, el 100%.

### ¿Cuándo aplica la Sección 31?

Cuando la moneda funcional es la moneda de una economía hiperinflacionaria. En este caso, la entidad tiene



que preparar estados financieros que hayan sido ajustados por los efectos de la hiperinflación.

### ¿Cuáles son los principios básicos relacionados con la contabilización de la hiperinflación?

Pueden resumirse como los siguientes:

- Todas las cantidades contenidas en los estados financieros de la entidad cuya moneda funcional es la moneda de una economía hiperinflacionaria se tienen que expresar en términos de la unidad de medición corriente al final del período de presentación del reporte.
- También se tiene que expresar la información comparativa (tanto del período anterior como de todos los demás períodos que se presenten).
- La re-emisión de los estados financieros requiere el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder general de compra (generalmente estos índices son producidos por el gobierno).

### ¿Cómo se re-emiten los estados financieros elaborados a costo histórico?

Los párrafos 31.5 a 31.13 (Sección 34, *Hiperinflación*) señalan el procedimiento para el estado de posición financiera, el estado de ingresos comprensivos (y el estado de ingresos), y el estado de flujos de efectivo, así como para la ganancia o pérdida en la posición monetaria neta.

### ¿Cómo se procede cuando la economía deja de ser hiperinflacionaria?

Cuando la economía deja de ser hiperinflacionaria y la entidad discontinúa la preparación y presentación de los estados financieros preparados de acuerdo con la Sección 31 del *IFRS para PYMES*, tiene que tratar las cantidades expresadas en la moneda de presentación al final del período anterior de presentación de reportes como la base para los valores en libros en sus estados financieros subsiguientes.

### ¿Cómo se re-emiten los estados financieros elaborados a valor razonable y/o costo amortizado?

El *IFRS para PYMES* sólo se refiere de manera expresa a cuando los estados financieros son elaborados a costo histórico. No aborda lo relacionado con el valor razonable ni con el costo amortizado porque estos dos sistemas de medición 'ya han hecho las correcciones a los valores' (y las diferencias se llevan, ya sea a utilidad o pérdida o a otros ingresos comprensivos). Por lo tanto, hacer la re-emisión adicional por hiperinflación (y mucho más por inflación) implicaría doble-contabilización del mismo fenómeno que el mercado ha reconocido por la vía de los intereses o los riesgos. Debe recordarse que tanto los IFRS plenos como el IFRS para PYMES no dependen de mediciones a costo histórico.

### ¿Qué revelaciones deben hacerse con relación a la hiperinflación?

La entidad tiene que revelar:

- (a) el hecho de que los estados financieros y los otros datos del período anterior han sido re-emitidos por los cambios en el poder general de compra de la moneda funcional;
- (b) la identidad y el nivel del índice de precios a la fecha de presentación del reporte y los cambios ocurridos durante los períodos actual y anterior de presentación de reportes; y
- (c) la cantidad de la ganancia o pérdida en los elementos monetarios.

[Top](#)

## Eventos posteriores

### ¿Qué se entiende por eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte?

Son los eventos (o hechos), favorables o desfavorables, que ocurren entre el final del período de presentación del reporte y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados financieros.

### ¿Cuáles son los principales tipos de esos eventos?

Son dos y se resumen en la tabla siguiente:

---

<b>Eventos de ajuste</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Ofrecen evidencia de condiciones que existían al final del período de presentación del reporte.</li><li>• Implican reconocimiento y medición. Se revelan.</li><li>• La Sección 32 del <i>IFRS para PYMES</i> ofrece ejemplos de ellos (pars. 32.4 – 32.5)</li><li>• La entidad tiene que ajustar las cantidades reconocidas en sus estados financieros, incluyendo las revelaciones relacionadas, para reflejar los eventos de ajuste ocurridos después del final del período de presentación del reporte.</li></ul>
<b>Eventos de no-ajuste</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Indican condiciones que surgieron después del final del período de presentación del reporte.</li><li>• No se reconocen y tampoco se miden, pero se deben revelar.</li><li>• La Sección 32 del <i>IFRS para PYMES</i> ofrece ejemplos de ellos (pars. 32.6 – 32.7).</li><li>• La entidad no puede ajustar las cantidades reconocidas en sus estados financieros para reflejar los eventos de no-ajuste ocurridos después del final del período de presentación del reporte.</li></ul>

---

### ¿Los dividendos son eventos de ajuste o de no ajuste?

Los dividendos que la entidad declara, a los tenedores de sus instrumentos de patrimonio, después del final del período de presentación del reporte, no son ni eventos de ajuste ni eventos de no-ajuste. Por consiguiente, la entidad no puede reconocer como pasivo esos dividendos. La cantidad de los dividendos se puede presentar como un componente individual de las ganancias retenidas al final del período de presentación del reporte.

