



IFRS[®]
Accounting

pymes

septiembre 2022

Proyecto de norma

NIIF para las PYMES[®] Norma de Contabilidad

Tercera edición de la NIIF para las PYMES

Norma Contable

Comentarios que se recibirán antes del 7 de marzo de 2023

Proyecto de norma

Tercera edición de la NIIF para las PYMES

Norma Contable

Comentarios que se recibirán antes del 7 de marzo de 2023

Proyecto de Norma IASB/ED/2022/1 *La tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES* es publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) solo para comentarios. Los comentarios deben recibirse antes del 7 de marzo de 2023 y deben enviarse por correo electrónico a commentletters@ifrs.org o en línea en <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios quedarán en el registro público y se publicarán en nuestro sitio web en www.ifrs.org, a menos que el encuestado solicite confidencialidad. Tales solicitudes normalmente no se concederán a menos que estén respaldadas por una buena razón, por ejemplo, confianza comercial. Visite nuestro sitio web para obtener detalles sobre esta política y sobre cómo usamos sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, comuníquese con nosotros a commentletters@ifrs.org antes de enviar su carta.

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la ley aplicable, el IASB y la IFRS Foundation (Fundación) renuncian expresamente a toda responsabilidad que surja de esta publicación o cualquier traducción de la misma, ya sea por contrato, agravio o de otro modo, a cualquier persona con respecto a cualquier reclamo o pérdida de cualquier naturaleza, incluidas las pérdidas directas, indirectas, incidentales o consecuentes, los daños punitivos, las sanciones o los costos.

La información contenida en esta publicación no constituye un consejo y no debe sustituir los servicios de un profesional debidamente calificado.

ISBN de esta parte: 978-1-914113-67-3

ISBN para publicación completa (dos partes): 978-1-914113-66-6

© 2022 Fundación NIIF

Reservados todos los derechos. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Comuníquese con la Fundación para obtener más detalles en permisos@ifrs.org.

Se pueden solicitar copias de las publicaciones de IASB a la Fundación enviando un correo electrónico a customerservices@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.



La Fundación tiene marcas comerciales registradas en todo el mundo (Marcas) que incluyen 'IAS®', 'IASB®', el logotipo de IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logotipo de IFRS®, 'IFRS for Pymes®', el logotipo de NIIF para PYMES®, 'Normas Internacionales de Contabilidad®', 'Normas Internacionales de Información Financiera®', el 'Dispositivo Hexagonal', 'NIIF®' y 'SIC®'. Más detalles de las Marcas de la Fundación están disponibles a pedido de la Fundación.

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

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

CONTENIDO

	De la página
INTRODUCCIÓN	6
INVITACIÓN A COMENTAR	19
ESTÁNDAR INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA pymes)	
PREFACIO A LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES	32
Sección	
1 PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES	35
2 CONCEPTOS Y PRINCIPIOS GENERALES	37
3 PRESENTACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	58
4 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA	64
5 ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS	68
6 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS RETENIDAS	72
7 ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO	74
8 NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	80
9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS	82
10 POLÍTICAS CONTABLES, ESTIMACIONES Y ERRORES	92
11 INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS	98
12 MEDICIÓN DEL VALOR RAZONABLE OTROS TEMAS DE INSTRUMENTOS FINANCIEROS	128
Apéndice de la Sección 12—Guía sobre las mediciones del valor razonable	134
13 INVENTARIOS	137
14 INVERSIONES EN ASOCIADAS	142
15 INVERSIONES EN NEGOCIOS DE ARREGLOS CONJUNTOS	147
16 PROPIEDAD DE INVERSIÓN	152
17 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	155
18 ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DEL FONDO DE COMERCIO	163
19 COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y FONDO DE COMERCIO	169
Apéndice A de la Sección 19—Guía de aplicación	183
Apéndice B de la Sección 19—Ejemplos ilustrativos	188
20 ARRENDAMIENTOS	193
21 PROVISIONES Y CONTINGENCIAS	201
Apéndice de la Sección 21—Ejemplos ilustrativos Orientación sobre el reconocimiento y medición de provisiones	206
22 PASIVO Y PATRIMONIO	211
Apéndice de la Sección 22—Ejemplo de la contabilización del emisor de convertibles deuda	218

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

23 INGRESOS POR CONTRATOS CON CLIENTES	221
Apéndice—Ejemplos de reconocimiento de ingresos bajo los principios en Sección 23—	
24 SUBVENCIONES DEL GOBIERNO	244
25 COSTOS DE ENDEUDAMIENTO	246
26 PAGO BASADO EN ACCIONES	247
27 DETERIORO DE ACTIVOS	256
28 BENEFICIOS PARA LOS EMPLEADOS	265
29 IMPUESTO A LA RENTA	279
30 TRADUCCIÓN DE MONEDA EXTRANJERA	291
31 HIPERINFLACIÓN	297
32 EVENTOS POSTERIORES AL FINAL DEL PERÍODO DE INFORMACIÓN	300
33 INFORMACIÓN SOBRE PARTES RELACIONADAS	304
34 ACTIVIDADES ESPECIALIZADAS	309
35 TRANSICIÓN A LA NORMA CONTABLE NIIF PARA LAS PYMES	315
APÉNDICE A: FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN	322
APÉNDICE B—GLOSARIO DE TÉRMINOS	329
TABLA DE DERIVACIÓN	356
APROBACIÓN POR PARTE DEL IASB DEL PROYECTO DE EXPOSICIÓN TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA CONTABLE NIIF PARA LAS PYMES EMITIDA EN SEPTIEMBRE 2022	359

PARA LOS DOCUMENTOS ADJUNTOS MENCIONADOS A CONTINUACIÓN, CONSULTE LA PARTE B DE ESTE PROYECTO DE NORMA

BASES PARA LAS CONCLUSIONES

ESTADOS FINANCIEROS ILUSTRATIVOS

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

La *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (Norma de Contabilidad NIIF para PYMES)* se establece en las Secciones 1 a 35 y en los Apéndices A a B. Los términos definidos en el Glosario aparecen en **negrita** la primera vez que aparecen en cada sección, según corresponda. La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* está acompañada por un Prefacio, una Tabla de Derivación, una Base para las Conclusiones y una Guía de Implementación que consta de estados financieros ilustrativos.

[Proyecto] Tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

Introducción

¿Por qué el IASB publica este Proyecto de Norma?

En 2009, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió la primera edición de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (*NIIF para las PYMES* Norma de Contabilidad).

El IASB mantiene la Norma a través de revisiones periódicas y propone enmiendas a la Norma mediante la publicación de un proyecto de norma omnibus. Al desarrollar estos borradores de norma, considera las Normas de Contabilidad NIIF nuevas y modificadas, así como las cuestiones que se le han señalado con respecto a la aplicación de la Norma.

En 2015, el IASB completó su primera revisión integral de la Norma. Emitió *Modificaciones de 2015 a la NIIF para las PYMES* y una segunda edición de la Norma, incorporando las modificaciones de 2015, que entraron en vigor en 2017.

En 2019, el IASB inició su segunda revisión integral de la Norma, en línea con el objetivo de comenzar una revisión integral aproximadamente dos años después de la fecha efectiva de las modificaciones a la Norma resultantes de una revisión integral anterior.

Como parte de esta segunda revisión integral, el IASB:

- (a) publicó la Solicitud de Información *Revisión Integral de la Norma* NIIF para las PYMES como un primer paso en su segunda revisión integral. El objetivo de la Solicitud de Información era buscar puntos de vista sobre si y, de ser así, cómo alinear la Norma con las Normas de Contabilidad NIIF completas nuevas y modificadas en el alcance de la revisión podría servir mejor a los usuarios de estados financieros preparados aplicando la Norma sin causar indebidamente coste o esfuerzo para las pymes; y
- (b) consultó con el Grupo de Implementación de SME (SMEIG), un organismo asesor del IASB.

La Solicitud de Información buscaba puntos de vista sobre:

- (a) el marco desarrollado por el IASB para la segunda revisión integral;
- (b) secciones de la Norma que podrían alinearse con las NIIF completas nuevas y modificadas Normas de Contabilidad en el ámbito de la revisión; y
- (c) temas que fueron:
 - (i) omitidos de la Norma y si, en relación con estos temas, la Estándar podría alinearse con los estándares de contabilidad IFRS completos; y
 - (ii) relacionados con la aplicación de la Norma.

Después de considerar los comentarios sobre la Solicitud de Información y las recomendaciones del SMEIG, el IASB propone modificaciones a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* establecidas en este Proyecto de Norma.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican cómo el IASB aplicó su marco para esta revisión para decidir si y, de ser así, cómo proponer modificar la Norma para alinearla con las Normas de Contabilidad NIIF completas.

Normas contables NIIF en el alcance de la segunda revisión integral

Establecida en el Apéndice de esta Introducción, la Tabla 1 resume las propuestas del IASB en este Proyecto de Norma.

Las Tablas A1 y A2 que acompañan a los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma enumeran las Normas de Contabilidad NIIF, las modificaciones a las Normas de Contabilidad NIIF y las Interpretaciones CINIIF en el alcance de la segunda revisión integral.

Cómo leer este Proyecto de Norma

Para ayudar a los lectores a evaluar las propuestas de este Proyecto de Norma:

- (a) Se revisan la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales* y la Sección 23 *Ingresos*. El IASB propone alinear estas secciones con el *Marco Conceptual para la Información Financiera*, emitido en 2018, y la NIIF 15 *Ingresos de Contratos con Clientes*, respectivamente. Los requisitos anteriores de la Sección 2 y la Sección 23 han sido eliminados y reemplazados por nuevos requisitos. También se revisan el Prefacio y el Apéndice A *Fecha de vigencia y transición*.
- (b) La Sección 12 *Medición del valor razonable* es una sección nueva. Los requisitos anteriores de la Sección 12 se han combinado con la Sección 11 *Instrumentos financieros*.
- (c) el texto de otras secciones de la Norma que el IASB propone modificar se muestra en el margen de beneficio. Eso es:
 - (i) los requisitos que propone eliminar o reemplazar están tachados;
 - (ii) se subrayan los requisitos que propone recientemente; y
 - (iii) los requisitos no afectados por las propuestas están sombreados en gris.
- (d) el texto de la página de contenido se muestra marcado para mostrar los cambios propuestos a la estructura de la Norma.

¿Cuándo serían efectivas las propuestas?

Este Proyecto de Norma propone que la fecha de vigencia de la Norma modificada sea al menos dos años a partir de la fecha de emisión de la tercera edición de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*. Se permitiría la adopción anticipada de la tercera edición de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* en su totalidad.

Próximos pasos

El IASB considerará los comentarios que reciba sobre este Proyecto de Norma antes del 7 de marzo de 2023 y decidirá si procede con las modificaciones propuestas a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*.

Apéndice a la Introducción

Tabla 1—Resumen de las propuestas del IASB en este Proyecto de Norma

La Tabla 1 enumera las modificaciones propuestas por sección de la NIIF para las PYMES Contabilidad Estándar. Las enmiendas editoriales y consecuentes menores propuestas solo se enumeran para apartados sin modificaciones de fondo.

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Prefacio a las NIIF para Contabilidad Pymes Estándar	1. Sección revisada para reflejar las actualizaciones del Prefacio a Normas contables NIIF revisadas en 2018.
Sección 1 Pequeñas y Medianas Entidades	2. Aclaraciones a la definición de responsabilidad pública.
Sección 2 Conceptos y penetrante Principios	3. Sección revisada para alinearse con el Conceptual 2018 Marco para la Información Financiera.
Sección 3 Estado financiero Presentación	4. Aclaración de los requisitos relativos a la materialidad, orden de las notas, subtotales, contabilidad políticas y desagregación (ver párrafo 3.15A). 5. Aclaración de la definición de material y cómo se aplicaría (ver párrafo 3.16). 6. Enmienda para requerir que las entidades revelen 'material información sobre políticas contables' en lugar de 'importante políticas contables' (véase el párrafo 3.17(e)).
Sección 4 Estado de situación financiera Posición	7. Modificación para exigir el desglose de partidas en el estado de situación financiera cuando tales La presentación es relevante para la comprensión del la situación financiera de la entidad (véase el párrafo 4.3).
Sección 5 Estado de Resultados Integrales y Estado de resultados	8. Aclaración de que un análisis de gastos puede ser presentado en el estado de resultados integrales ingresos o revelados en las notas (ver párrafo 5.11).
Sección 6 Estado de Cambios en Patrimonio y Estado de Ingresos y Retenidos Ganancias	9. Adición de un requisito para divulgar dividendos separadamente para acciones ordinarias y otras acciones (ver párrafo 6.3A).

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 7 Estado de flujos de efectivo	10 Adición de un requerimiento para revelar una conciliación de los cambios en los pasivos que surgen de las actividades de financiación, incluidos los cambios que surgen de los flujos de efectivo y los flujos que no son de efectivo (véase el párrafo 7.19A).
Sección 8 Notas a la Financiera Declaraciones	11. Modificaciones para requerir que las entidades revelen 'información importante sobre políticas contables' en lugar de 'políticas contables significativas' (véanse los párrafos 8.4 a 8.6).
Sección 9 Consolidado y Financiero Separado Declaraciones	<p>12. Modificación de la definición de control (véanse los párrafos 9.4 a 9.6A).</p> <p>13. Modificaciones para establecer requerimientos cuando una controladora pierde el control de una subsidiaria y para requerir que las entidades midan cualquier participación retenida en una antigua subsidiaria a su valor razonable en la fecha en que se pierde el control (véanse los párrafos 9.18 y 9.19).</p> <p>14. Reubicación de los requerimientos sobre cambios en la participación controladora de una controladora en una subsidiaria de la Sección 22 a esta sección (ver párrafo 9.20A).</p> <p>15. Adición de un requerimiento de revelar información sobre la pérdida de control de una subsidiaria, cuando la entidad retiene una inversión en la antigua subsidiaria (ver párrafo 9.23B).</p> <p>16. Enmienda para requerir información adicional en el estados financieros separados de una matriz, un inversionista en una asociada o un inversionista con un interés en una entidad controlada conjuntamente (véase el párrafo 9.27).</p>
Sección 10 Políticas de contabilidad, Estimaciones y errores	<p>17. Modificaciones consiguientes derivadas de la eliminación de la opción en la Sección 11 y la Sección 12 para aplicar los requisitos de reconocimiento y medición de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición (ver párrafo 10.11).</p> <p>18. Enmienda para introducir la definición de estimación contable para ayudar a las entidades a distinguir los cambios en las estimaciones contables de los cambios en las políticas contables (véanse los párrafos 10.14A a 10.15).</p>

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 11 Instrumentos financieros	19 Eliminación de la opción de aplicar el reconocimiento y requisitos de medición de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición (ver párrafo 11.2).
	20 Adición de requisitos para los estados financieros emitidos contratos de garantía (véanse los párrafos 11.8(e), 11.13, 11.14(d), 11.26G, 11.41(g), 11.48(a)(v) y 11.50).
	21 Aclaración de que los instrumentos de deuda que tienen características de pago anticipado con compensación negativa los pagos aún podrían cumplir con los criterios para ser medidos al costo amortizado (véase el párrafo 11.9(b)).
	22 Adición de un principio complementario para clasificar instrumentos de deuda en función de su flujo de caja contractual características (ver párrafo 11.9ZA).
	23 Aclaración de los requisitos de reclasificación para instrumentos financieros (véase el párrafo 11.11A).
	24 Reubicación a esta sección de los requisitos en Sección 23 sobre el reconocimiento de los ingresos de dividendos (véanse los párrafos 11.14A y 11.57).
	25 Adición de un modelo de deterioro de pérdida crediticia esperada para todos los activos financieros medidos a costo amortizado, excluyendo las cuentas por cobrar comerciales y los activos del contrato en el alcance de la Sección 23 (véanse los párrafos 11.26A-11.26L).
	26 Reubicación de los requisitos para la estimación del valor razonable y divulgar información sobre las mediciones del valor razonable a la nueva Sección 12 Valor razonable Medición (véanse los párrafos 11.27–11.32).
	27 Adición de requisitos de divulgación para entidades que aplicar el modelo de deterioro de la pérdida crediticia esperada (ver párrafos 11.49-11.50).
	28 Reubicación de los requisitos en la Sección 12 a un parte separada de esta sección (Parte II Otros problemas de instrumentos).
29 Eliminación de contratos de contraprestación contingente en un combinación de negocios del alcance de esta sección como consecuencia de las modificaciones del artículo 19 (véase párrafo 11.51(g)).	

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 12 Medición del valor razonable	30. Una nueva sección que establece los requisitos para medir el valor razonable y revelar información sobre las mediciones del valor razonable.
Sección 13 Inventarios	31. Modificaciones consiguientes al alcance de esta sección derivadas de las modificaciones a la Sección 23 (véanse los párrafos 13.2(a) y 13.2A).
Sección 14 Inversiones en Asociados	32. Aclaración del tratamiento de las participaciones a largo plazo en una asociada o entidad controlada de forma conjunta que forman parte de la inversión neta de la entidad en una asociada o entidad controlada de forma conjunta (véanse los párrafos 14.8(d) y 14.8(h)).
Sección 15 Acuerdos Conjuntos	33. Sustitución del término 'empresa conjunta' por 'acuerdo conjunto'. 34. Enmienda de la definición de 'control conjunto' para alinearla con la definición de control en la Sección 9 (ver párrafos 15.2 y 15.2A). 35. Enmienda para requerir que una entidad que no tiene control conjunto de un acuerdo conjunto contabilice su participación con base en el tipo de acuerdo (véanse los párrafos 15.18 a 15.18B). 36. Modificación para requerir que las entidades revelen información sobre sus compromisos relacionados con entidades controladas de forma conjunta, en lugar de negocios conjuntos (véase el párrafo 15.19(d)). 37. Eliminación del requisito de que las entidades revelen su participación en los compromisos de capital de los negocios conjuntos (véase el párrafo 15.19(d)).
Sección 16 Propiedad de inversión	38. Aclaración de que determinar si una transacción cumple con la definición de una combinación de negocios y una propiedad de inversión requiere la aplicación separada de esta sección y la Sección 19 (ver párrafo 16.3A). 39. Aclaración de que una propiedad se transferirá hacia o desde una propiedad de inversión cuando exista evidencia de un cambio de uso (ver párrafo 16.9). 40. Reubicación a la nueva Sección 12 del requerimiento de revelar información sobre el valor razonable mediciones (ver párrafo 16.10(a)).

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 17 Propiedad, Planta y Equipo	<p>41. Enmienda para incluir plantas productoras que son medible por separado sin costo o esfuerzo indebido dentro del alcance de esta sección (ver párrafo 17.3(a)).</p> <p>42. Aclaración de los factores considerados para determinar la vida útil de un activo indicando que el futuro esperado reducciones en el precio de venta de un artículo producido usar el activo podría indicar la expectativa de obsolescencia técnica o comercial de ese activo (ver párrafo 17.21(c)).</p> <p>43. Aclaración de que un método de depreciación basado en los ingresos no son adecuados (véase el párrafo 17.22).</p> <p>44. Las modificaciones consiguientes del alcance de esta sección derivada de las modificaciones a la Sección 23 (ver párrafo 17.29).</p> <p>45. Reubicación a la nueva Sección 12 del requisito revelar información sobre las mediciones del valor razonable (véase el párrafo 17.33(c)).</p>
Sección 18 Otros activos intangibles que buena voluntad	<p>46. Aclaración de la definición de activo utilizada en este (ver nota al pie del párrafo 18.4).</p> <p>47. Adición de una presunción refutable de que los métodos de amortización basados en ingresos no son apropiado con detalle de las circunstancias limitadas en que puede ser refutado (ver párrafo 18.22A).</p>

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 19 Combinación de negocios y buena voluntad	<p>48. Aclaración de que el alcance de esta sección excluye la contabilizar la formación de un acuerdo conjunto en los estados financieros del propio acuerdo conjunto (ver párrafo 19.2(b)).</p> <p>49. Modificaciones a las definiciones de negocio y de combinación de negocios (véanse los párrafos 19.2A a 19.4).</p> <p>50. Introducción de guía de aplicación e ilustrativos ejemplos sobre la definición de un negocio (ver Apéndice A y Apéndice B de la Sección 19).</p> <p>51. Modificaciones para requerir que una entidad aplique el método contable de adquisición a las combinaciones de negocios, en lugar del método de compra (ver párrafos 19.6-19.19A).</p> <p>52. Introducción de una guía de aplicación para identificar el adquirente, incluso cuando se forma una nueva entidad para efectuar una combinación de negocios (véanse los párrafos 19.8–19.10 y Apéndice A de la Sección 19).</p> <p>53. Modificaciones al reconocimiento y valoración principios, incluidas las excepciones a los principios y aclarar que una adquirente no puede reconocer una contingencia que no sea un pasivo (véanse los párrafos 19.10B y 19.10L).</p> <p>54. Enmiendas para exigir el reconocimiento de contingentes contraprestación a valor razonable (con un 'costo o exención de esfuerzo) y su posterior medición a valor razonable en cada fecha de reporte, con cambios en el valor razonable valor (o en la estimación actual) reconocido en resultados o pérdida (véanse los párrafos 19.12 y 19.13A y 19.23B).</p> <p>55. Adición de requisitos sobre la contabilidad de una empresa combinación lograda en etapas (véanse los párrafos 19.13B y 19.13C).</p> <p>56. Modificaciones para reconocer los costos relacionados con la adquisición como un gasto (véase el párrafo 19.19A).</p> <p>57. Adición de requisitos de divulgación sobre acuerdos de contraprestación contingente (ver párrafos 19.25(da) y 19.26A).</p> <p>58. Reubicación de los requisitos de desglose de los pasivos contingentes asumidos cuyo valor razonable no puede medirse de forma fiable (véase el párrafo 19.25(h)).</p>

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 20 Arrendamientos	59. Sólo modificaciones editoriales.
Sección 21 Disposiciones y Contingencias	60. Eliminación de la guía relacionada con la contraprestación contingente en una combinación de negocios del alcance de esta sección como consecuencia de la enmiendas a la Sección 19 (ver párrafo 21.1(e)). 61. Aclaración de la definición de 'responsabilidad' utilizada en este (ver nota al pie del párrafo 21.4). 62. Reubicación de la guía sobre costos de reestructuración del Apéndice a esta sección (véanse los párrafos 21.6A y 21A.3). 63. Eliminación del ejemplo sobre reembolsos de clientes de la Anexo a esta sección como consecuencia de la Sección 23 revisada (ver párrafo 21A.5).
Sección 22 Compromisos y equidad	64. Eliminación de contratos de contraprestación contingente en un combinación de negocios de las exclusiones del alcance de este sección como consecuencia de las enmiendas a Sección 19 (ver párrafo 22.2(c)). — Reubicación de la guía sobre transacciones en acciones de una subsidiaria consolidada a la Sección 9 (ver párrafo 22.19).
Sección 23 Ingresos de Contratos con clientes	66. Sección revisada para alinearse con la NIIF 15 Ingresos de Contratos con Clientes e incluir un nuevo ingreso modelo de reconocimiento.
Sección 24 Becas gubernamentales	67. Sólo modificaciones editoriales.
Sección 25 Costos de endeudamiento	68. Sólo modificaciones editoriales.

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 26 Pagos basados en acciones	<p>69. Eliminación de estas transacciones del alcance de esta sección: combinaciones de negocios; combinaciones de entidades o negocios bajo control común; y el contribución de una empresa en la formación de una sociedad conjunta riesgo (véase el párrafo 26.1C).</p> <p>70. Aclaración de la definición de 'valor razonable' utilizada en este (véanse los párrafos 26.1Dy26.1E).</p> <p>71. Aclaración de la definición de 'condiciones de otorgamiento' por definiendo por separado una 'condición de desempeño' y una 'condición de servicio' (ver párrafo 26.9).</p> <p>72. Adición de requisitos sobre los efectos de la consolidación y condiciones de no irrevocabilidad sobre la medición de los pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo (ver párrafo 26.14A).</p> <p>73. Adición de requisitos sobre la clasificación de transacciones con pagos basados en acciones con una característica de liquidación neta para las obligaciones de retención de impuestos (ver párrafos 26.15A-26.15C).</p>
Sección 27 Deterioro de activos	<p>74. Eliminación del requisito de revelar el deterioro pérdidas reconocidas o reversadas para inventarios, como requisito también aparece en el párrafo 13.22(d) (ver párrafo 27.33(a)).</p>

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 28 Beneficios para empleados	<p>75. Eliminación de la simplificación de la medición para definidos obligaciones por beneficios (véanse los párrafos 28.18–28.19).</p> <p>76. Enmienda para alinear los requisitos sobre el momento de la reconocimiento de beneficios por terminación con los requisitos sobre el reconocimiento de costos de reestructuración en el alcance de la Sección 21 (véanse los párrafos 28.34–28.35).</p> <p>77. Enmiendas para exigir una conciliación más detallada de los saldos de apertura y cierre de una obligación por beneficios definidos (véase el párrafo 28.41(e)).</p> <p>78. Modificaciones para exigir una conciliación más detallada de los saldos de apertura y cierre de activos del plan y cualquier derecho de reembolso reconocido (ver párrafo 28.41(f)).</p> <p>79. Eliminación del requisito de revelar el costo total relacionados con planes de beneficios definidos para el período (ver párrafo 28.41(g)).</p> <p>80. Adición de un requerimiento para una entidad que reconozca y mida el gasto por beneficios a los empleados sobre la base de una asignación razonable del gasto reconocido para que el grupo revele su contribución hacia el plan de grupo (ver párrafo 28.41C).</p> <p>81. Adición de una opción para una entidad que reconoce y mide el gasto por beneficios a los empleados sobre la base de un distribución razonable del gasto reconocido por el grupo para divulgar información sobre el plan de grupo por referencia cruzada a los estados financieros de otra entidad del grupo si se cumplen criterios específicos (ver párrafo 28.41D).</p> <p>82. Adición de un requisito para divulgar información sobre pasivos contingentes derivados de las obligaciones por beneficios post-empleo si así lo requieren Sección 21 (ver párrafo 28.41E).</p>

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 29 Impuesto sobre la renta	83. Aclaración de los requisitos para cuando un diferido se reconoce un activo fiscal por las pérdidas no realizadas (ver párrafos 29.16A, 29.19(a)(i) y 29.19A). 84. Adición de requisitos sobre cómo reflejar los efectos de incertidumbre en la contabilización del impuesto a las ganancias (ver párrafos 29.34A-29.34D). 85. Aclaración de los requisitos para la compensación de ingresos activos y pasivos por impuestos (véanse los párrafos 29.37-29.37A).
Sección 30 Moneda extranjera Traducción	86. Adición de un requisito para determinar el cambio Tasa para usar en transacciones que involucran anticipo contraprestación pagada o recibida en moneda extranjera (ver párrafo 30.8A).
Sección 31 Hiperinflación	87. Sólo modificaciones editoriales.
Sección 32 Acontecimientos posteriores al fin de el período de informe	88. No se proponen enmiendas.
Sección 33 Parte relacionada Divulgaciones	89. Modificación del epígrafe relativo a la divulgación de relaciones con la parte controladora (véase el encabezado anterior párrafo 33.5). 90. Adición de un requisito de revelar los montos incurridos por una entidad para la provisión de gestión de claves servicios que son proporcionados por una administración separada entidad (véase el párrafo 33.7A). 91. Aclaración del requerimiento de revelar información sobre compromisos entre una entidad y sus partes relacionadas (véase el párrafo 33.9(b)). 92. Sustitución del término 'estado' por 'gobierno' (ver párrafo 33.11). 93. Adición de compromisos como ejemplo de un compromiso relacionado transacción entre partes (véase el párrafo 33.12(ha)). 94. Adición de un requerimiento de revelación para una entidad que aplica la exención de revelar información sobre la relación de la entidad, y las transacciones, con entidades relacionadas con el gobierno (véase el párrafo 33.15).

