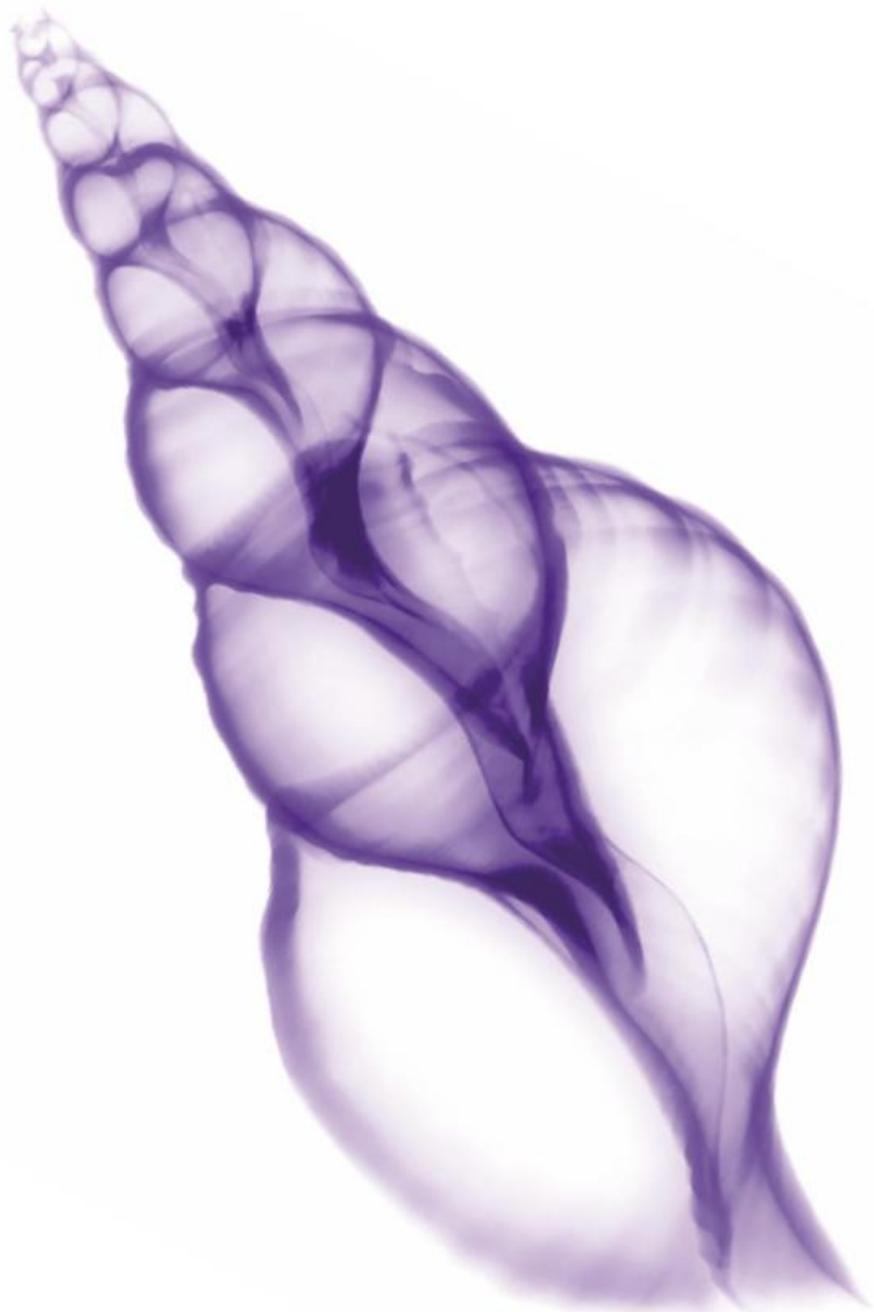




*El IFRS para PYMES en su bolsillo*

*Abril 2010*



El sitio web <http://www.iasplus.com/>, de Deloitte, ofrece información comprensiva sobre la información financiera internacional en general y sobre las actividades de IASB en particular. Las características únicas incluyen:

- noticias diarias sobre información financiera a nivel global
- resúmenes de todos los Estándares, Interpretaciones y propuestas
- muchas publicaciones relacionadas con los IFRS, disponibles para descargarlas
- estados financieros IFRS modelo y listas de verificación
- una biblioteca electrónica compuesta por varios cientos de recursos IFRS
- todas las cartas comentario dirigidas por Deloitte Touche Tohmatsu a IASB
- vínculos a varios cientos de sitios web sobre contabilidad internacional
- módulos de e-learning para cada IAS e IFRS – sin costo
- información sobre las adopciones de los IFRS en todo el mundo
- actualizaciones sobre los desarrollos en los estándares nacionales de contabilidad

# Prefacio

En su reporte sobre la transición, de Diciembre de 2000, hacia la recientemente formada IASB, la saliente Junta del International Accounting Standards Committee dijo que “existe una demanda por una versión especial de los Estándares Internacionales de Contabilidad para las empresas pequeñas”.

Las entidades de tamaño pequeño y mediano (PYMES) están difundidas por todo el mundo. En virtualmente cada jurisdicción, desde las economías más grandes hasta las más pequeñas, cerca del 99% de las compañías tienen menos de 50 empleados. Sólo en la Unión Europea hay 21 millones de PYMES y 20 millones en los Estados Unidos. En la mayoría de las jurisdicciones, la ley requiere que las PYMES preparen y publiquen estados financieros y los tengan auditados. En la última década la tendencia global ha sido que las jurisdicciones adopten directamente los Estándares Internacionales de Información Financiera (IFRS = International Financial Reporting Standards) o converjan hacia los IFRS la práctica contable generalmente aceptada a nivel local. Dado que los IFRS están diseñados para satisfacer las necesidades de los mercados de capital públicos, los reguladores de valores fomentan de manera activa esta tendencia. Hoy, cerca de 110 jurisdicciones requieren la adopción de los IFRS para las compañías registradas. Como resultado, se han incrementado el alcance y la complejidad de los asuntos cubiertos en los IFRS, la cantidad de la orientación para la implementación y el volumen de las revelaciones.

Debido a la convergencia de los estándares locales de contabilidad con los IFRS, en algunas jurisdicciones esta complejidad ha sido trasladada a las PYMES. Las PYMES frecuentemente expresan sus preocupaciones respecto de la carga de cumplir con requerimientos complejos de contabilidad y cuestionan la relevancia que para los usuarios de sus estados financieros tiene la información resultante, señalando que tales usuarios están más interesados en información sobre los flujos de efectivo, la liquidez y la solvencia.

En algunos países la realidad es que la implementación de los IFRS plenos (o los equivalentes locales convergidos) está llena de dificultades. Y cuando las jurisdicciones han desarrollado sus propios estándares para las PYMES, a menudo ellos tienen serias limitaciones desde la perspectiva del usuario, no son bien entendidos por los prestamistas y otros proveedores de capital, tienen respaldo limitado (tal como libros de texto y software) y algunas veces es débil su cumplimiento forzoso. Estudios del Banco Mundial de cerca de 80 jurisdicciones en desarrollo y emergentes encuentran que la mayoría tienen deficiencias importantes en la información financiera de las PYMES – deficiencias que impiden el crecimiento económico.

El *IFRS para PYMES*\* fue emitido por IASB en julio de 2009 en respuesta a esas preocupaciones. Es auto-contenido, ajustado a las necesidades y capacidades de los negocios más pequeños y es comprensible a través de las fronteras. El *IFRS para PYMES* está escrito en un lenguaje claro, fácilmente traducible, y cuando es comparado con los IFRS plenos (y con muchos PCGA nacionales) es menos complejo en una cantidad de maneras, las cuales incluyen opciones limitadas en la selección de políticas de contabilidad, omisión de temas que no son relevantes para las PYMES, simplificación de los principios para el reconocimiento y la medición, y requiere menos revelaciones.

El *IFRS para PYMES* está separado de los IFRS plenos y por consiguiente está disponible para que sea adoptado por cualquier jurisdicción, sea que haya o no adoptado los IFRS plenos. También es responsabilidad de cada jurisdicción determinar cuáles entidades deben aplicar el *IFRS para PYMES*. La única restricción de parte de IASB es que no lo usen las compañías registradas y las instituciones financieras, i.e. compañías que tengan responsabilidad pública.

Muchos grupos globales de contabilidad le dieron la bienvenida al *IFRS para PYMES* cuando fue emitido. El Banco Mundial dijo que era una “estructura valiosa para la presentación de reportes por parte de las compañías más pequeñas, que tiene mayor capacidad de respuesta para el tamaño y la propiedad de sus operaciones, y que debe ayudar a mejorar su acceso a la financiación”. La International Federation of Accountants dijo que el estándar “contribuirá a mejorar la calidad y comparabilidad de los estados financieros de las PYMES en todo el mundo y le ayudará a las PYMES a obtener acceso a la financiación. Los beneficiarios no serán solamente las PYMES, sino también sus clientes y los otros usuarios de los estados financieros de las PYMES.”

Esos tipos de beneficios son las razones por las cuales IASB desarrolló el estándar. Un importante interés público es servido cuando quienes proveen capital tienen buena información a partir de la cual basar sus decisiones de préstamos, créditos e inversión.

**Paul Pacter**  
Director, IFRS Global Office

---

\* Traducido también al español como la *NIIF para PYMES* (N del t).

# Contenidos

Abreviaturas	4
Estructura de IASB	5
Miembros de IASB	7
Debido proceso de IASB	9
Información de contacto en IASB	10
El <i>IFRS para PYMES</i> – recursos disponibles en IASB	11
Antecedentes del <i>IFRS para PYMES</i>	12
IFRS plenos vs. <i>IFRS para PYMES</i>	13
Resúmenes de las secciones individuales del <i>IFRS para PYMES</i>	14
Sección 1: Alcance y aplicación	14
Sección 2: Conceptos y principios generales	14
Sección 3: Presentación del estado financiero	15
Sección 4: Estado de posición financiera	16
Sección 5: Estado de ingresos comprensivos y estado de ingresos	16
Sección 6: Estado de cambios en el patrimonio y estado de ingresos y ganancias retenidas	17
Sección 7: Estado de flujos de efectivo	17
Sección 8: Notas a los estados financieros	18
Sección 9: Estados financieros consolidados e independientes	18
Sección 10: Políticas de contabilidad, estimados y errores	19
Sección 11: Instrumentos financieros básicos	20
Sección 12: Otros problemas relacionados con los estados financieros	22
Sección 13: Inventarios	24
Sección 14: Inversiones en asociadas	24
Sección 15: Inversiones en negocios conjuntos	25
Sección 16: Propiedad para inversión	26
Sección 17: Propiedad, planta y equipo	26
Sección 18: Activos intangibles diferentes a la plusvalía	27
Sección 19: Combinaciones de negocios y plusvalía	28
Sección 20: Arrendamientos	29
Sección 21: Provisiones y contingencias	30
Sección 22: Pasivos y patrimonio	31
Sección 23: Ingresos ordinarios	32
Sección 24: Subvenciones gubernamentales	33
Sección 25: Costos por préstamos	33
Sección 26: Pago basado-en-acciones	33

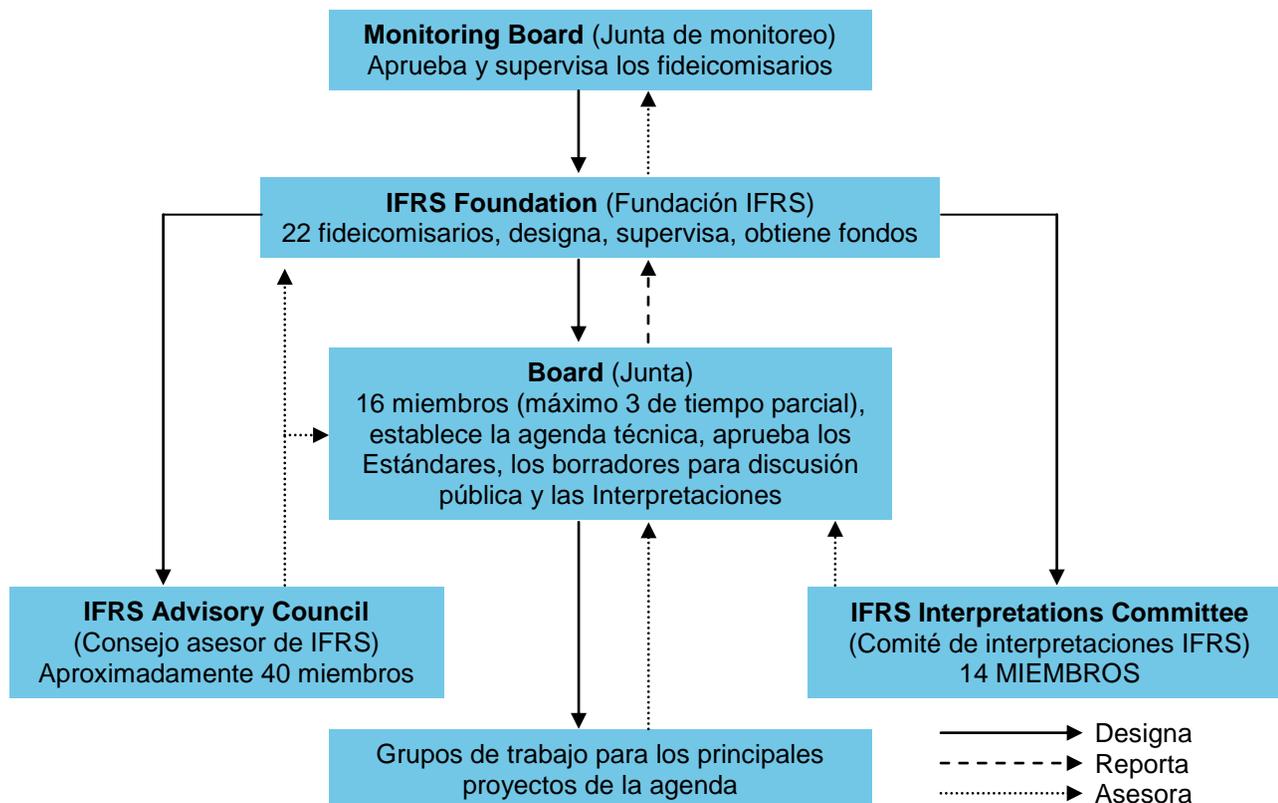
Sección 27: Deterioro del valor de los activos	35
Sección 28: Beneficios para empleados	36
Sección 29: Impuestos a los ingresos	37
Sección 30: Conversión de moneda extranjera	38
Sección 31: Hiperinflación	39
Sección 32: Eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte	39
Sección 33: Revelaciones de partes relacionadas	40
Sección 34: Actividades especializadas	40
Sección 35: Transición hacia el <i>IFRS para PYMES</i>	41
Contactos	42

# Abreviaturas<sup>♦</sup>

<b>CGU</b>	Cash-generating unit	<b>UGE</b>	Unidad generadora de efectivo
<b>FVTPL</b>	Fair value through profit or loss		Valor razonable a través de utilidad o pérdida
<b>GAAP</b>	Generally Accepted Accounting Practice(s)		Práctica(s) de contabilidad generalmente aceptada(s)
<b>IASB</b>	International Accounting Standards Board		Junta de estándares internacionales de contabilidad
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee (predecessor to the IASB)		Comité de estándares internacionales de contabilidad (predecesor de IASB)
<b>IASCF</b>	IASB Foundation (parent body of the IASB, now named IFRS Foundation)		Fundación IASB (matriz de IASB, ahora denominada Fundación IFRS)
<b>IFRIC</b>	Interpretations issued by the IFRS Interpretations Committee (previously IFRIC)		Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones de los IFRS (anteriormente IFRIC)
<b>IFRS</b>	International Financial Reporting Standards		Estándares Internacionales de Información Financiera
<b>IFRSF</b>	International Financial Reporting Standard Foundation		Fundación de los estándares internacionales de información financiera
<b>IOSCO</b>	International Organisation of Securities Commissions		Organización internacional de las comisiones de valores
<b>NCI</b>	Non-controlling interest(s)	<b>INC</b>	Interés(es) no-controlante(s)
<b>SAC</b>	Standards Advisory Council (advisory body to the IASB, now named IFRS Advisory Council)		Consejo asesor de estándares (cuerpo asesor de IASB, ahora denominado Consejo asesor de IFRS)
<b>SIC</b>	Standing Interpretations Committee of the IASB, and Interpretations issued by that committee		Comité permanente de interpretaciones de IASB, y las Interpretaciones emitidas por ese comité
<b>SME(s)</b>	Small and medium-sized entity(es)	<b>PYMES</b>	Entidades de tamaño pequeño y mediano

<sup>♦</sup> En la columna izquierda se conservan las abreviaturas originales en inglés y en español la traducción al español. Como esta última no siempre se usa, se presenta la traducción del significado de la abreviatura pero no se incluye abreviatura alguna. Se conservan los términos tal y como aparecen en el original (N del t).