### ¿Qué revelaciones aplican?

Básicamente son dos:

- (a) La entidad tiene que revelar la fecha de la autorización de la emisión de los estados financieros, así como quién da la autorización. Si los propietarios de la entidad u otros tienen el poder para enmendar los estados

financieros después de su emisión, la entidad tiene que revelar ese hecho.

- (b) Para cada categoría de evento de no-ajuste, la entidad tiene que revelar la naturaleza del evento y un estimado de su efecto financiero (o la declaración de que no se puede hacer tal estimado).

**Top**

## Revelaciones sobre partes relacionadas

### ¿Con qué fin la entidad hace las revelaciones sobre partes relacionadas?

La entidad las hace con el fin de llamar la atención sobre la posibilidad de que su posición financiera y su utilidad o pérdida hayan sido afectadas por la existencia de partes relacionadas y por las transacciones y los saldos pendientes con tales partes.

### ¿Qué se entiende por partes relacionadas?

El entendimiento de qué es parte relacionada es un asunto clave. Por eso es necesario acudir a la definición que da el párrafo 33.2 del *IFRS para PYMES*:

- (a) Una persona o un miembro cercano de la familia de esa persona, está relacionado con la entidad que reporta si esa persona:
  - (i) Es miembro del personal clave de la administración de la entidad que reporta o de la matriz de la entidad que reporta;
  - (ii) Tiene control sobre la entidad que reporta; o
  - (iii) Tiene control conjunto o influencia importante sobre la entidad que reporta o tiene poder de voto importante en ella.
- (b) Una entidad está relacionada con la entidad que reporta si aplica cualquiera de las condiciones siguientes:
  - (i) La entidad y la entidad que reporta son miembros del mismo grupo (lo cual significa que cada matriz, subsidiaria y subsidiaria compañera está relacionada con las otras);
  - (ii) Una u otra entidad es una asociada o negocio conjunto de la otra entidad (o de un miembro del grupo del cual la otra entidad es un miembro);
  - (iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de una tercera entidad;
  - (iv) Ya sea una entidad es un negocio conjunto de una tercera entidad y la otra entidad es asociada de la tercera entidad;
  - (v) La entidad es un plan de beneficio posterior-al-empleo para beneficio de los empleados ya sea de la entidad que reporta o de una entidad relacionada con la entidad que reporta. Si la entidad que reporta es ella misma tal plan, los empleadores que lo patrocinan también están relacionados con el plan;
  - (vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a);
  - (vii) La persona identificada en (a)(i) tiene poder de voto importante en la entidad;
  - (viii) La persona identificada en (a)(ii) tiene influencia importante sobre la entidad o poder de voto importante en ella.
  - (ix) La persona o el miembro cercano de la familia de esa persona tiene tanto influencia importante sobre

- la entidad o poder de voto importante en ella, como control conjunto sobre la entidad que reporta.
- (x) Un miembro del personal clave de la administración de la entidad o de la matriz de la entidad, o un miembro cercano de la familia de ese miembro, tiene control o control conjunto sobre la entidad que reporta o tiene poder de voto importante en ella.

### ¿Cuál es el criterio más importante para decidir si se es o no parte relacionada?

Al considerar cada relación posible con parte relacionada, la entidad tiene que valorar la sustancia de la relación y no solamente la forma legal.

### ¿Cuáles son las revelaciones que se tienen que hacer sobre las partes relacionadas?

Los párrafos 33.5 a 33.14 detallan tales revelaciones, las cuales se reúnen en tres grupos:

1. Revelación de la relación matriz-subsidiaria
2. Revelación de la compensación del personal clave de la administración
3. Revelación de las transacciones con partes relacionadas.

[Top](#)

## Actividades especializadas

### ¿A cuáles actividades especializadas se refiere el *IFRS para PYMES*?

En la Sección 34, el *IFRS para PYMES* se refiere a tres tipos de actividades especializadas: (a) agricultura; (b) actividades extractivas; y (c) servicios de concesión. La tabla siguiente resume las orientaciones relacionadas con cada una de ellas.

---

#### Agricultura

##### Definiciones:

- Actividad agrícola: La administración, por parte de una entidad, de la transformación biológica de los activos biológicos para la venta, en producción agrícola o en activos biológicos adicionales.
- Producción agrícola: El producto cosechado de los activos biológicos de la entidad.
- Activo biológico: El animal o planta viviente.