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Sección	Objeto de la enmienda propuesta
Sección 34 Actividades Especializadas	95. Adición de un requisito para contabilizar las plantas productoras que en el reconocimiento inicial se pueden medir por separado sin costo o esfuerzo indebido, de acuerdo con Sección 17 (véanse los párrafos 34.2 a 34.2B). 96. Eliminación de la orientación sobre la medición del valor razonable como consecuencia de la nueva Sección 12 (ver párrafo 34.6). 97. Reubicación a la nueva Sección 12 del requisito de revelar información sobre la medición del valor razonable de los activos biológicos (ver párrafo 34.7(b)). 98. Adición de un requisito para tratar la exploración y activos de evaluación como una clase separada de activos y hacer las revelaciones requeridas por la Sección 17 o Sección 18 (ver párrafo 34.11G).
Sección 35 Transición a las NIIF para Contabilidad Pymes Estándar	99. Adición de una excepción a la aplicación retroactiva de la Norma sobre adopción por primera vez para contratos con clientes completados antes de la fecha de transición (ver párrafo 35.9(g)). 100. Adición de una opción que permite a los adoptantes por primera vez aplicar la Sección 23 Ingresos de Contratos con Clientes retroactiva o prospectivamente, en línea con los requisitos transitorios introducidos para la revisión Sección 23 (ver párrafo 35.10(o)).
Apéndice A fecha efectiva y transición	101. Sección revisada para proporcionar requisitos sobre la transición a la tercera edición de esta Norma.
apéndice B Glosario de términos	102. Modificaciones consiguientes derivadas de la propuesta enmiendas a otras secciones de la Norma.
Tabla de derivación	103. Modificaciones consiguientes derivadas de la propuesta enmiendas a otras secciones de la Norma.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Invitación a comentar

El IASB invita a realizar comentarios sobre el Proyecto de Norma *Tercera edición de la NIIF para las PYMES Contabilidad Estándar*, particularmente en las preguntas 1-15. Los comentarios son más útiles si:

- (a) responder a las preguntas como se indica;
- (b) especificar los párrafos a los que se refieren;
- (c) contener una justificación clara;
- (d) identificar cualquier redacción en las propuestas que sea difícil de traducir; y
- (mi) incluir cualquier enfoque alternativo que el IASB deba considerar, si corresponde.

En la Solicitud de Información, el IASB consultó sobre el uso de tres alineaciones principios—de relevancia para las PYMES, simplicidad y representación fiel—para ayudarlo a decidir si, y si es así, cómo, actualizar la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* para las NIIF completas Normas de Contabilidad en el ámbito de la segunda revisión integral. Encuestados a la Solicitud de información apoya este enfoque. En consecuencia, el IASB ha aplicado este enfoque y usó los comentarios sobre la Solicitud de información para desarrollar su propuestas en este Proyecto de Norma.

Los párrafos FC27-FC37 de los Fundamentos de las Conclusiones del Proyecto de Norma explican la principios de alineación y cómo el IASB aplicó los principios para desarrollar las propuestas en este Proyecto de Norma. Comentarios y sugerencias en respuesta a las preguntas de este La invitación a comentar será más útil si se refieren a los principios de alineación y explique cómo los cambios sugeridos darían una mejor aplicación de estos principios.

No es necesario que los encuestados comenten todas las preguntas de esta Invitación a comentar.

Preguntas para quienes responden—Alcance de la Norma

Pregunta 1—Definición de responsabilidad pública

Quienes respondieron al Proyecto de *Norma Subsidiarias sin Responsabilidad Pública: Divulgaciones*, publicado en julio de 2021, expresaron algunas preocupaciones sobre la aplicación de la definición de responsabilidad pública. La descripción de 'responsabilidad pública' en el Proyecto de *Norma Subsidiarias sin Responsabilidad Pública: Información a Revelar* comprende la definición y la guía de apoyo en los párrafos 1.3 y 1.4 de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* (Norma).

En respuesta a esta retroalimentación, el IASB propone modificar el párrafo 1.3(b) para enumerar bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, corredores/intermediarios de valores, fondos mutuos y bancos de inversión como ejemplos de entidades que a menudo cumplen con el segundo criterio de responsabilidad pública. en el párrafo 1.3(b). Para ayudar a comprender la base para la definición de responsabilidad pública, el IASB también propone aclarar que una entidad con estas características normalmente tendría responsabilidad pública:

- (a) existe tanto un alto grado de interés externo en la entidad como un amplio grupo de usuarios de los estados financieros de la entidad (inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales) que tienen un interés financiero directo o un derecho sustancial contra la entidad.
- (b) los usuarios en (a) dependen principalmente de la información financiera externa como medio para obtener información financiera sobre la entidad. Estos usuarios necesitan información financiera sobre la entidad pero carecen del poder para exigir la información por sí mismos.

Los párrafos FC11 a FC19 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para aclarar la definición de responsabilidad pública en la Sección 1. El IASB espera que las modificaciones a los párrafos 1.3 y 1.3A de la Sección 1 añadan claridad, sin cambiar el alcance previsto de la Norma.

- 1(i) ¿Está de acuerdo en que las enmiendas agregarán claridad sin cambiar el alcance previsto de la Norma? Si no está de acuerdo, ¿qué tipos de entidades cree que se incluirían o excluirían del alcance?
- 1(ii) ¿Está de acuerdo con la propuesta de aclarar la definición de responsabilidad pública? Si no está de acuerdo con la propuesta, explique qué sugiere en su lugar y por qué.

Preguntas para los encuestados: Propuestas para modificar la Norma

Pregunta 2—Revisión de la Sección 2 Conceptos y Principios Generales

El IASB en su Solicitud de Información solicitó opiniones sobre la alineación de la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales* con el *Marco Conceptual para la Información Financiera*, emitido en 2018. En la Solicitud de Información, el IASB señaló que el *Marco de 1989 para la Preparación y Presentación de la Información Financiera Declaraciones* (Marco de 1989) habían proporcionado los cimientos de la Norma.

Con base en los comentarios sobre la Solicitud de Información, el IASB propone revisar la Sección 2 para alinearla con el *Marco Conceptual para la Información Financiera de 2018*.

El IASB propone que la Sección 18 *Activos intangibles distintos de la plusvalía* y la Sección 21 *Provisiones y contingencias* continúen usando las definiciones de activo y pasivo de la versión anterior de la Sección 2, que se basó en el *Marco de 1989*, para evitar consecuencias no deseadas . derivados de la revisión de las definiciones de activo y de pasivo.

Los párrafos FC38 a FC51 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para las revisiones propuestas para la Sección 2.

2(i) ¿Tiene comentarios o sugerencias sobre la Sección 2 revisada? Por favor explique las razones de sus sugerencias.

2(ii) ¿Está de acuerdo en que la Sección 18 y la Sección 21 deben seguir utilizando el definición de un activo y de un pasivo de la versión anterior de la Sección 2 (basada en el *Marco de 1989*)?

Pregunta 3—Modificaciones propuestas a la definición de control en la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados

El IASB en su Solicitud de Información solicitó puntos de vista sobre la alineación de la definición de control en la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados* con la definición en el IFRS 10 *Estados Financieros Consolidados* y usar esa definición como la única base para la consolidación (modelo de control) para facilitar una mayor consistencia entre los estados financieros preparados aplicando la Norma.

Quienes respondieron a la Solicitud de información estaban a favor de la alineación, y el IASB está proponiendo enmiendas para alinear la Sección 9 con la NIIF 10, introduciendo el control como la base única para la consolidación que se aplica a todas las entidades.

El IASB propone mantener la presunción refutable de que existe control cuando un inversor posee más de la mayoría de los derechos de voto de una participada. La presunción refutable es una simplificación del modelo de control.

Los párrafos FC52 y FC62 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para alinear la definición de "control" de la Sección 9 con la NIIF 10 e introducir un modelo de control como base única para la consolidación.

¿Está de acuerdo con la propuesta de IASB de conservar la presunción refutable como una simplificación de la definición de control? En caso negativo, explique por qué no está de acuerdo con esta simplificación.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Pregunta 4—Modificaciones propuestas al deterioro del valor de los activos financieros en la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos (rebautizados como Instrumentos Financieros)

El IASB en su Solicitud de Información solicitó opiniones sobre la sustitución del modelo de pérdida incurrida por deterioro de activos financieros en la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* con un modelo de pérdida crediticia esperada alineado con el enfoque simplificado en la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. Los comentarios sugirieron que el enfoque simplificado de la NIIF 9 sería complejo de aplicar para las PYMES y no daría lugar a cambios sustanciales en el monto del deterioro para los tipos de activos financieros mantenidos por las PYMES típicas, a saber, las cuentas por cobrar comerciales a corto plazo.

El IASB anticipa que un modelo de pérdida crediticia esperada proporcionaría información relevante para los usuarios de los estados financieros cuando las PYME tienen activos financieros a más largo plazo. En consecuencia, el IASB propone:

- (a) retener el modelo de pérdida incurrida para cuentas por cobrar comerciales y activos del contrato en el alcance de la Sección 23 revisada *Ingresos de Contratos con Clientes*;
- (b) exigir un modelo de pérdida crediticia esperada para todos los demás activos financieros medidos al costo amortizado, alineado con el enfoque simplificado de la NIIF 9; y
- (C) conservar los requerimientos de la Sección 11 para el deterioro del valor de los instrumentos de patrimonio medidos al costo.

Los párrafos FC72 a FC80 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación de IASB para introducir un modelo de pérdida crediticia esperada solo para algunos activos.

4(i) ¿Está de acuerdo con la propuesta de introducir un modelo de pérdida crediticia esperada *solo para algunos* activos financieros? ¿Por qué o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, explique qué sugiere en su lugar y por qué.

4(ii) ¿Está de acuerdo en que la propuesta logra el equilibrio adecuado al decidir qué activos financieros deben estar dentro del alcance del modelo de pérdida crediticia esperada, considerando los costos para las PYMES y los beneficios para los usuarios de los estados financieros de las PYMES?

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Pregunta 5—Propuesta para una nueva Medición del Valor Razonable de la Sección 12

El IASB en su Solicitud de Información solicitó puntos de vista sobre la alineación de la Norma con la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* y la introducción de ejemplos ilustrativos en la Norma.

Esta alineación no modificaría los requisitos sobre cuándo usar el valor razonable medición.

Quienes respondieron a la Solicitud de información estaban a favor de alinear la Norma con la definición de valor razonable de la NIIF 13 para brindar claridad y mejorar la comparabilidad entre los estados financieros preparados aplicando la Norma. El IASB propone que los requisitos sobre la medición del valor razonable y los requisitos de divulgación relacionados se consoliden en una nueva Sección 12 *Medición del valor razonable*.

Los párrafos FC108 a FC118 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para esta propuesta.

¿Tiene comentarios o sugerencias sobre la nueva Sección 12? Por favor explique las razones de sus sugerencias.

Pregunta 6—Modificaciones propuestas a la Sección 15 Inversiones en Negocios Conjuntos (renombrado Acuerdos Conjuntos)

El IASB en su Solicitud de Información solicitó puntos de vista sobre la alineación de la definición de control conjunto con la NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, manteniendo las tres clasificaciones de acuerdos conjuntos en la Sección 15 *Inversiones en Negocios Conjuntos* (operaciones controladas conjuntamente, activos controlados conjuntamente y entidades controladas conjuntamente).

Quienes respondieron a la Solicitud de Información favorecieron alinear la definición de control conjunto. Sin embargo, quienes respondieron expresaron puntos de vista mixtos sobre si alinear los requerimientos de clasificación y medición con la NIIF 11 o retener los requerimientos de clasificación y medición de la Sección 15.

El IASB propone alinear la definición de control conjunto y retener los requisitos de clasificación y medición de la Sección 15 como se establece en la Solicitud de información.

Los párrafos FC119 a FC127 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para estas propuestas.

6(i) ¿Está de acuerdo con la propuesta del IASB de alinear la definición de control conjunto y conservar la clasificación de un acuerdo conjunto como activos controlados conjuntamente, una operación controlada conjuntamente o una entidad controlada conjuntamente, y los requisitos de medición para estas clasificaciones? ¿Por qué o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, explique qué sugiere en su lugar y por qué.

El IASB también propone modificaciones para alinear la Sección 15 con los requisitos del párrafo 23 de la NIIF 11, de modo que una parte de una operación controlada de forma conjunta o un activo controlado de forma conjunta que no tenga control conjunto de esos acuerdos contabilizaría su participación de acuerdo con la clasificación de esa operación controlada conjuntamente o el activo controlado conjuntamente.

Los párrafos FC128 y FC129 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para esta propuesta.

6(ii) ¿Está de acuerdo con esta propuesta? ¿Por qué o por qué no? Si no está de acuerdo con la propuesta, explique qué sugiere en su lugar y por qué.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Pregunta 7—Modificaciones propuestas a la Sección 19 Combinaciones de negocios y Buena voluntad

Con base en los comentarios a la Solicitud de información, el IASB propone alinear Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía* con el método contable de adquisición en NIIF 3 *Combinaciones de Negocios** por:

- (a) agregar requisitos y orientación para una nueva entidad formada en un negocio combinación;
- (b) actualizar las referencias al reconocer los activos identificables adquiridos y pasivos asumidos en una combinación de negocios para referirse a las definiciones de un activo y un pasivo en la Sección 2 revisada, *Conceptos y Principios Generales*;
- (C) aclarar que una adquirente no puede reconocer una contingencia que no sea un pasivo;
- (d) exigir el reconocimiento de los costos relacionados con la adquisición como un gasto;
- (mi) requiriendo la medición de la contraprestación contingente a valor razonable si el valor razonable puede medirse de manera confiable sin costo o esfuerzo indebido; y
- (F) agregar requisitos para una adquisición lograda en etapas (adquisiciones escalonadas).

Para otros aspectos del método contable de adquisición, el IASB propone conservar los requerimientos de la Sección 19. El IASB es de la opinión de que:

- (a) es improbable que la guía de la NIIF 3 sobre derechos readquiridos sea relevante para las entidades aplicar la Norma;
- (b) restringir la medición de la participación no controladora en la adquirida a la participación proporcional de la participación no controladora en los montos reconocidos de la los activos netos identificables de la adquirida (y no introducir la opción del valor razonable) es una simplificación apropiada; y
- (C) retener los criterios de reconocimiento para los activos intangibles adquiridos en un negocio combinación equilibra los costos y beneficios del reconocimiento separado de estos partidas porque el fondo de comercio reconocido en una combinación de negocios se amortiza.

Los párrafos FC130 a FC183 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma además explicar la justificación del IASB para estas propuestas.

* La NIIF 3 hace referencia a la versión de la NIIF 3 (2008), incluidas las modificaciones posteriores a la NIIF 3.

Pregunta 7—Modificaciones propuestas a la Sección 19 Combinaciones de Negocios y

Buena voluntad

El párrafo FC177 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explica que hubo puntos de vista mixtos sobre si las adquisiciones escalonadas son relevantes para las PYMES. El IASB está solicitando puntos de vista sobre la adición de requisitos para adquisiciones escalonadas y sobre los propios requisitos propuestos. Solicitar opiniones sobre si agregar requisitos permite a las partes interesadas evaluar las propuestas al responder a esta Invitación a comentar.

- 7(i) ¿Está de acuerdo con la propuesta de introducir requisitos para la contabilización de las adquisiciones escalonadas? Si su respuesta es afirmativa, ¿está de acuerdo con los requisitos propuestos en el Proyecto de Norma? Si no está de acuerdo con la propuesta, explique por qué y dé su sugerencia alternativa.
- 7(ii) ¿Está de acuerdo en que las propuestas de IASB simplifican adecuadamente la medición de las participaciones no controladoras al excluir la opción de medirlas al valor razonable? Si su respuesta es no, por favor explique sus razones.
- 7(iii) ¿Tiene más comentarios o sugerencias sobre la propuesta?
enmiendas a la Sección 19? Por favor explique las razones de sus sugerencias.

Pregunta 8: Ingresos de la Sección 23 revisada (renombrado Ingresos de contratos con Clientes)

El IASB en su Solicitud de Información solicitó puntos de vista sobre posibles enfoques para alinear la Sección 23 *Ingresos* con la NIIF 15 *Ingresos de Contratos con Clientes*.

Los encuestados favorecieron esta alineación sin identificar un enfoque preferido.

En consecuencia, el IASB propone revisar la Sección 23 para alinearla con los principios y el lenguaje utilizado en la NIIF 15. Los requerimientos revisados se basan en el modelo de cinco pasos de la NIIF 15, con simplificaciones que conservan los principios básicos de la NIIF 15 para reconocer ingresos.

Los párrafos FC184 a FC193 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican con más detalle la justificación del IASB para esta propuesta y las simplificaciones propuestas de los requerimientos de la NIIF 15.

8(i) ¿Está de acuerdo en que la Sección 23 revisada sería apropiada para las PYME y los usuarios de sus estados financieros? De no ser así, ¿qué modificaciones (por ejemplo, más simplificaciones u orientación adicional) sugiere y por qué?

Determinar si un bien o servicio prometido a un cliente es distinto puede implicar juicio. Para ayudar a las entidades a realizar esta valoración, el IASB propone simplificar los requerimientos de los párrafos 27 a 29 de la NIIF 15 mediante:

- (a) especificar que un bien o servicio que una PYME vende regularmente por separado puede ser distinto (véase el párrafo 23.21 del Proyecto de Norma);
- (b) expresando el criterio del párrafo 27(b) de la NIIF 15 en un lenguaje más simple y reflejando el objetivo del criterio centrándose en si un bien o servicio es un insumo utilizado para producir un elemento combinado o elementos transferidos al cliente (véanse los párrafos 23.20(b) y 23.23 del Proyecto de Norma); y
- (c) incluyendo ejemplos que ilustren los factores que respaldan ese criterio (véase el párrafo 23.23(a)–(c) del Proyecto de Norma).

8(ii) ¿Cree que la guía es apropiada y adecuada para que las entidades evalúen si un bien o servicio es distinto? De no ser así, ¿hay alguna guía que podría eliminarse o una guía adicional que se necesite?

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Pregunta 9—Modificaciones propuestas a la Sección 28 Beneficios de los Empleados
<p>El IASB en su Solicitud de Información solicitó puntos de vista sobre la aplicación del párrafo 28.19 de la Norma, es decir, las simplificaciones de medición para las obligaciones por beneficios definidos.</p> <p>La retroalimentación identificó desafíos al aplicar el párrafo 28.19, lo que resultó en una diversidad de aplicaciones. Sin embargo, los comentarios también proporcionaron evidencia de que solo unas pocas entidades aplican el párrafo 28.19. Por lo tanto, el IASB propone eliminar el párrafo 28.19. Los párrafos FC197 a FC203 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican la justificación del IASB para esta propuesta.</p> <p>9(i) ¿Está de acuerdo en que solo unas pocas entidades aplican las simplificaciones de medición para beneficios definidos? Por lo tanto, ¿está de acuerdo con la propuesta de IASB de eliminar el párrafo 28.19?</p> <p>Alternativamente, si no está de acuerdo con eliminar el párrafo 28.19, el IASB debería aclarar el párrafo de la siguiente manera:</p> <p>(a) establecer que una entidad puede aplicar cualquiera o todas las simplificaciones permitidas por el párrafo 28.19 al medir una obligación por beneficios definidos; y</p> <p>(b) explicando que cuando una entidad aplica el párrafo 28.19(b), los ejemplos de servicio futuro de los empleados actuales (suponiendo el cierre del plan para los empleados nuevos y existentes) que pueden ignorarse incluyen:</p> <p>(i) la probabilidad de que los empleados no cumplan con las condiciones de otorgamiento cuando las condiciones de otorgamiento se relacionan con el servicio futuro (tasa de rotación futura); y</p> <p>(ii) los efectos de una fórmula de beneficios que otorga a los empleados mayores beneficios para años de servicio posteriores.</p> <p>9(ii) Si no está de acuerdo con la propuesta en 9(i), ¿está de acuerdo con que esta alternativa enfoque aclara el párrafo 28.19?</p>

Pregunta 10—Transición
<p>El IASB, en los párrafos A2 a A39 de este Proyecto de Norma, establece una exención limitada de la aplicación retroactiva para aquellas modificaciones propuestas para las que el IASB pensó que los costos de la aplicación retroactiva excederían los beneficios.</p> <p>¿Está de acuerdo con los requerimientos de transición propuestos para las modificaciones a la Norma de Contabilidad <i>NIIF para las PYMES</i>? ¿Por qué o por qué no? Si no, explique lo que sugiere en su lugar y por qué.</p>

Pregunta 11—Otras enmiendas propuestas
<p>La Tabla A1, incluida en la Introducción, resume las propuestas de modificación de las secciones de la Norma no incluidas en las preguntas 2 a 10.</p> <p>¿Tiene algún comentario sobre estas otras enmiendas propuestas en el Proyecto de Norma?</p>

Preguntas para los encuestados: si se requieren más acciones

Pregunta 12—Arrendamientos de la Sección 20 y Arrendamientos de la NIIF 16

El IASB en su Solicitud de información solicitó puntos de vista sobre la alineación de la Sección 20 *Arrendamientos* con la NIIF 16 *Arrendamientos* mediante la simplificación de algunos de los requisitos de reconocimiento y medición, los requisitos de divulgación y el lenguaje de la NIIF 16.

Los comentarios sobre la Solicitud de información fueron mixtos. Las partes interesadas sugirieron que IASB evalúe los costos y beneficios de alinear el Estándar con el IFRS 16, incluso con las simplificaciones, y obtenga más información sobre la experiencia de las entidades que aplican el IFRS 16.

El IASB decidió no proponer modificaciones a la Sección 20 en este momento y considerar modificar la Norma para alinearla con la NIIF 16 durante una revisión futura de la Norma.

Por lo tanto, el Proyecto de Norma no propone modificaciones a la Sección 20. Al tomar esta decisión, el IASB puso mayor énfasis en las consideraciones de costo-beneficio y priorizó el calendario, es decir, para obtener más información sobre la experiencia de las entidades en la aplicación de la NIIF 16.

El IASB solicita más información sobre las consideraciones de costo-beneficio, particularmente sobre si:

- (a) la alineación de la Sección 20 con la NIIF 16 en este momento impone una carga de trabajo a las PYME desproporcionada para el beneficio de los usuarios de sus estados financieros—específicamente, considerando:
 - (i) los costos de implementación en los que podrían incurrir los preparadores de estados financieros;
 - (ii) los costos en que podrían incurrir los usuarios de los estados financieros cuando la información no está disponible; y
 - (iii) la mejora de la información financiera que se lograría a partir de reconocer el derecho del arrendatario a utilizar un activo subyacente (y la obligación del arrendatario de realizar pagos de arrendamiento) en el estado de situación financiera.
- (b) la introducción de posibles simplificaciones, por ejemplo, para determinar la tasa de descuento y la medición posterior del pasivo por arrendamiento (revaluación), podría ayudar a simplificar los requisitos y reducir el costo de implementar una Sección 20 modificada (alineada con la NIIF 16) sin reducir la utilidad de la información reportada.

Los párrafos FC230 a FC246 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican con más detalle la justificación del IASB para no proponer modificaciones a la Sección 20 en este momento y, en su lugar, para considerar modificar la Norma para alinearla con la NIIF 16 durante una revisión futura de la Norma.

¿Está de acuerdo con la decisión del IASB de considerar modificar la Norma para alinearla con la NIIF 16 en una revisión futura de la Norma? Al responder a esta pregunta, comente las consideraciones de costo-beneficio en los párrafos (a) y (b).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Pregunta 13—Requisitos de reconocimiento y medición de los costos de desarrollo	
<p>La Norma exige que todos los costos de desarrollo se reconozcan como gastos, mientras que la NIC 38 <i>Activos intangibles</i> requiere el reconocimiento de los activos intangibles que surjan de los costos de desarrollo que cumplan criterios específicos. Esta simplificación en la Norma se hizo por razones de costo-beneficio. Sin embargo, los comentarios sobre esta revisión integral cuestionaron esta decisión de costo-beneficio. Por lo tanto, el IASB está buscando puntos de vista sobre si debe modificar la Norma para alinearla con la NIC 38, incluidas las opiniones sobre los costos y beneficios de hacerlo.</p>	
<p>Los párrafos FC253 a FC257 de los Fundamentos de las Conclusiones de este Proyecto de Norma explican con más detalle la justificación del IASB.</p>	
<p>¿Cuál es su opinión sobre los costos y beneficios, y los efectos sobre los usuarios, de introducir una opción de política contable que permita a una PYME reconocer los activos intangibles que surgen de los costos de desarrollo que cumplen los criterios de los párrafos 57(a)–(f) de la NIC? 38? La entidad estaría obligada a demostrar todos estos criterios:</p>	
(a)	la factibilidad técnica de completar el activo intangible para que esté listo para su uso o venta;
(b)	su intención de completar el activo intangible y usarlo o venderlo;
(C)	su capacidad para usar o vender el activo intangible;
(d)	cómo el activo intangible generará beneficios económicos futuros probables;
(mi)	la disponibilidad de recursos técnicos, financieros y otros recursos financieros adecuados para completar el desarrollo y usar o vender el activo intangible; y
(F)	su capacidad para medir de forma fiable los desembolsos atribuibles al activo intangible durante su desarrollo.