# Estructura de IASB



## Revisión de la Constitución 2008-2010

La Fundación IASC (conocida ahora como la Fundación IFRS) finalizó en enero de 2010 la segunda fase de la revisión de la Constitución 2008-2010. La revisión comenzó en enero de 2008 en vistas a mejorar el gobierno de la organización y fue dividida en dos partes. La parte uno se centró en el gobierno y la *accountability* pública de la Fundación IFRS (en particular, la creación de la Junta de Monitoreo) y en el tamaño y la composición de IASB (en particular, la ampliación de IASB de 14 a 16 miembros (con máximo tres de tiempo parcial) y una mezcla geográfica especificada para IASB). Esas enmiendas fueron efectivas el 1 de febrero de 2009.

La segunda parte de la revisión se centró en mejorar la *accountability* pública, el compromiso de los *stakeholders* y la efectividad operacional. Los principales cambios a la constitución incluyeron racionalizar los nombres de la organización<sup>1</sup> y la creación de vicepresidencias tanto para los fideicomisarios como para IASB. Los cambios a la constitución, resultantes de la parte dos de la revisión, tienen efecto el 1 de marzo de 2010.

## Junta de monitoreo

El principal propósito de la Junta de Monitoreo es servir como mecanismo para la interacción formal entre las autoridades de los mercados de capital y la Fundación IFRS – siendo el objetivo facilitar que las autoridades de los mercados de capital que permitan o requieran el uso de los IFRS en sus jurisdicciones descarguen de manera más efectiva sus mandatos relacionados con la protección del inversionista, la integridad del mercado y la formación del capital.

Las responsabilidades de la Junta de Monitoreo incluyen:

- participar en el proceso de designación de los fideicomisarios y la aprobación de la designación de los fideicomisarios de acuerdo con las guías que se establecen en la Constitución de la Fundación IFRS; y
- revisar y ofrecer asesoría a los fideicomisarios en el cumplimiento pleno de las responsabilidades que se establecen en la Constitución de la Fundación IFRS. Los fideicomisarios le presentarán anualmente a la Junta de Monitoreo un reporte escrito.

<sup>1</sup> La IASC Foundation ahora se denomina IFRS Foundation, el Standards Advisory Council ahora se denomina IFRS Advisory Council y el International Financial Reporting Interpretations Committee ahora se denomina IFRS Interpretations Committee.

El 1 de marzo de 2010, la Junta de Monitoreo estaba compuesta por el miembro relevante de la Comisión Europea y los presidentes de la Financial Services Agency del Japón, la US Securities and Exchange Commission, el Emerging Markets Committee of the International Organisation of Securities Commissions (IOSCO) y el Technical Committee of IOSCO. El Basel Committee on Banking Supervision es un observador sin derecho a voto.

### **Fundación IFRS**

**Composición:** 22 fideicomisarios, uno de los cuales es designado como Presidente y dos como vicepresidentes. Los fideicomisarios son designados para un término de tres años, renovable una vez. Independiente del servicio anterior, un fideicomisario puede ser designado para servir como presidente o como vicepresidente por un término de tres años, renovable una vez, provisto que el total de años de servicio de un fideicomisario no exceda nueve años.

**Balance geográfico:** seis fideicomisarios provenientes de la región Asia/Oceanía; seis de Europa; seis de Norteamérica; uno de África; uno de Suramérica; y dos de cualquier área (sujeto a mantener el balance geográfico general).

**Antecedentes de los fideicomisarios:** La Constitución de la IFRSF requiere un balance apropiado de antecedentes profesionales, incluyendo auditores, preparadores, usuarios, académicos y otros funcionarios que sirvan al interés público. Normalmente dos serán socios principales de firmas prominentes de contaduría pública.

### **International Accounting Standards Board**

**Composición:** 14 miembros de la Junta (aumentando a 16 a más tardar el 1 de julio de 2012), uno de los cuales es designado como Presidente y dos como vicepresidentes. Máximo tres miembros pueden ser miembros de 'tiempo parcial'. A partir del 2 de julio de 2009, los miembros de IASB son designados para un término inicial de cinco años, renovable por tres años adicionales. El presidente y los vicepresidentes pueden servir segundos términos de cinco años, sujeto a un término máximo general de diez años.

**Balance geográfico:** para asegurar la diversidad internacional de la Junta, para julio del 2012 normalmente habrá cuatro miembros provenientes de la región Asia/Oceanía; cuatro de Europa; cuatro de Norteamérica; uno África y uno de Suramérica, y dos designados de cualquier área, sujeto a mantener el balance geográfico general.

**Antecedentes de los miembros de la Junta:** la principal calificación para la membresía es la competencia profesional y la experiencia práctica. Se requiere que el grupo represente la mejor combinación disponible de experiencia técnica y diversidad de negocios internacionales y experiencia en el mercado.

# Miembros de IASB

**Sir David Tweedie, Presidente.** El 1 de enero de 2001 se convirtió en el primer presidente de IASB, habiendo servido entre 1990-2000 como el primer presidente de tiempo completo de la UK Accounting Standards Board. Antes de ello, fue socio técnico nacional de KPMG y profesor de contabilidad en la Edinburgh University. Su término expira el 30 de junio de 2011.

**Stephen Cooper,** fue el Director Administrativo y jefe de valuación e investigación contable en el UBS Investment Bank antes de su designación en el 2007. También ha sido miembro del Corporate Reporting User Forum, y del Analysts' Representative Group de IASB y del grupo de trabajo Financial Statement Presentation. Su término expira el 30 de junio de 2012.

**Philippe Danjou** sirvió anteriormente como director de la división de contabilidad de la Autorité des Marchés Financiers (AMF), el regulador de valores de Francia. También fue director ejecutivo de la French Ordre des Experts Comptables (OEC) desde 1982 hasta 1986, y actuó en varios roles de asesoría en grupos europeos e internacionales de contabilidad y auditoría. Su término expira el 30 de junio de 2012.

**Jan Engström** tuvo posiciones principales en finanzas y operaciones en el Volvo Group, incluyendo servir en la junta de administración como director financiero jefe y director ejecutivo jefe de la Volvo Bus Corporation. Su término expira el 30 de junio de 2014.

**Patrick Finnegan** fue director del Financial Reporting Policy Group, del CFA Institute Centre for Financial Market Integrity. En esa capacidad lideró el equipo del CFA Institute responsable por proporcionar el input de los usuarios en las actividades de emisión de estándares de IASB, FASB y cuerpos reguladores clave. Antes de vincularse al CFA Institute en el 2008, el señor Finnegan trabajó en el Moody's Investors Service, donde sirvió como director administrativo del Moody's Corporate Finance Group y como analista principal en el Moody's Financial Institutions Group. Su término expira el 30 de junio de 2014.

**Robert P. Garnett** fue vicepresidente ejecutivo de finanzas de Anglo American plc, una compañía sudafricana registrada en la London Stock Exchange. Trabajó como preparador y analista de estados financieros en su Sudáfrica natal. Sirvió como presidente de IFRIC (ahora IFRS Interpretations Committee). Su término expira el 30 de junio de 2010\*.

**Gilbert Gélard** fue socio de KPMG en su Francia natal y tiene amplia experiencia en la industria francesa. El señor Gélard habla ocho idiomas y fue miembro del cuerpo emisor de estándares de Francia (CNC). También fue miembro de la anterior IASC Board. Su término expira el 30 de junio de 2010\*.

**Amaro Luiz de Oliveira Gomes** fue jefe del Financial System Regulation Department del Banco Central de Brasil, antes de su designación en IASB. En esa capacidad, jugó un rol de liderazgo en la adopción de los IFRS en Brasil. El señor Gomes también sirvió en la Accounting Task Force del Basel Committee on Banking Supervision. Antes de vincularse al Banco Central, el señor Gomes fue auditor en una de las firmas internacionales de auditoría. Es co-autor del libro *Accounting for Financial Institutions*. Su término expira el 30 de junio de 2014.

**Prabhakar Kalavacherla ('PK')** anteriormente fue socio de KPMG LLP, sirviendo como socio de revisión tanto para estados financieros IFRS como para registros en la US Securities and Exchange Commission. Trabajó ampliamente en India y Europa y se ha especializado en tecnología y biotecnología. El señor Kalavacherla es miembro tanto del Institute of Chartered Accountants of India como del American Institute of Certified Public Accountants. Su término expira el 30 de junio de 2013.

**James J. Leisenring** trabajó durante las últimas tres décadas en problemas relacionados con la emisión de estándares de contabilidad, como vicepresidente y luego como director de actividades internacionales de FASB en los Estados Unidos. Mientras estuvo en FASB, el señor Leisenring sirvió durante varios años como el observador de FASB en las reuniones de la anterior IASC Board. Su término expira el 30 de junio de 2010\*\*.

**Patricia McConnell** fue director administrativo principal, investigador de patrimonios, analista de políticas de contabilidad e impuestos en Bear Stearns & Co. En una carrera de 32 años en el grupo de investigación de patrimonios de Bear Stearns, la señora McConnell se estableció como uno de los analistas líderes en los Estados Unidos en problemas relacionados con contabilidad. Durante su carrera, ha sido participante activo en la emisión de estándares de contabilidad como miembro del Standards Advisory Council de IASB, el International Accounting Standards Committee (el cuerpo predecesor de IASB), el Corporate Disclosure Policy Council del CFA Institute y la New York Society of Security Analysts. Su término expira el 30 de junio de 2014.

**Warren McGregor,** durante su trabajo de cerca de 20 años en la Australian Accounting Research Foundation desarrolló un conocimiento íntimo de los problemas relacionados con la emisión de estándares, donde en últimas llegó a ser el director ejecutivo jefe. Su término expira el 30 de junio de 2011.

**John T. Smith** anteriormente fue socio de Deloitte & Touche LLP (USA). Fue miembro de la Emerging Issues Task Force de FASB, el Derivatives Implementation Group, y la Financial Instruments Task Force. Sirvió en la IASC Task Force on Financial Instruments y presidió el IAS 39 Implementation Guidance Committee de IASC. También ha sido miembro de IASC, SIC e IFRIC. Su término expira el 30 de junio de 2010.

**Tatsumi Yamada** fue socio de la firma japonesa de PricewaterhouseCoopers. Tiene amplia experiencia en la emisión de estándares internacionales como miembro japonés de la anterior IASC Board entre 1996 y 2000 y el Joint Working Group on Financial Instruments. Su término expira el 30 de junio de 2011.

**Wai-Guo Zhang** fue contador jefe de la China Securities Regulatory Commission (CSRC) entre 1997 y 2007. Antes de vincularse a la CSRC, el Dr. Zhang fue profesor de la Shanghai University of Finance and Economics (SUFE) donde también recibió su PhD en economía. Su término expira el 30 de junio de 2012.

\* Estos miembros de la Junta serán reemplazados por las siguientes personas a partir de julio y octubre de 2010, respectivamente:

**Dr. Elke König** ha servido como ejecutiva financiero principal en la industria de seguros. Desde el 2002 hasta el 2009 ha servido como CFO del Hannover Re Group (Alemania), un grupo internacional líder de reaseguros. Anteriormente gastó doce años como miembro de la administración principal de Munich Re, con responsabilidad específica por las actividades de contabilidad y contraloría del grupo. Actualmente sirve en capacidades no-ejecutivas como presidente del Hannover Finanz GmbH y como miembro de la junta de supervisión del Deutsche Hypothekenbank Aktiengesellschaft. La Dra. König ha sido miembro del CFO Forum de los aseguradores europeos, donde ha participado activamente en el proyecto de IASB sobre contratos de seguro.

**Darrel Scott** es el CFO del FirstRand Banking Group, una de las instituciones financieras más grandes de Sudáfrica. Ha tenido responsabilidad por la información financiera tanto estatutaria como regulatoria según los Acuerdos de Basilea II. Sirve en varios comités de gobierno, riesgo, operaciones y estrategia del grupo. El señor Scott también es miembro de IFRIC (ahora IFRS Interpretations Committee), posición a la cual renunció para volverse miembro de IASB, y anteriormente fue miembro del Standards Advisory Group (ahora IFRS Advisory Council) de la IASC Foundation (ahora IFRS Foundation).

\*\* El reemplazo del Sr. Leisenring se hará a finales del 2010.

# Debido proceso de IASB

IASB sigue un debido proceso riguroso y abierto. Todas las reuniones de IASB y de sus grupos de trabajo formales son públicas y usualmente son webcast. El debido proceso formal normal, pero no necesariamente, incluye los siguientes pasos (los pasos que son requeridos por la Constitución de la IFRS Foundation están señalados por un asterisco “\*“):

- se le solicita al personal que identifique y revise los problemas asociados con un tema potencial para la agenda y que considere la aplicación de la Estructura Conceptual a los problemas;
- se estudian los requerimientos y la práctica contable nacional, y se intercambian puntos de vista con los emisores de estándares nacionales;
- los fideicomisarios de la IFRS Foundation y el IFRS Advisory Council son consultados respecto de los temas y prioridades en la agenda de IASB\*;
- se forma un grupo asesor (generalmente denominado ‘grupo de trabajo’) para asesorar a IASB y a su personal en el proyecto;
- se publica, para comentario público, un documento para discusión (usualmente denominado documento para discusión), el cual a menudo incluye los puntos de vista preliminares de la Junta sobre algunos de los problemas contenidos en el proyecto;
- el borrador para discusión pública, aprobado por al menos nueve (diez cuando hayan 16 miembros) votos de IASB, es publicado para comentarios públicos, incluyendo cualesquiera opiniones que disientan sostenidas por miembros de IASB (en los borradores para discusión pública, a las opiniones que disientan se les refiere como ‘puntos de vista alternativos’)\*;
- en el borrador para discusión pública se incluyen las bases para las conclusiones;
- todos los comentarios recibidos en el período para comentarios, sobre los documentos para discusión y sobre los borradores para discusión pública, se consideran y discuten en reuniones abiertas\*;
- el carácter deseable de tener audiencias públicas y de realizar pruebas de campo es considerado y, cuando es apropiado, se realizan esos pasos;
- un Estándar es aprobado por al menos nueve votos (diez cuando hayan 16 miembros) de IASB y cualesquiera opiniones que disientan se incluyen en el Estándar publicado\*; y
- las bases para las conclusiones se incluyen en el Estándar final explicando, entre otras cosas, los pasos en el debido proceso de IASB y la manera como IASB ha tratado los comentarios recibidos sobre el borrador para discusión pública.

# Información de contacto en IASB

International Accounting Standards Board  
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

## **Director de Estándares para PYMES**

Paul Pacter  
ppacter@iasb.org

## **Consultas generales**

- Teléfono: +44 20 7246 6410
- Fax: +44 20 7246 6411
- E-mail general: [iasb@iasb.org](mailto:iasb@iasb.org)
- Horas de oficina: Lunes – Viernes 08:30 – 18:00 Hora de Londres
- Sitio web: [www.iasb.org](http://www.iasb.org)

## **Departamento de publicaciones, órdenes y consultas**

- Teléfono: +44 20 7332 2730
- Fax: +44 20 7332 2749
- E-mail general: [publications@iasb.org](mailto:publications@iasb.org)
- Horas de oficina: Lunes – Viernes 09:30 – 17:30 Hora de Londres

# El *IFRS para PYMES* – recursos disponibles en IASB

El *IFRS for SMEs* (junto con las bases para las conclusiones, estados financieros ilustrativos, y lista de verificación de la presentación y revelación) puede descargarse gratis de <http://go.iasb.org/IFRSforSMEs>.