**Principio general:** La entidad que usa el *IFRS para PYMES* y que está vinculada a la actividad agrícola tiene que determinar su política de contabilidad para cada clase de sus activos biológicos, tal y como sigue:

- (a) La entidad tiene que usar el modelo del valor razonable (contenido en los párrafos 34.4 – 34.7) para los activos biológicos para los cuales el valor razonable sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo indebido.
  - (b) La entidad tiene que usar el modelo del costo (contenido en los párrafos 34.8 – 34.10) para todos los otros activos biológicos.
-

---

**Reconocimiento:** La entidad tiene que reconocer el activo biológico o la producción agrícola cuando, y sólo cuando:

- (a) La entidad controla el activo como resultado de eventos pasados;
- (b) Sea probable que los beneficios económicos futuros asociados con el activo fluirán para la entidad; y
- (c) El valor razonable o el costo del activo se puede medir confiablemente sin costo o esfuerzo indebido.

**Revelaciones:** La Sección 34 señala revelaciones específicas tanto para el modelo del valor razonable como para el modelo del costo.

---

**Actividades extractivas**

- La entidad que usa el *IFRS para PYMES* y que participa en la exploración, evaluación o extracción de recursos minerales (actividades extractivas) tiene que contabilizar los desembolsos por la adquisición o desarrollo de los activos tangibles o intangibles para uso en las actividades extractivas, haciéndolo mediante la aplicación de la Sección 17 (*Propiedad, planta y equipo*) y la Sección 18 (*Activos intangibles diferentes a la plusvalía*).
- Cuando la entidad tenga la obligación de dismantelar o eliminar un elemento, o de restaurar el sitio, tales obligaciones y costos se contabilizan de acuerdo con la Sección 17 (*Propiedad, planta y equipo*) y la Sección 21 (*Provisiones y contingencias*).

---

**Acuerdos de servicios de concesión**

**Definiciones:**

- Acuerdo de servicio de concesión [*service concession arrangements*], también traducidos como ‘acuerdos de concesión de servicios’: es el acuerdo mediante el cual el gobierno u otro cuerpo del sector público (el otorgante) contrata con un operador privado para desarrollar (o actualizar), operar y mantener activos de la infraestructura del otorgante tales como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, redes de distribución de energía, prisiones u hospitales).
- En esos acuerdos, el otorgante controla o regula qué servicios tiene que proveer el operador usando los activos, a quién, y a qué precio, y también controla cualquier interés residual importante en el activo al final del término del acuerdo.

**Categorías principales de acuerdos de servicios de concesión:**

1. El operador recibe del gobierno un activo financiero, esto es, el derecho contractual incondicional a recibir una cantidad especificada o determinable de efectivo u otro activo financiero, a cambio de construir o mejorar un activo del sector público, y luego operar y mantener el activo durante un período de tiempo especificado.
  2. El operador recibe del gobierno un activo intangible, esto es, el derecho a cargar
-

por el uso de un activo del sector público que construye o mejora y luego lo opera y mantiene durante un período de tiempo especificado. Este derecho no es incondicional a recibir efectivo porque las cantidades son contingentes en la extensión en que el público use el servicio.

**Contabilización:**

1. Modelo de activo financiero: Según las Secciones 11 y 12 (o el IAS 39, tal y como sea la política de contabilidad.
2. Modelo de activo intangible: Según la Sección 18 (*Activos intangibles diferentes a la plusvalía*).

En los dos modelos, los ingresos ordinarios se tienen que reconocer, medir y revelar de acuerdo con la Sección 23 (*Ingresos ordinarios*) por los servicios que preste.

---

**Top**

## Transición hacia el IFRS para PYMES

### ¿Cuándo hay transición hacia el IFRS para PYMES?

Hay transición hacia el *IFRS para PYMES* cuando la entidad adopta por primera vez el *IFRS para PYMES*, independiente de si su anterior estructura de contabilidad eran: (a) los *IFRS plenos*, (b) otro conjunto de estándares de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), o (c) otra estructura tal como la base local para los impuestos a los ingresos.

### ¿Cuántas veces una entidad puede ser un adoptador por primera vez del IFRS para PYMES?

Solamente una vez. Si la entidad que usa el *IFRS para PYMES* deja de usarlo durante uno o más períodos de presentación de reportes y luego es requerida, o escoge, adoptarlo de nuevo más tarde, no aplican las exenciones especiales, ni las simplificaciones, ni los otros requerimientos de la Sección 35 (*Transición hacia los IFRS*).

### ¿Cuáles estados financieros puede decirse son los primeros estados financieros que están conformes con el IFRS para PYMES?

Los primeros estados financieros de la entidad que están conformes con el *IFRS para PYMES* son los primeros estados financieros en los cuales la entidad hace una declaración explícita y carente de reservas, contenida en esos estados financieros, del cumplimiento con el *IFRS para PYMES*.