Pregunta para quienes respondieron: Normas de contabilidad NIIF completas en el alcance de esta revisión para las cuales el IASB no propone alinear la Norma

Pregunta 14—Requisito de compensación de instrumentos de patrimonio
<p>El párrafo 22.7(a) de la Norma establece que si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que una entidad reciba efectivo u otros recursos, el importe por cobrar se presenta como una compensación del patrimonio en el estado de situación financiera, en lugar de presentarse como un activo.</p> <p>Los comentarios de la primera revisión integral sugirieron que este requisito puede entrar en conflicto con la legislación local. Las partes interesadas proporcionaron comentarios similares durante esta segunda revisión integral, lo que sugiere que el IASB elimine el requerimiento del párrafo 22.7(a) porque difiere de las Normas de Contabilidad NIIF completas, que no incluyen un requerimiento similar para los instrumentos de patrimonio.</p> <p>¿Qué opina sobre la eliminación del párrafo 22.7(a)?</p>

Pregunta para los que respondieron—Actualización de los números de párrafo de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

Pregunta 15—Actualización de los números de párrafo de la NIIF para las PYMES Contabilidad Estándar

Las modificaciones propuestas a los requerimientos de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* incluyen la adición de nuevos párrafos y la eliminación de los párrafos existentes. Un nuevo párrafo se numera a continuación de un párrafo anterior. Un párrafo eliminado conserva el número de párrafo.

A veces, la adición o eliminación de párrafos dentro de una sección puede complicar la legibilidad de la Norma (por ejemplo, la Sección 19 *Combinaciones de negocios y plusvalía*).

Como alternativa, se puede revisar una sección, con párrafos renumerados para mostrar solo los requisitos que aún serían aplicables, sin un marcador de posición para los párrafos eliminados (por ejemplo, Sección 2 *Conceptos y principios generales*).

¿Cuáles son sus puntos de vista sobre el enfoque adoptado para conservar o modificar los números de párrafo en cada sección de este Proyecto de Norma?

Plazo

El IASB considerará todos los comentarios escritos recibidos hasta el 7 de marzo de 2023.

como comentar

Envíe sus comentarios electrónicamente:

En línea

<https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Por correo electrónico

commentletters@ifrs.org

Sus comentarios quedarán en el registro público y se publicarán en nuestro sitio web a menos que solicite confidencialidad y le concedamos su solicitud. Normalmente concedemos dichas solicitudes solo si están respaldadas por una buena razón, por ejemplo, confianza comercial. Visite nuestro sitio web para obtener detalles sobre esta política y sobre cómo usamos sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, comuníquese con nosotros a commentletters@ifrs.org antes de enviar su carta.

[Proyecto] Tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

Se revisa el Prefacio. Para facilitar la lectura, el texto revisado no está subrayado.

Prefacio a la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- P1 El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió este Prefacio para establecer el alcance y la autoridad de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, y para describir cómo se mantiene la Norma.
- P2 El IASB se estableció en 2001. La Junta del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) precedió al IASB.
- P3 Las Normas de Contabilidad NIIF completas y la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* son desarrolladas por el IASB a través del debido proceso establecido en el *Manual del Debido Proceso* de la Fundación IFRS.

Alcance y autoridad de las Normas de Contabilidad NIIF

- P4 Las Normas de Contabilidad NIIF completas y la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* están diseñadas para aplicarse a los estados financieros de propósito general y otros informes financieros de entidades con fines de lucro.
- P5 Otra información financiera comprende información proporcionada fuera de los estados financieros que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros o mejora la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes.
- P6 Las entidades con ánimo de lucro incluyen aquellas que se dedican a actividades comerciales, industriales, financieras y similares, ya sea que estén organizadas en sociedades o en otras formas.
- P7 Las Normas de Contabilidad NIIF completas establecen requisitos de reconocimiento, medición, presentación y divulgación relacionados con transacciones y eventos que son importantes en los estados financieros de propósito general. También podrán establecer tales requisitos para transacciones y eventos que surjan principalmente en industrias específicas.

La Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- P8 El IASB desarrolló y mantiene una Norma de contabilidad separada que pretende aplicar a los estados financieros de propósito general y otra información financiera de aquellas entidades a las que las jurisdicciones a menudo se refieren como entidades pequeñas y medianas, entidades privadas o entidades que no rinden cuentas públicamente. Esa Norma es la Norma *Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las PYMES Norma de Contabilidad)*. La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* se basa en las Normas de Contabilidad NIIF completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y para reflejar las consideraciones de costo-beneficio relevantes para las PYMES y los usuarios de sus Estados financieros.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- P9 El término pequeñas y medianas entidades (o PYMES) tal como lo utiliza el IASB se define y explica en la Sección 1 *Pequeñas y medianas entidades*. Muchas jurisdicciones han desarrollado sus propias definiciones de PYME para una amplia gama de propósitos, incluida la prescripción de requisitos de información financiera.
- Las definiciones que son específicas de una jurisdicción en particular a menudo incluyen criterios cuantificados basados en ingresos, activos, empleados u otros factores.
- Además, el término PYME a menudo se usa para referirse a entidades muy pequeñas, o para incluirlas, sin importar si publican estados financieros de propósito general para usuarios externos.

Estados financieros de propósito general de las PYMES

- P10 El objetivo de los estados financieros de propósito general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales al tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.
- P11 Las PYMES a menudo producen estados financieros solo para uso de los propietarios-gerentes o solo para uso de las autoridades fiscales u otras autoridades gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para esos fines no son necesariamente estados financieros de propósito general.
- P12 Las leyes tributarias son específicas para cada jurisdicción, y los objetivos de los informes financieros de propósito general difieren de los objetivos de informar las ganancias imponibles. Por lo tanto, es poco probable que los estados financieros preparados de conformidad con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes y regulaciones fiscales de una jurisdicción en particular. Una jurisdicción puede ser capaz de disminuir la carga dual de información sobre las PYMES al exigir o permitir que los informes fiscales de una entidad se estructuren como conciliaciones de la ganancia o pérdida determinada de acuerdo con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* o por otros medios.

Autoridad de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- P13 Las decisiones sobre qué entidades están obligadas o autorizadas a utilizar las Normas de Contabilidad NIIF completas o la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de normas en las jurisdicciones individuales. Sin embargo, una definición clara de la clase de entidad a la que está destinada la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, como se establece en la Sección 1 de la Norma, es esencial para que:
- (a) el IASB puede decidir sobre los requisitos de reconocimiento, medición, presentación y revelación que son apropiados para esa clase de entidad; y
 - (b) las autoridades legislativas y reguladoras, los emisores de normas y las entidades informantes y sus auditores serán informados del alcance de aplicación previsto de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Una definición clara también es esencial para que las entidades que no son pequeñas o entidades medianas—como se establece en la Sección 1 de la Norma—y por lo tanto no son elegibles para utilizar la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, no afirmen que cumplen con la Norma (véase el párrafo 1.5).

Organización de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- P14 La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* está organizada por tema, y cada tema se presenta en una sección numerada separada. Las referencias cruzadas a los párrafos se identifican por el número de sección seguido del número de párrafo. Los números de párrafo tienen la forma xx.yy, en la que xx es el número de sección e yy es el número de párrafo secuencial dentro de esa sección. En los ejemplos que incluyen importes monetarios, la unidad de medida es Unidades monetarias (abreviadas como UM).
- P15 Todos los párrafos de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* tienen la misma autoridad (excepto lo especificado en el párrafo 2.2). Algunas secciones incluyen apéndices de orientación de implementación.

Mantenimiento de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- P16 El IASB espera proponer modificaciones a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* mediante la publicación periódica de un proyecto de norma omnibus, pero con una frecuencia no superior a aproximadamente una vez cada tres años. Al desarrollar esos borradores de norma, el IASB espera considerar las Normas de Contabilidad NIIF nuevas y modificadas, así como cuestiones específicas que se le han llamado la atención con respecto a la aplicación de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*. En ocasiones, el IASB puede identificar un asunto urgente para el cual puede ser necesario considerar la modificación de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* fuera del proceso de revisión periódica. Sin embargo, se espera que tales ocasiones sean raras.
- P17 Hasta que se modifique la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, cualquier cambio que el IASB pueda realizar o proponer con respecto a las Normas de Contabilidad NIIF completas no se aplica a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*. La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* es un documento independiente. Las PYMES no anticiparán ni aplicarán los cambios realizados en las Normas de Contabilidad NIIF completas antes de que dichos cambios se incorporen en la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* a menos que, en ausencia de orientación específica en la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, una PYME opte por aplicar la orientación en las Normas de Contabilidad NIIF para las PYMES. Las Normas de Contabilidad y esos principios no entran en conflicto con los requerimientos en la jerarquía establecida en los párrafos 10.4 y 10.5.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Se modifica el título de la Norma. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

**~~NIIF para las PYMES Norma de Contabilidad Financiera Internacional~~
Norma de Información (NIIF) para Pequeñas y Medianas Empresas**

**Sección 1
Pequeñas y Medianas Entidades**

Se modifican los párrafos 1.1, 1.3 y 1.5-1.7. Se añade el párrafo 1.3A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance previsto de esta Norma

- 1.1 La Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES está destinada a ser utilizada por entidades sin responsabilidad pública, a las que se hace referencia como pequeñas y medianas entidades (PYMES) en esta Norma. En esta sección se describen las características de las PYMES.

Descripción de pequeñas y medianas entidades

- 1.2 Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:
- (a) no tienen **responsabilidad pública**; y
 - (b) publicar **estados financieros de propósito general** para usuarios externos.
- Los ejemplos de usuarios externos incluyen **propietarios** que no están involucrados en la gestión del negocio, acreedores existentes y potenciales y agencias de calificación crediticia.
- 1.3 Una entidad tiene responsabilidad pública si:
- (a) sus instrumentos de deuda o de capital se negocian en un mercado público o está en proceso de emitir dichos instrumentos para negociar en un mercado público (una bolsa de valores nacional o extranjera o un mercado extrabursátil, incluidos los mercados locales y regionales); o
 - (b) posee activos en calidad de fiduciario para un amplio grupo de terceros como uno de sus principales negocios (por ejemplo, la mayoría de los bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, corredores/agentes de valores, fondos mutuos y bancos de inversión a menudo cumplirían con este segundo criterio).
- 1.3A Una entidad con las siguientes características normalmente tendría responsabilidad pública:
- (a) existe tanto un alto grado de interés externo en la entidad como un amplio grupo de usuarios de los estados financieros de la entidad (inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales) fuera de la entidad (distintos de los propietarios-gerentes) que tienen un interés financiero directo o reclamación sustancial contra la entidad.

- (b) los usuarios en (a) dependen principalmente de la información financiera externa como medio para obtener información financiera sobre la entidad. Estos usuarios necesitan información financiera sobre la entidad pero carecen del poder para exigir la información por sí mismos.

- 1.4 Algunas entidades también pueden tener activos en calidad de fiduciarios para un amplio grupo de terceros porque poseen y administran recursos financieros que les han confiado clientes, clientes o miembros que no participan en la gestión de la entidad. Sin embargo, si lo hacen por razones incidentales a un negocio principal (como, por ejemplo, puede ser el caso de agentes de viajes o de bienes raíces, escuelas, organizaciones benéficas, empresas cooperativas que requieren un depósito de membresía nominal y vendedores que reciben el pago en antes de la entrega de los bienes o servicios, como las empresas de servicios públicos), que no los hace públicamente responsables.
- 1.5 Si una entidad públicamente responsable aplica esta Norma, sus estados financieros no se describirán como conformes con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, incluso si alguna ley o regulación en su jurisdicción permite o requiere que esta Norma sea utilizada por entidades públicamente responsables. .
- 1.6 Una **subsidiaria** cuya **matriz** usa **las Normas de Contabilidad NIIF completas**, o que es parte de un **grupo** consolidado que usa las Normas de Contabilidad NIIF completas, no tiene prohibido usar esta Norma en sus propios estados financieros si esa subsidiaria por sí misma no tiene responsabilidad pública. Si sus estados financieros se describen como conformes con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, debe cumplir con todas las disposiciones de requisitos de esta Norma.
- 1.7 Una entidad controladora (incluida la controladora última o cualquier controladora intermedia) evalúa su elegibilidad para usar esta Norma en sus **estados financieros separados** sobre la base de su propio estado sin considerar si otras entidades del grupo tienen, o el grupo como un todo tiene, responsabilidad pública. . Si una entidad controladora por sí misma no tiene responsabilidad pública, puede presentar sus estados financieros separados de acuerdo con esta Norma (ver Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*), incluso si presenta sus **estados financieros consolidados** de acuerdo con las Normas de Contabilidad NIIF completas, u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), como sus normas contables nacionales. Cualquier estado financiero preparado de acuerdo con esta Norma deberá distinguirse claramente de los estados financieros preparados de acuerdo con otros requisitos.

Sección 2

Conceptos y Principios Generales

Se revisa la Sección 2. Para facilitar la lectura, el texto revisado no está subrayado.

Alcance de esta sección

- 2.1 En esta sección se describe el **objetivo de los estados financieros** de las **pequeñas y medianas entidades** (PYMES). También establece los conceptos y principios básicos que sustentan los **estados financieros** de las PYMES.
- 2.2 En algunas circunstancias, puede haber inconsistencias entre los conceptos y principios de esta sección y los requisitos de otra sección de la Norma. En estas circunstancias, los requisitos de la otra sección prevalecerán sobre esta sección.

El objetivo de los estados financieros de las pequeñas y medianas empresas

Objetivo, utilidad y limitación de los estados financieros de propósito general

- 2.3 El objetivo de **los estados financieros de propósito general** de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información financiera sobre la entidad que sea útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales en la toma de decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.
- 2.4 Dicha información incluye información sobre:
- (a) los **recursos económicos** de la entidad, derechos contra la entidad y cambios en esos recursos y derechos; y
 - (b) con qué eficiencia y eficacia la dirección de la entidad ha cumplido sus responsabilidades de utilizar los recursos económicos de la entidad.
- 2.5 Sin embargo, los estados financieros de propósito general no proporcionan ni pueden proporcionar toda la información que necesitan los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales. Esos usuarios deben considerar la información pertinente de otras fuentes, por ejemplo, las condiciones y expectativas económicas generales, los eventos políticos y el clima político, y las perspectivas de la industria y la empresa.¹

Información sobre los recursos económicos de una entidad que informa, derechos contra la entidad y cambios en los recursos y derechos

- 2.6 Los estados financieros de propósito general proporcionan información sobre la situación financiera de una **entidad que informa**, que es información sobre los recursos económicos de la entidad y los derechos contra la entidad. Los estados financieros también proporcionan información sobre los efectos de las transacciones y otros eventos.

¹ A lo largo de esta sección, 'usuarios' se refiere a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales que deben confiar en los informes financieros de propósito general para gran parte de la información financiera que necesitan (usuarios principales de los estados financieros de propósito general).

que modifican los recursos económicos y los derechos de una entidad que informa. Permiten a los usuarios tomar decisiones y desarrollar expectativas con base en su evaluación de la cantidad, oportunidad e incertidumbre de las entradas de efectivo netas futuras para la entidad.

- 2.7 Los estados financieros también muestran cuán eficiente y efectivamente la administración de la entidad que informa ha cumplido con sus responsabilidades de utilizar los recursos económicos de la entidad, lo que ayuda a los usuarios a evaluar la administración de esos recursos por parte de la administración.

Características cualitativas de la información en los estados financieros

- 2.8 Las características cualitativas de la información financiera útil descritas en los párrafos 2.9 a 2.24 identifican los tipos de información que probablemente sean más útiles para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre la entidad sobre la base de la información en su Estados financieros.

Características cualitativas de la información financiera útil

- 2.9 Para que la información financiera sea útil, debe ser relevante y representar fielmente lo que pretende representar. La utilidad de la información financiera mejora si es comparable, verificable, oportuna y comprensible.

Características cualitativas fundamentales

- 2.10 Las **características cualitativas fundamentales** son la relevancia y la representación fiel.

Relevancia

- 2.11 La información financiera relevante es capaz de marcar la diferencia en las decisiones que toman los usuarios. La información puede ser capaz de marcar la diferencia en una decisión, incluso si algunos usuarios deciden no aprovecharla o si ya la conocen por otras fuentes.

- 2.12 La información financiera es capaz de marcar la diferencia en las decisiones si tiene valor predictivo, valor confirmatorio o ambos.

Materialidad

- 2.13 La información es de **importancia** relativa si se puede esperar razonablemente que su omisión, inexactitud u oscurecimiento influya en las decisiones que toman los usuarios de los estados financieros con propósito general (véase el párrafo 2.3) sobre la base de esos estados financieros, que proporcionan información financiera sobre una entidad que informa específica. En otras palabras, la importancia relativa es un aspecto de relevancia específico de la entidad basado en la naturaleza o magnitud, o ambas, de las partidas con las que se relaciona la información en el contexto de los estados financieros de una entidad.

En consecuencia, el IASB no puede especificar un umbral cuantitativo uniforme para la materialidad o predeterminar lo que podría ser material en una situación particular.

Representación fiel

- 2.14 Los estados financieros representan fenómenos económicos en palabras y números. Para ser útil, la información financiera no solo debe representar fenómenos relevantes, sino que también debe representar fielmente la esencia de los fenómenos que pretende representar. En muchas circunstancias, la sustancia de un fenómeno económico y su forma jurídica son la misma. Si no son lo mismo, dar información únicamente sobre la forma jurídica no representaría fielmente el fenómeno económico.
- 2.15 Para ser una representación perfectamente fiel, una representación tendría tres características. Sería completo, neutral y libre de **errores**. Por supuesto, la perfección rara vez, o nunca, es alcanzable. El objetivo de IASB es maximizar esas cualidades en la medida de lo posible.
- 2.16 Una representación completa incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el fenómeno representado, incluidas todas las descripciones y explicaciones necesarias.
- 2.17 Una descripción neutral no tiene sesgos en la selección o presentación de la información financiera. La neutralidad se sustenta en el ejercicio de la **prudencia**. La prudencia es el ejercicio de la cautela al hacer juicios en condiciones de incertidumbre. El ejercicio de la prudencia significa que **los activos** y los **ingresos** no se sobrestiman y los **pasivos** y **los gastos** no se subestiman. Igualmente, el ejercicio de la prudencia no permite la subestimación de activos o ingresos o la sobrevaloración de pasivos o gastos. Estas incorrecciones pueden dar lugar a la sobrestimación o subestimación de ingresos o gastos en períodos futuros. El ejercicio de la prudencia no implica la necesidad de asimetría, aunque determinados apartados pueden contener requisitos asimétricos si éstos son consecuencia de decisiones encaminadas a seleccionar la información más relevante que represente fielmente lo que pretende representar.
- 2.18 La representación fiel no significa exacta en todos los aspectos. Libre de errores significa que no hay errores u omisiones en la descripción del fenómeno, y el proceso utilizado para producir la información reportada ha sido seleccionado y aplicado sin errores en el proceso. En este contexto, libre de errores no significa perfectamente preciso en todos los aspectos.

Aplicación de las características cualitativas fundamentales

- 2.19 El proceso más eficiente y efectivo para aplicar las características cualitativas fundamentales normalmente sería el siguiente (sujeto a los efectos de mejorar las características y la restricción de costos, que no se consideran en este ejemplo). Primero, identifique un fenómeno económico, cuya información pueda ser útil para los usuarios de la información financiera de la entidad que informa. En segundo lugar, identifique el tipo de información sobre ese fenómeno que sería más relevante. Tercero, determinar si esa información está disponible y si puede proporcionar una representación fiel del fenómeno económico. Si es así, el proceso de satisfacción de las características cualitativas fundamentales termina en ese punto. Si no, el proceso se repite con el siguiente tipo de información más relevante. En algunos casos, una compensación entre el

es posible que sea necesario establecer características cualitativas fundamentales para cumplir el objetivo de los estados financieros (véase el párrafo 2.32).

Mejora de las características cualitativas

- 2.20 La comparabilidad, la verificabilidad, la **puntualidad** y la **comprensibilidad** son características cualitativas que mejoran la utilidad de la información que tanto es relevante y proporciona una representación fiel de lo que pretende representar. Las **características cualitativas de mejora** también pueden ayudar a determinar cuál de las dos formas debe usarse para representar un fenómeno si se considera que ambas proporcionan información igualmente relevante y una representación igualmente fiel de ese fenómeno.
- comparabilidad**
- 2.21 La información sobre una entidad que informa es más útil si puede compararse con información similar sobre otras entidades y con información similar sobre la misma entidad para otro período u otra fecha. La comparabilidad es la característica cualitativa que permite a los usuarios identificar y comprender las similitudes y las diferencias entre los elementos. Se disminuye cuando se permiten métodos contables alternativos para un mismo fenómeno económico.
- verificabilidad**
- 2.22 La verificabilidad ayuda a asegurar a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos que pretende representar. La verificabilidad significa que diferentes observadores informados e independientes podrían llegar a un consenso, aunque no necesariamente a un acuerdo total, de que una representación en particular es una representación fiel. La información cuantificada no necesita ser una estimación de un solo punto para ser verificable. También se puede verificar un rango de cantidades posibles y las probabilidades relacionadas.
- Oportunidad**
- 2.23 Oportunidad significa tener información disponible para los tomadores de decisiones a tiempo para poder influir en sus decisiones. En general, cuanto más antigua es la información, menos útil es. Sin embargo, parte de la información puede seguir siendo oportuna mucho después del final de un **período de informe** porque, por ejemplo, algunos usuarios necesitan identificar y evaluar tendencias.
- comprensibilidad**
- 2.24 Clasificar, caracterizar y presentar la información de forma clara y concisa la hace comprensible. Sin embargo, excluir información de los estados financieros sobre fenómenos que son inherentemente complejos y que no pueden ser fáciles de entender haría que estos informes fueran incompletos y, por lo tanto, posiblemente engañosos.

La restricción de costos en la información financiera útil

- 2.25 El costo es una restricción generalizada sobre la información que puede proporcionar la información financiera. Reportar información financiera impone costos, y es importante que esos costos estén justificados por los beneficios de reportar esa información.
- 2.26 Los proveedores de información financiera dedican la mayor parte del esfuerzo que implica la recopilación, el procesamiento, la verificación y la difusión de la información financiera, pero los usuarios finalmente soportan esos costos en forma de rendimientos reducidos. Los usuarios de información financiera también incurren en costos de análisis e interpretación de la información proporcionada. Si no se proporciona la información necesaria, los usuarios incurren en costos adicionales para obtener esa información en otro lugar o para estimarla.
- 2.27 Reportar información financiera que sea relevante y represente fielmente lo que pretende representar ayuda a los usuarios a tomar decisiones con más confianza. Esto da como resultado un funcionamiento más eficiente de los mercados de capital y un menor costo de capital para la economía en su conjunto. Un inversionista, prestamista u otro acreedor individual también recibe beneficios al tomar decisiones más informadas. Sin embargo, no es posible que **los informes financieros de propósito general** proporcionen toda la información que cada usuario considere relevante.

Costo o esfuerzo indebido

- 2.28 En esta Norma se especifica una exención por esfuerzo o costo desproporcionado para algunos requisitos. Esta exención no se utilizará para otros requisitos de esta Norma.
- 2.29 Considerar si obtener o determinar la información necesaria para cumplir con un requerimiento implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado depende de las circunstancias específicas de una entidad y del juicio de la administración sobre los costos y beneficios de aplicar ese requerimiento. Este juicio requiere considerar cómo las decisiones económicas de aquellos que se espera que usen los estados financieros podrían verse afectadas por no tener esa información. La aplicación de un requerimiento implicaría un costo o esfuerzo indebido por parte de una PYME si el costo incremental (por ejemplo, los honorarios de los tasadores) o el esfuerzo adicional (por ejemplo, los esfuerzos de los empleados) superan sustancialmente los beneficios que se espera que utilicen los estados financieros de la PYME. recibiría al tener la información. Una evaluación de esfuerzo o costo desproporcionado por parte de una PYME de acuerdo con esta Norma normalmente constituiría un obstáculo menor que una evaluación de esfuerzo o costo desproporcionado por parte de una entidad públicamente responsable porque las PYME no son responsables ante las partes interesadas públicas.
- 2.30 La evaluación de si un requerimiento implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado en el **reconocimiento** inicial en los estados financieros, por ejemplo, en la fecha de la transacción, debe basarse en información sobre los costos y beneficios del requerimiento en el momento del reconocimiento inicial. Si la exención por esfuerzo o costo desproporcionado también se aplica con posterioridad al reconocimiento inicial, por ejemplo, a una medición posterior de una partida, se debe realizar una nueva evaluación del esfuerzo o costo desproporcionado en esa fecha posterior, con base en la información disponible en esa fecha.

- 2.31 Excepto por la exención por esfuerzo o costo desproporcionado del párrafo 19.10G, que está cubierta por los requerimientos de información a revelar del párrafo 19.25, siempre que una entidad utilice una exención por esfuerzo o costo desproporcionado, la entidad revelará ese hecho y las razones por las que se aplica el requerimiento. implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado.