Está disponible en inglés y en otros idiomas.\*

La IFRSF (anteriormente IASCF) está publicando un módulo de entrenamiento para cada sección del *IFRS for SMEs* que puede descargarse gratis de <http://www.iasb.org/IFRS+for+SMEs/Training+material.htm>.\*\*

Cada módulo consta de lo siguiente:

- una vista de conjunto del módulo;
- el texto completo de la sección del *IFRS for SMEs* con notas adicionales y ejemplos resueltos (diseñados para aclarar e ilustrar los requerimientos);
- una discusión de los estimados importantes y de otros juicios en la contabilidad para las transacciones y los eventos de acuerdo con el *IFRS for SMEs*;
- un resumen de las principales diferencias entre la sección del *IFRS for SMEs* y los IFRS plenos correspondientes;
- preguntas de selección múltiple (con respuestas) diseñadas para probar el conocimiento del aprendiz respecto de los requerimientos de la sección del *IFRS for SMEs*; y
- generalmente dos casos de estudio (con soluciones) diseñados para desarrollar la capacidad del aprendiz para contabilizar las transacciones y los eventos de acuerdo con la sección del *IFRS for SMEs*.

---

\* Incluye en español, bajo el título: *NIIF para PYMES* (N del t).

\*\* En el momento, disponibles solamente en inglés (N del t).

# Antecedentes del *IFRS para PYMES*

2001	IASB inició un proyecto para desarrollar estándares de contabilidad que sean confiables para las entidades de tamaño pequeño y mediano. Se estableció un grupo de trabajo para ofrecer asesoría sobre los problemas, alternativas y soluciones potenciales.
2002	Los fideicomisarios de la Fundación IASC (ahora denominada Fundación IFRS) expresaron su respaldo para los esfuerzos de IASB para examinar los problemas particulares para las economías emergentes y para las entidades de tamaño pequeño y mediano.
2003 – 2004	IASB desarrolló puntos de vista preliminares y tentativos sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar los estándares de contabilidad para las PYMES.
Junio 2004	IASB publicó un documento para discusión que establece e invita a comentarios sobre el enfoque de la Junta.
Julio 2004 – Enero 2005	IASB consideró los problemas señalados por quienes respondieron al documento para discusión y decidió publicar un borrador para discusión pública.
Abril 2005	IASB se dio cuenta de la necesidad de información adicional sobre las posibles modificaciones a los principios de reconocimiento y medición para uso en el <i>IFRS para PYMES</i> . Fue publicado un cuestionario como herramienta para identificar las posibles simplificaciones y omisiones.
Junio – Octubre 2005	Las respuestas al cuestionario fueron discutidas con el Standards Advisory Council (ahora denominado IFRS Advisory Council), el SME Working Group, emisores de estándares de todo el mundo y mesas redondas públicas.
2006	Discusiones y deliberaciones, de parte de IASB, sobre el borrador del borrador para discusión pública.
Agosto 2006	Se publica en el sitio web de IASB el borrador completo del personal sobre el borrador para discusión pública, con el fin de mantener informados a los constituyentes.
Febrero 2007	Publicado el borrador para discusión pública proponiendo cinco tipos de simplificaciones de los IFRS plenos, junto con la propuesta de orientación para la implementación y las bases para las conclusiones. El borrador para discusión pública es traducido a cinco idiomas.
Junio 2007	Publicado en el sitio web de IASB el cuestionario para la prueba de campo (cuatro idiomas).
Marzo 2008 – Abril 2009	IASB vuelve a deliberar las propuestas contenidas en el borrador para discusión pública, haciéndolo con base en las respuestas al borrador para discusión pública y los hallazgos de la prueba de campo.
Julio 2009	Emitido el <i>IFRS para PYMES</i> . Efectivo cuando sea adoptado por la jurisdicción individual.

# IFRS plenos vs. el *IFRS para PYMES*

El *IFRS para PYMES* y los IFRS plenos son estructuras separadas y diferentes. Las entidades que sean elegibles para aplicar el *IFRS para PYMES*, y que escojan hacerlo, tienen que aplicar el *IFRS para PYMES* en su totalidad (i.e. no se les permite 'mezclar y combinar' los requerimientos del *IFRS para PYMES* y los IFRS plenos aparte de aplicar la opción que tiene el *IFRS para PYMES* de usar el IAS 39 *Instrumentos financieros: reconocimiento y medición* con relación al reconocimiento y medición de instrumentos financieros).

El *IFRS para PYMES* es un conjunto auto-contenido de principios de contabilidad que se basan en los IFRS plenos, pero que han sido simplificados para las PYMES. El *IFRS para PYMES* ha sido organizado por temas para hacerlo más parecido a un manual de referencia – IASB considera que esto es más amigable para los preparadores que son PYME y para los usuarios de los estados financieros de la PYME.

El *IFRS para PYMES* incluye requerimientos para el desarrollo y aplicación de principios de contabilidad en ausencia de orientación específica sobre un tema particular. La entidad puede, pero no está requerida, considerar los requerimientos y la orientación contenidos en los IFRS plenos que se refieren a problemas similares y relacionados. Los siguientes son los tipos de simplificaciones clave que se realizaron:

- algunos temas contenidos en los IFRS son omitidos a causa de que no son relevantes para las PYMES típicas;
- algunos tratamientos de política de contabilidad contenidos en los IFRS plenos no son permitidos a causa de que para las PYMES está disponible un método simplificado;
- simplificación de muchos de los principios de reconocimiento y medición que están en los IFRS plenos;
- sustancialmente menos revelaciones; y
- lenguaje y explicaciones completamente simplificados.

El resultado de esas simplificaciones es que el *IFRS para PYMES* tiene cerca del 10 por ciento del tamaño de los IFRS plenos y contiene aproximadamente solo el 10 por ciento de los requerimientos de revelación de los IFRS plenos.

El *IFRS para PYMES* no aborda los siguientes temas que se tratan en los IFRS plenos, porque esos temas generalmente no son relevantes para las PYMES:

- ganancias por acción;
- información financiera intermedia;
- presentación de reportes sobre segmentos;
- seguros (porque las entidades que le venden al público contratos de seguro generalmente se clasifican como responsables públicamente); y
- activos no-corrientes tenidos para la venta (si bien la tenencia de un activo para la venta es citado como potencial indicador de deterioro).

IASB espera realizar una revisión completa de la experiencia de las PYMES en la aplicación del *IFRS para PYMES* cuando dos años de estados financieros usando el Estándar hayan sido publicados por un rango amplio de entidades. Ha sido establecido un Grupo de Implementación que será responsable por:

- fomentar que las jurisdicciones adopten el *IFRS para PYMES*;
- asegurar la implementación, consistente y de alta calidad, a través y dentro de las jurisdicciones;
- abordar las preguntas generalizadas sobre la implementación que inevitablemente surgirán globalmente en la adopción inicial del Estándar; e
- identificar y fijar la carencia de claridad, omisiones clave y posibles errores contenidos en el *IFRS para PYMES*.

Después del examen de la implementación inicial, la revisión del *IFRS para PYMES* estará limitada a una vez aproximadamente cada tres años, y considerará los IFRS nuevos y enmendados que hayan sido desarrollados en los anteriores tres años, así como los problemas específicos que hayan sido identificados como mejoramientos posibles. De vez en cuando, IASB puede identificar una materia para la cual la enmienda del *IFRS para PYMES* necesite ser considerada antes que en el ciclo normal de tres años. Hasta tanto se enmiende el *IFRS para PYMES*, cualesquiera cambios que se hagan o propongan para los IFRS plenos no aplican al *IFRS para PYMES*.

# Resúmenes de las secciones individuales del *IFRS para PYMES*

En las páginas 14 a 42, se resumen los requerimientos de todas las secciones del *IFRS para PYMES*, junto con las diferencias clave en relación con los IFRS plenos, excluyendo los requerimientos de revelación, emitidos al 31 de diciembre de 2009 (con excepción del IFRS 9 *Instrumentos financieros*). Esos resúmenes tienen la intención de ser información general y no sustituyen la lectura de todo el Estándar.

## Sección 1 Alcance y aplicación

El *IFRS para PYMES* es para ser usado por entidades que no tengan *accountability* pública y que estén requeridas a, o escojan, publicar estados financieros de propósito general para usuarios externos. Esencialmente, una entidad se considera que tiene *accountability* pública si:

1. sus instrumentos de deuda o patrimonio se negocian públicamente; o
2. es una institución financiera u otra entidad que, como parte de su negocio primario, tiene activos en una capacidad fiduciaria para un grupo amplio de personas externas. Si los activos son tenidos en una capacidad fiduciaria por razones que sean incidentales para el negocio primario de la entidad, no causará que la entidad tenga *accountability* pública, por ejemplo, servicios públicos, agentes de viaje e inmobiliarios y entidades sin ánimo de lucro.

En últimas, la decisión relacionada con cuales entidades deben usar el *IFRS para PYMES* recae en las autoridades regulatorias nacionales y en los emisores de estándares nacionales – y esos cuerpos pueden escoger especificar criterios más detallados de elegibilidad, incluyendo criterios cuantificados basados en ingresos ordinarios, activos, etc. Sin embargo, dado que entraría en conflicto con las intenciones de IASB, aún si la ley o regulación en la jurisdicción de la entidad permite o requiere que el *IFRS para PYMES* sea usado en la preparación de los estados financieros de las compañías registradas pequeñas o de las instituciones financieras péquelas, tales estados financieros no se pueden describir como que están en conformidad con el *IFRS para PYMES*.

La definición de PYMES no contiene umbrales cuantitativos (e.g. ingresos ordinarios, valores de activos, números de empleados), y no requieren un proceso especial de aprobación por los propietarios de la entidad que sea elegible para aplicar el *IFRS para PYMES*.

A la subsidiaria que hace parte de un grupo consolidado que use los IFRS plenos no se le prohíbe usar el *IFRS para PYMES* en sus estados financieros individuales, provisto que la subsidiaria misma no tenga *accountability* pública. Si la subsidiaria opta por usar el *IFRS para PYMES*, tiene que seguir ese Estándar en su totalidad – no puede seleccionar y elegir entre los requerimientos del *IFRS para PYMES* y los de los IFRS plenos.

## Sección 2 Conceptos y principios generales

**Alcance** Describe el objetivo de los estados financieros, el cual es proveer información sobre la posición financiera, el desempeño y los flujos de efectivo de las PYMES, que sea útil para un rango amplio de usuarios.

- Resumen**
- identifica las características cualitativas que subyacen a los estados financieros.
  - Requiere que los estados financieros, excluyendo la información sobre los flujos de efectivo, sean preparados usando la base de contabilidad de causación.
  - Describe la posición financiera como la relación entre activos, pasivos y patrimonio.
  - Describe el desempeño como la relación entre ingresos y gastos. Los ingresos comprenden tanto los ingresos ordinarios como las ganancias, los gastos incluyen tanto los gastos como las pérdidas.
  - Define los elementos básicos de los estados financieros así como los conceptos para el reconocimiento y la medición.
  - Identifica las circunstancias limitadas en las cuales se pueden compensar activos y pasivos, o ingresos y gastos.
  - Especifica ciertos principios generales que la entidad debe considerar al seleccionar una política de contabilidad en ausencia de orientación específica contenida en el *IFRS para PYMES*.

**Diferencias clave según los IFRS plenos**

- Abordan los conceptos de capital y mantenimiento de capital.

## Sección 3 Presentación del estado financiero

### Alcance

- Explica la presentación razonable, cuál es el conjunto completo de los estados financieros y qué es cumplimiento con el *IFRS para PYMES*.

### Resumen

- Los principios esenciales para la presentación razonable de los estados financieros incluyen:
  - el supuesto de empresa en marcha;
  - consistencia de la presentación;
  - comparabilidad; y
  - materialidad.
- Los estados financieros que cumplen con el *IFRS para PYMES* deben incluir una declaración explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento. En circunstancias extremadamente raras cuando se requiere apartarse para mantener la presentación razonable, se tienen que proporcionar revelaciones adicionales.
- Los estados financieros se preparan al menos anualmente. Cuando el final del período de presentación del reporte cambia de manera que los estados financieros se presenten para un período diferente a un año, se requieren revelaciones adicionales.
- El conjunto completo de estados financieros incluye cada uno de los siguientes para el período actual y para el período anterior que sea comparable:
  - estado de posición financiera;
  - ya sea un solo estado de ingresos comprensivos [traducido también como estado de resultado integral] o un estado individual de ingresos [traducido también como estado individual de resultados] y un estado individual de ingresos comprensivos [traducido también como estado individual de resultado integral];
  - estado de cambios en el patrimonio;
  - estado de flujos de efectivo; y
  - notas
- El estado combinado de ingresos y ganancias retenidas puede presentarse en lugar de los estados individuales de ingresos y cambios en el patrimonio si los únicos cambios en el patrimonio surgen de utilidad o pérdida, pagos de dividendos, correcciones de errores, y cambios en las políticas de contabilidad.
- Todos los estados financieros se deben presentar destacándolos de la misma manera.
- Las entidades pueden usar títulos y formatos para los estados financieros individuales, que sean diferentes a los que se especifican en el *IFRS para PYMES*.
- Los estados financieros y las notas deben identificarse de manera clara y distinguirse de cualquier otra información que los acompañe.
- Cuando se presente información que no sea requerida por el *IFRS para PYMES*, se tienen que revelar las bases para la preparación y presentación de tal información.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Requieren la presentación del estado de posición financiera al comienzo del primer período comparativo cuando una política de contabilidad sea aplicada retrospectivamente o se haga en los estados financieros una re-emisión retrospectiva o una reclasificación de elementos.
- En ninguna circunstancia permiten la combinación del estado de ingresos comprensivos y el estado de cambios en el patrimonio.

## Sección 4 Estado de posición financiera

- Alcance**
- Establece la información a ser presentada en el estado de posición financiera.
- Resumen**
- Especifica los elementos de línea mínimos a ser presentados en el estado de posición financiera e incluye orientación para incluir elementos de línea, encabezados y subtotales adicionales.
  - Requiere la distinción corriente/no-corriente para los activos y pasivos a menos que la presentación basada en la liquidez provea información más relevante y confiable.
  - Especifica la información adicional que puede ser presentada ya sea en el estado de posición financiera o en las notas.

- Diferencias clave según los IFRS plenos**
- Requieren la presentación separada de los activos clasificados como tenidos para la venta o los activos y pasivos incluidos en un grupo para disposición tenido para la venta.

## Sección 5 Estado de ingresos comprensivos y estado de ingresos

- Alcance**
- Establece la información a ser presentada en el estado de ingresos comprensivos y en el estado de ingresos.
- Resumen**
- Requiere la presentación del total de ingresos comprensivos ya sea en:
    - un solo estado de ingresos comprensivos; o
    - un estado individual de ingresos (que presente todos los elementos de ingresos y gastos) y un estado individual de ingresos comprensivos (que presente todos los elementos reconocidos fuera de utilidad o pérdida).
  - Los únicos tipos de otros ingresos comprensivos reconocidos fuera de utilidad o pérdida son:
    - ganancias y pérdidas por diferencias de cambio que surgen del convertir los estados financieros de una operación en el extranjero;
    - algunas ganancias y pérdidas actuariales; y
    - algunos cambios en el valor razonable de los instrumentos de cobertura.
  - Especifica los elementos de línea mínimos a ser presentados e incluye orientación para incluir elementos de línea, encabezados y subtotales adicionales.
  - Ningún elemento de ingresos o gastos se puede describir como 'extraordinario', pero los elementos inusuales se pueden presentar por separado.
  - El análisis de los gastos reconocidos en utilidad o pérdida se puede presentar por naturaleza (tal como depreciación, salarios, compras de materiales) o por función (tal como costo de bienes vendidos, gastos de venta, gastos administrativos).