### ¿Por qué se habla de transición hacia el IFRS para PYMES?

Se habla de transición porque previamente había una situación en la cual no había cumplimiento pleno con el *IFRS para PYMES*. Ese no-cumplimiento puede haberse dado en tres situaciones diferentes:

- (a) La entidad no presentó estados financieros para los períodos anteriores;
- (b) La entidad presentó sus estados financieros anteriores más recientes según requerimientos nacionales que no son consistentes con el *IFRS para PYMES*; o

(c) La entidad presentó sus estados financieros anteriores más recientes en conformidad con los *IFRS plenos*.

### ¿Cuál es la fecha de la transición hacia el *IFRS para PYMES*?

Es el comienzo del período inmediatamente anterior para el cual la entidad presenta información comparativa plena de acuerdo con el *IFRS para PYMES* en sus primeros estados financieros que están conformes con el *IFRS para PYMES*.

### ¿Qué contiene el estado de posición financiera de apertura, preparado a la fecha de la transición hacia el *IFRS para PYMES*?

El estado de posición financiera de apertura es el que se prepara al comienzo del período inmediatamente anterior a los primeros estados financieros que están conformes con el *IFRS para PYMES*. La información que debe contener es:

- (a) Reconocimiento de todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por el *IFRS para PYMES*;
- (b) No-reconocimiento de elementos como activos o pasivos si el *IFRS para PYMES* no permite tal reconocimiento;
- (c) Reclasificación de los elementos que reconoció según su anterior estructura de información financiera como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que según el *IFRS para PYMES* son un tipo diferente de activo, pasivo o componente de patrimonio; y
- (d) Aplicar el *IFRS para PYMES* en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

### ¿Dónde se reconocen los ajustes derivados de la transición hacia el *IFRS para PYMES*?

Las políticas de contabilidad que la entidad use en su estado de posición financiera de apertura según el *IFRS para PYMES* pueden diferir de las que usó a la misma fecha empleando su anterior estructura de información financiera. Los ajustes que resultan surgen de las transacciones, otros eventos o condiciones antes de la fecha de la transición hacia el *IFRS para PYMES*. Por consiguiente, a la fecha de la transición hacia el *IFRS para PYMES* la entidad tiene que reconocer esos ajustes directamente en ganancias retenidas (o, si es apropiado, otra categoría del patrimonio).

### ¿En la adopción por primera vez del *IFRS para PYMES* hay exenciones y excepciones a la aplicación del *IFRS para PYMES*?

Sí las hay y aparecen en los párrafos 35.9 a 35.11. Las exenciones se refieren a la aplicación retrospectiva del cambio en algunas políticas de contabilidad. Las excepciones tienen relación con algunas prácticas que no es necesario aplicar en la primera vez. El principio que se tiene en cuenta para esto es el que se denomina 'condición de impracticabilidad.'

### ¿Qué revelaciones es necesario hacer en la transición hacia el *IFRS para PYMES*?

Básicamente hay que hacer una revelación: explicar (financieramente) la transición. Tal explicación comprende explicar cómo la transición, desde su anterior estructura de información financiera y hacia el *IFRS para PYMES*, afectó: (a) la posición financiera de la entidad; (b) el desempeño financiero de la entidad; y (c) los flujos de efectivo de la entidad. Para cumplir ello, los párrafos 35.13 a 35.15 señalan la información concreta a revelar (principalmente los cambios en las políticas de contabilidad) y las conciliaciones que es necesario presentar. Adicionalmente, los primeros estados financieros que están conformes con el *IFRS para PYMES*, la entidad

tiene que revelar ese hecho.

**Top**

## Este e-mail

- ▶ **Este es el último número de esta serie de boletines sobre el IFRS para PYMES.**
- ▶ Agradecemos la acogida y los comentarios que se recibieron.
- ▶ Los mejores deseos para que el próximo año sea abundante en prosperidad para todos.
- ▶ Los números anteriores de este boletín puede encontrarlos en:  
<http://www.iasplus.com/espanol/espanol.htm#pymes>
- ▶ Para mayor información comuníquese con **Samuel Alberto Mantilla**, asesor de investigación contable.

Cordialmente,

**Samuel Alberto Mantilla B.**  
Asesor de investigación contable  
[smantilla@deloitte.com](mailto:smantilla@deloitte.com)

[Home](#) | [Security](#) | [Legal](#) | [Privacy](#)

Cra. 7 N° 74 -09

Bogotá

Colombia

© 2009 Deloitte Touche Tohmatsu.

Deloitte refers to one or more Deloitte Touche Tohmatsu, a Swiss Verein, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu and its member firms.

 [Deloitte RSS feeds](#)

[Unsubscribe](#)