Estados financieros y la entidad que informa

Objetivo y alcance de los estados financieros

- 2.32 El objetivo de los estados financieros es proporcionar información financiera sobre los activos, pasivos, **patrimonio**, ingresos y gastos de la entidad que informa que sea útil a los usuarios de los estados financieros para evaluar las perspectivas de entradas de efectivo netas futuras para la entidad que informa y para evaluar la administración de la administración por parte de la administración. los recursos económicos de la entidad (ver párrafo 2.4).

Período de información

- 2.33 Los estados financieros se preparan para un período de tiempo específico (período de informe) y brindan información sobre:
- (a) activos y pasivos—incluyendo activos y pasivos no reconocidos—y patrimonio que existía al final del período sobre el que se informa, o durante el período sobre el que se informa; y

- (b) ingresos y gastos del período sobre el que se informa.

- 2.34 Para ayudar a los usuarios de los estados financieros a identificar y evaluar los cambios y las tendencias, los estados financieros también proporcionan información comparativa de al menos un período sobre el que se informa anterior, excepto cuando esta Norma permita o requiera lo contrario.

- 2.35 La información sobre posibles transacciones futuras y otros posibles eventos futuros se incluye en los estados financieros si:

- (a) se relaciona con los activos o pasivos de la entidad, incluidos los activos o pasivos no reconocidos, o el patrimonio que existía al final del período sobre el que se informa, o durante el período sobre el que se informa, o con los ingresos o gastos del período sobre el que se informa; y

- (b) es útil para los usuarios de los estados financieros.

Los estados financieros normalmente no proporcionan otros tipos de información prospectiva, por ejemplo, material explicativo sobre las expectativas y estrategias de la administración para la entidad que informa.

Perspectiva adoptada en los estados financieros

- 2.36 Los estados financieros proporcionan información sobre transacciones y otros eventos vistos desde la perspectiva de la entidad que informa como un todo, no desde la perspectiva de un grupo particular de inversores, prestamistas u otros acreedores existentes o potenciales de la entidad.

Asunción de negocio en marcha

- 2.37 Los estados financieros normalmente se preparan bajo el supuesto de que la entidad que informa es un negocio en **marcha** y continuará operando en el futuro previsible. Por lo tanto, se asume que la entidad no tiene ni la intención ni la necesidad de entrar en liquidación o dejar de operar. Si existe tal intención o necesidad, es posible que los estados financieros deban prepararse sobre una base diferente. De ser así, los estados financieros describen la base utilizada (véanse los párrafos 3.8 y 3.9).

La entidad informante

- 2.38 Una entidad que informa es una entidad a la que se requiere, o elige, preparar estados financieros. Una entidad que informa puede ser una sola entidad o una parte de una entidad o puede comprender más de una entidad. Una entidad que informa no es necesariamente una entidad legal.
- 2.39 Si una entidad que informa comprende tanto la **matriz** como sus **subsidiarias**, los estados financieros de la entidad que informa se denominan **estados financieros consolidados**. Si la entidad que informa comprende dos o más entidades que no están vinculadas por una relación matriz-subsidiaria, los estados financieros de la entidad que informa se denominan **estados financieros combinados**.
- 2.40 La determinación del límite de la entidad que informa depende de las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros de la entidad que informa. Esos usuarios necesitan información relevante que represente fielmente lo que pretende representar. La representación fiel requiere que:
- (a) el límite de la entidad que informa no contiene un conjunto arbitrario o incompleto de actividades económicas;
 - (b) incluir ese conjunto de actividades económicas dentro de los límites de la entidad que informa da como resultado información neutral; y
 - (c) se proporciona una descripción de cómo se determinó el límite de la entidad que informa y qué constituye la entidad que informa.

Los elementos de los estados financieros.

Introducción

- 2.41 Los elementos de los estados financieros definidos en esta sección son:
- (a) activos, pasivos y patrimonio, que se relacionan con la **situación financiera** de la entidad que informa ; y
 - (b) ingresos y gastos, que se relacionan con el desempeño financiero de una entidad que informa .
- 2.42 Esos elementos están vinculados a los recursos económicos, las reclamaciones y los cambios en los recursos económicos y las reclamaciones discutidas en los párrafos 2.6 y 2.7.

Definición de un activo

- 2.43 Un activo es un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de eventos pasados.
- 2.44 Un recurso económico es un derecho que tiene el **potencial de producir beneficios económicos**.
- 2.45 Los derechos que tienen el potencial de producir beneficios económicos toman muchas formas, incluyendo;
- (a) derechos que corresponden a una obligación de otra parte, por ejemplo:
 - (i) derecho a recibir dinero en **efectivo**.
 - (ii) derecho a recibir bienes o servicios.
 - (iii) derecho a intercambiar recursos económicos con otra parte en términos favorables. Dichos derechos incluyen, por ejemplo, un contrato a plazo para comprar un recurso económico en términos que actualmente son favorables o una opción para comprar un recurso económico.
 - (iv) derecho a beneficiarse de una obligación de otra parte de transferir un recurso económico si se produce un evento futuro incierto especificado ocurre.
 - (b) derechos que no corresponden a una obligación de otra parte, por ejemplo:
 - (i) derechos sobre objetos físicos, tales como **propiedad, planta y equipo o inventarios**. Ejemplos de tales derechos son el derecho a usar un objeto físico o el derecho a beneficiarse del **valor** residual de un objeto arrendado.
 - (ii) derechos de uso de la propiedad intelectual.
- 2.46 Muchos derechos se establecen por **contrato**, legislación o medios similares. Por ejemplo, una entidad podría obtener derechos por poseer o arrendar un objeto físico, por poseer un instrumento de deuda o de patrimonio, o por poseer una patente registrada. Sin embargo, una entidad también podría obtener derechos de otras formas, por ejemplo:
- (a) adquiriendo o creando conocimientos que no sean de dominio público; o
 - (b) a través de una obligación de otra parte que surge porque esa otra parte no tiene la capacidad práctica de actuar de manera incompatible con sus prácticas habituales, políticas publicadas o declaraciones específicas.
- 2.47 Un recurso económico es un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos. Para que exista ese potencial, no es necesario que sea seguro, o incluso probable, que el derecho produzca beneficios económicos. Solo es necesario que el derecho ya exista.
- 2.48 El control vincula un recurso económico a una entidad. Evaluar si existe control ayuda a identificar el recurso económico que la entidad contabiliza.
- Una entidad controla un recurso económico si tiene la capacidad presente de dirigir el uso del recurso económico y obtener los beneficios económicos que puedan

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

fluir de él. Una entidad tiene la capacidad presente de dirigir el uso de un recurso económico si tiene el derecho de implementar ese recurso económico en sus actividades, o permitir que otra parte implemente el recurso económico en las actividades de esa otra parte.

Definición de un pasivo

- 2.49 Un pasivo es una obligación presente de la entidad de transferir un recurso económico como resultado de eventos pasados.
- 2.50 Para que exista un pasivo, se deben cumplir tres criterios:
- (a) la entidad tiene una obligación;
 - (b) la obligación es transferir un recurso económico; y
 - (c) la obligación es una obligación presente que existe como resultado de obligaciones pasadas eventos.
- 2.51 Una obligación es un deber o responsabilidad que una entidad no tiene capacidad práctica para evitar. Una obligación siempre se debe a otra parte (o partes). No es necesario conocer la identidad de la parte (o partes) a quien se debe la obligación. Muchas obligaciones se establecen por contrato, legislación o medios similares y son exigibles legalmente por la parte (o partes) a las que se deben. Sin embargo, también pueden surgir obligaciones de las prácticas habituales de una entidad, políticas publicadas o declaraciones específicas si la entidad no tiene capacidad práctica para actuar de manera inconsistente con esas prácticas, políticas o declaraciones. La obligación que surge en tales situaciones a veces se denomina **obligación implícita**.
- 2.52 El segundo criterio para un pasivo es que la obligación es transferir un recurso económico.
- 2.53 Para satisfacer este criterio, la obligación debe tener el potencial de requerir que la entidad transfiera un recurso económico a otra parte (o partes). Para que exista ese potencial, no es necesario que sea seguro, o incluso probable, que se requerirá que la entidad transfiera un recurso económico; la transferencia puede, por ejemplo, ser requerida solo si ocurre un evento futuro incierto específico. Solo es necesario que la obligación ya exista y que, en al menos una circunstancia, requiera que la entidad transfiera un recurso económico.
- 2.54 Las obligaciones de transferir un recurso económico incluyen, por ejemplo:
- (a) obligaciones de pago en efectivo;
 - (b) obligaciones de entregar bienes o prestar servicios;
 - (c) obligaciones de intercambiar recursos económicos con otra parte en condiciones desfavorables;
 - (d) obligaciones de transferir un recurso económico si ocurre un evento futuro incierto especificado; y
 - (mi) obligaciones de emitir un **instrumento financiero** si ese instrumento financiero obligará a la entidad a transferir un recurso económico.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 2.55 En lugar de cumplir con la obligación de transferir un recurso económico a la parte que tiene derecho a recibir ese recurso, las entidades a veces deciden, por ejemplo:
- (a) liquidar la obligación negociando una liberación de la obligación;
 - (b) transferir la obligación a un tercero; o
 - (c) reemplazar esa obligación de transferir un recurso económico con otra obligación mediante la celebración de una nueva transacción.
- 2.56 El tercer criterio para un pasivo es que la obligación es una obligación presente que existe como resultado de eventos pasados.
- 2.57 Existe una obligación presente como resultado de eventos pasados solo si:
- (a) la entidad ya obtuvo beneficios económicos o realizó alguna acción; y
 - (b) como consecuencia, la entidad deberá o puede tener que transferir un recurso económico que de otro modo no habría tenido que transferir.
- 2.58 Los beneficios económicos obtenidos podrían incluir, por ejemplo, bienes o servicios. La acción tomada podría incluir, por ejemplo, operar un negocio en particular u operar en un mercado en particular. Si se obtienen beneficios económicos, o se toma una acción, a lo largo del tiempo, la obligación presente resultante puede acumularse a lo largo de ese tiempo.

Activos y pasivos

Unidad de cuenta

- 2.59 La **unidad de cuenta** es el derecho o el grupo de derechos, la obligación o el grupo de obligaciones, o el grupo de derechos y obligaciones, a los que se aplican criterios de reconocimiento y conceptos de medición.
- 2.60 Se selecciona una unidad de cuenta para un activo o pasivo al considerar cómo se aplicarán los criterios de reconocimiento y los conceptos de medición a ese activo o pasivo y a los ingresos y gastos relacionados. En algunas circunstancias, puede ser apropiado seleccionar una unidad de cuenta para el reconocimiento y una unidad de cuenta diferente para la medición. Por ejemplo, los contratos a veces pueden reconocerse individualmente pero medirse como parte de una cartera de contratos. Para la presentación y divulgación, los activos, pasivos, ingresos y gastos pueden necesitar ser agregados o separados en componentes.

Contratos pendientes

- 2.61 Un contrato pendiente de **ejecución** es un contrato, o una parte de un contrato, que está igualmente sin cumplir: ninguna de las partes ha cumplido ninguna de sus obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones en la misma medida.
- 2.62 Un contrato ejecutorio establece un derecho y una obligación combinados de intercambiar recursos económicos. El derecho y la obligación constituyen un solo activo o pasivo. La entidad tiene un activo si los términos del intercambio son actualmente favorables; tiene un pasivo si los términos del intercambio son

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

actualmente desfavorable. El hecho de que dicho activo o pasivo se incluya en los estados financieros depende tanto del criterio de reconocimiento como de la **base de medición** seleccionada para el activo o pasivo, incluida, si corresponde, cualquier prueba de si el contrato es oneroso.

Definición de equidad

2.63 El patrimonio es la participación residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.

Definiciones de ingresos y gastos

2.64 Los ingresos y gastos se definen como sigue:

- (a) los ingresos son aumentos en los activos o disminuciones en los pasivos que dan como resultado aumentos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las contribuciones de los tenedores de derechos sobre el **patrimonio**; y
- (b) los gastos son disminuciones en los activos, o aumentos en los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio, distintos de los relacionados con las distribuciones a los tenedores de derechos sobre el patrimonio.

De estas definiciones de ingresos y gastos se desprende que las contribuciones de los tenedores de derechos de participación en el capital no son ingresos, y las distribuciones a los tenedores de derechos de participación en el capital no son gastos.

2.65 Los ingresos y gastos son los elementos de los estados financieros que se relacionan con el desempeño financiero de una entidad. Los usuarios de los estados financieros necesitan información sobre la situación financiera de una entidad y su desempeño financiero. Por lo tanto, aunque los ingresos y gastos se definen en términos de cambios en activos y pasivos, la información sobre ingresos y gastos es tan importante como la información sobre activos y pasivos.

2.66 Diferentes transacciones y otros eventos generan ingresos y gastos con diferentes características. Proporcionar información por separado sobre ingresos y gastos con diferentes características puede ayudar a los usuarios de los estados financieros a comprender el desempeño financiero de la entidad.

Reconocimiento y baja en cuentas

El proceso de reconocimiento

2.67 El reconocimiento es el proceso de capturar para su inclusión en el **estado de situación financiera** o en el(los) estado(s) de rendimiento financiero² una partida que cumple la definición de uno de los elementos de los estados financieros: un activo, un pasivo, patrimonio, ingresos o gastos. El reconocimiento implica describir la partida en uno de esos estados—ya sea solo o en **conjunto** con otras partidas—en palabras y por un monto monetario, e incluir ese monto en uno o más

² La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* no especifica si el(los) estado(s) de rendimiento financiero comprende(n) un solo estado o dos estados. El término estado de resultados se utiliza para referirse tanto a un estado separado como a una sección separada dentro de un solo estado de rendimiento financiero.

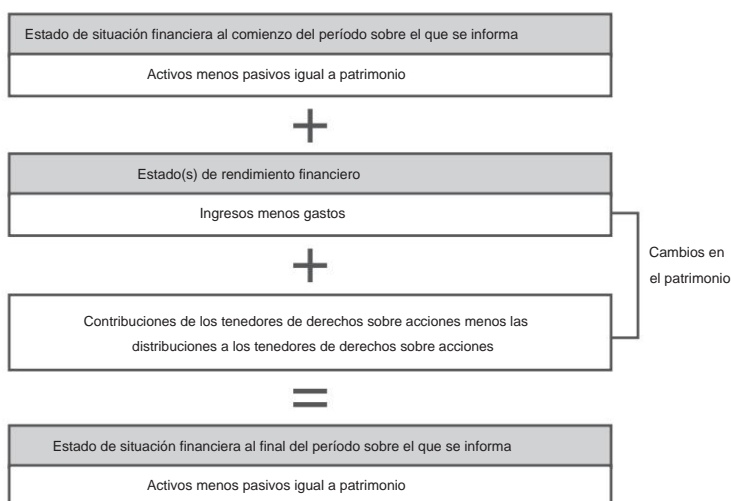
PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

más totales en esa declaración. El importe por el que se reconoce un activo, un pasivo o un patrimonio en el estado de situación financiera se denomina su **importe en libros**.

2.68 El reconocimiento vincula los elementos, el estado de situación financiera y el(los) estado(s) de rendimiento financiero de la siguiente manera (ver Diagrama 2.1):

- (a) en el estado de situación financiera al principio y al final del período sobre el que se informa, los activos totales menos los pasivos totales son iguales al patrimonio total; y
- (b) Los cambios reconocidos en el patrimonio durante el período sobre el que se informa comprenden:
- (i) ingresos menos gastos reconocidos en el(los) estado(s) de rendimiento financiero; más
 - (ii) contribuciones de los tenedores de derechos de participación en el capital, menos las distribuciones a los tenedores de derechos de participación en el capital.

Diagrama 2.1: Cómo vincula el reconocimiento los elementos de los estados financieros



Criterios de reconocimiento

2.69 Solo las partidas que cumplen la definición de activo, pasivo o patrimonio se reconocen en el estado de situación financiera. De manera similar, solo las partidas que cumplen la definición de ingresos o gastos se reconocen en el estado o estados de rendimiento financiero. Sin embargo, no se reconocen todos los elementos que cumplen la definición de uno de esos elementos.

2.70 La falta de reconocimiento de una partida que satisfaga esos criterios no se rectifica mediante la revelación de las **políticas contables** utilizadas o mediante **notas** o material explicativo.

Relevancia

- 2.71 La información sobre activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos es relevante para los usuarios de los estados financieros. Sin embargo, el reconocimiento de un activo o pasivo en particular y cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio resultante no siempre puede proporcionar información relevante. Ese puede ser el caso si, por ejemplo, no está claro si existe un activo o un pasivo; o existe un activo o pasivo, pero la probabilidad de una entrada o salida de beneficios económicos es baja. La presencia de uno o ambos factores no lleva automáticamente a la conclusión de que la información proporcionada por el reconocimiento carece de relevancia, ya que es posible que sea necesario tener en cuenta otros factores.

Incertidumbre de existencia

- 2.72 En algunos casos, puede no estar claro si existe un activo o un pasivo. Esa incertidumbre, posiblemente combinada con una baja probabilidad de entradas o salidas de beneficios económicos y una gama excepcionalmente amplia de resultados posibles, puede significar que el reconocimiento de un activo o pasivo, necesariamente medido en un solo monto, no proporcione información relevante. Ya sea que el activo o pasivo haya sido reconocido o no, puede ser necesario proporcionar información explicativa sobre las incertidumbres asociadas en los estados financieros.

Representación fiel

- 2.73 El reconocimiento de un activo o pasivo en particular es apropiado si proporciona no solo información relevante, sino también una representación fiel de ese activo o pasivo y de cualquier ingreso, gasto o cambio en el patrimonio resultante. La posibilidad de proporcionar una representación fiel puede verse afectada por el nivel de **incertidumbre de medición** asociado con el activo o pasivo o por otros factores.

Incertidumbre de medición

- 2.74 Para que un activo o pasivo sea reconocido, debe medirse. En muchos casos, dichas **medidas** deben estimarse y, por lo tanto, están sujetas a incertidumbre de medición. El uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de la información financiera y no socava la utilidad de la información si las estimaciones se describen y explican de forma clara y precisa.
- 2.75 Una partida que no cumpla con los criterios de reconocimiento puede calificar para el reconocimiento en una fecha posterior como resultado de circunstancias o eventos posteriores.
- 2.76 Ya sea que se reconozca o no un activo o pasivo, una representación fiel del activo o pasivo puede necesitar incluir información explicativa sobre las incertidumbres asociadas con la existencia o medición del activo o pasivo, o con su resultado: la cantidad o el momento de cualquier entrada o salida de los beneficios económicos que finalmente resultarán de ella.

Baja en cuentas

- 2.77 La baja en **cuentas** es la eliminación de todo o parte de un activo o pasivo reconocido del estado de situación financiera de una entidad. La baja normalmente ocurre cuando ese elemento ya no cumple con la definición de un activo o de un pasivo:
- (a) para un activo, la baja normalmente ocurre cuando la entidad pierde el control de todo o parte del activo reconocido; y
 - (b) para un pasivo, la baja normalmente ocurre cuando la entidad ya no tiene una obligación presente por todo o parte del pasivo reconocido.
- 2.78 Los requisitos contables para la baja en cuentas apuntan a representar fielmente tanto los activos como los pasivos retenidos después de la transacción u otro evento que condujo a la baja en cuentas y el cambio en los activos o pasivos como resultado de esa transacción u otro evento.
- 2.79 El objetivo del párrafo 2.78 normalmente se logra mediante:
- (a) dar de baja los activos o pasivos vencidos o consumidos, cobrados, satisfechos o transferidos, y reconocer los ingresos y gastos resultantes; y
 - (b) continuar reconociendo cualquier activo o pasivo retenido.
- 2.80 Se pueden aplicar uno o más de los siguientes procedimientos para lograr los objetivos del párrafo 2.78:
- (a) presentar el componente retenido por separado en el estado de situación financiera;
 - (b) presentar por separado en el estado de rendimiento financiero los ingresos y gastos reconocidos como resultado de la baja en cuentas del componente transferido; o
 - (c) proporcionar información explicativa.

Medición

- 2.81 Los elementos reconocidos en los estados financieros se cuantifican en términos monetarios. Esto requiere la selección de una base de medición.
- 2.82 Una base de medición es una característica identificada, por ejemplo, el costo histórico, **el valor razonable** o el valor de cumplimiento, de un elemento que se está midiendo. La aplicación de una base de medición a un activo o pasivo crea una **medida** para ese activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados.
- 2.83 Diferentes bases de medición pueden ser apropiadas para diferentes activos, pasivos, ingresos y gastos.

Bases de medida

Costo histórico

- 2.84 Las medidas de costos históricos brindan información monetaria sobre los activos, pasivos y los ingresos y gastos relacionados, utilizando información derivada, al menos en parte, del precio de la transacción u otro evento que los originó.
- 2.85 El costo histórico de un activo cuando se adquiere o crea es el valor de los costos incurridos para adquirir o crear el activo, que comprende la contraprestación pagada para adquirir o crear el activo más **los costos de transacción**. El costo histórico de un pasivo cuando se incurre o se asume es el valor de la contraprestación recibida para incurrir o asumir el pasivo menos los costos de transacción.
- 2.86 El costo histórico de un activo se actualiza con el tiempo para representar, si corresponde:
- (a) el consumo de parte o la totalidad del recurso económico que constituye el activo (**depreciación o amortización**);
 - (b) pagos recibidos que extinguen parte o la totalidad del activo;
 - (C) el efecto de eventos que causan que parte o la totalidad del costo histórico del activo ya no sea recuperable (**deterioro**); y
 - (d) acumulación de intereses para reflejar cualquier componente de financiación del activo.
- 2.87 El costo histórico de un pasivo se actualiza a lo largo del tiempo para representar, si corresponde:
- (a) cumplimiento de una parte o la totalidad de la responsabilidad, por ejemplo, mediante la realización de pagos que extingan una parte o la totalidad de la responsabilidad o mediante el cumplimiento de una obligación de entregar bienes.
 - (b) el efecto de eventos que aumentan el valor de la obligación de transferir los recursos económicos necesarios para cumplir con el pasivo en tal medida que el pasivo se vuelve oneroso. Un pasivo es oneroso si el costo histórico ya no es suficiente para representar la obligación de cumplir con el pasivo.
 - (C) devengo de intereses para reflejar cualquier componente de financiación del pasivo.
- 2.88 Una forma de aplicar una base de medición del costo histórico a **los activos y pasivos financieros** es medirlos al **costo amortizado**. El **costo amortizado de un activo o pasivo financiero** refleja estimaciones de **flujos de efectivo futuros**, descontados a una tasa determinada en el reconocimiento inicial. Para instrumentos de tasa variable, la tasa de descuento se actualiza para reflejar los cambios en la tasa variable. El costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero se actualiza a lo largo del tiempo para representar los cambios posteriores, como el devengo de intereses, el deterioro de valor de un activo financiero y los cobros o pagos.

Valor actual

2.89 Las medidas de valor actual proporcionan información monetaria sobre activos, pasivos e ingresos y gastos relacionados, utilizando información actualizada para reflejar las condiciones en la fecha de medición. Las bases de medición del valor actual incluyen:

- (a) valor razonable;
- (b) **valor en uso** para activos y valor de cumplimiento para pasivos; y
- (c) costo actual.

2.90 El valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo, o se pagaría por transferir un pasivo, en una **transacción ordenada** entre **participantes del mercado** en la fecha de medición. Debido a que el valor razonable no se deriva, ni siquiera en parte, del precio de la transacción u otro evento que dio origen al activo o al pasivo, el valor razonable no aumenta por los costos de transacción incurridos al adquirir el activo y no disminuye por la transacción. costos incurridos cuando se incurre o se asume el pasivo.

2.91 El **valor en uso** es el **valor presente** de los flujos de efectivo, u otros beneficios económicos, que una entidad espera obtener del uso de un activo y de su disposición final. El valor de **cumplimiento** es el valor presente del efectivo, u otros recursos económicos, que una entidad espera estar obligada a transferir a medida que cumple con un pasivo. Debido a que el valor en uso y el valor de cumplimiento se basan en flujos de efectivo futuros, no incluyen los costos de transacción incurridos al adquirir un activo o asumir un pasivo.

2.92 El costo actual de un activo es el costo de un activo equivalente en la fecha de medición, que comprende la contraprestación que se pagaría en la fecha de medición más los costos de transacción en los que se incurriría en esa fecha. El costo actual de un pasivo es la contraprestación que se recibiría por un pasivo equivalente en la fecha de medición menos los costos de transacción en los que se incurriría en esa fecha.

Información proporcionada por bases de medición particulares

2.93 Al seleccionar una base de medición, es importante considerar la naturaleza de la información que la base de medición producirá tanto en el estado de situación financiera como en el o los estados de rendimiento financiero.

Costo histórico

2.94 La información proporcionada al medir un activo o pasivo al costo histórico puede ser relevante para los usuarios de los estados financieros, porque el costo histórico usa información derivada, al menos en parte, del precio de la transacción u otro evento que dio origen al activo o pasivo. Debido a que el costo histórico se reduce para reflejar el consumo de un activo y su deterioro, la cantidad que se espera recuperar de un activo medido al costo histórico es al menos igual a su valor en libros. De manera similar, debido a que el costo histórico de un pasivo aumenta cuando se vuelve oneroso, el valor de la obligación de transferir los recursos económicos necesarios para cumplir con el pasivo no es mayor que el valor en libros del pasivo.

Valor actual

- 2.95 La información proporcionada al medir un activo o pasivo a valor razonable puede tener valor predictivo porque el valor razonable refleja las expectativas actuales de los participantes del mercado sobre la cantidad, el momento y la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros.
- 2.96 El valor en uso proporciona información sobre el valor presente de los flujos de efectivo estimados por el uso de un activo y por su disposición final. Esta información puede tener valor predictivo porque puede utilizarse para evaluar las perspectivas de futuras entradas netas de efectivo.
- 2.97 El valor de cumplimiento proporciona información sobre el valor presente de los flujos de efectivo estimados necesarios para cumplir con un pasivo. Por lo tanto, el valor de cumplimiento puede tener un valor predictivo, particularmente si la responsabilidad se cumplirá, en lugar de transferirse o liquidarse mediante negociación.
- 2.98 Las estimaciones actualizadas del valor en uso o el valor de cumplimiento, combinadas con información sobre las estimaciones del monto, el momento y la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros, también pueden tener un valor de confirmación porque brindan información sobre las estimaciones previas del valor en uso o el valor de cumplimiento.
- 2.99 La información sobre los activos y pasivos medidos al costo actual puede ser relevante porque el costo actual refleja el costo al que podría adquirirse o crearse un activo equivalente en la fecha de medición o la contraprestación que se recibiría por incurrir o asumir un pasivo equivalente.