- Diferencias clave según los IFRS plenos**
- Pueden surgir más elementos de ingresos comprensivos reconocidos fuera de utilidad o pérdida (e.g., cambios en el valor razonable de activos financieros disponibles para la venta, y ganancias en la revaluación de propiedad, planta y equipo y activos intangibles).

## Sección 6 Estado de cambios en el patrimonio y estado de ingresos y ganancias retenidas

- Alcance**
- Describe los requerimientos para la presentación de los cambios en el patrimonio de la entidad ocurridos durante el período.
- Resumen**
- Requiere que el estado de cambios en el patrimonio presente todos los cambios en el patrimonio, incluyendo:
    - la conciliación entre el saldo de apertura y de cierre de cada componente del patrimonio;
    - ingresos comprensivos totales del período;
    - transacciones con los propietarios en su capacidad como propietarios, e.g. dividendos, transacciones con acciones de tesorería, cambios en el interés en la propiedad; y
    - los efectos de los cambios en las políticas de contabilidad y de las correcciones de errores.
  - Si los únicos cambios en el patrimonio surgen de utilidad o pérdida, dividendos, cambios en políticas de contabilidad y correcciones de errores, se puede presentar un estado combinado de ingresos y ganancias retenidas.
- Diferencias clave según los IFRS plenos**
- No permiten que el estado de cambios en el patrimonio se combine con el estado de ingresos comprensivos.

## Sección 7 Estado de flujos de efectivo

- Alcance**
- Especifica la información sobre los cambios en el efectivo y en los equivalentes de efectivo a ser presentada en el estado de flujos de efectivo.
- Resumen**
- Los equivalentes de efectivo incluyen las inversiones que son de corto plazo, altamente líquidas y tenidas para satisfacer algunos compromisos de efectivo en el corto plazo, más que para propósitos de inversión o de otro tipo.
  - Los flujos de efectivo se presentan por separado para las actividades de operación, inversión y financiación.
  - Hay la opción de presentar los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación usando el método directo o el método indirecto.
  - Los flujos de efectivo que surgen de las transacciones en moneda extranjera se convierten a la tasa de cambio a la fecha del flujo de efectivo.
  - Los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos y pagados se presentan por separado y se clasifican como sigue:
    - los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos recibidos se pueden clasificar como actividades ya sea de operación o de inversión, haciéndolo consistentemente de período a período; y
    - los flujos de efectivo provenientes de intereses y dividendos pagados se pueden clasificar como actividades ya sea de operación o de financiación, haciéndolo consistentemente de período a período.
  - Los flujos de efectivo que surgen de los impuestos a los ingresos se clasifican como flujos de efectivo de operación a menos que puedan ser identificados de manera específica con actividades de financiación o inversión.
  - Las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo se excluyen del estado de flujos de efectivo pero se tienen que revelar por separado.
  - Requiere la conciliación entre las cantidades de efectivo y equivalentes de efectivo en el estado de flujos de efectivo y las cantidades reveladas en el estado de posición financiera, si no son las mismas.
- Diferencias clave según los IFRS plenos**
- Fomentan el método directo para la presentación de los flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación.
  - Permiten que se reporten netos los flujos de efectivo que satisfagan ciertas condiciones.

## Sección 8 Notas a los estados financieros

- Alcance**
- Describe los principios subyacentes a la información a ser presentada en las notas a los estados financieros.
- Resumen**
- Requiere la presentación sistemática de la información que no se presente en otro lugar en los estados financieros, así como la información sobre:
    - bases de preparación;
    - políticas de contabilidad específicas;
    - juicios realizados en la aplicación de las políticas de contabilidad; y
    - fuentes clave de incertidumbre de la estimación.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Ninguna

## Sección 9 Estados financieros consolidados e independientes

- Alcance**
- Define las circunstancias en las cuales se presentan estados financieros consolidados, así como los procedimientos para la preparación de esos estados.
  - Ofrece orientación sobre los estados financieros independientes y combinados.
- Resumen**
- Los estados financieros consolidados presentan la información financiera de un grupo (matriz y subsidiarias) como una sola entidad económica.
  - Subsidiaria es la entidad controlada por otra entidad (la matriz) incluyendo las entidades de propósito especial. Control es el poder para gobernar las políticas de operación y financieras de una entidad con el fin de obtener beneficios de sus actividades.
  - Aparte de las siguientes dos excepciones, la matriz tiene que presentar estados financieros consolidados:
    - la matriz que no tiene subsidiarias diferentes a una que fue adquirida con la intención de disponer de ella dentro de un año; o
    - la matriz misma de una subsidiaria que se incluye en estados financieros consolidados que cumplen con el *IFRS para PYMES* o con los IFRS plenos.
  - Una subsidiaria no se excluye de la consolidación simplemente porque:
    - la matriz es una organización de capital de riesgo u organización similar;
    - las actividades de negocio de la subsidiaria son disímiles de las de las otras entidades del grupo; o
    - la subsidiaria opera en una jurisdicción que impone restricciones sobre la transferencia de efectivo u otros activos fuera de la jurisdicción.
  - La subsidiaria adquirida con la intención de disponer de ella dentro de un año se contabiliza a valor razonable si puede ser medida confiablemente; de otra manera se contabiliza al costo menos deterioro.
  - Los saldos y las transacciones intra-grupo se eliminan totalmente en la consolidación.
  - Todas las entidades del grupo tienen que usar la misma fecha de presentación de reportes y aplicar políticas de contabilidad que sean uniformes.
  - El INC (algunas veces denominado 'interés minoritario') se mide como la participación proporcional de los activos netos de la adquirida.
  - El INC se presenta en patrimonio, separado del patrimonio de la matriz. El total de ingresos comprensivos se asigna entre el INC y los propietarios de la matriz incluso si los resultados en el INC tienen un saldo déficit.
  - Cuando la matriz pierde el control de la subsidiaria pero continúa teniendo una inversión en la anterior subsidiaria, la inversión se contabiliza como activo financiero (provisto que no se convierte en asociada o en entidad controlada conjuntamente) y el valor en libros de la subsidiaria a la fecha en que se pierde el control se considera como el costo de esa inversión.
  - En la disposición de la subsidiaria en el extranjero, las diferencias de cambio reconocidas en patrimonio no se reciclan a utilidad o pérdida.

- Incluye orientación para la preparación de estados financieros independientes y/o combinados, si bien tales estados no son requeridos según el *IFRS para PYMES*.
- Si se presentan estados financieros independientes, las inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos se contabilizan ya sea al costo menos deterioro, o a valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en utilidad o pérdida.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- La matriz que es subsidiaria de una entidad que usa los IFRS tiene que obtener el consentimiento de sus propietarios para que sea exenta de preparar estados financieros consolidados.
- Permiten un máximo de tres meses para las diferencias en las fechas de presentación de reportes del grupo. Incluyen orientación sobre los ajustes requeridos cuando hay diferencia.
- No tienen la exención del control temporal. Sin embargo, si en la adquisición la subsidiaria satisface el criterio para ser clasificada como tenida para la venta según el IFRS 5 *Activos no-corrientes tenidos para la venta y operaciones descontinuadas*, se contabiliza al más bajo entre el costo o el valor razonable menos los costos de venta y se presenta como un grupo para disposición tenido para la venta.
- El INC se mide ya sea al valor razonable o a la participación proporcional de los activos netos para cada transacción.
- Requiere que los activos y pasivos de la subsidiaria anterior y cualquier INC en la subsidiaria sean des-reconocidos a su valor en libros. La inversión continuada en la subsidiaria anterior se mide inicialmente a valor razonable. Cualquier diferencia resultante se reconoce como ganancia o pérdida en la utilidad o pérdida atribuible a la matriz.
- En la disposición de la subsidiaria en el extranjero, las diferencias de cambio acumuladas relacionadas con esa subsidiaria y reconocidas en patrimonio se reciclan a utilidad o pérdida.
- Las inversiones en subsidiarias, asociadas o entidades controladas conjuntamente en los estados financieros independientes se miden ya sea al costo o de acuerdo con el IAS 39 *Instrumentos financieros: reconocimiento y medición*.
- No incluyen orientación y requerimientos de revelación en relación con los estados financieros combinados.

## Sección 10 Políticas de contabilidad, estimados y errores

#### Alcance

- Ofrece orientación sobre la selección y el cambio de políticas de contabilidad, junto con el tratamiento contable de los cambios en los estimados de contabilidad y la corrección de errores.

#### Resumen

- Políticas de contabilidad son los principios, bases, convenciones, reglas y prácticas, específicos, aplicados por la entidad en la preparación y presentación de los estados financieros.
- En ausencia de orientación específica contenida en el *IFRS para PYMES*, cuando desarrolle políticas de contabilidad la entidad debe seguir la siguiente jerarquía:
  - requerimientos del *IFRS para PYMES* que se refieren a problemas similares y relacionados (i.e. por analogía);
  - definición, conceptos de reconocimiento y medición y principios generales que se establecen en la Sección 2,
- La entidad también puede considerar la orientación contenida en los IFRS plenos que se refiere a problemas similares.
- Las políticas de contabilidad se tienen que aplicar consistentemente para transacciones similares.
- Una política de contabilidad se cambia solamente si es obligado por cambios al *IFRS para PYMES* o si resulta en información confiable y más relevante.
- Si el cambio en la política de contabilidad es ordenado por el *IFRS para PYMES*, las determinaciones para la transición, si se especifican, se aplican. Si no se especifica ninguna, o si el cambio es voluntario, la nueva política de contabilidad se aplica retrospectivamente mediante el re-emitir los períodos anteriores a menos que la re-emisión sea impracticable. El cambio en la política será entonces aplicado prospectivamente a partir del inicio del período

anterior que sea practicable, con el correspondiente ajuste al patrimonio.

- Los cambios en los estimados de contabilidad se contabilizan prospectivamente en el año corriente, o en años futuros, o en ambos, dependiendo de cuáles periodos afecta el cambio.
- Todos los errores materiales se corrigen mediante el re-emitir las cantidades comparativas del período anterior y, si el error ocurrió antes del primer período presentado, mediante el re-emitir el estado de posición financiera del primer período presentado.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- En ausencia de orientación específica contenida en los IFRS plenos, la jerarquía de la orientación incluye los pronunciamientos emitidos por otros cuerpos emisores de estándares o la práctica de la industria como una fuente a considerar.

## Sección 11 Instrumentos financieros básicos

#### Nota

El *IFRS para PYMES* incluye dos secciones sobre instrumentos financieros. La Sección 11 aplica a los instrumentos financieros básicos que son los que más probablemente son relevantes para las PYMES, mientras que la Sección 12 aplica a otros instrumentos financieros y transacciones que son más complejos, incluyendo la cobertura de derivados. La entidad que aplica el *IFRS para PYMES* tiene la opción de política de contabilidad para escoger entre aplicar ya sea plenamente los requerimientos de las Secciones 11 y 12 o los principios de reconocimiento y medición del IAS 39 *Instrumentos financieros: reconocimiento y medición*. La entidad que aplica los principios de reconocimiento y medición del IAS 39 está requerida a cumplir con los requerimientos de revelación de las Secciones 11 y 12 y no los del IFRS 7 *Instrumentos financieros: revelaciones*.

#### Alcance

- Aplica a todos los instrumentos financieros básicos. Los ejemplos de los instrumentos financieros básicos que están dentro del alcance de esta sección incluyen, pero no están limitados a:
  - efectivo, depósitos a la vista y a término fijo;
  - instrumentos de deuda con un retorno fijo o un retorno variable basado en una tasa de interés cotizada u observable (e.g. LIBOR);
  - préstamos, cuentas y notas por cobrar o por pagar;
  - bonos e instrumentos de deuda similares;
  - préstamos intercompañía;
  - compromisos para recibir un préstamo que no se pueden liquidar; e
  - inversiones en acciones ordinarias y preferenciales no-convertibles y no-vendibles
- No aplica a:
  - inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos;
  - patrimonio propio de la entidad;
  - derechos y obligaciones de los empleadores según planes de beneficio para empleados; o
  - instrumentos financieros que estén dentro del alcance de la Sección 12.

#### Resumen

- Requiere la medición a costo amortizado para todos los instrumentos de deuda básicos y a FVTPL para todas las inversiones en acciones preferenciales no-convertibles y las acciones ordinarias y preferenciales no-convertibles y no-vendibles con un precio cotizado o con valor razonable que se pueda medir de manera confiable.
- Los instrumentos financieros básicos inicialmente se reconocen al precio de transacción, incluyendo los costos de transacción (excepto si se miden a FVTPL). Sin embargo, si la adquisición o emisión implica transacción de financiación, la medición inicial es al valor presente de los pagos futuros de efectivo descontados a la tasa de interés del mercado para un instrumento similar.
- Subsiguiente al reconocimiento inicial, los instrumentos financieros básicos se miden como sigue:
  - los instrumentos de deuda, a costo amortizado usando el método de interés efectivo;
  - los compromisos para recibir un préstamo, que estén dentro del alcance de esta sección, al costo (si lo hay) menos deterioro; y
  - las inversiones en acciones no-convertibles y no-vendibles, a valor razonable si se puede medir confiablemente, de otra manera a costo menos deterioro.
- Costo amortizado es el valor presente de los flujos de efectivo futuros del instrumento descontados a la tasa de interés efectiva (i.e. la tasa que inicialmente descuenta los flujos de efectivo futuros al valor en libros inicial del instrumento). Los gastos (ingresos) por intereses

que se reconocen en el período es el valor en libros al inicio del período multiplicados por la tasa de interés efectiva del período.

- Los activos financieros y los pasivos financieros que no tengan tasa de interés establecida y que se clasifiquen como corrientes inicialmente se miden a la cantidad sin descuento.
- Los instrumentos financieros medidos al costo o a costo amortizado se tienen que valorar por deterioro al final de cada período de presentación de reportes.
- La pérdida por deterioro para los instrumentos medidos a costo amortizado se calcula como la diferencia entre el valor en libros y el valor presente de los flujos de efectivo estimados descontados a la tasa de interés efectiva original. Para los activos medidos al costo, el deterioro se calcula como la diferencia entre el valor en libros y el mejor estimado de la cantidad que sería recibida si el activo fuera vendido a la fecha de presentación del reporte.
- La pérdida por deterioro se reversa si la cantidad de la pérdida por deterioro disminuye y la disminución se puede relacionar de manera objetiva con un evento ocurrido después que se reconoció la pérdida por deterioro. La reversa no puede resultar en que el valor en libros sea mayor que el que habría sido si no se hubiera reconocido pérdida por deterioro.
- Cuando se estima el valor razonable se usa la siguiente jerarquía:
  - precio cotizado para un activo idéntico en un mercado activo;
  - precio de una transacción reciente; y
  - una técnica de valuación.
- Los activos financieros se des-reconocen cuando:
  - los derechos contractuales a los flujos de efectivo expiran o son liquidados;
  - han sido transferidos sustancialmente todos los riesgos y recompensas de la propiedad; o
  - a pesar de retener algunos riesgos y recompensas, el control del activo financiero ha sido transferido y la otra parte tiene la capacidad práctica para vender el activo en su totalidad sin necesidad de imponer restricciones adicionales a la transferencia.
- Todos los derechos y obligaciones retenidos o creados en la transferencia que califica para des-reconocimiento se reconocen por separado.
- Los pasivos financieros se des-reconocen solamente cuando la obligación es descargada, cancelada o expira.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Los activos financieros se clasifican ya sea como:
  - a valor razonable a través de utilidad o pérdida;
  - disponibles para la venta;
  - tenidos hasta la maduración; o
  - préstamos y cuentas por cobrar.
- Incluye principios de medición y requerimientos para deterioro, que son complejos, para las diferentes categorías de activos financieros.
- La clasificación de los activos financieros requiere una valoración de las intenciones de la administración para tener los instrumentos financieros. Para los activos tenidos hasta la maduración también hay determinaciones de contaminación.
- En ciertas circunstancias permiten la designación de instrumentos financieros a valor razonable a través de utilidad o pérdida (conocida como la opción del valor razonable).
- Los flujos de efectivo relacionados con las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar de corto plazo se descuentan si el efecto del descuento es material.
- Las pérdidas por deterioro para los instrumentos de patrimonio no-cotizados medidos al costo menos deterioro se determinan con base en el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados descontados a la tasa de retorno corriente del mercado.
- No se permiten las reversas de las pérdidas por deterioro en los instrumentos de patrimonio.
- Los requerimientos del des-reconocimiento para los activos financieros incluyen la necesidad de valorar los acuerdos de pasar-a-través-de y si hay participación continuada.

## Sección 12 Otros problemas relacionados con los instrumentos financieros

### Alcance

- Aplica a los instrumentos financieros y a las transacciones, que sean complejos, que no estén dentro del alcance de la Sección 11. Ejemplos de instrumentos financieros dentro del alcance de esta sección incluyen:
  - valores respaldados-con-activos;
  - opciones, derechos, garantías, contratos de futuros, swaps de tasa de interés y contratos forward;
  - instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura;
  - compromisos para hacerle un préstamo a otra entidad; y
  - compromisos para recibir un préstamo que se pueda liquidar neto en efectivo.
- No aplica a:
  - intereses en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos;
  - derechos y obligaciones de los empleadores según planes de beneficio para empleados;
  - patrimonio propio de la entidad; o
  - contratos para consideración contingente en una combinación de negocios (solamente el adquirente).
- Contratos para comprar, vender, arrendar o asegurar un elemento no-financiero tal como una *commodity*, inventario, propiedad, planta o equipo, que se contabilicen como instrumentos financieros dentro de la Sección 12, si pudieran resultar en una pérdida para la parte que es comprador, vendedor, arrendador o asegurador como resultado de términos contractuales que no estén relacionados con los cambios en el precio del elemento no-financiero, cambios en las tasas de cambio, o incumplimiento por una de las contrapartes.

## Resumen

- Los activos financieros y pasivos financieros inicialmente se reconocen a su valor razonable, el cual normalmente es el precio de la transacción cuando la entidad se hace parte para las determinaciones contractuales del instrumento.
- Todos los instrumentos financieros dentro del alcance de esta sección subsiguientemente se miden a valor razonable con los cambios en el valor razonable reconocidos en utilidad o pérdida. Hay una excepción para los instrumentos de patrimonio que no se negocien públicamente y cuyo valor razonable no se pueda medir confiablemente, así como también para los contratos vinculados a y si son ejercidos, liquidados físicamente con tales instrumentos, los cuales se miden a costo menos deterioro.
- La contabilidad de cobertura permite que la ganancia o pérdida en el instrumento de cobertura y en el instrumento cubierto se reconozcan simultáneamente en utilidad o pérdida. La contabilidad de cobertura se permite solamente para los siguientes riesgos:
  - riesgo de tasa de interés de los instrumentos de deuda medidos a costo amortizado;
  - riesgo de tasa de cambio o de tasa de interés en un compromiso en firme o en una transacción proyectada altamente probable;
  - riesgo de precio de una *commodity* que es tenida en un compromiso en firme o en una transacción proyectada altamente probable para comprar o vender la *commodity*; y
  - riesgo de tasa de cambio en la inversión neta en la operación en el extranjero.
- Define cuatro tipos de instrumentos de cobertura que son permitidos para la contabilidad de cobertura.
- La contabilidad de cobertura solamente se puede aplicar si la cobertura se espera que sea altamente efectiva al inicio de la cobertura y al comienzo de cada año financiero (prueba prospectiva) pero no se incluyen umbrales específicos para la efectividad. También especifica otras condiciones a ser satisfechas para calificar para la contabilidad de cobertura, así como los procedimientos a ser seguidos en la contabilidad del instrumento de cobertura y del elemento cubierto. No se requiere prueba retrospectiva de la efectividad.

## Diferencias clave según los IFRS plenos

- El alcance excluye ciertos contratos forward entre el adquiriente y el vendedor en una combinación de negocios, así como ciertos compromisos de préstamo.
- Requiere contabilidad separada para ciertos derivados implícitos (si bien en algunos casos, todo el contrato se puede medir a valor razonable a través de utilidad o pérdida).
- Específicamente requiere que el método para probar la efectividad de la cobertura se incluya en la documentación de la cobertura.
- Incluye un umbral del 80% - 125% para que la cobertura sea altamente efectiva.
- La prueba retrospectiva de la efectividad de la cobertura es requerida además de la prueba prospectiva.
- Más riesgos son elegibles para la cobertura, y se permite la cobertura de todo el elemento cubierto (i.e. exposición a todos los riesgos). Un solo instrumento de cobertura puede ser designado como la cobertura de múltiples riesgos.
- Permiten la contabilidad de cobertura para los portafolios.
- Un número más amplio de instrumentos de cobertura está disponible para designación, incluyendo opciones compradas y préstamos en moneda extranjera para la cobertura del riesgo de cambio.
- No requiere que la cantidad nocional o la maduración del instrumento de cobertura sean igual a la cantidad nocional o a la maduración del elemento cubierto.
- La contabilidad de cobertura se descuenta prospectivamente a partir de la fecha en que ya no se satisfacen las condiciones para la contabilidad de cobertura.

## Sección 13 Inventarios

### Alcance

- Aplica a todos los inventarios, excepto para:
  - trabajo en proceso que surge de contratos de construcción;
  - instrumentos financieros; y
  - activos biológicos y producción agrícola en el punto de cosecha.
- No aplica a la medición del inventario tenido por corredores de *commodity*, distribuidores o productores de productos agrícolas y forestales, producción agrícola después de la cosecha y minerales y recursos minerales en la extensión en que se midan a valor razonable menos los costos de venta.

### Resumen

- Inventarios son activos tenidos para la venta en el curso ordinario del negocio, que son producidos para la venta o que se consumen en el proceso de producción.
- Se miden al más bajo entre el costo o el precio estimado de venta menos los costos para completar y vender.
- El costo de los inventarios incluye el costo de compra, el costo de conversión y los otros costos incurridos para lograr que el inventario esté en su localización y condición presente.
- Los elementos de inventario que no sean intercambiables o que se produzcan para proyectos específicos se miden usando los costos individualmente identificados.
- Los otros elementos de inventario se miden usando la fórmula de costo ya sea de primero en entrar, primero en salir (PEPS) o de promedio ponderado. No se permite el método último en entrar, primero en salir (UEPS).
- Cuando los inventarios se venden, el valor en libros se reconoce como un gasto del período en el cual se reconocen los ingresos relacionados.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Una exención de los requerimientos de medición del IAS 2 *Inventarios* es permitida para los productores de productos agrícolas y forestales, producción agrícola después de la cosecha y minerales y productos minerales cuando esos inventarios se midan al valor realizable neto de acuerdo con prácticas bien establecidas en la industria.
- Se refiere al valor realizable neto más que al precio estimado de venta menos los costos para completar y vender.
- En circunstancias limitadas requiere la inclusión de los costos por préstamos en el costo de inventarios.

## Sección 14 Inversiones en asociadas

### Alcance

Aplica a la contabilidad para las asociadas en los estados financieros consolidados o en los estados financieros individuales del inversionista en la asociada que no es la entidad matriz.

### Resumen

- Presunción de influencia importante si la inversión representa, directa o indirectamente, más del 20 por ciento del poder de voto.
- Las inversiones en asociadas se contabilizan usando una de las siguientes políticas de contabilidad:
  - modelo del costo; o
  - modelo del patrimonio; o
  - modelo del valor razonable.
- La entidad que use el modelo del costo tiene que medir la inversión para la cual haya un precio publicado usando el modelo del valor razonable.
- Según el método de patrimonio, la inversión inicialmente se registra al precio de la transacción y subsiguientemente se ajusta para reflejar la participación que el inversionista tenga en utilidad o pérdida, otros ingresos comprensivos y deterioro. Se amortiza la plusvalía implícita que surge en la adquisición. Se proporciona orientación detallada sobre la aplicación del método de patrimonio.

- Las inversiones que se midan a valor razonable inicialmente se miden al precio de la transacción (excluyendo los costos de transacción) y los cambios subsiguientes en el valor razonable se reconocen en utilidad o pérdida.
- Las inversiones en asociadas se clasifican como activos no-corrientes.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Requiere la clasificación y presentación separada de las asociadas tenidas para la venta.
- Las asociadas se contabilizan usando el método del patrimonio. Los modelos del costo y del valor razonable se permiten únicamente en los estados financieros independientes.
- No se amortiza la plusvalía que surge en la adquisición de una inversión en una asociada.
- Cuando se pierde la influencia importante, diferente a cuando ello ocurre mediante disposición parcial, cualquier inversión que permanezca se vuelve a medir a valor razonable.

## Sección 15 Inversiones en negocios conjuntos

#### Alcance

Aplica a la contabilidad para los negocios conjuntos en los estados financieros consolidados o en los estados financieros individuales del inversionista en un negocio conjunto que no es la matriz.

#### Resumen

- Negocio conjunto es el acuerdo contractual para realizar una actividad económica sujeta a control conjunto. Los negocios conjuntos pueden tomar la forma de operaciones controladas conjuntamente, activos controlados conjuntamente, o entidades controladas conjuntamente.
- En una operación controlada conjuntamente, el participante reconoce los activos que controla, y los pasivos y gastos en que incurre, así como su participación en los ingresos ganados.
- Para los activos controlados conjuntamente, el participante reconoce su participación en los activos, pasivos, ingresos y gastos, conjuntos, así como cualesquiera pasivos y gastos que haya incurrido directamente.
- Los intereses en las entidades controladas conjuntamente se miden usando una de las siguientes políticas de contabilidad:
  - modelo del costo; o
  - modelo del patrimonio; o
  - modelo del valor razonable.
- La entidad que use el modelo del costo tiene que medir la inversión para la cual haya un precio publicado, usando el modelo del valor razonable.
- Se proporciona orientación sobre la contabilidad para las transacciones entre el participante y el negocio conjunto.
- Si el participante usa el método del patrimonio, aplica la orientación que se incluye en la Sección 14.
- Las inversiones que se midan a valor razonable inicialmente se miden al precio de la transacción (excluyendo los costos de transacción), y los cambios subsiguientes en el valor razonable se reconocen en utilidad o pérdida.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Requiere la clasificación y presentación separada de los negocios conjuntos tenidos para la venta.
- Los intereses en las entidades controladas conjuntamente se contabilizan ya sea por el método de la consolidación proporcional o por el método del patrimonio. Los modelos del costo y del valor razonable se permiten solamente en los estados financieros independientes.

## Sección 16 Propiedad para inversión

### Alcance

- Aplica a la contabilidad de las propiedades tenidas por el propietario o por algunos arrendadores para ganar alquileres y/o apreciación del capital, si el valor razonable se puede medir confiablemente sin costo o esfuerzo indebido haciéndolo sobre una base continua.
- No aplica a la propiedad usada en la producción o suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos o tenida para la venta en el curso ordinario del negocio.

### Resumen

- El interés en la propiedad tenido por el arrendatario según un arrendamiento operacional se puede clasificar como propiedad para inversión si de otra manera daría satisfacción a la definición de propiedad para inversión y el arrendatario puede medir continuamente el valor razonable sin costo o esfuerzo indebido. La clasificación está disponible sobre una base de propiedad-por-propiedad.
- La propiedad que tiene uso mixto se separa entre propiedad para inversión y propiedad, planta y equipo.
- En el reconocimiento inicial la propiedad para inversión se mide al costo.
- La propiedad para inversión que esté en construcción se mide al costo.
- Subsiguientemente, la propiedad para inversión que esté dentro del alcance de esta Sección se mide al valor razonable a la fecha de presentación del reporte con cualesquiera cambios reconocidos en utilidad o pérdida.
- Si el valor razonable no se puede medir continuamente sin costo o esfuerzo indebido, la propiedad se contabiliza como propiedad, planta y equipo de acuerdo con la Sección 17.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Opción de seleccionar la política de contabilidad entre el modelo del valor razonable y el modelo del costo, incluyendo la propiedad para inversión que esté en construcción.
- El interés en la propiedad tenido según un arrendamiento operacional y clasificado como propiedad para inversión genera una política de contabilidad a valor razonable para todas las propiedades para inversión.
- Los costos por préstamos incurridos durante la construcción de la propiedad para inversión se tienen que incluir en su costo.

## Sección 17 Propiedad, planta y equipo

### Alcance

- Aplica a la contabilidad para propiedad, planta y equipo tenida para uso en el suministro de bienes o servicios, alquiler a otros o propósitos administrativos y que se espera sea usada durante más de un período.
- También aplica a la contabilidad de la propiedad para inversión cuyo valor razonable no se puede medir confiablemente sin costo y esfuerzo indebido.
- No aplica a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola ni a los derechos y reservas minerales.

### Resumen

- El reconocimiento inicial es al costo, el cual incluye el precio de compra, todos los costos necesarios para conseguir que el activo esté listo para el uso que se le tiene la intención darle y un estimado de los costos de desmantelamiento y remoción del elemento, así como la restauración del sitio, si se requiere.
- Subsiguiente al reconocimiento inicial, la propiedad, planta y equipo se mide al costo menos la depreciación acumulada y la pérdida por deterioro acumulada.
- Los componentes principales que tienen patrones significativamente diferentes de beneficios económicos se deprecian por separado.
- La depreciación se carga de manera sistemática durante la vida útil del activo. El método de depreciación debe reflejar el patrón esperado de consumo del beneficio.
- El valor residual, la vida útil y los métodos de depreciación se revisan cuando haya indicador de que han cambiado desde la fecha de presentación del reporte anual más reciente y cualesquiera cambios se contabilizan como un cambio en un estimado de contabilidad.

- Los costos por préstamos se tienen que llevar al gasto (vea la Sección 25).

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Los activos tenidos para la venta y el reconocimiento y medición de los activos de exploración o evaluación están excluidos del alcance.
- Los costos por préstamos directamente atribuibles a la construcción de propiedad, planta y equipo se tienen que capitalizar como parte de su costo.
- Selección de política de contabilidad entre el modelo del costo y el modelo de revaluación.
- La revisión del valor residual, la vida útil o los métodos de amortización se debe realizar anualmente.
- La depreciación separada de los componentes individuales es requerida cuando el costo del componente es importante en relación con el costo total del activo,

## Sección 18 Activos intangibles diferentes a la plusvalía

#### Alcance

- Aplica a todos los activos intangibles diferentes a la plusvalía y a los activos intangibles tenidos para la venta en el curso ordinario del negocio.
- Los activos intangibles son activos no-monetarios identificables sin sustancia física que sean separables de la entidad o surjan de derechos contractuales o legales.
- Los activos intangibles no incluyen activos financieros o los derechos y reservas minerales.

#### Resumen

- El activo intangible se reconoce si:
  - es probable que los beneficios económicos futuros atribuibles al activo fluirán para la entidad;
  - el costo o valor se puede medir confiablemente; y
  - no resulta de desembolsos incurridos internamente.
- Los activos intangibles adquiridos por separado se miden inicialmente al costo. Los activos intangibles adquiridos como parte de una combinación de negocios o por medio de una subvención gubernamental inicialmente se miden a valor razonable.
- Los desembolsos incurridos en elementos generados internamente se reconocen como gastos cuando se incurre en ellos.
- Subsiguiente al reconocimiento inicial, los activos intangibles se miden al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro.
- Los activos intangibles se considera que tienen una vida útil finita. Si la vida útil no se puede estimar confiablemente, se presume que es 10 años.
- El valor residual se asume que es cero, a menos que haya el compromiso de un tercero para comprar el activo al final de su vida útil o que haya un mercado activo para el activo.
- El período y el método de amortización se revisan cuando haya un indicador de que han cambiado desde la fecha de presentación del reporte anterior.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Requiere la capitalización de ciertos desembolsos incurridos en los activos intangibles generados internamente, i.e. costos de desarrollo que satisfacen el criterio especificado.
- Los costos por préstamos directamente atribuibles a la producción del activo intangible se tienen que capitalizar como parte de su costo.
- Los activos intangibles adquiridos gratis o por consideración nominal por medio de una subvención gubernamental inicialmente se pueden reconocer a la cantidad nominal de acuerdo con el IAS 20 *Contabilidad para las subvenciones gubernamentales y revelación de la asistencia gubernamental*.
- Selección de política de contabilidad entre el modelo del costo y el modelo de revaluación (permitido solamente si existe un mercado activo).
- Los activos intangibles con vida útil indefinida no se amortizan pero se prueban anualmente por deterioro.
- La revisión del valor residual, la vida útil o los métodos de amortización se debe realizar anualmente.