Factores a considerar al seleccionar una base de medición

- 2.100 Al seleccionar una base de medición para un activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados, es necesario considerar la naturaleza de la información que la base de medición producirá tanto en el estado de situación financiera como en el o los estados de rendimiento financiero. .
- 2.101 En la mayoría de los casos, ningún factor individual determinará qué base de medición debe seleccionarse. La importancia relativa de cada factor dependerá de los hechos y circunstancias.
- 2.102 La información proporcionada por una base de medición debe ser útil para los usuarios de los estados financieros. Para lograrlo, la información debe ser relevante y debe representar fielmente lo que pretende representar. Asimismo, la información proporcionada deberá ser, en la medida de lo posible, comparable, verificable, oportuna y comprensible.

Relevancia

- 2.103 La relevancia de la información proporcionada por una base de medición para un activo o pasivo y para los ingresos y gastos relacionados se ve afectada por:
- (a) las características del activo o pasivo, en particular la variabilidad de los flujos de efectivo y si el valor del activo o pasivo es sensible a factores de mercado u otros riesgos; y
 - (b) cómo ese activo o pasivo contribuye a los flujos de efectivo futuros.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 2.104 Si el valor de un activo o pasivo es sensible a factores de mercado u otros riesgos, su costo histórico puede diferir significativamente de su valor actual.
En consecuencia, el costo histórico puede no proporcionar información relevante si la información sobre cambios en el valor es importante para los usuarios de los estados financieros. Por ejemplo, el costo amortizado no puede proporcionar información relevante sobre un activo financiero o un pasivo financiero que sea un derivado.
- 2.105 Para los activos y pasivos que producen flujos de efectivo directamente, como los activos que se pueden vender de forma independiente y sin una penalización económica significativa (por ejemplo, sin una interrupción significativa del negocio), la base de medición que proporciona la información más relevante probablemente sea el valor actual. que incorpora estimaciones actuales de la cantidad, oportunidad e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros. Para los activos y pasivos que no producen flujos de efectivo directamente, se deben considerar los principios de relevancia y representación fiel en la medida en que se apliquen a los hechos y circunstancias.
- 2.106 Cuando una actividad comercial de una entidad implica administrar activos financieros y pasivos financieros con el objetivo de cobrar flujos de efectivo contractuales, el costo amortizado puede proporcionar información relevante que puede usarse para derivar el margen entre el interés devengado sobre los activos y el interés incurrido sobre el pasivo.

Representación fiel

- 2.107 En algunas circunstancias, evitar un desajuste contable mediante el uso de la misma base de medición para los activos y pasivos relacionados puede proporcionar a los usuarios de los estados financieros información más útil que la información que resultaría del uso de diferentes bases de medición. Esto puede ser particularmente probable cuando los flujos de efectivo de un activo o pasivo están directamente vinculados a los flujos de efectivo de otro activo o pasivo.
- 2.108 Como se señaló en el párrafo 2.18, aunque una representación perfectamente fiel está libre de errores, esto no significa que las medidas deban ser perfectamente precisas en todos los aspectos.
- 2.109 Cuando una medida no puede determinarse directamente observando los precios en un **mercado activo** y, en cambio, debe estimarse, surge la incertidumbre de medición. El nivel de incertidumbre de medición asociado con una base de medición particular puede afectar si la información proporcionada por esa base de medición proporciona una representación fiel de la situación financiera y el rendimiento financiero de una entidad. Un alto nivel de incertidumbre en la medición no impide necesariamente el uso de una base de medición que proporcione información relevante. Sin embargo, en algunos casos, el nivel de incertidumbre de la medición es tan alto que la información proporcionada por una base de medición podría no proporcionar una representación suficientemente fiel. En tales casos, es apropiado considerar seleccionar una base de medición diferente que también daría como resultado información relevante.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 2.110 La incertidumbre de la medición es diferente tanto de la incertidumbre del **resultado como de la incertidumbre de la existencia:**
- (a) la incertidumbre sobre el resultado surge cuando existe incertidumbre sobre la cantidad o el momento de cualquier entrada o salida de beneficios económicos que resultarán de un activo o pasivo.
 - (b) La incertidumbre de existencia surge cuando no está claro si existe un activo o un pasivo. Los párrafos 2.71 y 2.72 analizan cómo la incertidumbre de la existencia puede afectar las decisiones sobre si una entidad reconoce un activo o un pasivo cuando no está claro si ese activo o pasivo existe.

Mejora de las características cualitativas y la restricción de costos

- 2.111 Las características cualitativas mejoradas de comparabilidad, comprensibilidad y verificabilidad, y la restricción de costos, tienen implicaciones para la selección de una base de medición. La característica cualitativa de mejora de la puntualidad no tiene implicaciones específicas para la medición.
- 2.112 El uso consistente de las mismas bases de medición para las mismas partidas, ya sea de un período a otro dentro de una entidad que informa o en un solo período entre entidades, puede ayudar a que los estados financieros sean más comparables.
- 2.113 Un cambio en la base de medición puede hacer que los estados financieros sean menos comprensibles. Sin embargo, un cambio puede estar justificado si otros factores superan la reducción de la comprensibilidad, por ejemplo, si el cambio da como resultado información más relevante. Si se realiza un cambio, los usuarios de los estados financieros pueden necesitar información explicativa que les permita comprender el efecto de ese cambio.
- 2.114 La comprensibilidad depende en parte de cuántas bases de medición diferentes se utilicen y de si cambian con el tiempo. En general, si se utilizan más bases de medición en un conjunto de estados financieros, la información resultante se vuelve más compleja y, por lo tanto, menos comprensible y los totales o subtotales en el estado de situación financiera y el estado o estados de rendimiento financiero se vuelven menos informativo. Sin embargo, podría ser apropiado utilizar más bases de medición si fuera necesario para proporcionar información útil.
- 2.115 La verificabilidad se mejora mediante el uso de bases de medición que dan como resultado medidas que se pueden corroborar de forma independiente, ya sea directamente, por ejemplo, al observar los precios, o indirectamente, por ejemplo, al verificar las entradas de un modelo. Si no se puede verificar una medida, los usuarios de los estados financieros pueden necesitar información explicativa que les permita comprender cómo se determinó la medida. En algunos de estos casos, puede ser necesario especificar el uso de una base de medición diferente.

Medición de la equidad

- 2.116 El importe en libros total del patrimonio (patrimonio total) no se mide directamente. Es igual al total de los valores en libros de todos los activos reconocidos menos el total de los valores en libros de todos los pasivos reconocidos.

- 2.117 Aunque el patrimonio total no se mide directamente, puede ser apropiado medir directamente el importe en libros de algunas clases individuales de patrimonio y algunos componentes del patrimonio.

Presentación y divulgación

Presentación y divulgación como herramientas de comunicación

- 2.118 Una entidad que informa comunica información sobre sus activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos mediante la presentación y revelación de información en sus estados financieros.
- 2.119 La comunicación eficaz de la información en los estados financieros hace que la información sea más relevante y contribuye a una representación fiel de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad. También mejora la comprensibilidad y comparabilidad de la información en los estados financieros.
- 2.120 Así como el costo restringe otras decisiones de información financiera, también restringe las decisiones sobre presentación y revelación. Por lo tanto, al tomar decisiones sobre la presentación y la revelación, es importante considerar si es probable que los beneficios proporcionados a los usuarios de los estados financieros al presentar o revelar información particular justifiquen los costos de proporcionar y usar esa información.

Clasificación

- 2.121 La **clasificación** es la clasificación de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos sobre la base de características compartidas para fines de presentación y divulgación. Tales características incluyen, pero no se limitan a, la naturaleza del elemento, su papel (o función) dentro de las actividades comerciales realizadas por la entidad y cómo se mide.
- 2.122 La clasificación conjunta de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos disímiles puede oscurecer la información relevante, reducir la comprensibilidad y la comparabilidad y puede no proporcionar una representación fiel de lo que pretende representar.
- 2.123 La clasificación se aplica a la unidad de cuenta seleccionada para un activo o pasivo. Sin embargo, a veces puede ser apropiado separar un activo o pasivo en componentes que tengan diferentes características y clasificar esos componentes por separado, cuando esto mejoraría la utilidad de la información financiera resultante.
- 2.124 Los ingresos y gastos se clasifican e incluyen ya sea:
- (a) en el estado de **ganancias o pérdidas**; o
 - (b) fuera del estado de resultados, en **otros resultados integrales**.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 2.125 El estado de resultados es la principal fuente de información sobre el rendimiento financiero de una entidad para el período sobre el que se informa. Por lo tanto, todos los ingresos y gastos están, en principio, incluidos en ese estado. Las partidas de ingresos o gastos se presentan en otro resultado integral solo cuando esta Norma lo permita o exija explícitamente.
- 2.126 En principio, los ingresos y gastos incluidos en otro resultado integral en un período se reclasifican desde otro resultado integral al estado de resultados en un período futuro cuando al hacerlo se obtiene que el estado de resultados proporcione información más relevante o proporcione una representación más fiel del desempeño financiero de la entidad para ese período futuro. Las secciones individuales de esta Norma pueden describir situaciones cuando esto aplica, es decir, cuando los ingresos y gastos incluidos en otro resultado integral pueden o deben ser reclasificados posteriormente.

compensación

- 2.127 **La compensación** ocurre cuando una entidad reconoce y mide tanto un activo como un pasivo como unidades de cuenta separadas, pero los agrupa en un solo monto neto en el estado de situación financiera. La compensación clasifica elementos disímiles juntos y, por lo tanto, generalmente no es apropiado a menos que sea requerido o permitido por una sección específica de esta Norma.

Clasificación de la equidad

- 2.128 Para proporcionar información útil, puede ser necesario clasificar los derechos sobre acciones por separado si esos derechos sobre acciones tienen características diferentes.
- 2.129 De manera similar, para proporcionar información útil, puede ser necesario clasificar los componentes del patrimonio por separado si algunos de esos componentes están sujetos a requisitos legales, reglamentarios u otros particulares. Por ejemplo, en algunas jurisdicciones, se permite que una entidad haga distribuciones a los tenedores de derechos sobre el patrimonio solo si la entidad tiene suficientes reservas especificadas como distribuibles. La presentación o revelación por separado de esas reservas puede proporcionar información útil.

Agregación

- 2.130 La agregación es la suma de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos que tienen características comunes y están incluidos en la misma clasificación.
- 2.131 La agregación hace que la información sea más útil al resumir un gran volumen de detalles. Sin embargo, la agregación oculta parte de ese detalle. Por lo tanto, es necesario encontrar un equilibrio para que la información relevante no se vea oscurecida por una gran cantidad de detalles insignificantes o por una agregación excesiva.

Sección 3 Presentación de Estados Financieros

Se modifican los párrafos 3.1 a 3.3, 3.5, 3.10 a 3.11, 3.16 a 3.17 y el título anterior al párrafo 3.3. Se añade el párrafo 3.15A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 3.1 Esta sección explica la **presentación fiel de los estados financieros**, que requiere el cumplimiento de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES y qué es un conjunto completo de estados financieros.

Presentación justa

- 3.2 Los estados financieros presentarán fielmente la **situación financiera**, el **rendimiento financiero** y los **flujos de efectivo** de una entidad. La presentación razonable requiere la representación fiel de los efectos de las transacciones, otros eventos y condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios de **reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos** establecidos en la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*:

- (a) Se presume que la aplicación de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES, con revelación adicional cuando sea necesaria, da como resultado estados financieros que logran una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las PYMES.
- (b) ~~como se explica en el párrafo 1.5,~~ la aplicación de esta Norma por una entidad con **responsabilidad pública** no da como resultado una presentación fiel de acuerdo con esta Norma (ver párrafo 1.5).

La información a revelar adicional a la que se hace referencia en (a) es necesaria cuando el cumplimiento de los requisitos específicos de esta Norma es insuficiente para permitir a los usuarios comprender el efecto de determinadas transacciones, otros eventos y condiciones sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad.

Cumplimiento de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES

- 3.3 Una entidad cuyos estados financieros cumplan con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES deberá hacer una declaración explícita y sin reservas de dicho cumplimiento en las **notas**. No se describirá que los estados financieros cumplen con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES a menos que cumplan con todos los requisitos de esta Norma.
- 3.4 En las circunstancias extremadamente raras en que la gerencia concluya que el cumplimiento de esta Norma sería tan engañoso que entraría en conflicto con el **objetivo de los estados financieros** de las PYMES establecido en la Sección 2, la entidad se apartará de ese requerimiento de la manera establecida en el párrafo 3.5. a menos que el marco regulatorio pertinente prohíba tal salida.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 3.5 Cuando una entidad se aparta de un requerimiento de esta Norma de acuerdo con el párrafo 3.4, revelará lo siguiente:
- (a) que la administración ha concluido que los estados financieros presentan fielmente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad;
 - (b) que ha cumplido con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, excepto que se ha apartado de un requerimiento particular para lograr una presentación fiel; y
 - (c) la naturaleza de la desviación, incluido el tratamiento que requeriría la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, la razón por la cual ese tratamiento sería tan engañoso en las circunstancias que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2 y el tratamiento adoptado .
- 3.6 Cuando una entidad se haya apartado de un requerimiento de esta Norma en un periodo anterior, y esa desviación afecte los importes reconocidos en los estados financieros para el periodo corriente, revelará la información establecida en el párrafo 3.5(c).
- 3.7 En las circunstancias extremadamente raras en que la gerencia concluye que el cumplimiento de un requerimiento de esta Norma sería tan engañoso que entraría en conflicto con el objetivo de los estados financieros de las PYMES establecido en la Sección 2, pero el marco regulatorio pertinente prohíbe apartarse del requerimiento, el La entidad deberá, en la mayor medida de lo posible, reducir los aspectos engañosos percibidos del cumplimiento revelando lo siguiente:
- (a) la naturaleza del requerimiento de esta Norma y la razón por la cual la gerencia ha concluido que cumplir con ese requerimiento es tan engañoso en las circunstancias que entra en conflicto con el objetivo de los estados financieros establecido en la Sección 2; y
 - (b) para cada período presentado, los ajustes a cada partida en los estados financieros que la administración ha concluido serían necesarios para lograr una presentación fiel.

Preocupación continua

- 3.8 Al preparar los estados financieros, la dirección de una entidad que utilice esta Norma deberá evaluar la capacidad de la entidad para continuar como **empresa en funcionamiento**. Una entidad es un negocio en marcha a menos que la administración tenga la intención de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o no tenga otra alternativa realista que hacerlo. Al evaluar si el supuesto de negocio en marcha es apropiado, la administración tiene en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que es al menos, pero no se limita a, doce meses a partir de la **fecha de presentación de información**.
- 3.9 Cuando la administración tenga conocimiento, al hacer su evaluación, de **incertidumbres importantes** relacionadas con eventos o condiciones que generen dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, la entidad revelará esas incertidumbres. Cuando una entidad no prepara estados financieros sobre

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

empresa en funcionamiento, revelará ese hecho, junto con la base sobre la cual preparó los estados financieros y la razón por la cual la entidad no se considera como empresa en funcionamiento.

Frecuencia de presentación de informes

- 3.10 Una entidad presentará un juego completo de estados financieros (incluyendo información comparativa; véase el párrafo 3.14) al menos una vez al año. Cuando cambie el final del **período sobre el que se informa** de una entidad y los estados financieros anuales se presenten por un período mayor o menor a un año, la entidad revelará lo siguiente:
- (a) ese hecho;
 - (b) la razón para usar un período más largo o más corto; y
 - (c) el hecho de que los montos comparativos presentados en los estados financieros (incluyendo las notas relacionadas) no son totalmente comparables.

Consistencia de la presentación

- 3.11 Una entidad conservará la clasificación de presentación y **clasificación de las partidas en los estados financieros** de un período al siguiente a menos que:
- (a) es aparente, luego de un cambio significativo en la naturaleza de las operaciones de la entidad o una revisión de sus estados financieros, que otra presentación o clasificación sería más apropiada teniendo en cuenta los criterios para la selección y aplicación de **políticas contables** en la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*; o
 - (b) esta Norma requiere un cambio en la presentación.
- 3.12 Cuando se cambie la presentación o clasificación de partidas en los estados financieros, una entidad reclasificará los importes comparativos a menos que la reclasificación sea **impracticable**. Cuando se reclasifiquen importes comparativos, una entidad revelará lo siguiente:
- (a) la naturaleza de la reclasificación;
 - (b) el monto de cada artículo o clase de artículos que se reclasifique; y
 - (c) el motivo de la reclasificación.
- 3.13 Si es impracticable reclasificar importes comparativos, una entidad revelará por qué no fue practicable la reclasificación.

Información comparativa

- 3.14 Excepto cuando esta Norma permita o requiera otra cosa, una entidad revelará información comparativa con respecto al período comparable anterior para todos los montos presentados en los estados financieros del período actual. Una entidad incluirá información comparativa para la información narrativa y descriptiva cuando sea relevante para la comprensión de los estados financieros del período actual.

Materialidad y agregación

- 3.15 Una entidad presentará por separado cada clase importante de partidas similares. Una entidad presentará por separado las partidas de naturaleza o función diferente, a menos que sean inmateriales.
- 3.15A Al aplicar esta Norma, una entidad decidirá, después de considerar todos los hechos y circunstancias relevantes, cómo agrega la información en los estados financieros, que incluyen las notas. La entidad no reducirá la comprensibilidad de sus estados financieros oscureciendo la información material con información inmaterial o agregando elementos materiales que tengan naturalezas o funciones diferentes.
- 3.16 Las omisiones o las incorrecciones en las partidas son de importancia relativa si la omisión, la inexactitud o el ocultamiento de la información podrían, individual o colectivamente, influir razonablemente en las decisiones económicas que toman los principales usuarios de los estados financieros de propósito general sobre la base de las decisiones financieras.— estados financieros, que proporcionan información financiera sobre una **entidad que informa específica**. La materialidad depende del tamaño y la naturaleza o la magnitud de la información, o de ambos. Una entidad evalúa si la información, ya sea individualmente o en combinación con otra información, es material en el contexto de sus estados financieros tomados como un todo. de la omisión o incorrección juzgada en las circunstancias circundantes. El tamaño o la naturaleza del artículo, o una combinación de ambos, podría ser el factor determinante.—

Juego completo de estados financieros.

- 3.17 Un juego completo de estados financieros de una entidad incluirá todo lo siguiente:
- (a) un **estado de situación financiera** a la fecha del informe;
 - (b) o:
 - (i) un único **estado del resultado integral** para el período sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el período, incluidas aquellas partidas reconocidas para determinar la **utilidad o pérdida** (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de **otro resultado integral**.
 - (ii) un estado separado de **resultados** y un estado separado de resultados integrales. Si la entidad elige presentar tanto un estado de resultados como un estado de resultados integrales, el estado de resultados integrales comienza con utilidad o pérdida y luego muestra las partidas de otros resultados integrales.
 - (c) un **estado de cambios en el patrimonio** para el período sobre el que se informa;
 - (d) un **estado de flujos de efectivo** para el período sobre el que se informa; y
 - (mi) notas, que comprenden material un resumen de las políticas de información de políticas contables significativas y otra información explicativa.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 3.18 Si los únicos cambios en el patrimonio durante los periodos para los que se presentan los estados financieros surgen de resultados, pago de dividendos, correcciones de **errores de periodos anteriores** y cambios en la política contable, la entidad puede presentar un solo **estado de resultados y ganancias acumuladas** en lugar del estado de resultados integrales y estado de cambios en el patrimonio (ver párrafo 6.4).
- 3.19 Si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral en cualquiera de los periodos para los que se presentan estados financieros, puede presentar solo un estado de resultados o puede presentar un estado de resultado integral en el que el "resultado final" se denomina "utilidad o pérdida".
- 3.20 Dado que el párrafo 3.14 requiere montos comparativos con respecto al período anterior para todos los montos presentados en los estados financieros, un juego completo de estados financieros significa que una entidad deberá presentar, como mínimo, dos de cada uno de los estados financieros requeridos y las notas relacionadas.
- 3.21 En un conjunto completo de estados financieros, una entidad presentará cada estado financiero con la misma importancia.
- 3.22 Una entidad puede utilizar títulos para los estados financieros distintos de los utilizados en esta Norma siempre que no induzcan a error.

Identificación de los estados financieros

- 3.23 Una entidad identificará claramente cada uno de los estados financieros y las notas y los distinguirá de otra información en el mismo documento. Además, una entidad exhibirá la siguiente información de manera destacada y la repetirá cuando sea necesario para comprender la información presentada:
- (a) el nombre de la entidad que informa y cualquier cambio en su nombre desde el final del período sobre el que se informa anterior;
 - (b) si los estados financieros cubren la entidad individual o un **grupo** de entidades;
 - (c) la fecha del final del período sobre el que se informa y el período cubierto por los estados financieros;
 - (d) la **moneda de presentación**, tal como se define en la Sección 30 *Moneda Extranjera Traducción*; y
 - (mi) el nivel de redondeo, si lo hubiere, utilizado en la presentación de los importes en los estados financieros.
- 3.24 Una entidad revelará lo siguiente en las notas:
- (a) el domicilio y la forma jurídica de la entidad, su país de constitución y la dirección de su domicilio social (o lugar principal de negocios, si es diferente del domicilio social); y
 - (b) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y sus actividades principales.

Presentación de información no requerida por esta Norma

- 3.25 Esta Norma no aborda la presentación de información por segmentos, ganancias por acción o informes financieros intermedios por parte de una pequeña o mediana entidad. Una entidad que haga tales revelaciones describirá la base para preparar y presentar la información.

Sección 4 Estado de situación financiera

Se modifican los párrafos 4.2 a 4.4, 4.9, 4.11 y 4.14. El texto nuevo se subraya y se elimina el texto está tachado.

Alcance de esta sección

- 4.1 En esta sección se establece la información que debe presentarse en un **estado de posición financiera** y cómo presentarla. El estado de situación financiera (a veces llamado el balance general) presenta los **activos, pasivos y patrimonio** a una fecha específica: el final del **periodo sobre el que se informa**.

Información a presentar en el estado de situación financiera

- 4.2 Como mínimo, el ~~estado de situación~~ estado de situación financiera deberá incluir una línea partidas que presenten los siguientes importes:
- (a) **efectivo y equivalentes de efectivo;**
 - (b) comerciales y otras cuentas a cobrar;
 - (C) **activos financieros** (excluidos los importes indicados en (a), (b), (j) y (k));
 - (d) **inventarios;**
 - (mi) **propiedad, planta y equipo** (incluyendo plantas productoras en el alcance de la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo);
 - (ea) **propiedades de inversión registradas** al costo menos la **depreciación** acumulada y **deterioro**;
 - (F) propiedades de inversión registradas a **valor razonable** a través de **ganancias o pérdidas**;
 - (gane) **activos intangibles;**
 - (h) **activos biológicos** en el ámbito de la Sección 34 Actividades Especializadas realizadas al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro;
 - (i) activos biológicos en el alcance de la Sección 34 contabilizados a valor razonable hasta ganancia o pérdida;
 - (j) inversiones en **asociadas**;
 - (k) inversiones en **entidades controladas conjuntamente**;
 - (l) comerciales y otras cuentas a pagar;
 - (m) **pasivos financieros** (excluidos los montos indicados en (l) y (p));
 - (norte) pasivos y activos por **impuesto corriente**;
 - (O) **pasivos** por impuestos diferidos y **activos por impuestos diferidos** (siempre se clasificado como no corriente);
 - (paga) **provisiones;**

Secuencia de artículos y formato de artículos en la declaración de situación financiera

- 4.9 Esta Norma no prescribe la secuencia o el formato en el que los elementos deben ser presentado. El párrafo 4.2 simplemente proporciona una lista de elementos que son suficientemente diferente en naturaleza o función para garantizar una presentación separada en el estado de situación financiera. Además:
- (a) las partidas se incluyen cuando el tamaño, la naturaleza o la función de una partida o **agregación** la ~~agregación de~~ partidas similares es tal que separa presentación es relevante para la comprensión de los estados financieros de la entidad posición; y
 - (b) las descripciones utilizadas y la secuencia de elementos o la agregación de las partidas similares pueden modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y sus transacciones, para proporcionar información que sea relevante para una comprensión de la posición financiera de la entidad.
- 4.10 El juicio sobre si las partidas adicionales se presentan por separado se basa en una evaluación de todo lo siguiente:
- (a) los montos, naturaleza y liquidez de los activos;
 - (b) la función de los activos dentro de la entidad; y
 - (C) los importes, la naturaleza y el calendario de los pasivos.

La información que debe presentarse en el estado de situación financiera posición o en las notas

- 4.11 Una entidad revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en el **notas**, las siguientes subclasificaciones de las partidas presentadas:
- (a) propiedad, planta y equipo en las clasificaciones apropiadas para la entidad;
 - (b) comerciales y otras cuentas por cobrar que muestren por separado los montos adeudados por partes relacionadas, montos adeudados por otras partes y cuentas por cobrar que surjan de **ingresos** devengados aún no facturados;
 - (C) inventarios, mostrando por separado los montos de los inventarios:
 - (i) mantenido para la venta en el curso ordinario de los negocios;
 - (ii) en el proceso de producción para dicha venta; y
 - (iii) en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.
 - (d) comerciales y otras cuentas por pagar, mostrando por separado los montos por pagar a proveedores, por pagar a partes relacionadas, ingresos diferidos y devengos;
 - (mi) provisiones para **beneficios a los empleados** y otras provisiones; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (F) clases de acciones, tales como capital pagado, prima de emisión, capital retenido ganancias y partidas de ingresos y gastos que, según lo permitido o _____ requeridos por esta Norma, se reconocen en otros ingresos y se presentan por separado en el patrimonio.