## Sección 19 Combinaciones de negocios y plusvalía

### Alcance

- Aplica a la contabilidad para las combinaciones de negocios y la plusvalía tanto en el momento de la combinación de negocios como subsiguientemente.
- No aplica a:
  - combinaciones de negocios bajo control común;
  - la formación de un negocio conjunto; o
  - adquisiciones de activos que no constituyen un negocio.

### Resumen

- Las combinaciones de negocios se definen como la unión de entidades o negocios independientes en una entidad que reporta. Un negocio es un conjunto integrado de actividades y activos dirigidos y administrados con el propósito de proveer un retorno para los inversionistas u otros beneficios económicos para los participantes.
- Las combinaciones de negocios se contabilizan usando el método de compra (NB: éste se describe en el IFRS 3 (2004) y no en el IFRS 3 (2008)), el cual implica los siguientes pasos:
  - identificación del adquirente;
  - medición del costo de la combinación de negocios como el agregado del valor razonable de los activos dados, los pasivos asumidos y el patrimonio emitido, incluyendo los costos de transacción;
  - reconocimiento a valor razonable de los activos adquiridos y los pasivos asumidos; y
  - reconocimiento, como plusvalía, de cualquier diferencia entre el costo de la combinación de negocios y el interés que el adquirente tiene en el valor razonable de los activos y pasivos asumidos. Si la diferencia es negativa ("plusvalía negativa"), la ganancia resultante se reconoce en utilidad o pérdida.
- La consideración contingente se incluye en el costo si es probable y se puede medir confiablemente. Los ajustes subsiguientes al estimado se reconocen contra la plusvalía.
- Las provisiones por los pasivos contingentes adquiridos se reconocen como parte de la combinación de negocios si su valor razonable se puede medir confiablemente.
- La plusvalía se mide al costo menos la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro. Si no se puede hacer un estimado confiable de la vida útil de la plusvalía, se presume que es de 10 años.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Las combinaciones de negocios se contabilizan usando el método de adquisición revisado basado en el valor razonable de la consideración transferida (método revisado en el 2008).
- Los costos de transacción no se capitalizan como parte de la consideración transferida sino que se llevan al gasto cuando se incurre en ellos.
- La consideración contingente inicialmente se reconoce a valor razonable independientemente de la probabilidad. Los ajustes por fuera del período de medición se reconocen en utilidad o pérdida o en otros ingresos comprensivos.
- Opción para medir el interés no-controlante ya sea al valor razonable o a la participación proporcional de los activos netos.
- El pasivo contingente se reconoce solamente cuando satisface la definición de pasivo contenida en la *Estructura para la preparación y presentación de los estados financieros*, sin el requerimiento de ser capaz para medir confiablemente el valor razonable.
- En el cálculo de la plusvalía se incluye el interés no-controlante en el adquirido.
- Si la combinación de negocios se logra por etapas, cualquier interés tenido anteriormente en el adquirido se vuelve a medir al valor razonable y se incluye en la consideración transferida.
- La plusvalía no se amortiza pero se prueba anualmente por deterioro.

## Sección 20 Arrendamientos

### Alcance

- Aplica a todos los arrendamientos, incluyendo algunos acuerdos que no tienen la forma legal de un arrendamiento pero que transmiten derechos para usar activos en retorno por pagos.
- Están excluidos del alcance:
  - arrendamientos para explorar o usar recursos minerales y otros no-renovables;
  - acuerdos de licencia contabilizados de acuerdo con la Sección 18;
  - medición de propiedad tenida por arrendatarios que se contabilice como propiedad para inversión y la propiedad para inversión proporcionada por arrendadores según arrendamientos operacionales;
  - medición de activos biológicos por parte de arrendatarios (arrendamientos financieros) o arrendadores (arrendamientos operacionales);
  - ciertos arrendamientos que están dentro del alcance de la Sección 12; y
  - arrendamientos operacionales onerosos.

### Resumen

- La clasificación del arrendamiento se hace al inicio del arrendamiento y no se cambia a menos que cambien los términos del arrendamiento.
- El arrendamiento se clasifica como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad. Ejemplos de situaciones que normalmente conducirían a que un arrendamiento se clasifique como arrendamiento financiero son:
  - transferencia de la propiedad al final del término del arrendamiento;
  - opción para comprar el activo a un precio por debajo del valor razonable;
  - el término del arrendamiento es por la parte principal de la vida económica del activo;
  - el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento es sustancialmente igual al valor razonable del activo; y/o
  - el activo arrendado es de naturaleza especializada.
- Todos los otros arrendamientos se clasifican como arrendamientos operacionales.
- Arrendatarios – arrendamientos financieros:
  - el activo y el pasivo se reconocen al más bajo entre el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento y el valor razonable del activo;
  - el activo se deprecia durante el más corto entre el término del arrendamiento y la vida útil;
  - el cargo financiero se reconoce con base en el patrón que refleje una tasa de retorno periódica constante; y
  - los pagos por el arrendamiento financiero se prorratan entre el gasto por intereses y la reducción del pasivo usando el método de interés efectivo.
- Arrendatarios – arrendamientos operacionales:
  - los pagos por arrendamiento se reconocen como gasto sobre una base de línea recta durante el término del arrendamiento, a menos que los pagos se estructuren para incrementarlos con la inflación general esperada para compensar el incremento del costo inflacionario esperado por el arrendador, o que otra base sistemática sea más representativa del patrón de beneficio.
- Arrendadores – arrendamientos financieros:
  - se reconoce la cuenta por cobrar por una cantidad igual a la inversión neta en el arrendamiento. La inversión neta es el agregado de los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar y cualquier valor residual no-garantizado, descontado a la tasa de interés implícita en el arrendamiento;
  - para los arrendamientos diferentes a los que implican arrendadores fabricantes o distribuidores, los costos directos iniciales se incluyen en la medición de la cuenta por cobrar por el arrendamiento financiero.
  - Los arrendadores que son fabricantes o distribuidores reconocen la utilidad o pérdida en la venta haciéndolo de manera consistente con la política general para las ventas;
  - el ingreso financiero se reconoce con base en un patrón que refleje la tasa de retorno periódica constante en la inversión neta del arrendador; y
  - los pagos por el arrendamiento financiero se prorratan para reducir tanto el principal como el ingreso financiero no-ganado.
- Arrendadores – arrendamientos operacionales:
  - los activos sujetos a arrendamientos operacionales se presentan en el estado de posición financiera de acuerdo con la naturaleza del activo y se deprecian de acuerdo con la política de depreciación que tenga el arrendador para activos similares; y
  - los ingresos por arrendamiento se reconocen sobre una base de línea recta durante el término del arrendamiento, a menos que se estructuren para incrementarse con la inflación general esperada u otra base sistemática sea más representativa del patrón de beneficio.

- Si la transacción de venta y retro-arriendo resulta en un arrendamiento financiero, el vendedor-arrendatario debe amortizar durante el término del arriendo cualquier exceso de los resultados de la venta sobre el valor en libros,
- Si la transacción de venta y retro-arriendo resulta en un arrendamiento operacional y fue a valor razonable, cualquier utilidad se reconoce inmediatamente.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- No hay exclusión del alcance para los contratos onerosos y para ciertos contratos que se tratan en la Sección 12.
- Los pagos por arrendamientos operacionales que se estructuran para incrementar la inflación esperada para compensar los incrementos en los costos inflacionarios esperados por el arrendador no se excluyen del requerimiento para reconocer sobre una base de línea recta el ingreso/gasto por arrendamiento.

## Sección 21 Provisiones y contingencias

### Alcance

- Aplica a todas las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes, excepto los cubiertos por otras secciones del *IFRS para PYMES* (e.g. arrendamientos, contratos de construcción, beneficios para empleados e impuestos a los ingresos).
- No aplica a los contratos ejecutorios a menos que sean contratos onerosos.

### Resumen

- La provisión se reconoce solamente cuando un evento pasado haya creado una obligación presente a la fecha de presentación del reporte, sea probable la salida de beneficios económicos y la cantidad de la obligación se pueda estimar confiablemente.
- La obligación surge cuando la entidad no tiene alternativa real diferente a liquidar la obligación y puede ser una obligación contractual o constructiva. Esto excluye las obligaciones que surgirán de acciones futuras, aún si ellas son contractuales, sin importar qué tan probable sea que ocurran.
- Las provisiones se miden al mejor estimado de la cantidad requerida para liquidar la obligación a la fecha de presentación del reporte y deben tener en cuenta el valor del dinero en el tiempo si es material.
- Cuando toda o parte de la provisión pueda ser reembolsada por un tercero, el reembolso se reconoce como activo separado cuando sea virtualmente cierto que se recibirá el pago.
- Las provisiones se utilizan solamente para el propósito para el cual fueron reconocidas originalmente.
- Las provisiones se revisan en cada fecha de presentación de reporte y se ajustan para reflejar el mejor estimado corriente.
- El pasivo contingente surge cuando hay una obligación posible pero incierta o una obligación que falla en satisfacer uno o ambos de los criterios de reconocimiento de las provisiones.
- Los pasivos contingentes no se reconocen como pasivos, pero se requiere la revelación a menos que sea remota la posibilidad de la salida de recursos.
- Cuando una entrada de beneficios económicos sea probable pero no virtualmente cierta, se revela un activo contingente.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Proporciona significativamente más orientación sobre las provisiones relacionadas con las reestructuraciones.

## Sección 22 Pasivos y patrimonio

### Alcance

- Aplica a la clasificación de todos los tipos de instrumentos financieros ya sea como pasivos o como patrimonio, excepto:
  - intereses en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos contabilizados de acuerdo con las Secciones 9, 14 o 15;
  - derechos y obligaciones de los empleadores según planes de beneficio para empleados;
  - contratos para consideración contingente en una combinación de negocios (solamente el adquirente); y
  - transacciones de pago basado-en-acciones.
- Aplica a la contabilidad para los instrumentos de patrimonio emitidos a los propietarios de la entidad.

### Resumen

- Clasifica los instrumentos financieros emitidos entre pasivos (obligaciones) y patrimonio (interés residual).
- Los instrumentos vendibles y los instrumentos que le imponen a la entidad la obligación de entregar una participación a pro rata de los activos netos solamente en la liquidación, y que (a) estén subordinados a todas las otras clases de instrumentos y (b) satisfagan criterios específicos, se clasifican como instrumentos de patrimonio aunque de otra manera darían satisfacción a la definición de pasivo financiero.
- Las acciones de los miembros en las entidades co-operativas son patrimonio solamente si la entidad tiene el derecho incondicional a rechazar la redención de las acciones de los miembros o la redención está incondicionalmente prohibida por ley, regulación o los estatutos de la entidad.
- La emisión de acciones se reconoce como patrimonio cuando otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a cambio por los instrumentos. Esto aplica igualmente a la venta de opciones, derechos, garantías e instrumentos de patrimonio similares.
- Los instrumentos de patrimonio se miden al valor razonable del efectivo o de los otros recursos recibidos, neto de los costos directos de emitir los instrumentos de patrimonio. Si se difiere el pago, el valor del dinero en el tiempo debe ser tenido en cuenta en la medición inicial, si es material.
- La capitalización o las emisiones de bonos (dividendos en acciones) y las divisiones de acciones no resultan en cambios al patrimonio total y se reconocen mediante la reclasificación de las cantidades dentro del patrimonio, haciéndolo de acuerdo con las leyes aplicables.
- Los resultados de la emisión de un instrumento financiero compuesto se asignan entre el componente pasivo y el componente patrimonio. El componente pasivo se mide al valor razonable de un pasivo similar que no tenga la característica de conversión. La cantidad residual se asigna al componente patrimonio.
- Las acciones de tesorería se miden al valor razonable de la consideración pagada y se deducen del patrimonio. No se reconoce ganancia o pérdida en la compra, venta, emisión o cancelación de las acciones de tesorería.
- El patrimonio se reduce por la cantidad de las distribuciones a los propietarios, neto de cualesquiera beneficios por impuestos a los ingresos.
- Cuando la entidad tiene la obligación de distribuirle a sus propietarios activos que no son efectivo, el pasivo se reconoce al valor razonable de los activos a ser distribuidos (no hay exención para el control común).
- Los cambios en el interés controlante que la matriz tiene en la subsidiaria, que no resultan en una pérdida de control, se tratan como transacciones de patrimonio con los propietarios y no se reconoce ganancia o pérdida.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Excluye del requerimiento de medición a valor razonable las distribuciones de activos que no son efectivo a la última controlada por la misma parte antes y después de la distribución.

## Sección 23 Ingresos ordinarios

### Alcance

- Aplica a la contabilidad de los ingresos ordinarios que surgen de la venta de bienes, prestación de servicios, contratos de construcción y el uso por parte de otros de los activos de la entidad que rinde intereses, regalías o dividendos.
- No aplica a los ingresos ordinarios o a los ingresos que surgen de transacciones y eventos que se tratan en otras secciones del *IFRS para PYMES*.

### Resumen

- Los ingresos ordinarios se reconocen al valor razonable de la consideración recibida o por cobrar teniendo en cuenta los descuentos comerciales, los descuentos por liquidación pronta y las rebajas por volumen.
- Los ingresos ordinarios solamente incluyen la entrada bruta de beneficios económicos por cuenta propia de la entidad. Por consiguiente, los ingresos ordinarios no incluyen los impuestos a las ventas o el IVA recaudado a nombre del gobierno.
- Cuando se difiere el pago de la consideración y el acuerdo contiene un elemento de financiación, los ingresos ordinarios se reconocen al valor presente de los ingresos futuros determinando una tasa de interés imputada que refleje el precio de venta que habría sido al contado. La diferencia entre el valor presente de todos los ingresos futuros y la cantidad nominal de la consideración se reconoce subsiguientemente como ingresos ordinarios por intereses.
- Las recompensas por lealtad otorgadas a los clientes como parte de la transacción de venta se contabilizan como un componente identificable por separado de la transacción de venta, con el valor razonable de la consideración asignado entre los créditos otorgados y los otros componentes de la venta.
- Los ingresos ordinarios generalmente se reconocen cuando es probable que los beneficios económicos fluirán para la entidad, cuando la cantidad de los ingresos ordinarios se puede medir confiablemente, y cuando se satisfacen las siguientes condiciones:
  - provenientes de la venta de bienes: cuando han sido transferidos los riesgos y recompensas importantes, el vendedor ha perdido el control efectivo y los costos incurridos (o a ser incurridos) se puede medir confiablemente;
  - provenientes de la prestación de servicios: cuando la etapa de terminación y los costos incurridos (o a ser incurridos) se pueden medir confiablemente;
  - provenientes de contratos de construcción: cuando el resultado del contrato de construcción (etapa de terminación) se puede medir confiablemente.
- Cuando el resultado de la transacción para la prestación de servicios o el contrato de construcción no se puede medir confiablemente, los ingresos ordinarios se reconocen en la extensión en la que los costos incurridos serán recuperables.
- Los ingresos ordinarios provenientes del uso por parte de otros de los activos de la entidad se reconocen cuando la entrada de beneficios económicos futuros es probable y la cantidad de los ingresos ordinarios se puede medir confiablemente. Se usan las siguientes bases:
  - para los intereses: el método de interés efectivo;
  - para las regalías: la base de causación de acuerdo con la sustancia del acuerdo; y
  - para los dividendos: cuando se establece el derecho del accionista a recibir el pago.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Excluye del alcance del IAS 18 *Ingresos ordinarios* los ingresos ordinarios que surgen de la extracción de minerales y los cambios en el valor de los activos corrientes.