4.12 Una entidad con capital social revelará lo siguiente, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas:

- (a) para cada clase de capital social:
- (i) el número de acciones autorizadas.
 - (ii) el número de acciones emitidas y totalmente pagadas, y emitidas pero no totalmente pagado.
 - (iii) valor nominal por acción o que las acciones no tengan valor nominal.
 - (iv) una conciliación del número de acciones en circulación al principio y al final del período. Esta necesidad de reconciliación no presentarse para períodos anteriores.
 - (v) los derechos, preferencias y restricciones inherentes a esa clase incluyendo restricciones a la distribución de dividendos y la devolución de capital.
 - (v) acciones en la entidad mantenidas por la entidad o por sus subsidiarias o asociados.
 - (vii) acciones reservadas para su emisión bajo opciones y contratos para el venta de acciones, incluyendo los términos y montos.
- (b) una descripción de cada reserva dentro del patrimonio.

4.13 Una entidad sin capital social, como una sociedad o un fideicomiso, deberá revelar información equivalente a la requerida por el párrafo 4.12(a), mostrando cambios durante el período en cada categoría de patrimonio, y los derechos, preferencias y restricciones correspondientes a cada categoría de capital.

4.14 Si, a la fecha de presentación, una entidad tiene un acuerdo vinculante de venta de una importante disposición de activos, o de un grupo de activos y pasivos, la entidad revelará la siguiente información:

- (a) una descripción de los activos o del grupo de activos y pasivos;
- (b) una descripción de los hechos y circunstancias de la venta o plan; y _____
- (c) el valor en libros de los activos o, si la disposición involucra a un grupo de activos y pasivos, los importes en libros de dichos activos y pasivo.

Sección 5

Estado de Resultados Integrales y Estado de Resultados

Se modifican los párrafos 5.4, 5.5 y 5.11. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 5.1 Esta sección requiere que una entidad presente su **resultado integral total para un período, es decir, su desempeño** financiero para el período, en uno o dos **estados financieros**. Establece la información que debe presentarse en esos estados y cómo presentarla.

Presentación del resultado integral total

- 5.2 Una entidad presentará su resultado integral total de un período:
- (a) en un solo **estado de resultados integrales**, en cuyo caso el estado de resultados integrales presenta todas las partidas de **ingresos** y **gastos** reconocidas en el período; o
 - (b) en dos estados: un **estado de resultados** y un estado de resultado integral—en cuyo caso el estado de resultados presenta todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el período, excepto aquellas que se reconocen en el resultado integral total fuera de la **utilidad o pérdida** según lo permitido o requerido por esta Norma.
- 5.3 Un cambio del enfoque de un solo estado al enfoque de dos estados, o viceversa, es un cambio en la política contable al que se aplica la **Sección 10 Políticas contables, estimaciones y errores**.

Enfoque de declaración única

- 5.4 Según el enfoque del estado único, el estado del resultado integral incluirá todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un período, a menos que esta Norma requiera lo contrario. Esta Norma establece un tratamiento diferente para las siguientes circunstancias:
- (a) los efectos de las correcciones de **errores** y cambios en **las políticas contables** se presentan como ajustes retroactivos de períodos anteriores en lugar de como parte de la utilidad o pérdida del período en el que surgen (ver Sección 10); y
 - (b) cuatro tipos de **otro resultado integral** se reconocen como parte del resultado integral total, fuera de resultados, cuando surgen:
 - (i) algunas ~~ganancias~~ **ganancias** y ~~pérdidas~~ **pérdidas** que surgen al convertir los estados financieros de una **operación en el extranjero** (ver Sección 30 Conversión de *Moneda Extranjera*);
 - (ii) algunas ganancias y pérdidas actuariales (consulte la Sección 28 *Beneficios para los empleados*);
 - (iii) algunos cambios en **los valores razonables** de los instrumentos de **cobertura** (ver Parte II de la Sección 11 12 *Otras Cuestiones de Instrumentos Financieros*); y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (iv) cambios en el superávit de revaluación de **propiedades, planta y equipos** medidos de acuerdo con el modelo de revalorización (ver Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*).

5.5 Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado de resultados integrales resultados, partidas que presenten los siguientes importes del período:

- (a) ingresos.
- (b) costos financieros.
- (c) participación en la utilidad o pérdida de inversiones en **asociadas** (ver Sección 14 *Inversiones en Asociadas*) y **controladas conjuntamente entidades** (consulte la Sección 15 ~~*Inversiones en negocios conjuntos*~~) _____ contabilizados por el método de la participación.
- (d) **gasto por impuesto** excluido el impuesto asignado a las partidas (e), (g) y (h) (ver párrafo 29.35).
- (mi) una sola cantidad que comprenda el total de:
- (i) la ganancia o pérdida después de impuestos de una **operación discontinuada**; y
- (ii) la ganancia o pérdida después de impuestos atribuible a un **deterioro**, o reversión de un deterioro, de los **activos** en la discontinuada operación (ver Sección 27 *Deterioro de Activos*), tanto en el momento y posterior a su clasificación como operación discontinuada y a la enajenación de los activos netos que constituyen el funcionamiento interrumpido.
- (F) utilidad o pérdida (si una entidad no tiene partidas de otro resultado integral, no es necesario presentar esta línea).
- (gano) cada partida de otro resultado integral (véase el párrafo 5.4(b)) clasificados por naturaleza (excluyendo las cantidades en (h)). Tales artículos serán agrupados en aquellos que, de acuerdo con esta Norma:
- (i) no se reclasificarán posteriormente a resultados, es decir, aquellos en el párrafo 5.4(b)(i)–(ii) y (iv); y
- (ii) serán reclasificados posteriormente a resultados cuando se especifique se cumplen las condiciones, es decir, las del párrafo 5.4(b)(iii).
- (h) participación en los otros resultados integrales de asociadas y conjuntamente entidades controladas contabilizadas por el método de la participación.
- (i) resultado integral total (si una entidad no tiene partidas de otros resultado integral, puede usar otro término para esta línea, como ganancia o pérdida).

5.6 Una entidad revelará por separado las siguientes partidas en el estado de resultados integrales como asignaciones del período:

- (a) utilidad o pérdida del período atribuible a
- (i) **interes no controlado**; y
- (ii) **propietarios** de la matriz.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) resultado integral total del período atribuible a
 - (i) interés no controlado; y
 - (ii) propietarios de la matriz.

Enfoque de dos declaraciones

- 5.7 Bajo el enfoque de dos estados, el estado de resultados debe mostrar, como un mínimo, partidas que presenten los montos en el párrafo 5.5(a)–5.5(f) para el período, con utilidad o pérdida en la última línea. La declaración de integral Los ingresos comenzarán con utilidad o pérdida en su primera línea y mostrarán, como mínimo, línea que asciende ^{elementos} presente la en el párrafo 5.5(g)–5.5(i) y el párrafo 5.6 para el período.

Requisitos aplicables a ambos enfoques

- 5.8 Bajo esta Norma, los efectos de las correcciones de errores y cambios en las políticas contables se presentan como ajustes retroactivos de períodos anteriores en lugar de como parte de la utilidad o pérdida en el período en el que surgen (ver Sección 10).
- 5.9 Una entidad presentará partidas, encabezados y subtotales adicionales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si presentado), cuando tal presentación es relevante para la comprensión del rendimiento financiero de la entidad.
- 5.10 Una entidad no presentará ni describirá ninguna partida de ingresos y gastos como 'partidas extraordinarias' en el estado de resultados integrales (o en el estado de resultados, si se presenta) o en las **notas**.

Análisis de gastos

- 5.11 Una entidad presentará un análisis de los gastos utilizando una **clasificación** ~~clasificación basada en la naturaleza de los gastos o la función de gastos dentro de la entidad, cualquiera que proporcione información que sea confiable y más relevante. Este análisis puede presentarse en la declaración de resultados integrales o revelados en las notas.~~

Análisis por naturaleza del gasto

- (a) Bajo este método de clasificación, los gastos se agregan en el estado de resultados integrales de acuerdo a su naturaleza (por ejemplo, **depreciación**, compras de materiales, costos de transporte, **beneficios para empleados** y costos de publicidad) y no se reasignan entre varias funciones dentro de la entidad.

Análisis por función de gasto

- (b) Bajo este método de clasificación, los gastos se agregan según su función como parte del costo de ventas o, por ejemplo, los costos de distribución o actividades administrativas. Como mínimo, una entidad revela su costo de ventas bajo este método por separado de otros gastos.

Sección 6

Estado de Cambios en el Patrimonio Neto y Estado de Resultados y Ganancias retenidas

Se modifica el encabezado anterior al párrafo 6.3 y se agrega el párrafo 6.3A. El texto nuevo está subrayado.

Alcance de esta sección

- 6.1 Esta sección establece los requisitos para presentar los cambios en el patrimonio de una entidad durante un período, ya sea en un **estado de cambios en el patrimonio** o, si se cumplen las condiciones especificadas y la entidad lo elige, en un **estado de resultados y ganancias acumuladas**.

Estado de cambios en el Patrimonio Neto

Objetivo

- 6.2 El estado de cambios en el patrimonio presenta la **utilidad o pérdida de** una entidad para un **período de reporte, otro resultado integral** para el período, los efectos de los cambios en **las políticas contables** y las correcciones de **errores** reconocidos en el período y los montos de las inversiones, dividendos y otros distribuciones a los **propietarios** en su calidad de propietarios durante el período.

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

- 6.3 El estado de cambios en el patrimonio incluye la siguiente información:
- (a) **resultado integral total** del período, mostrando por separado los montos totales atribuibles a los propietarios de la **controladora** ya **las participaciones no controladoras**;
 - (b) para cada componente del patrimonio, los efectos de **la aplicación** retroactiva o reexpresión retroactiva reconocidos de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*; y
 - (c) para cada componente del patrimonio, una conciliación entre el **valor** en libros al principio y al final del período, revelando por separado los cambios resultantes de:
 - (i) ganancia o pérdida;
 - (ii) otro resultado integral; y
 - (iii) los importes de las inversiones y los dividendos y otras distribuciones a los propietarios en su calidad de propietarios, mostrando por separado las emisiones de acciones, **las transacciones con acciones propias**, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios y los cambios en las participaciones en la propiedad de las **subsidiarias** que no den lugar a una pérdida de **mando**

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

6.3A Cuando una entidad tenga más de una clase de acciones, revelará los dividendos pagados (en conjunto o por acción) por separado para las acciones ordinarias y otras acciones.

Estado de resultados y ganancias acumuladas

Objetivo

6.4 El estado de resultados y ganancias acumuladas presenta la ganancia o pérdida de una entidad y los cambios en las ganancias acumuladas para un período de tiempo. El estado de resultados y ganancias acumuladas reemplaza un estado de resultados integrales y un estado de cambios en el patrimonio si los únicos cambios en su patrimonio durante los períodos para los que se presentan los estados financieros surgen de la utilidad o pérdida, pago de dividendos, correcciones de errores de períodos anteriores y cambios en la política contable.

Información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas

6.5 Una entidad presentará, en el estado de resultados y ganancias acumuladas, las siguientes partidas además de la información requerida por la Sección 5 *Estado de resultados integrales y estado de resultados*:

- (a) ganancias retenidas al comienzo del período sobre el que se informa;
- (b) dividendos declarados y pagados o por pagar durante el período;
- (c) reexpresión de utilidades retenidas por correcciones de períodos anteriores errores;
- (d) reexpresión de utilidades retenidas por cambios en política contable; y
- (mi) utilidades retenidas al final del período sobre el que se informa.

Sección 7

Estado de flujos de efectivo

Se modifican los párrafos 7.4 y 7.5, 7.8 y 7.20. Se añaden el párrafo 7.19A y el encabezamiento anterior al párrafo 7.19A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

7.1 Esta sección establece la información que debe presentarse en un **estado de flujos de efectivo** y cómo presentarla. El estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en **el efectivo y los equivalentes de efectivo** de una entidad durante un **período sobre el que se informa**, mostrando por separado los cambios de **las actividades de operación, las actividades de inversión y las actividades de financiación**.

Equivalentes de efectivo

7.2 Los equivalentes de efectivo son inversiones a corto plazo altamente líquidas que son fácilmente convertibles en montos conocidos de efectivo y que están sujetas a un riesgo insignificante de cambios en el valor. Se mantienen para cumplir compromisos de efectivo a corto plazo en lugar de inversiones u otros fines. En consecuencia, una inversión normalmente califica como equivalente de efectivo solo cuando tiene un vencimiento corto de, digamos, tres meses o menos a partir de la fecha de adquisición. Los sobregiros bancarios normalmente se consideran actividades de financiación similares a los préstamos. Sin embargo, si son reembolsables a la vista y forman parte integral de la gestión de efectivo de una entidad, los descubiertos bancarios son un componente del efectivo y equivalentes de efectivo.

Información a presentar en el estado de flujos de efectivo

7.3 Una entidad presentará un estado de flujos de efectivo que presente **los flujos de efectivo** para un período de presentación de informes clasificados por actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiación.

Actividades de explotación

7.4 Las actividades de operación son las principales actividades productoras de ingresos de la entidad. En consecuencia, los flujos de efectivo de las actividades operativas generalmente resultan de las transacciones y otros eventos y condiciones que entran en el **determinación de la ganancia o pérdida**. Ejemplos de flujos de efectivo de actividades operativas son:

- (a) recibos de efectivo por la venta de bienes y la prestación de servicios;
- (b) recibos de efectivo de regalías, tarifas, comisiones y otros **ingresos**;
- (C) pagos en efectivo a proveedores por bienes y servicios;
- (d) pagos en efectivo ay en nombre de los empleados;
- (mi) pagos en efectivo o devoluciones del impuesto sobre la renta, a menos que puedan identificarse específicamente con actividades de financiamiento e inversión; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (F) cobros y pagos de efectivo de inversiones, préstamos y otros contratos mantenidos con fines comerciales o comerciales, que son similares al **inventario** adquirido específicamente para la reventa.

Algunas transacciones, como la venta de un elemento de planta por parte de una entidad manufacturera, pueden dar lugar a una **ganancia** o pérdida que ~~se incluye en~~ la utilidad o pérdida.

Sin embargo, los flujos de efectivo relacionados con dichas transacciones son flujos de efectivo de actividades de inversión.

Actividades de inversión

7.5

Las actividades de inversión son la adquisición y enajenación de **activos** a largo plazo y otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo. Ejemplos de flujos de efectivo que surgen de actividades de inversión son:

- (a) pagos en efectivo para adquirir **propiedad, planta y equipo** (incluyendo propiedad, planta y equipo de construcción propia), **activos intangibles** y otros activos a largo plazo;
- (b) cobros de efectivo por ventas de propiedad, planta y equipo, intangibles y otros activos a largo plazo;
- (C) pagos en efectivo para adquirir instrumentos de **capital** o de deuda de otras entidades e intereses en negocios conjuntos de **entidades controladas conjuntamente** (~~distintos de los pagos~~ por esos instrumentos clasificados como equivalentes de efectivo o mantenidos para negociar o negociar);
- (d) cobros de efectivo por ventas de instrumentos de capital o de deuda de otras entidades y participaciones en negocios conjuntos (distintos de los cobros por esos instrumentos clasificados como equivalentes de efectivo o mantenidos para negociar o negociar);
- (mi) anticipos de efectivo y préstamos hechos a otras partes;
- (F) recibos de efectivo del reembolso de anticipos y préstamos hechos a otras partes;
- ^(grano) pagos en efectivo por contratos de futuros, contratos a plazo, contratos de opciones y contratos de permuta, excepto cuando los contratos se mantengan para negociar o negociar, o los pagos se clasifiquen como actividades de financiación; y
- (h) cobros de efectivo de contratos de futuros, contratos a plazo, contratos de opción y contratos de permuta, excepto cuando los contratos se mantengan para negociar o negociar, o los cobros se clasifiquen como actividades de financiación.

Cuando un contrato se contabiliza como una cobertura (véase la Parte II de la Sección 11 12 *Otros temas relacionados con los instrumentos financieros*), una entidad clasificará los flujos de efectivo del contrato de la misma manera que los flujos de efectivo de la partida cubierta.

Actividades de financiación

7.6

Las actividades de financiación son actividades que dan como resultado cambios en el tamaño y la composición del patrimonio aportado y los préstamos de una entidad. Ejemplos de flujos de efectivo que surgen de actividades de financiación son:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) ingresos en efectivo de la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio;
- (b) pagos en efectivo a los **propietarios** para adquirir o redimir las acciones de la entidad;
- (C) ingresos en efectivo de la emisión de obligaciones, préstamos, pagarés, bonos, hipotecas y otros préstamos a corto o largo plazo;
- (d) reembolsos en efectivo de cantidades prestadas; y
- (mi) pagos en efectivo por parte de un arrendatario para la reducción del **pasivo pendiente** relativo a un **arrendamiento financiero**.

Información sobre los flujos de efectivo de las actividades operativas

7.7 Una entidad presentará los flujos de efectivo de las actividades de operación usando:

- (a) el método indirecto, mediante el cual la ganancia o pérdida se ajusta por los efectos de transacciones que no son en efectivo, cualquier aplazamiento o acumulación de pasado o futuro cobros o pagos de efectivo operativos y partidas de **ingresos o gastos** asociado con la inversión o el financiamiento de flujos de efectivo; o
- (b) el método directo, mediante el cual las principales clases de entradas brutas de efectivo y se revelan los pagos brutos en efectivo.

método indirecto

7.8 Bajo el método indirecto, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación es determinado ajustando la utilidad o pérdida por los efectos de:

- (a) cambios durante el período en inventarios y cuentas por cobrar operativas y cuentas por pagar;
- (b) partidas que no son en efectivo, como **depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ingresos (gastos) devengados aún no recibidos (pagados) en efectivo, no realizados ganancias y pérdidas en moneda extranjera, y ganancias no distribuidas de asociados y participaciones no controladoras;** y
- (C) todos los demás elementos para los cuales los efectos de efectivo se relacionan con inversiones o financiación.

Método directo

7.9 Bajo el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación se presenta mediante la divulgación de información sobre las principales clases de entradas de efectivo brutas y pagos en efectivo. Dicha información puede obtenerse ya sea:

- (a) de los registros contables de la entidad; o
- (b) ajustando las ventas, el costo de las ventas y otras partidas en el **estado de resultados resultado integral** (o el **estado de resultados**, si se presenta) para:
 - (i) cambios durante el período en los inventarios y operaciones cuentas por cobrar y por pagar;
 - (ii) otros artículos no monetarios; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (iii) otras partidas cuyos efectos de efectivo son flujos de efectivo de inversión o financiación.

Información sobre los flujos de efectivo de las actividades de inversión y financiación

- 7.10 Una entidad presentará por separado las principales clases de cobros brutos de efectivo y de pagos brutos de efectivo que surjan de actividades de inversión y financiación. Los flujos de efectivo agregados derivados de las adquisiciones y de las enajenaciones de **filiales** u otras unidades de negocio se presentarán por separado y se clasificarán como actividades de inversión.

Flujos de efectivo en moneda extranjera

- 7.11 Una entidad registrará los flujos de efectivo que surjan de transacciones en moneda extranjera en la **moneda funcional de la entidad** aplicando al monto en moneda extranjera el tipo de cambio entre la moneda funcional y la moneda extranjera en la fecha del flujo de efectivo. El párrafo 30.19 explica cuándo se puede utilizar un tipo de cambio que se aproxime al tipo real.
- 7.12 La entidad convertirá los flujos de efectivo de una subsidiaria extranjera a las tasas de cambio entre la moneda funcional de la entidad y la moneda extranjera en las fechas de los flujos de efectivo.
- 7.13 Las ganancias y pérdidas no realizadas que surgen de cambios en las tasas de cambio de moneda extranjera no son flujos de efectivo. Sin embargo, para conciliar el efectivo y los equivalentes de efectivo al principio y al final del período, el efecto de las variaciones del tipo de cambio sobre el efectivo y los equivalentes de efectivo que se mantienen o vencen en moneda extranjera deben presentarse en el estado de flujos de efectivo. Por consiguiente, la entidad volverá a medir el efectivo y los equivalentes al efectivo mantenidos durante el periodo sobre el que se informa (tales como importes en moneda extranjera mantenidos y cuentas bancarias en moneda extranjera) a los tipos de cambio de final del periodo. La entidad presentará la ganancia o pérdida no realizada resultante por separado de los flujos de efectivo de las actividades de operación, inversión y financiación.

Intereses y dividendos

- 7.14 Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo de intereses y dividendos recibidos y pagados. La entidad clasificará los flujos de efectivo de manera consistente de un período a otro como actividades de operación, inversión o financiación.
- 7.15 Una entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como flujos de efectivo operativos porque se incluyen en el resultado del periodo. Alternativamente, la entidad puede clasificar los intereses pagados y los intereses y dividendos recibidos como flujos de efectivo de financiación y flujos de efectivo de inversión respectivamente, porque son costos de obtención de recursos financieros o rendimientos de inversiones.
- 7.16 Una entidad puede clasificar los dividendos pagados como un flujo de efectivo de financiación porque son un costo de obtención de recursos financieros. Alternativamente, la entidad puede clasificar los dividendos pagados como un componente de los flujos de efectivo de las actividades operativas porque se pagan con los flujos de efectivo operativos.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Impuesto sobre la renta

- 7.17 Una entidad presentará por separado los flujos de efectivo que surjan del impuesto a las ganancias y los clasificará como flujos de efectivo de actividades de operación a menos que puedan identificarse específicamente con actividades de financiación e inversión. Cuando los flujos de efectivo por impuestos se distribuyen entre más de una clase de actividad, la entidad debe revelar el monto total de los impuestos pagados.

Transacciones que no son en efectivo

- 7.18 Una entidad excluirá del estado de flujos de efectivo las transacciones de inversión y financiación que no requieran el uso de efectivo o equivalentes de efectivo.
Una entidad revelará tales transacciones en otra parte de los **estados financieros** de manera que proporcione toda la información relevante sobre esas actividades de inversión y financiación.
- 7.19 Muchas actividades de inversión y financiación no tienen un impacto directo en los flujos de efectivo actuales aunque afecten la estructura de capital y activos de una entidad.
La exclusión de transacciones que no son en efectivo del estado de flujos de efectivo es consistente con el objetivo de un estado de flujos de efectivo porque estas partidas no involucran flujos de efectivo en el período actual. Ejemplos de transacciones que no son en efectivo son:
- (a) la adquisición de activos ya sea asumiendo pasivos directamente relacionados o mediante un arrendamiento financiero;
 - (b) la adquisición de una entidad mediante una emisión de acciones; y
 - (c) la conversión de deuda en capital.

Cambios en pasivos derivados de actividades de financiación

- 7.19A Una entidad revelará una conciliación entre los saldos de apertura y cierre en el estado de situación financiera para los pasivos que surjan de las actividades de financiación. Los pasivos que surgen de actividades de financiación son pasivos para los cuales los flujos de efectivo fueron, o serán flujos de efectivo futuros, clasificados en el estado de flujos de efectivo como flujos de efectivo por actividades de financiación. La conciliación incluirá:
- (a) cambios en los flujos de efectivo de financiamiento;
 - (b) cambios derivados de la obtención o pérdida del control de subsidiarias u otros negocios;
 - (c) el efecto de los cambios en los tipos de cambio de divisas;
 - (d) cambios en los valores razonables; y
 - (mi) otros cambios.

Componentes de efectivo y equivalentes de efectivo

- 7.20 Una entidad ~~revelará los componentes~~ de efectivo y equivalentes de efectivo y presentará una conciliación de los importes presentados en el estado de flujos de efectivo con las partidas equivalentes presentadas en el **estado de situación financiera**. Sin embargo, ~~no se requiere~~ que una entidad presente esta conciliación si la cantidad de efectivo y equivalentes de efectivo presentada en el estado de flujos de efectivo es idéntica a la cantidad descrita de manera similar en el estado de situación financiera.

Otras revelaciones

- 7.21 Una entidad revelará, junto con un comentario de la dirección, el importe de los saldos significativos de efectivo y equivalentes al efectivo mantenidos por la entidad que no estén disponibles para su uso. El efectivo y los equivalentes de efectivo mantenidos por una entidad pueden no estar disponibles para su uso debido, entre otras razones, a controles de cambio de divisas o restricciones legales.

Sección 8

Notas a los Estados Financieros

Se modifican los párrafos 8.4–8.6. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 8.1 Esta sección establece los principios subyacentes a la información que debe presentarse en las **notas** a los **estados financieros** y cómo presentarla.
- Las notas contienen información además de la presentada en el **estado de situación financiera**, el **estado de resultados integrales** (si se presenta), el **estado de resultados** (si se presenta), el estado combinado **de resultados y ganancias acumuladas** (si se presenta), el **estado de cambios en el patrimonio** (si se presenta) y el **estado de flujos de efectivo**. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no califican para **reconocimiento** en esos estados. Además de los requerimientos de esta sección, casi todas las demás secciones de esta Norma requieren revelaciones que normalmente se presentan en las notas.

estructura de las notas

- 8.2 Las notas deberán:
- (a) presentar información sobre la base de preparación de los estados financieros y las **políticas contables específicas** utilizadas, de acuerdo con los párrafos 8.5 a 8.7;
 - (b) revelar la información requerida por esta Norma que no se presenta en otra parte de los estados financieros; y
 - (c) proporcionar información que no se presenta en otra parte de los estados financieros pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.
- 8.3 Una entidad deberá, en la medida de lo posible, presentar las notas de manera sistemática. Una entidad deberá cotejar cada elemento de los estados financieros con cualquier información relacionada en las notas.
- 8.4 Una entidad normalmente presenta las notas en el siguiente orden:
- (a) una declaración de que los estados financieros han sido preparados de conformidad con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 3.3);
 - (b) información importante sobre políticas contables un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 8.5);
 - (c) información de respaldo para las partidas presentadas en los estados financieros, en la secuencia en que se presenta cada estado y cada partida; y
 - (d) cualquier otra divulgación.

Revelación de políticas contables

- 8.5 Una entidad revelará información importante sobre políticas contables. La información sobre políticas contables es material si, cuando se considera junto con otra información incluida en los estados financieros de la entidad, puede esperarse razonablemente que influya en las decisiones que toman los **principales usuarios** de los estados financieros con propósito general sobre la base de esos estados financieros. Lo siguiente en el resumen de políticas contables significativas:
- (a) la base (o bases) de **medición** utilizada en la preparación de los estados financieros; y
 - (b) las otras políticas contables utilizadas que son relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Información sobre sentencias

- 8.6 Una entidad revelará, junto con el material en el resumen de las políticas de información significativa sobre políticas contables u otras notas, los juicios, además de los que impliquen estimaciones (véase el párrafo 8.7), que la dirección haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tienen el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros declaraciones.

Información sobre fuentes clave de incertidumbre en la estimación

- 8.7 Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave relacionados con el futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación a la **fecha de presentación**, que tengan un riesgo significativo de causar un ajuste **material en los importes en libros de los activos y pasivos** dentro del próximo año financiero . año. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:
- (a) su naturaleza; y
 - (b) su importe en libros al final del **periodo sobre el que se informa**.

Sección 9

Estados Financieros Consolidados y Separados

Se modifican los párrafos 9.1-9.6, 9.9, 9.13-9.14, 9.17-9.19, 9.23, 9.25-9.29. Se agregan los párrafos 9.4A-9.4I, 9.5A, 9.6A, 9.18A-9.18B, 9.20A y 9.23B (los requisitos del párrafo 9.20A se presentaron anteriormente en el párrafo 22.19). Se eliminan los párrafos 9.10-9.12 y el encabezado sobre el párrafo 9.10. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 9.1 Esta sección define las circunstancias en las que una entidad que aplica esta Norma presenta **estados financieros consolidados** y los procedimientos para preparar esos estados de acuerdo con esta Norma. También incluye orientación sobre **estados financieros separados** y estados **financieros combinados** si se preparan de acuerdo con esta Norma. Si una entidad **controladora** por sí misma no tiene **responsabilidad pública**, puede presentar sus estados financieros separados de acuerdo con esta Norma, incluso si presenta sus estados financieros consolidados de acuerdo con **las Normas de Contabilidad NIIF completas** u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (GAAP).

Obligación de presentar estados financieros consolidados

- 9.2 Salvo lo permitido o requerido por los párrafos 9.3 y 9.3C, una entidad controladora deberá presentar estados financieros consolidados en los que consolide sus inversiones en **subsidiarias**. Los estados financieros consolidados incluirán todas las subsidiarias de la matriz.
- 9.3 Una matriz no necesita presentar estados financieros consolidados si se cumplen las dos condiciones siguientes:
- (a) la matriz es en sí misma una subsidiaria; y
 - (b) su matriz última (o cualquier matriz intermedia) produce estados **financieros consolidados con propósito general** que cumplen con las Normas de Contabilidad **NIIF completas** o con esta Norma.
- 9.3A Sujeta al párrafo 9.3B, una subsidiaria no se consolida si se adquiere y se mantiene con la intención de venderla o disponer de ella dentro de un año a partir de la fecha de adquisición (véase el párrafo 19.10A, es decir, la fecha en que la adquirente obtiene el control de la adquirida). Tal subsidiaria se contabiliza de acuerdo con los requisitos de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* en cuanto a inversiones en el párrafo 11.8(d), en lugar de hacerlo de acuerdo con esta sección. La matriz también proporcionará la información a revelar del párrafo 9.23A.
- 9.3B Si una subsidiaria previamente excluida de la consolidación de acuerdo con el párrafo 9.3A no se enajena dentro de un año a partir de su fecha de adquisición (es decir, la entidad controladora todavía tiene control sobre esa subsidiaria):

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (a) la controladora consolidará la subsidiaria desde la fecha de adquisición a menos que cumpla la condición del párrafo 9.3B(b). En consecuencia, si la fecha de adquisición correspondiera a un período anterior, se reexpresarán los períodos anteriores correspondientes.
- (b) si el retraso es causado por hechos o circunstancias fuera del control de la controladora y existe evidencia suficiente a la **fecha de presentación de** que la controladora sigue comprometida con su plan de vender o disponer de la subsidiaria, la controladora continuará contabilizando la subsidiaria de acuerdo con párrafo 9.3A.
- 9.3C Si una controladora no tiene subsidiarias que no sean subsidiarias que no requieran ser ~~consolidadas~~ de acuerdo con los párrafos 9.3A a 9.3B, no deberá presentar estados financieros consolidados. Sin embargo, la controladora proporcionará la información a revelar en el párrafo 9.23A.
- 9.4 Una subsidiaria es una entidad (una participada) que está controlada por otra entidad (un inversor), la matriz. Un inversor, independientemente de la naturaleza de su implicación en la participada, determinará si es una controladora evaluando si controla la participada. El control es el poder de gobernar las políticas financieras y operativas de una entidad para obtener beneficios de sus actividades. Si una entidad ha creado una entidad de cometido especial (SPE) para lograr un objetivo limitado y bien definido, la entidad consolidará la SPE cuando la sustancia de la relación indique que la SPE está controlada por esa entidad (véanse los párrafos 9.10 a 9.12).
- 9.4A Un inversionista controla una participada cuando el inversionista está expuesto, o tiene derechos, a rendimientos variables de su participación en la participada y tiene la capacidad de afectar esos rendimientos a través de su poder sobre la participada.
- 9.4B Un inversionista controla una participada si, y solo si, el inversionista tiene todo lo siguiente:
- (a) poder sobre la participada;
- (b) exposición, o derechos, a rendimientos variables derivados de su participación en la participada; y
- (c) la capacidad de usar su poder sobre la participada para afectar el monto de los rendimientos del inversionista.
- 9.4C Un inversor deberá considerar todos los hechos y circunstancias al evaluar si controla una participada. El inversor deberá reevaluar si controla una participada si los hechos y circunstancias indican que hay cambios en uno o más de los tres elementos de control enumerados en el párrafo 9.4B.
- 9.4D Un inversionista tiene poder sobre una participada cuando el inversionista tiene derechos existentes que le otorgan la capacidad actual de dirigir **las actividades relevantes**, es decir, las actividades que afectan significativamente los rendimientos de la participada. Las actividades relevantes incluyen, pero no se limitan a:
- (a) venta y compra de bienes o servicios;
- (b) seleccionar, adquirir o enajenar **bienes**;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (C) investigar y desarrollar nuevos productos o procesos; y _____
- (d) determinar una estructura de financiación u obtener financiación _____
- 9.4E Un inversionista con la capacidad actual de dirigir las actividades relevantes tiene poder incluso si sus derechos de dirección aún no se han ejercido. La evidencia de que el inversionista ha estado dirigiendo actividades relevantes puede ayudar a determinar si el inversionista tiene poder, pero no es, en sí misma, concluyente para determinar si el inversionista tiene poder sobre una participada _____
- 9.4F Si dos o más inversionistas tienen derechos existentes que les otorgan la capacidad unilateral de dirigir diferentes actividades relevantes, el inversionista que tiene la capacidad actual de dirigir las actividades que afectan más significativamente los rendimientos de la participada tiene poder sobre la participada _____
- 9.4G Un inversor está expuesto, o tiene derecho, a rendimientos variables derivados de su participación en la participada cuando los rendimientos del inversor derivados de su participación tienen el potencial de variar como resultado del rendimiento de la participada. Los rendimientos del inversor pueden ser solo positivos, solo negativos o tanto positivos como negativos. _____
- 9.4H Para que un inversionista controle una participada, el inversionista debe tener no solo poder sobre la participada y exposición o derechos a rendimientos variables por su participación en la participada, sino también la capacidad de usar su poder para afectar los rendimientos del inversor por su participación en la participada _____
- 9.4i Cuando un inversionista con derechos de toma de decisiones (un tomador de decisiones) evalúa si controla una participada, deberá determinar si es un principal o un agente. Un inversionista también deberá determinar si otra entidad con derechos de toma de decisiones está actuando como agente para el inversionista. Un agente es una parte contratada principalmente para actuar en nombre y en beneficio de otra parte o partes (el(los) principal(es)) y, por lo tanto, no controla la participada cuando ejerce su autoridad para tomar decisiones. Por lo tanto, a veces el poder de un principal puede ser ejercido por un agente, pero en nombre del principal. Un tomador de decisiones no es un agente simplemente porque otras partes pueden beneficiarse de las decisiones que toma _____
- 9.5 Se presume que existe control cuando la matriz inversionista posee, directa o indirectamente a través de subsidiarias, una mayoría de más de la mitad de los derechos de voto de una entidad participada. Esa presunción puede ser superada en circunstancias excepcionales si puede demostrarse claramente que el inversor no tiene uno o más de los elementos de control enumerados en párrafo 9.4B. dicha propiedad no constituye control. También existe control cuando la matriz posee la mitad o menos del poder de voto de una entidad pero tiene: _____
- (a) poder sobre más de la mitad de los derechos de voto en virtud de un acuerdo con otros inversores; _____
- (b) poder para regir las políticas financieras y operativas de la entidad en virtud de un estatuto o acuerdo; _____
- (c) la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente y el control de la entidad está a cargo de dicho consejo u órgano; o _____

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (d) el poder de emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración o del órgano de gobierno equivalente y el control de la entidad está a cargo de ese consejo u órgano.
- 9.5A Un inversor puede tener poder incluso si posee menos de la mayoría de los derechos de voto de una participada, por ejemplo, a través de:
- (a) un acuerdo contractual entre el inversionista y otros tenedores de votos;
 - (b) derechos derivados de otros arreglos contractuales;
 - (c) los derechos de voto del inversor;
 - (d) derechos de voto potenciales (ver párrafo 9.6); o
 - (mi) una combinación de (a)–(d).
- 9.6 Al evaluar el control, un inversionista considera sus derechos de voto potenciales, así como los derechos de voto potenciales que tienen otras partes, para determinar si tiene poder. Los derechos de voto potenciales suelen ser derechos actualmente ejercitables para obtener derechos de voto de una participada, como los que surgen de instrumentos u opciones convertibles, incluidos los contratos a plazo. Esos derechos de voto potenciales se consideran solo si el titular del derecho tiene la capacidad práctica de ejercer ese derecho. El control también se puede lograr al tener opciones o instrumentos convertibles que se pueden ejercer actualmente o al tener un agente con la capacidad de dirigir las actividades para beneficio de la entidad controladora.
- 9.6A Si un inversionista también tiene derechos de voto u otros derechos de toma de decisiones relacionados con las actividades relevantes de la participada, el inversionista evalúa si esos derechos, en combinación con derechos de voto potenciales, otorgan poder al inversionista.
- 9.7 Una subsidiaria no está excluida de la consolidación simplemente porque el inversionista es una organización de capital de riesgo o una entidad similar.
- 9.8 Una subsidiaria no está excluida de la consolidación porque sus actividades comerciales son diferentes a las de las otras entidades dentro de la consolidación. Importante la información se proporciona mediante la consolidación de dichas subsidiarias y la revelación de información adicional en los estados financieros consolidados sobre las diferentes actividades comerciales de las subsidiarias.
- 9.9 Una subsidiaria no está excluida de la consolidación porque opera en una jurisdicción que impone restricciones sobre la transferencia de **efectivo** u otros **activos** fuera de la jurisdicción.

Entidades de propósito especial

- 9.10 Se puede crear una entidad para lograr un objetivo específico (por ejemplo, para efectuar un **arrendamiento**, emprender actividades de **investigación y desarrollo** o titularizar **activos financieros**). Tal SPE puede tomar la forma de una corporación, fideicomiso, sociedad o entidad no incorporada. A menudo, las SPE se crean con arreglos legales que imponen requisitos estrictos sobre las operaciones de la SPE.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 9.11 Una entidad preparará estados financieros consolidados que incluyan la _____ entidad y cualquier SPE que esté controlada por esa entidad. Además de _____ circunstancias descritas en el párrafo 9.5, las siguientes circunstancias pueden _____ indicar que una entidad controla una SPE (esta no es una lista exhaustiva): _____
- (a) las actividades de la SPE se realizan por cuenta de la entidad _____ de acuerdo con sus necesidades comerciales específicas;
 - (b) la entidad tiene el poder de decisión final sobre las actividades _____ de la SPE aunque las decisiones del día a día hayan sido delegadas; _____
 - (c) la entidad tiene derecho a obtener la mayoría de los beneficios de la SPE _____ y por lo tanto puede estar expuesto a riesgos inherentes a las actividades de la _____ ESP; o _____
 - (d) la entidad retiene la mayoría de los riesgos residuales o de propiedad _____ relacionados con la SPE o sus activos.
- 9.12 Los párrafos 9.10 y 9.11 no se aplican a los planes de beneficios post-empleo o _____ otros planes de beneficios a los empleados a largo plazo a los que la Sección 28 *Empleado* _____ Se aplican beneficios.

Procedimientos de consolidación

- 9.13 Los estados financieros consolidados presentan información financiera sobre el grupo como una única entidad económica que informa. En la preparación de consolidados estados financieros, una entidad deberá:
- (a) combinar los estados financieros de la matriz y sus subsidiarias línea por línea sumando elementos similares de activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos.
 - (b) eliminar el importe en libros de la inversión de la matriz en cada subsidiaria y la porción del capital de cada subsidiaria correspondiente a la controladora.
 - (c) medir y presentar una participación no controladora en la utilidad o pérdida de subsidiarias consolidadas para el período sobre el que se informa por separado de las interés de los propietarios de la matriz.
 - (d) medir y presentar una participación no controladora en los activos netos de subsidiarias consolidadas por separado de los accionistas de la matriz equidad en ellos. La participación no controladora en los activos netos se compone de:
 - (i) el monto de la participación no controladora a la fecha de la combinación original calculada de acuerdo con la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Fondo de Comercio*; y
 - (ii) la participación de la participación no controladora en los cambios en el patrimonio desde la fecha de la combinación.
- 9.14 Las proporciones de ganancias o pérdidas y cambios en el patrimonio asignados a los propietarios de la matriz y a la participación no controladora se determinan sobre la base de los intereses de propiedad existentes y no reflejan el posible ejercicio o conversión de derechos de voto potenciales, opciones o instrumentos convertibles. _____

Saldos y transacciones intragrupo

- 9.15 Los saldos y transacciones intragrupo, incluyendo ingresos, gastos y dividendos, se eliminan en su totalidad. Las ganancias y pérdidas resultantes de transacciones intragrupo que se reconocen en activos, tales como **inventario y propiedad, planta y equipo**, se eliminan en su totalidad. Las pérdidas intragrupo pueden indicar un **deterioro** que requiere **el reconocimiento** en los estados financieros consolidados (ver Sección 27 *Deterioro del valor de los activos*). La Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* se aplica a **las diferencias temporarias** que surgen de la eliminación de ganancias y pérdidas resultantes de transacciones intragrupo.

Fecha de informe uniforme

- 9.16 Los estados financieros de la controladora y sus subsidiarias utilizados en la preparación de los estados financieros consolidados se prepararán a la misma fecha de presentación a menos que sea **impracticable** hacerlo. Si es impracticable preparar los estados financieros de una subsidiaria a la misma fecha de presentación que la matriz, la matriz consolidará la información financiera de la subsidiaria utilizando los estados financieros más recientes de la subsidiaria, ajustados por los efectos de transacciones significativas o eventos que ocurren entre la fecha de esos estados financieros y la fecha de la estado financiero consolidado.

Políticas contables uniformes

- 9.17 Los estados financieros consolidados se prepararán utilizando **políticas contables** uniformes para transacciones similares y otros eventos y condiciones en circunstancias similares. Si una subsidiaria miembro del grupo utiliza políticas contables distintas a las adoptadas en los estados financieros consolidados para transacciones y eventos similares en circunstancias similares, se realizan los ajustes apropiados a sus estados financieros al preparar los estados financieros consolidados.

Adquisición y disposición de subsidiarias

- 9.18 Los ingresos y gastos de una subsidiaria se incluyen en los estados financieros consolidados desde la fecha de adquisición hasta la fecha en que la controladora deja de tener el control de la subsidiaria. Cuando una controladora deja de controlar una subsidiaria, la diferencia entre el producto de la disposición de la subsidiaria y su valor en libros a la fecha en que se pierde el control se reconoce en resultados en el estado consolidado **de resultados integrales** (o en el **estado de resultados**, si se presenta) como la **ganancia** o pérdida por la disposición de la subsidiaria. El monto acumulado de cualquier diferencia de cambio que se relacione con una subsidiaria extranjera reconocida en **otros resultados integrales** de acuerdo con la Sección 30 *Conversión de Moneda Extranjera* no se reclasifica a utilidad o pérdida por la disposición de la subsidiaria.

- 9.18A Si una matriz pierde el control de una subsidiaria, la matriz:
- (a) da de baja: _____
- (i) los activos (incluyendo cualquier crédito mercantil) y pasivos a sus valores en libros a la fecha en que se pierde el control en la antigua subsidiaria del estado de situación financiera consolidado; y _____
- (ii) el importe en libros de cualquier participación no controladora en la antigua subsidiaria en la fecha en que se pierde el control (incluidos los componentes de otros resultados integrales atribuibles a ellos); _____
- (b) reconoce: _____
- (i) el valor razonable de la contraprestación recibida, en su caso, de la transacción o evento que resultó en la pérdida de control; y _____
- (ii) cualquier inversión retenida en la antigua subsidiaria a su valor razonable en la fecha en que se pierde el control; y _____
- (c) reconoce la ganancia o pérdida asociada con la pérdida de control atribuible a la anterior participación controladora. _____

9.18B Si una controladora pierde el control de una subsidiaria, la controladora contabilizará todos los montos previamente reconocidos en **otro resultado integral** para esa subsidiaria, excepto el monto acumulado de cualquier diferencia de cambio que se relacione con una subsidiaria extranjera, sobre la misma base que se requeriría si la controladora hubiera enajenado directamente los activos o pasivos relacionados. El monto acumulado de cualquier diferencia de cambio que se relacione con una subsidiaria extranjera reconocida en otros resultados integrales de acuerdo con la Sección 30 Conversión de *Moneda Extranjera* no se reclasifica a utilidad o pérdida por la disposición de la subsidiaria. _____

9.19 Si una controladora pierde el control de una entidad que deja de ser una subsidiaria pero el inversor (antigua controladora) continúa manteniendo una inversión en la antigua subsidiaria, esa inversión se contabilizará de acuerdo con otras secciones de esta Norma. Si el interés retenido es como un activo financiero de acuerdo con la Sección 11 o la Sección 12 *Otros Temas de Instrumentos Financieros*, a partir de la fecha en que la entidad deja de ser una subsidiaria, siempre que no se convierta en una **asociada** (en cuyo caso la Sección 14 Aplica *Inversiones en Asociadas*); si es una **entidad controlada de forma conjunta** (en cuyo caso se aplica la Sección 15 *Inversiones en negocios conjuntos*); El valor razonable en la fecha en que se pierde el control El valor en libros de la inversión en la fecha en que la entidad deja de ser una subsidiaria se considerará como el valor razonable en el reconocimiento inicial de un activo financiero o el costo en el reconocimiento inicial de una inversión en una entidad asociada o controlada conjuntamente, en su caso la **medición** del activo financiero. _____

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Participación no controladora en subsidiarias

- 9.20 Una entidad presentará la participación no controladora en el estado consolidado de **situación financiera** dentro del patrimonio, por separado del patrimonio de los propietarios de la controladora, como requiere el párrafo 4.2(q).
- 9.20A Una entidad tratará los cambios en la participación controladora de una controladora en una subsidiaria que no den como resultado una pérdida de control como transacciones con propietarios en su capacidad como propietarios. En consecuencia, el importe en libros de la participación no controladora se ajustará para reflejar el cambio en la participación de la controladora en los activos netos de la subsidiaria. Cualquier diferencia entre el monto por el cual se ajusta la participación no controladora y el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida, si la hubiere, se reconocerá directamente en el patrimonio y se atribuirá a los propietarios de la controladora. Una entidad no reconocerá ninguna ganancia o pérdida sobre estos cambios. Además, una entidad no reconocerá ningún cambio en los importes en libros de los activos (incluida la plusvalía) o pasivos como resultado de dichas transacciones.
- 9.21 Una entidad revelará la participación no controladora en la utilidad o pérdida del grupo por separado en el estado del resultado integral, como lo requiere el párrafo 5.6 (o en el estado de resultados, si se presenta, como lo requiere el párrafo 5.7).
- 9.22 La utilidad o pérdida y cada componente de otro resultado integral se atribuirá a los propietarios de la controladora y a la participación no controladora.
El **resultado integral total** se atribuirá a los propietarios de la controladora y a la participación no controladora incluso si esto resulta en que la participación no controladora tenga un saldo deficitario.

Revelaciones en estados financieros consolidados

- 9.23 Las siguientes revelaciones se harán en los estados financieros consolidados:
- (a) el hecho de que los estados financieros son estados financieros consolidados declaraciones;
 - (b) la base para concluir que existe control cuando la controladora no posee, directa o indirectamente a través de subsidiarias, una mayoría de más de la mitad de los derechos de voto de la otra entidad de poder; _____
 - (c) cualquier diferencia en la fecha de presentación de los estados financieros de la controladora y sus subsidiarias utilizados en la preparación de los estados financieros consolidados; y
 - (d) la naturaleza y el alcance de cualquier restricción significativa (por ejemplo, resultante de acuerdos de préstamo o requisitos regulatorios) sobre la capacidad de las subsidiarias para transferir fondos a la controladora en forma de dividendos en efectivo o para pagar préstamos.
- 9.23A Además de los requerimientos de información a revelar de la Sección 11, una entidad controladora revelará el importe en libros de las inversiones en subsidiarias que no estén consolidadas (véanse los párrafos 9.3A a 9.3C) en la fecha de presentación, en total, ya sea en el estado de situación financiera o en las **notas**.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 9.23B Una entidad revelará la ganancia o pérdida, si la hubiere, calculada de acuerdo con los párrafos 9.18 y 9.19,
y: _____
- (a) la parte de esa ganancia o pérdida atribuible a la medición de cualquier inversión retenida en la
antigua subsidiaria a su valor razonable en la fecha en que se pierde el control; y

- (b) las partidas de resultados en las que se reconoce la ganancia o pérdida (si no se presentan por
separado). _____

Estados financieros separados

Presentación de estados financieros separados

- 9.24 Esta Norma no requiere la presentación de estados financieros separados para la entidad controladora o para las subsidiarias individuales.
- 9.25 Los estados financieros separados son un segundo conjunto de estados financieros presentados por una entidad además de cualquiera de los siguientes:
- (a) estados financieros consolidados preparados por una matriz;
- (b) estados financieros preparados por una matriz exenta de preparar estados financieros consolidados por el párrafo 9.3C; o
- (C) estados financieros preparados por una entidad que no es controladora pero es inversionista en una asociada o tiene control conjunto de la participación de un partícipe en un negocio conjunto de entidad controlada de forma conjunta. _____

Elección de política contable

- 9.26 Cuando una controladora, un inversionista en una asociada o un inversionista, un partícipe con una
participación en una entidad controlada conjuntamente prepara estados financieros separados y los describe
como conformes con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES, esos estados deberán cumplir con
todos los requerimientos de esta Estándar excepto como sigue. La entidad adoptará una política de
contabilización de sus inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas conjuntamente
entidades controladas conjuntamente en sus estados financieros separados ya sea: _____
- (a) al costo menos deterioro;
- (b) a **valor razonable** con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados; o
- (C) utilizando el método de la participación siguiendo los procedimientos del párrafo 14.8.

La entidad deberá aplicar la misma política contable para todas las inversiones en una sola clase (subsidiarias, asociadas o entidades controladas conjuntamente), pero puede elegir diferentes políticas para diferentes clases.

Revelaciones en estados financieros separados

- 9.27 Cuando una controladora, un inversionista en una asociada o un inversionista en un partícipe con una
participación en una entidad controlada conjuntamente prepara estados financieros separados, esos estados
financieros separados deben revelar:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (a) que los estados son estados financieros separados; y _____
- (b) una descripción de los métodos utilizados para contabilizar las inversiones en subsidiarias, entidades de control conjunto y asociadas; y _____
- (c) o: _____
- (i) los estados financieros consolidados u otros estados financieros
declaraciones a las que se refieren; o _____
- (ii) si la entidad ha optado por no preparar estados financieros consolidados
declaraciones, de conformidad con el párrafo 9.3, el nombre y
domicilio social principal (y país de constitución, si
diferente) de la entidad cuyos estados financieros consolidados
que cumplen con las Normas de Contabilidad IFRS completas o con este
Estándar. _____

e identificará los estados financieros consolidados u otros _____
estados financieros a los que se refieren. _____

Estados financieros combinados

- 9.28 Los estados financieros combinados son el conjunto único de estados financieros de una _____
entidad que informa que comprende dos o más entidades que no están todas vinculadas por
una relación matriz-subsidiaria bajo control común (como se describe _____
en el párrafo 19.2(a)). Esta Norma no requiere información financiera combinada.
declaraciones a preparar.
- 9.29 Si el inversionista prepara estados financieros combinados y los describe como
de conformidad con la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, dichos estados
cumplir con todos los requisitos de esta norma. intercompañía
se eliminarán las transacciones y saldos; ganancias o pérdidas resultantes de
transacciones entre compañías que se reconocen en activos tales como inventario y
se eliminarán las propiedades, planta y equipo; los estados financieros de
las entidades incluidas en los estados financieros combinados se prepararán
a la misma fecha de reporte a menos que sea impracticable hacerlo; y uniforme
se seguirán las políticas contables para transacciones similares y otros eventos en
circunstancias similares.

Revelaciones en estados financieros combinados

- 9.30 Los estados financieros combinados deben revelar lo siguiente:
- (a) el hecho de que los estados financieros son estados financieros combinados
declaraciones;
- (b) la razón por la que se preparan los estados financieros combinados;
- (c) la base para determinar qué entidades se incluyen en el conjunto
Estados financieros;
- (d) la base de preparación de los estados financieros combinados; y
- (mi) las **divulgaciones de partes relacionadas** requeridas por la Sección 33 *Parte relacionada*
Divulgaciones.