## Sección 24 Subvenciones gubernamentales

### Alcance

- Aplica a la contabilidad para las subvenciones gubernamentales. Subvenciones gubernamentales son asistencia en la forma de una transferencia de recursos para la entidad a cambio por el cumplimiento pasado o futuro de condiciones especificadas.
- No aplica a la asistencia gubernamental proporcionada en la forma de beneficios por impuestos a los ingresos.

### Resumen

- La subvención que no impone condiciones especificadas de desempeño futuro se reconoce como ingreso cuando los resultados de la subvención son cuenta por cobrar.
- La subvención que impone condiciones especificadas de desempeño futuro se reconoce como ingreso solamente cuando se satisfacen las condiciones de desempeño.
- Las subvenciones recibidas antes que se satisfaga el criterio de reconocimiento de los ingresos ordinarios se reconocen como pasivo.
- Las subvenciones se miden al valor razonable del activo recibido o por recibir.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Las subvenciones gubernamentales se reconocen cuando hay seguridad razonable de que la entidad cumple con las condiciones de la subvención y las subvenciones son cuenta por cobrar.
- Las subvenciones gubernamentales se reconocen como ingresos durante el período necesario para que coincidan con los costos relacionados que tienen la intención de compensar, haciéndolo sobre una base sistemática.
- Las subvenciones relacionadas con activos se reconocen ya sea como ingresos diferidos (con reconocimiento sistemático en utilidad o pérdida durante la vida útil del activo), o como deducción del valor en libros del activo (con reconocimiento en utilidad o pérdida por medio de un gasto de depreciación reducido).
- Ofrece orientación sobre las subvenciones no-monetarias (permitiendo la medición a la cantidad nominal) y el reembolso de las subvenciones gubernamentales.

## Sección 25 Costos por préstamos

### Alcance

- Los costos por préstamos son los intereses y otros costos que la entidad incurre en vinculación con el préstamo de fondos.
- Esto incluye los gastos por intereses calculados usando el método de interés efectivo, los cargos financieros con relación a los arrendamientos financieros, y las diferencias de cambio que surgen de los préstamos en moneda extranjera.

### Resumen

- Todos los costos por préstamos se reconocen como gasto del período en el cual se incurren.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo que califique se capitalizan como parte del costo de ese activo.

## Sección 26 Pago basado-en-acciones

### Alcance

Especifica la contabilidad para las transacciones en las cuales la entidad recibe o adquiere bienes o servicios ya sea como consideración por sus instrumentos de patrimonio o mediante el incurrir en pasivos por cantidades basadas en el precio de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la entidad.

### Resumen

- Transacciones de pago basado-en-acciones liquidadas-en-patrimonio:
  - para las transacciones con empleados y otros que presten servicios similares, el valor razonable de los servicios recibidos se mide por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio a la fecha del otorgamiento; y
  - las transacciones con partes diferentes a los empleados se miden al valor razonable de los bienes o servicios recibidos a la fecha en que la entidad obtiene los bienes o

servicios. Cuando ese valor razonable no se puede medir confiablemente, se usa el valor razonable del instrumento de patrimonio.

- Transacciones de pago basado-en acciones liquidadas-en-efectivo:
  - el pasivo se mide al valor razonable a la fecha del otorgamiento y en cada fecha de presentación de reporte, con los cambios reconocidos en utilidad o pérdida.
- Las transacciones de pago basado-en-acciones con alternativas de efectivo se contabilizan como transacciones liquidadas-en-efectivo a menos que la entidad tenga una práctica pasada de liquidar mediante la emisión de instrumentos de patrimonio o la opción carezca de sustancia comercial.
- Las condiciones de consolidación de la concesión relacionadas con servicio de empleados o con condiciones de desempeño que no son del mercado se tienen en cuenta cuando se estima el número de los instrumentos de patrimonio que se espera consoliden la concesión.
- Todas las condiciones del mercado y las condiciones de no consolidación de la concesión se tienen en cuenta cuando se estima el valor razonable de los instrumentos de patrimonio a la fecha de medición, sin hacer ajustes subsiguientes.
- El valor razonable de los instrumentos de patrimonio se determina de acuerdo con la siguiente jerarquía:
  - precios de mercado observables;
  - datos de mercado observables, tales como transacciones recientes o valuación independiente de la entidad; o
  - si obtener una medición confiable del valor razonable es impracticable, se usa un método de valuación (los directores de la entidad deben usar su juicio en relación con el método de valuación más apropiado).
- Si las condiciones de consolidación de la concesión se modifican para beneficio de los empleados, el valor razonable incremental otorgado se reconoce durante el período restante de consolidación de la concesión, además del valor razonable a la fecha original del otorgamiento. Si la modificación no es benéfica para los empleados, los servicios recibidos se contabilizan como si la modificación no hubiera ocurrido.
- La cancelación o liquidación de una transacción de pago basado-en-acciones liquidada-en-patrimonio se contabiliza como una aceleración de la consolidación de la concesión.
- Cuando los pagos basados-en-acciones sean otorgados por la matriz que presenta estados financieros consolidados según el *IFRS para PYMES* o según los IFRS plenos, a los empleados de una subsidiaria, la subsidiaria puede reconocer una asignación razonable de los gastos del grupo.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- De manera específica excluye las transacciones con los empleados en su capacidad como propietarios, los instrumentos de patrimonio emitidos en una combinación de negocios a cambio por el control y los contratos que se puedan liquidar neto en efectivo o en otros instrumentos financieros.
- Incluye la presunción refutable de que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos de no-empleados se puede medir confiablemente.
- El valor razonable de los instrumentos de patrimonio se determina con base en precios de mercado, teniendo en cuenta todos los términos y condiciones del otorgamiento. Cuando no están disponibles precios de mercado, el valor razonable se determina usando una técnica de valuación. Si el valor razonable no se puede medir confiablemente, los instrumentos de patrimonio se pueden medir a su valor intrínseco.
- Los acuerdos en los cuales la contraparte tiene la opción de liquidar en efectivo o patrimonio son tratados como instrumentos financieros compuestos.
- Para los planes de grupo, se requiere que las subsidiarias reconozcan los gastos por el pago basado-en-acciones haciéndolo con base en el valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados y la porción del período de consolidación de la concesión completado por el empleado en el servicio de la subsidiaria.

## Sección 27 Deterioro del valor de los activos

### Alcance

- Ocurre deterioro cuando el valor en libros de un activo excede su cantidad recuperable.
- Aplica a todos los activos excepto los cubiertos por otra sección:
  - activos tributarios diferidos;
  - activos que surgen de beneficios para empleados;
  - activos financieros dentro de las Secciones 11 o 12;
  - propiedad para inversión medida a valor razonable; y
  - activos biológicos medidos a valor razonable menos los costos estimados para completarlos.

### Resumen

- Inventario:
  - la pérdida por deterioro se reconoce en utilidad o pérdida cuando el precio de venta menos los costos para completar y vender es más bajo que el valor en libros a la fecha de presentación del reporte; y
  - cuando ya no existen las circunstancias que condujeron al deterioro, se reversa la pérdida por deterioro (la reversa está limitada a la cantidad original de la pérdida por deterioro).
- Activos diferentes a los inventarios:
  - si la cantidad recuperable es más baja que el valor en libros, la diferencia se reconoce en utilidad o pérdida como una pérdida por deterioro;
  - cantidad recuperable es el más alto entre el valor razonable menos los costos de venta y el valor en uso;
  - valor razonable menos los costos de venta es la cantidad obtenible a partir de la venta de un activo entre partes conocedoras y dispuestas, menos los costos de disposición;
  - valor en uso es el valor presente de los flujos de efectivo futuros que se espera surjan del uso continuo del activo y de su disposición al final de su vida útil;
  - la tasa de descuento que se usa es una tasa antes-de-impuestos que refleja las valoraciones corrientes que el mercado hace respecto del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos para el activo. La tasa de descuento no refleja los riesgos para los cuales han sido ajustados los estimados futuros de los flujos de efectivo;
  - valoración en cada fecha de presentación de reporte si hay indicador de deterioro. Si no hay indicador de deterioro, no hay necesidad de calcular la cantidad recuperable;
  - si no es posible determinar la cantidad recuperable del activo, entonces se determina la cantidad recuperable de la UGE a la cual pertenece. La UGE es el grupo más pequeño identificable de activos que genera entradas de efectivo que sean ampliamente independientes de las entradas de efectivo provenientes de otros activos (o grupos de activos);
  - un indicador de deterioro también puede señalar que la vida útil, el método de depreciación o el valor residual necesitan ser revisados;
  - la pérdida por deterioro que se reconoce para una UGE se asigna primero a la plusvalía dentro de la UGE y luego pro rata a los otros activos con base en sus valores en libros; y
  - en ciertos casos se permite la reversa de anteriores pérdidas por deterioro.
- Plusvalía:
  - la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se asigna a cada UGE que se espera se beneficie de las sinergias de la combinación;
  - para los propósitos de la prueba por deterioro, el valor en libros de la UGE se puede extrapolar para incluir la plusvalía atribuible a los intereses no-controlantes;
  - si la plusvalía no se puede asignar a las UGE sobre una base que no sea arbitraria, se prueba por deterioro mediante el determinar la cantidad recuperable ya sea de la entidad adquirida si no ha sido integrada, o de todo el grupo de entidades si ha sido integrada; y
  - no se permite la reversa de la pérdida por deterioro reconocida para la plusvalía.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- La pérdida por deterioro en un activo llevado a la cantidad revaluada se contabiliza como una disminución en la revaluación.
- Los activos intangibles que todavía no están disponibles para uso, los que tienen vida útil indefinida y la plusvalía se prueban anualmente por deterioro.
- La plusvalía adquirida en una combinación de negocios se requiere que siempre sea asignada a cada UGE que se espere se beneficie de las sinergias de la combinación (no hay excepción para las asignaciones arbitrarias).
- La agrupación de UGE para la prueba por deterioro de la plusvalía no puede resultar en que la agrupación sea más grande que un segmento de operación.

## Sección 28 Beneficios para empleados

### Alcance

- Aplica a todas las formas de consideración dada por una entidad a cambio por servicios prestados por empleados, incluyendo las siguientes (pero excluyendo las transacciones de pago basado-en-acciones):
  - beneficios de corto plazo;
  - beneficios posteriores al empleo;
  - otros beneficios de largo plazo; y
  - beneficios de terminación.

### Resumen

- Los costos de proporcionarles beneficios a los empleados se reconocen en el período en el cual los empleados tienen derecho a los beneficios.
- Beneficios para empleados, de corto plazo:
  - reconocidos a la cantidad sin descuento de los beneficios que se espera sean pagados a cambio por los servicios;
  - los costos de las ausencias compensadas acumuladas se reconocen cuando los empleados prestan el servicio que incrementa su derecho a ausencias futuras compensadas;
  - los costos de las ausencias compensadas no-acumuladas se reconocen cuando ocurren; y
  - la participación de utilidades y los pagos de bonos se reconocen solamente cuando la entidad tiene la obligación legal o constructiva a pagarlos y los costos se pueden medir confiablemente;
- Los planes de beneficios posteriores-al-empleo se clasifican ya sea como planes de contribución definida o como planes de beneficio definido.
- Para los planes de contribución definida, los gastos se reconocen en el período en el cual la contribución es por pagar.
- Planes de beneficio definido:
  - el pasivo por beneficio definido se reconoce como el total neto del valor presente de las obligaciones según el plan menos el valor razonable de los activos del plan a la fecha de presentación del reporte;
  - el método de la unidad de crédito proyectada se aplica para medir la obligación de beneficio definido si se puede hacer sin costo o esfuerzo indebido. De otra manera, el cálculo puede simplificarse mediante el ignorar los incrementos estimados en los salarios futuros, el servicio futuro de los empleados actuales y la posible mortalidad en el servicio de los empleados actuales;
  - los recortes o las liquidaciones que resultarán en cambios a o la eliminación de la obligación de beneficio definido, así como cualquier ganancia o pérdida resultante, se deben reconocer en utilidad o pérdida;
  - los activos del plan incluyen los activos tenidos por el fondo de beneficios para empleados de largo plazo y las políticas de seguros que califiquen;
  - las ganancias y pérdidas actuariales se pueden reconocer ya sea en utilidad o pérdida o en otros ingresos comprensivos; y
  - todos los costos del servicio pasado se reconocen inmediatamente en utilidad o pérdida.
- Los otros beneficios para empleados de largo plazo se reconocen y miden de la misma manera que los beneficios posteriores al empleo según un plan de beneficio definido.
- Los beneficios de terminación se reconocen cuando la entidad esté demostrablemente comprometida ya sea a terminar el empleo de los empleados antes de la fecha normal de retiro o como resultado de una oferta para fomentar la renuncia voluntaria.

## Diferencias clave según los IFRS plenos

- Planes de beneficio definido:
  - incluyen la opción de escoger política de contabilidad para diferir las ganancias o pérdidas actuariales que estén por debajo de un umbral especificado, y que las que estén en exceso del umbral especificado sean amortizadas durante las restantes vidas de trabajo esperadas de los empleados;
  - el costo del servicio pasado se reconoce como gasto durante el período promedio hasta la consolidación de los beneficios;
  - la cantidad reconocida para el pasivo por beneficio definido incluye las ganancias o pérdidas actuariales no reconocidas y los costos del servicio pasado; y
  - en todos los casos requiere el método de la unidad de crédito proyectada para determinar el valor presente de la obligación de beneficio definido.

## Sección 29 Impuestos a los ingresos

### Alcance

- Los impuestos a los ingresos incluyen todos los impuestos locales y extranjeros que se basen en la utilidad sujeta a impuestos.
- También incluyen las retenciones de impuestos que sean pagables por una subsidiaria, asociada o negocio conjunto en las distribuciones a la entidad que reporta.

### Resumen

- Los pasivos y activos tributarios corrientes se reconocen para los impuestos del período actual y anterior, medidos a la tarifa tributaria que sea aplicable a la fecha de presentación del reporte, teniendo en consideración el efecto de todos los resultados posibles de una revisión por parte de las autoridades tributarias.
- Las diferencias temporales surgen de las diferencias entre los valores en libros y las bases tributarias de activos y pasivos.
- La base tributaria de un activo asume la recuperación del valor en libros mediante la venta al final del período de presentación del reporte. La base tributaria de un pasivo asume la liquidación del valor en libros al final del período de presentación del reporte.
- Los pasivos (activos) tributarios diferidos se reconocen por todas las diferencias temporales que en el futuro se espere incrementen (reduzcan) la utilidad sujeta a impuestos y por el cargo de las pérdidas tributarias y de los créditos tributarios no-utilizados, excepto por las diferencias temporales asociadas con:
  - activos o pasivos para los cuales la entidad espere recuperar o liquidar el valor en libros sin afectar la utilidad sujeta a impuestos;
  - ganancias no remitidas provenientes de subsidiarias en el extranjero, sucursales, asociadas y negocios conjuntos en la extensión en que la inversión sea esencialmente de duración permanente; y
  - el reconocimiento inicial de la plusvalía.
- La provisión por valuación se reconoce contra los activos tributarios diferidos de manera que el valor en libros neto sea igual a la cantidad más alta que sea más probable que no sea recuperada.
- Los activos y pasivos tributarios diferidos se miden a una cantidad que incluye el efecto de los resultados posibles de una revisión por parte de las autoridades tributarias usando las tarifas tributarias promulgadas que se espera apliquen cuando se realice el activo tributario diferido o se liquide el pasivo tributario diferido.
- Los activos y pasivos tributarios corrientes y diferidos no se descuentan.
- El pasivo corriente y diferido se reconoce en utilidad o pérdida como gasto por impuestos excepto en la extensión en que el impuesto sea atribuible a un elemento de ingresos o gastos reconocidos como otros ingresos comprensivos o un elemento que se reconozca en patrimonio.
- Los impuestos retenidos pagados a las autoridades tributarias por los dividendos pagados se cargan al patrimonio como parte de los dividendos.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- No hay excepción para el reconocimiento del impuesto diferido con relación a un activo o pasivo que no se espere que tenga efecto en la utilidad sujeta a impuestos cuando la entidad recupere o liquide su valor en libros.
- Las bases tributarias de activos y pasivos se determinan con base en la manera de la recuperación o liquidación esperadas del valor en libros del activo o pasivo.
- No surgen diferencias tributarias temporales a partir del reconocimiento inicial de activos y pasivos adquiridos fuera de una combinación de negocios que en el momento de la transacción no afecten la utilidad contable o la utilidad sujeta a impuestos.
- La exención del reconocimiento del impuesto diferido a partir de las diferencias temporales que surgen de las inversiones en subsidiarias, sucursales, negocios conjuntos y asociadas, no se limita solamente a las operaciones en el extranjero. Sin embargo, la exención se restringe a cuando el inversionista es capaz de controlar la oportunidad de la reversa de la diferencia temporal y es probable que la diferencia temporal no será reversada en el futuro previsible.
- No incluye orientación específica en relación con las posiciones tributarias inciertas.
- Los activos tributarios diferidos se reconocen solamente en la extensión en que sea probable que las utilidades futuras sujetas a impuestos serán suficientes para recuperar el valor en libros del activo tributario diferido. El uso de la provisión por valuación no es requerido pero el activo neto será el mismo.
- Requerimientos específicos para los impuestos que surgen en una combinación de negocios y los relacionados con las transacciones de pago basado-en-acciones.

## Sección 30 Conversión de moneda extranjera

### Alcance

- Aplica a las transacciones en moneda extranjera y a las operaciones en el extranjero, contenidas en los estados financieros de la entidad.
- Prescribe la conversión de los estados financieros a la moneda de presentación.
- Observa que los requerimientos contenidos en las Secciones 11 y 12 aplican a los instrumentos financieros denominados en moneda extranjera y a la contabilidad de cobertura de los elementos en moneda extranjera.

### Resumen

- Moneda funcional es la moneda del entorno económico primario en el cual opera la entidad.
- En el reconocimiento inicial, las transacciones en moneda extranjera se reconocen en la moneda funcional usando la tasa de cambio a la fecha de la transacción.
- Al final de cada período de presentación de reportes:
  - los elementos monetarios se reconvierten usando la tasa de cierre;
  - los elementos no-monetarios llevados a costo histórico continúan siendo medidos usando la tasa de cambio a la fecha de la transacción; y
  - los elementos no-monetarios medidos a valor razonable se miden usando la tasa de cambio en la fecha cuando se determinó el valor razonable.
- Las diferencias de cambio que surgen en la liquidación de elementos monetarios o en la conversión de elementos monetarios a tasas diferentes de las usadas en el reconocimiento inicial se reconocen en utilidad o pérdida (excepto la parte de la inversión neta que la entidad tiene en una operación en el extranjero).
- El componente cambio de la ganancia o pérdida de un elemento no-monetario se reconoce cuando se reconoce la ganancia o pérdida en el elemento no-monetario. Esto puede hacerse ya sea en utilidad o pérdida, o en otros ingresos comprensivos.
- En los estados financieros consolidados las diferencias de cambio que surgen de un elemento monetario que hace parte de la inversión neta en una operación en el extranjero se reconocen en otros ingresos comprensivos y se reportan como un componente independiente en el patrimonio. En la disposición de la inversión neta tales diferencias de cambio no se reclasifican a utilidad o pérdida.
- El efecto del cambio en la moneda funcional se contabiliza prospectivamente a partir de la fecha del cambio.
- Los resultados y la posición financiera de la entidad cuya moneda funcional no es la moneda de una economía hiperinflacionaria se convierten a la diferente moneda de presentación usando

los siguientes procedimientos:

- los activos y pasivos de cada estado de posición financiera presentados se convierten a la tasa de cierre a la fecha del estado de posición financiera;
  - los ingresos y gastos de cada período presentado se convierten a las tasas de cambio a la fecha de las transacciones; y
  - cualesquiera diferencias de cambio resultantes se reconocen en otros ingresos comprensivos en los estados financieros consolidados, sin reciclarlas en la disposición.
- La plusvalía que surge de la adquisición de una operación en el extranjero y cualesquiera ajustes del valor razonable en la adquisición son tratados como activos y pasivos de la operación en el extranjero y se convierten a la tasa de cierre.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- En los estados financieros consolidados, las diferencias de cambio reconocidas en otros ingresos comprensivos que surgen de elementos monetarios tratados como parte de la inversión neta en una operación en el extranjero se reciclan a utilidad o pérdida en la disposición de la operación en el extranjero.

## Sección 31 Hiperinflación

#### Alcance

Aplica a los estados financieros de la entidad cuya moneda funcional es la de una economía hiperinflacionaria.

#### Resumen

- Presenta indicadores posibles de hiperinflación
- Requiere que los estados financieros de la entidad cuya moneda funcional sea hiperinflacionaria sean establecidos en términos de la unidad de medición corriente al final del período de presentación del reporte.
- La información comparativa para los períodos anteriores se re-emite en la misma unidad de medición corriente.
- Los activos y pasivos que no estén expresados en términos de la unidad de medición corriente al final del período de presentación del reporte se re-emiten mediante la aplicación del índice general de precios.
- Los elementos monetarios no se re-emiten porque están expresados en términos de la unidad de medición corriente.
- Todos los elementos contenidos en el estado de ingresos comprensivos (y en el estado de ingresos, si se presenta) se re-emiten mediante la aplicación del cambio en el índice general de precios desde la fecha del reconocimiento inicial.
- La ganancia o pérdida en la posición monetaria neta se incluye en utilidad o pérdida.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Ninguna

## Sección 32 Eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte

#### Alcance

Describe los principios para el reconocimiento, la medición y la revelación de los eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte.

#### Resumen

- Eventos ocurridos después del final del período de presentación del reporte son los eventos, tanto favorables como desfavorables, que ocurren entre el final del período de presentación del reporte y la fecha cuando se autoriza el uso de los estados financieros.
- Los estados financieros se ajustan para reflejar los eventos que ofrecen evidencia de las condiciones que existían al final del período de presentación del reporte (conocidos como eventos de ajuste).
- Los estados financieros no se ajustan para reflejar los eventos que surgen después del final del período de presentación del reporte. Se revelan la naturaleza y el impacto de tales eventos (conocidos como eventos de no-ajuste).

- Los dividendos declarados, en relación con instrumentos de patrimonio, después del final del período de presentación del reporte no se reconocen como pasivo al final del período de presentación del reporte.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Ninguna.

## Sección 33 Revelaciones de partes relacionadas

#### Alcance

Requiere revelación en los estados financieros para llamar la atención sobre la posibilidad de que la posición financiera y la utilidad o pérdida puedan haber sido afectadas por la existencia de partes y transacciones relacionadas, así como por los saldos pendientes con tales partes.

#### Resumen

- Se requiere la revelación de:
  - la relación entre la matriz y sus subsidiarias;
  - el total de la compensación al personal clave de la administración; y
  - las transacciones con partes relacionadas.
- Para las transacciones con partes relacionadas, se requiere revelación de la naturaleza de la relación e información suficiente que permita un entendimiento del efecto potencial de la relación.
- Las entidades relacionadas con el gobierno están exentas de la mayoría de los requerimientos generales de revelación.

#### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Solamente diferencias menores cuando se compara con el IAS 24 tal y como fue revisado en noviembre de 2009. Sin embargo, hay una diferencia en la definición de parte relacionada cuando se le compara con el IAS 24 (2003).

## Sección 34 Actividades especializadas

#### Alcance

Proporciona orientación sobre la información de las PYMES que participan en agricultura, actividades extractivas y servicios de concesión.

#### Resumen

- Agricultura:
  - los activos biológicos, para los cuales el valor razonable sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo indebido, se miden a valor razonable menos los costos de venta. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocen en utilidad o pérdida;
  - todos los otros activos biológicos se miden al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro;
  - en el punto de cosecha, la producción agrícola se mide a valor razonable menos los costos de venta y se contabiliza como inventario
- Actividades extractivas:
  - los desembolsos incurridos para la adquisición o desarrollo de activos para uso en actividades extractivas se contabilizan de acuerdo con la Sección 17 y/o la Sección 18;
  - las obligaciones por el desmantelamiento o remoción de elementos se contabilizan de acuerdo con la Sección 17 y la Sección 21.
- Acuerdos de servicios de concesión:
  - ofrece orientación sobre cómo contabilizar los acuerdos cuando el operador desarrolla, opera y mantiene activos de infraestructura para el gobierno;
  - un activo financiero se reconoce en la extensión en que el operador tenga el derecho contractual incondicional a recibir efectivo u otro activo financiero del otorgante por los servicios de concesión. El activo financiero se mide a valor razonable y se contabiliza de acuerdo con la Sección 11 y la Sección 12;
  - un activo intangible se reconoce en la extensión en que el operador recibe el derecho a cargar a los usuarios por el servicio público. El activo intangible se reconoce a valor razonable y se contabiliza de acuerdo con la Sección 18; y
  - los ingresos ordinarios se reconocen y miden de acuerdo con la Sección 23.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Agricultura:
  - se requiere el valor razonable excepto cuando el valor razonable no se pueda medir confiablemente.
- Actividades extractivas:
  - el desarrollo de políticas de contabilidad para el reconocimiento y medición de los activos de exploración y evaluación se excluye de la jerarquía de la orientación que tiene autoridad proporcionada en el IAS 8; y
  - los desembolsos reconocidos como activos de exploración y evaluación se excluyen del alcance del IAS 16 *Propiedad, planta y equipo* y del IAS 38 *Activos intangibles*.

## Sección 35 Transición hacia el *IFRS para PYMES*

### Alcance

- Aplica a los primeros estados financieros en los cuales la entidad hace una declaración explícita y carente de reservas respecto del cumplimiento con el *IFRS para PYMES* independiente de si la entidad anteriormente ha aplicado los IFRS plenos o los PCGA locales.
- Solamente una vez la entidad puede ser adoptador por primera vez del *IFRS para PYMES*.

### Resumen

- La fecha de la transición es el comienzo del primer período para el cual la entidad presenta información comparativa plena de acuerdo con el *IFRS para PYMES*.
- En el estado de posición financiera de apertura, la entidad debe:
  - reconocer todos los activos y pasivos que sean requeridos por el *IFRS para PYMES*;
  - no reconocer elementos si el *IFRS para PYMES* no permite su reconocimiento;
  - reclasificar elementos previamente reconocidos como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que sean un tipo diferente de acuerdo con el *IFRS para PYMES*; y
  - aplicar el *IFRS para PYMES* en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.
- La entidad no puede cambiar retrospectivamente la contabilidad anteriormente seguida para las siguientes transacciones (excepciones obligatorias):
  - des-reconocimiento de activos y pasivos financieros;
  - contabilidad de cobertura;
  - estimados de contabilidad;
  - operaciones descontinuadas; y
  - medición del interés no-controlante.
- Se permite una cantidad de exenciones voluntarias que la entidad puede aplicar en la preparación de sus primeros estados financieros que cumplan con el *IFRS para PYMES*.
- Contiene una exención general de la aplicación retrospectiva cuando esto sería impracticable.

### Diferencias clave según los IFRS plenos

- Los elementos tenidos para la venta y las operaciones descontinuadas no están específicamente excluidos de la aplicación retrospectiva.
- Incluye exenciones opcionales para las transacciones y saldos que no son aplicables al *IFRS para PYMES* (e.g. enfoque intermedio para el reconocimiento de las ganancias o pérdidas actuariales, contratos de seguro y costos por préstamos).
- Requiere que el impuesto diferido sea reconocido por las diferencias temporales relacionadas con los valores en libros de activos y pasivos en el estado de posición financiera IFRS de apertura (no hay exención opcional por costo o esfuerzo indebido).
- No hay exención general cuando la aplicación retrospectiva se considere impracticable.

# Contactos

## Oficina global IFRS

### Líder global IFRS – Clientes y mercados

Joel Osnoss

ifrsglobaloffice@deloitte.co.uk

### Líder global IFRS - Técnico

Veronica Poole

ifrsglobaloffice@deloitte.co.uk

### Líder – Comunicaciones IFRS

Randall Sogoloff

ifrsglobaloffice@deloitte.co.uk

## Centros de excelencia IFRS

### Américas

#### Estados Unidos de América

Robert Uhl

iasplusamericas@deloitte.com

#### Canadá

Robert Lefrancois

iasplus@deloitte.ca

### Asia Pacífico

#### China

Stephen Taylor

iasplus@deloitte.com.hk

#### Australia

Bruce Porter

iasplus@deloitte.com.au

### Europa – África

#### Dinamarca

Jan Peter Larsen

dk\_iasplus@deloitte.dk

#### Alemania

Andreas Barckow

iasplus@deloitte.de

#### Sudáfrica

Graeme Berry

iasplus@deloitte.co.za

#### Reino Unido

Elizabeth Chrispin

iasplus@deloitte.co.uk

#### España

Cleber Custodio

iasplus@deloitte.es

#### Francia

Laurence Rivat

iasplus@deloitte.fr

#### Holanda

Ralph ter Hoeven

iasplus@deloitte.nl

#### Rusia

Michael Raikhman

mraikhman@deloitte.ru

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés de **IFRS for SMEs in your pocket** publicada en abril de 2010 por The Creative Studio at Deloitte, London, 2923A. Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia, con la revisión técnica de César Cheng, Socio Director General de Deloitte & Touche Ltda., Colombia

Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu -asociación suiza- y a su red de firmas miembro, cada una como una entidad única e independiente. Deloitte presta servicios profesionales en auditoría, impuestos, consultoría y asesoramiento financiero a organizaciones públicas y privadas de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en 140 países, Deloitte brinda su experiencia y profesionalismo de clase mundial para ayudar a sus clientes a alcanzar el éxito desde cualquier lugar del mundo en el que éstos operen.

Los 168.000 profesionales de la firma están comprometidos con la visión de ser modelo de excelencia; están unidos por una cultura de cooperación basada en la integridad y el valor excepcional a los clientes y mercados, en el compromiso mutuo y en la fortaleza de la diversidad. Disfrutan de un ambiente de aprendizaje continuo, experiencias retadoras y oportunidades de lograr una carrera en Deloitte. Sus profesionales están dedicados al fortalecimiento de la responsabilidad empresarial, a la construcción de la confianza y al logro de un impacto positivo en sus comunidades.

#### Limitación de responsabilidad

Este material y la información incluida se proporcionan sin interpretación alguna, Deloitte Touche Tohmatsu no hace ninguna declaración ni otorga garantía alguna, de manera expresa o implícita, sobre el mismo y la información proporcionada. Sin limitar lo anterior, Deloitte Touche Tohmatsu no garantiza que el material o el contenido estén libres de error o que cumplan con criterios particulares de desempeño o calidad. Deloitte Touche Tohmatsu renuncia expresamente a cualesquier garantías implícitas, incluidas de manera enunciativa mas no limitativa, garantías de comercialización, propiedad, adecuación para un propósito en particular, no infracción, compatibilidad, seguridad y exactitud. Al utilizar este material y la información aquí incluida lo hace bajo su propio riesgo y asume completa responsabilidad sobre las consecuencias que pudieran derivar por el uso de los mismos. Deloitte Touche Tohmatsu no se responsabiliza por daños especiales, indirectos, incidentales, derivados, punitivos o cualesquier otros deterioros resultantes de una acción de contrato, estatuto, extracontractual (incluyendo, sin limitación, negligencia) o de otro tipo, relacionados con el uso de este material o de la información proporcionada. Si alguna parte de lo anterior no es completamente ejecutoria, la parte remanente seguirá siendo aplicable.

Una firma miembro de Deloitte Touche Tohmatsu © 2010 Todos los derechos reservados.