Sección 10

Políticas Contables, Estimaciones y Errores

Se modifican los párrafos 10.1, 10.5 a 10.6, 10.10 a 10.11, 10.15 a 10.16 y los encabezados anteriores a los párrafos 10.14A y 10.18. Se añaden los párrafos 10.14A a 10.14C y el encabezado anterior al párrafo 10.14C. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 10.1 Esta sección proporciona orientación para seleccionar y aplicar las **políticas contables** utilizadas en la preparación de **los estados financieros**. También cubre los cambios en **los cambios en las estimaciones contables** y las correcciones de **errores** en los estados financieros de períodos anteriores.

Selección y aplicación de políticas contables

- 10.2 Las políticas contables son los principios, bases, convenciones, reglas y prácticas específicas aplicadas por una entidad en la preparación y presentación de información financiera.
declaraciones.
- 10.3 Si esta Norma aborda específicamente una transacción, otro evento o condición, una entidad deberá aplicar esta Norma. Sin embargo, la entidad no necesita seguir un requerimiento de esta Norma si el efecto de hacerlo no sería **material**.
- 10.4 Si esta Norma no aborda específicamente una transacción, otro evento o condición, la administración de una entidad utilizará su juicio al desarrollar y aplicar una política contable que dé como resultado información que sea:
- (a) **relevante** para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios; y
 - (b) **confiable**, en que los estados financieros:
 - (i) representar fielmente la **situación financiera, el rendimiento** financiero y **los flujos** de efectivo de la entidad;
 - (ii) reflejar la sustancia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no simplemente la forma legal;
 - (iii) son neutrales, es decir, libres de prejuicios;
 - (iv) son prudentes; y
 - (v) son completos en todos los aspectos materiales.
- 10.5 Al hacer el juicio descrito en el párrafo 10.4, la gerencia se referirá y considerará la aplicabilidad de las siguientes fuentes en orden descendente:
- (a) los requisitos y guías de esta Norma que tratan temas similares y relacionados; y
 - (b) las definiciones, criterios de **reconocimiento** y conceptos ~~de medición de medición para~~ **activos, pasivos, ingresos y gastos** y los principios generales en la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 10.6 Al hacer el juicio descrito en el párrafo 10.4, la gerencia también puede considerar los requerimientos y guías en **las Normas de Contabilidad NIIF completas que tratan temas similares y relacionados**.

Consistencia de las políticas contables

- 10.7 Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones similares, otros eventos y condiciones, a menos que esta Norma requiera o permita específicamente la categorización de partidas para las que puedan ser apropiadas políticas diferentes. Si esta Norma requiere o permite tal categorización, se seleccionará una política contable apropiada y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

Cambios en las políticas contables

- 10.8 Una entidad cambiará una política contable solo si el cambio:
- (a) es requerido por cambios a esta Norma; o
 - (b) da lugar a que los estados financieros proporcionen información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros hechos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.
- 10.9 Los siguientes no son cambios en las políticas contables:
- (a) la aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren en sustancia de los que ocurrieron anteriormente;
 - (b) la aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no ocurrieron previamente o que no fueron materiales; o
 - (c) un cambio en el modelo del costo cuando ya no se dispone de una medida fiable del **valor razonable** (o viceversa) para un activo que, de otro modo, esta Norma requeriría o permitiría medir al valor razonable.
- 10.10 Si esta Norma permite una opción de tratamiento contable (incluyendo la **base de medición para una transacción específica u otro evento** o condición y una entidad cambia su elección anterior, eso es un cambio en la política contable.
- 10.10A La aplicación inicial de una política para revaluar activos de acuerdo con la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* es un cambio en una política contable que se tratará como una revaluación de acuerdo con la Sección 17. Por consiguiente, un cambio del modelo del costo al modelo de revaluación para una clase de **propiedades, planta y equipo** se contabilizará prospectivamente, en lugar de hacerlo de acuerdo con los párrafos 10.11 y 10.12.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Aplicación de cambios en las políticas contables

- 10.11 Una entidad contabilizará los cambios en la política contable de la siguiente manera:
- (a) una entidad contabilizará un cambio en la política contable resultante de un cambio en los requerimientos de esta Norma de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en esa modificación; y _____
- (b) cuando una entidad haya optado por seguir la NIC 39 *Instrumentos Financieros*: _____
Reconocimiento y Medición en lugar de seguir la Sección 11 *Básica* _____
Instrumentos Financieros y Sección 12 *Otros Temas de Instrumentos Financieros* como _____
 permitido por el párrafo 11.2, y cambian los requerimientos de la NIC 39, la entidad _____
 contabilizará ese cambio en la política contable de acuerdo con las disposiciones _____
 transitorias, si las hubiere, especificadas en la NIC 39 revisada; y _____

- (c) una entidad contabilizará todos los demás cambios en la política contable de forma retroactiva (véase el párrafo 10.12).

Aplicación retrospectiva

- 10.12 Cuando se aplique retroactivamente un cambio en la política contable de acuerdo con el párrafo 10.11, la entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de periodos anteriores a la fecha más temprana en la que sea practicable, como si siempre se hubiera aplicado la nueva política contable. Cuando sea **impracticable** determinar los efectos de un período individual de un cambio en la política contable sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores presentados, la entidad aplicará la nueva política contable a los **importes en libros** de los activos y pasivos al comienzo del **período**, período más antiguo para el cual es **practicable la aplicación retroactiva**, que puede ser el período corriente, y deberá hacer el ajuste correspondiente al saldo de apertura de cada componente afectado del **patrimonio** para ese período.

Revelación de un cambio en la política contable

- 10.13 Cuando una modificación a esta Norma tenga un efecto en el período actual o en cualquier período anterior, o pueda tener un efecto en periodos futuros, una entidad revelará lo siguiente:
- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (b) para el período actual y cada período anterior presentó, en la medida de lo posible, el monto del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada;
- (c) el monto del ajuste relacionado con periodos anteriores a los presentados, en la medida de lo posible; y
- (d) una explicación si es impracticable determinar los montos a revelar en (b) o (c).

Los estados financieros de periodos subsiguientes no necesitan repetir estas revelaciones.

- 10.14 Cuando un cambio voluntario en la política contable tenga un efecto en el período actual o en cualquier período anterior, una entidad revelará lo siguiente:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (b) las razones por las cuales la aplicación de la nueva política contable proporciona información confiable y más relevante;
- (c) en la medida de lo posible, el monto del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada, que se muestra por separado:
 - (i) para el período actual;
 - (ii) para cada período anterior presentado; y
 - (iii) en conjunto para periodos anteriores a los presentados.
- (d) una explicación si es impracticable determinar los montos a revelar en (c).

Los estados financieros de periodos subsiguientes no necesitan repetir estas revelaciones.

Contabilidad Cambios en estimaciones contables

10.14A Una política contable puede requerir que las partidas en los estados financieros se midan de una manera que implique **incertidumbre en la medición**, es decir, la política contable puede requerir que dichas partidas se midan en importes monetarios que no pueden observarse directamente y que, en cambio, deben estimarse. En tal caso, una entidad desarrolla una estimación contable para lograr el objetivo establecido por la política contable. El desarrollo de estimaciones contables implica el uso de juicios o supuestos basados en la última información confiable disponible.

10.14B Una entidad utiliza técnicas de medición e insumos para desarrollar una estimación contable. Las técnicas de medición incluyen técnicas de estimación (por ejemplo, técnicas utilizadas para medir la depreciación de un elemento de propiedad, planta y equipo, aplicando la Sección 17) y técnicas de valoración (por ejemplo, técnicas utilizadas para medir el valor razonable de un activo o pasivo aplicando la Sección 12 *medición del valor razonable*).

Cambios en estimaciones contables

10.14C Una entidad puede necesitar cambiar una estimación contable si ocurren cambios en las circunstancias en las que se basó la estimación contable o como resultado de nueva información, nuevos desarrollos o más experiencia.

10.15 Los efectos sobre una estimación contable de un cambio en un insumo o un cambio en una técnica de medición son cambios en estimaciones contables a menos que resulten de la corrección de errores de períodos anteriores. Un cambio en la base de medición aplicada es un cambio en una política contable y no es un cambio en una estimación contable. Un cambio en una estimación contable es un ajuste del valor en libros de un activo o un pasivo, o el monto de la estimación periódica, consumo de un activo, que resulta de la evaluación del estado actual y de los beneficios y obligaciones futuros esperados asociados con los activos y pasivos. Los cambios en las estimaciones contables resultan de nueva información o nuevos desarrollos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. Cuando es difícil distinguir un cambio en una política contable

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

de un cambio en una estimación contable, el cambio se trata como un cambio en una estimación contable.

10.16 Una entidad reconocerá el efecto de un cambio en una estimación contable, distinto de un cambio al que se aplica el párrafo 10.17, de forma **prospectiva**, incluyéndolo en el ~~resultado del período~~ **en:** _____

- (a) el período del cambio, si el cambio afecta únicamente a ese período; o
- (b) el período del cambio y los períodos futuros, si el cambio afecta a ambos.

10.17 En la medida en que un cambio en una estimación contable dé lugar a cambios en los activos y pasivos, o se relacione con una partida de patrimonio, la entidad lo reconocerá ajustando el valor en libros del activo, pasivo o partida de patrimonio relacionado en el período de el cambio.

Revelación de un cambio en las estimaciones contables estimación _____

10.18 Una entidad revelará la naturaleza de cualquier cambio en una estimación contable y el efecto del cambio en los activos, pasivos, ingresos y gastos del período corriente. Si es practicable para la entidad estimar el efecto del cambio en uno o más períodos futuros, la entidad revelará esas estimaciones.

Correcciones de errores de periodos anteriores

10.19 Los errores de periodos anteriores son omisiones y representaciones erróneas en los estados financieros de una entidad para uno o más periodos anteriores que surgen de la falta de uso o mal uso de información confiable que:

- (a) estaba disponible cuando se autorizó la emisión de los estados financieros de esos periodos; y
- (b) podía esperarse razonablemente que se hubiera obtenido y tenido en cuenta en la preparación y presentación de dichos estados financieros.

10.20 Dichos errores incluyen los efectos de errores matemáticos, errores en la aplicación de políticas contables, descuidos o malas interpretaciones de hechos y fraude.

10.21 En la medida de lo posible, una entidad corregirá retroactivamente un error material de un período anterior en los primeros estados financieros autorizados para su emisión después de su descubrimiento por:

- (a) reexpresando los montos comparativos para el(los) período(s) anterior(es) presentado(s) en el cual ocurrió el error; o
- (b) si el error ocurrió antes del período anterior más antiguo presentado, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para el período anterior más antiguo presentado.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 10.22 Cuando sea impracticable determinar los efectos de un error en la comparación información para uno o más periodos anteriores presentados, la entidad reexpresará los saldos de apertura de activos, pasivos y patrimonio para el período más antiguo que la reexpresión retroactiva es practicable (que puede ser el actual período).

Revelación de errores de períodos anteriores

- 10.23 Una entidad revelará lo siguiente sobre los errores de periodos anteriores:
- (a) la naturaleza del error del período anterior;
 - (b) para cada período anterior presentado, en la medida de lo posible, la cantidad de la corrección por cada partida de los estados financieros afectada;
 - (c) en la medida de lo posible, el monto de la corrección en el comienzo del período anterior más antiguo presentado; y
 - (d) una explicación si no es factible determinar los montos a ser divulgada en (b) o (c).

Los estados financieros de periodos subsiguientes no necesitan repetir estas revelaciones.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

La Sección 11 y la Sección 12 se combinan para crear una nueva Sección 11, que está estructurada en dos partes: Parte I *Instrumentos Financieros Básicos* y Parte II *Otros Temas de Instrumentos Financieros*. Se reenumeran los párrafos del antiguo artículo 12 en consecuencia.

Se modifica el título del artículo 11. El texto eliminado se tacha.

Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos

Se modifican el párrafo 11.1 y el encabezamiento anterior al párrafo 11.1.

Alcance de esta sección Secciones 11 y 12

- 11.1 La Sección 11 y la Sección 12 *Otros Instrumentos Financieros* ~~Secciones de Instrumentos~~ en conjunto se ocupan del reconocimiento, baja en cuentas, medición y revelación de **instrumentos financieros (activos financieros y pasivos financieros)**. La Parte I de la Sección 11 se aplica a los instrumentos financieros básicos y es relevante para todas las entidades. La Parte II de la Sección 11 12 se aplica a otros instrumentos financieros y transacciones más complejas. Si una entidad participa únicamente en transacciones con instrumentos financieros básicos, entonces la Parte II de la Sección 11 12 no es aplicable. Sin embargo, todas las entidades incluso con instrumentos financieros básicos deberán considerar el alcance de la Parte II de la Sección 11 12 para garantizar que estén exentas.

Se añade el encabezamiento anterior al párrafo 11.2. Se eliminan el párrafo 11.2 y el encabezado sobre el párrafo 11.2. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Parte I de la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos

Elección de la política contable

- 11.2 Una entidad elegirá aplicar ya sea: _____
- (a) los requisitos de las Secciones 11 y 12 en su totalidad; o _____
- (b) los requisitos de **reconocimiento** y **medición** de la NIC 39 *Información financiera* ~~Instrumentos: Reconocimiento y Medición~~† y los requisitos de divulgación de las Secciones 11 y 12 _____
- dar cuenta de todos sus instrumentos financieros. La elección de una entidad de (a) o (b) es una elección de política contable. Los párrafos 10.8 a 10.14 contienen requerimientos para determinar cuándo es apropiado un cambio en la política contable, cómo debe contabilizarse dicho cambio y qué información debe revelarse sobre el cambio. _____

† Hasta que la NIC 39 sea reemplazada por la NIIF 9 *Instrumentos financieros*, una entidad aplicará la versión de la NIC 39 que esté vigente a la fecha de presentación de la entidad, por referencia a la publicación completa de las NIIF titulada *Normas Internacionales de Información Financiera NIIF@ Consolidadas sin aplicación anticipada* (Libro Azul). Cuando la NIC 39 sea reemplazada por la NIIF 9, una entidad aplicará la versión de la NIC 39 que se aplicaba inmediatamente antes de la NIIF 9 que reemplaza a la NIC 39. Se conservará una copia de esa versión como referencia en las páginas web de las PYME del sitio web del IASB (<http://go.ifrs.org/IFRSforSMEs>).

Se modifican los párrafos 11.4 a 11.6 y el título anterior al párrafo 11.3. El nuevo texto es el texto subrayado y eliminado se tacha.

Introducción a la Parte I de la Sección 11

- 11.3 Un instrumento financiero es un contrato que da lugar a un activo financiero de entidad y un pasivo financiero o instrumento de patrimonio de otra entidad.
- 11.4 La Parte I de la Sección 11 requiere un modelo de costo amortizado para todos los instrumentos excepto contratos de garantía financiera emitidos e inversiones en acciones preferentes no convertibles y ordinarias o preferentes sin opción de venta acciones que se **negocian públicamente** o cuyo **valor razonable** puede ser de otro modo medidos de manera confiable sin costo o esfuerzo desproporcionado.
- 11.5 Los instrumentos financieros básicos dentro del alcance de la Parte I de la Sección 11 son aquellos que cumplan las condiciones del apartado 11.8. Ejemplos de financiera
Los instrumentos que normalmente satisfacen esas condiciones incluyen:
- (a) **dinero;**
 - (b) depósitos a la vista y a plazo fijo cuando la entidad es el depositante, por ejemplo cuentas bancarias;
 - (C) papel comercial y efectos comerciales retenidos;
 - (d) cuentas, pagarés y préstamos por cobrar y por pagar;
 - (mi) bonos e instrumentos de deuda similares;
 - (F) inversiones en acciones preferentes no convertibles y sin opción de venta acciones ordinarias y preferentes; y _____
 - (g) (g) compromisos para recibir un préstamo si el compromiso no puede ser neto liquidado en efectivo; y. -
 - (h) emitió contratos de garantía financiera. _____
- 11.6 Ejemplos de instrumentos financieros que normalmente no cumplen las condiciones en el párrafo 11.8, y por lo tanto están dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11 _____
42, incluye:
- (a) valores respaldados por activos, como obligaciones hipotecarias garantizadas, pactos de recompra y paquetes titulizados de cuentas por cobrar;
 - (b) opciones, derechos, warrants, contratos de futuros, contratos a plazo y permutas financieras de tipo de interés que pueden liquidarse en efectivo o intercambiando otro instrumento financiero;
 - (C) instrumentos financieros que califican y son designados como instrumentos de **cobertura instrumentos** de conformidad con los requisitos de la Parte II de la Sección _____
11 42;
 - (d) compromisos para hacer un préstamo a otra entidad; y
 - (mi) (mi) compromisos para recibir un préstamo si el compromiso puede liquidarse por el neto en dinero.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Se modifican el párrafo 11.7 y el título anterior al párrafo 11.7. El nuevo texto es el texto subrayado y eliminado se tacha.

Alcance de la Parte I de la Sección 11

- 11.7 La Parte I de la Sección 11 se aplica a todos los instrumentos financieros que cumplan las condiciones del párrafo 11.8 excepto por lo siguiente:
- (a) inversiones en **subsidiarias y asociadas y acuerdos conjuntos negocios** que se contabilizan de acuerdo con la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados, Sección 14 Inversiones en Asociadas o Inversiones de la Sección 15 en Acuerdos, Conjuntos de Negocios.
 - (b) instrumentos financieros que cumplen la definición de propiedad de una entidad capital, incluido el componente de capital de **los activos financieros compuestos . instrumentos** emitidos por la entidad (ver Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*).
 - (C) **arrendamientos**, a los que se aplican la Sección 20 Arrendamientos o el párrafo 11.51(f) 12.3(f). Sin embargo, los requerimientos de **baja** en cuentas en los párrafos 11.33–11.38 se aplican a la baja en cuentas de cuentas por cobrar de arrendamiento reconocidas por un arrendador y las cuentas por pagar de arrendamiento reconocidas por un arrendatario, y el requisitos de deterioro en 11.26A–11.26L párrafos 11.21 a 11.26 se aplican a las cuentas por cobrar de arrendamiento reconocidas por un arrendador.
 - (d) derechos y obligaciones de los empleadores bajo los planes de **beneficios** para empleados, para que se aplica la Sección 28 *Beneficios para empleados* .
 - (mi) instrumentos financieros, contratos y obligaciones **basados en acciones transacciones de pago** a las que se aplica la Sección 26 *Pago basado en acciones* .
 - (F) **activos** de reembolso que se contabilizan de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* (ver párrafo 21.9).
 - (g) derechos y obligaciones dentro del alcance de la Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes* que sean instrumentos financieros, excepto cuentas por cobrar y las que especifica la Sección 23 se contabilizan en acuerdo con esta sección.

Se modifican los párrafos 11.8-11.9B y 11.11. Los párrafos 11.9ZA y 11.11A son adicional. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Instrumentos financieros básicos

- 11.8 Una entidad contabilizará los siguientes instrumentos financieros como base instrumentos financieros de conformidad con la Parte I de la Sección 11:
- (a) dinero;
 - (b) un instrumento de deuda (como una cuenta, pagaré o préstamo por cobrar o por pagar) que cumpla con las condiciones del párrafo 11.9 y/o párrafo 11.9ZA;
 - (C) un compromiso de recibir un préstamo que:
 - (i) no puede liquidarse neto en efectivo; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (ii) cuando se ejecute el compromiso, se espera cumplir con los condiciones del apartado 11.9.
- (d) una inversión en acciones preferentes no convertibles y acciones sin opción de venta ~~acciones ordinarias~~ ~~acciones ordinarias~~ o acciones preferenciales; y, _____
- (mi) ~~emitió contratos de garantía financiera.~~ _____
- 11.9 Un instrumento de deuda que satisfaga todas las condiciones de (a) a (d) será contabilizados de acuerdo con la Parte I de la Sección 11:
- (a) rendimientos para el tenedor (el prestamista/acreador) evaluados en la moneda en que está denominado el instrumento de deuda son:
- (i) una cantidad fija;
- (ii) una tasa fija de rendimiento durante la vida del instrumento;
- (iii) una rentabilidad variable que, a lo largo de la vida del instrumento, es igual a una sola tasa de interés cotizada u observable referenciada (como SONIA LIBOR); o _____
- (iv) alguna combinación de dichas tasas fijas y variables, siempre que que tanto la tasa fija como la variable sean positivas (por ejemplo, un swap de tasa de interés con una tasa fija positiva y negativa tasa variable no cumpliría este criterio).
- Para rendimientos de interés de tasa fija y variable, el interés se calcula por multiplicando la tasa para el período aplicable por el monto principal pendiente durante el período.
- (b) no existe ninguna disposición contractual que pueda, por sus términos, dar lugar a la titular (el prestamista/acreador) perdiendo el monto principal o cualquier interés atribuibles al período actual o a períodos anteriores. El hecho de que una deuda instrumento está subordinado a otros instrumentos de deuda no es un ejemplo de tal disposición contractual. Una parte puede pagar o recibir _____ una compensación razonable por la terminación anticipada de un contrato y aún así cumplir con esta condición.
- (c) disposiciones contractuales que permiten o exigen al emisor (el prestatario) prepagar un instrumento de deuda o permitir o exigir al tenedor (el prestamista/acreador) para devolverlo al emisor (es decir, para exigir el reembolso) antes del vencimiento no están supeditados a eventos futuros que no sean proteger:
- (i) el tenedor contra un cambio en el riesgo de crédito del emisor o el instrumento (por ejemplo, incumplimientos, rebajas crediticias o violaciones del convenio de préstamo) o un cambio en el **control** del emisor; o
- (ii) el titular o el emisor frente a cambios en la legislación o los impuestos pertinentes.
- (d) no hay devoluciones condicionales o provisiones de reembolso excepto por el rendimiento de tasa variable descrito en (a) y las disposiciones de pago anticipado descrito en (c).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 11.9ZA Un instrumento de deuda que no cumple con todas las condiciones en
No obstante, el párrafo 11.9(a)–(d) se contabilizará de acuerdo con la Parte I de la Sección 11 si los
términos contractuales del instrumento dan lugar en fechas específicas a flujos de efectivo que son
únicamente pagos de principal e intereses sobre el monto del principal pendiente. . Es poco probable
que un instrumento de deuda con términos contractuales que introduzcan exposición a riesgos o
volatilidad no relacionados (por ejemplo, cambios en los precios de las acciones o los precios de las
materias primas) cumpla con este requisito. Para esta evaluación, el 'interés' incluye una compensación
razonable por el valor del dinero en el tiempo, el riesgo crediticio y otros riesgos y costos básicos de
préstamo, por ejemplo, riesgo de liquidez, costos administrativos asociados con la tenencia del
instrumento y el margen de ganancia del prestamista, consistente con un acuerdo de préstamo.
-
- 11.9A Los ejemplos de instrumentos de deuda que normalmente cumplirían las condiciones del párrafo 11.9(a) (iv) incluyen:
- (a) un préstamo bancario que tiene una tasa de interés fija durante un período inicial que luego vuelve a una tasa de interés variable cotizada u observable después de ese período; y
 - (b) un préstamo bancario con intereses pagaderos a una tasa de interés variable cotizada u observable más una tasa fija a lo largo de la vida del préstamo, por ejemplo SONIA LIBOR más 200 puntos básicos.
- 11.9B Un ejemplo de un instrumento de deuda que normalmente satisfaría las condiciones establecidas en el párrafo 11.9(b)–(c) 11.9(c) ~~sería un préstamo bancario~~ que permite al prestatario rescindir el acuerdo antes de tiempo, incluso si se le puede exigir al prestatario pagar una penalización para compensar al banco por los costos de que el prestatario rescinda anticipadamente el acuerdo.
- 11.10 Otros ejemplos de instrumentos financieros que normalmente cumplirían las condiciones del párrafo 11.9 son:
- (a) cuentas comerciales y documentos por cobrar y por pagar, y préstamos de bancos u otros terceros.
 - (b) cuentas por pagar en moneda extranjera. Sin embargo, cualquier cambio en la cuenta por pagar debido a un cambio en el tipo de cambio se reconoce en **utilidad o pérdida** según lo requiere el párrafo 30.10.
 - (c) préstamos a o de subsidiarias o asociadas que vencen a la vista.
 - (d) un instrumento de deuda que se volvería exigible inmediatamente si el emisor incumple un pago de intereses o principal (dicha disposición no viola las condiciones del párrafo 11.9).
- 11.11 Los ejemplos de instrumentos financieros que no cumplen las condiciones del párrafo 11.9 o 11.9ZA (y por lo tanto están dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11 12) incluyen: _____
- (a) una inversión en instrumentos de patrimonio de otra entidad distintos de las acciones preferentes no convertibles y las acciones preferentes y ordinarias sin opción de venta (véase el párrafo 11.8(d));

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) una permuta financiera de tipos de interés que devuelva un flujo de caja positivo o negativo, o un compromiso a plazo para comprar una materia prima o un instrumento financiero que se pueda liquidar en efectivo y que, en el momento de la liquidación, podría tener un flujo de caja positivo o negativo, porque tal los swaps y forwards no cumplen la condición del párrafo 11.9(a);
- (c) opciones y contratos a plazo, porque los rendimientos para el tenedor no son fijos y no se cumple la condición del párrafo 11.9(a); y
- (d) inversiones en deuda convertible, porque el rendimiento para el tenedor puede variar con el precio de las acciones del emisor en lugar de solo con las tasas de interés del mercado.

11.11A La reevaluación de un instrumento financiero clasificado en el reconocimiento inicial de acuerdo con los párrafos 11.8 a 11.9ZA ocurrirá solo si los términos contractuales se modifican de manera que conduzcan a la baja en cuentas del instrumento financiero.

Reconocimiento inicial de activos y pasivos financieros

11.12 Una entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero solo cuando se convierta en parte de las disposiciones contractuales del instrumento.

Se modifica el párrafo 11.13. El texto nuevo está subrayado.

Medida inicial

11.13 Cuando se reconozca inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero, una entidad lo medirá al precio de transacción (incluidos **los costos** de transacción, excepto en la medición inicial de los activos y pasivos financieros que son medido posteriormente al valor razonable con cambios en resultados) a menos que el acuerdo constituya, en efecto, una transacción de financiación para la entidad (para un pasivo financiero) o para la contraparte (para un activo financiero) del acuerdo. Un acuerdo constituye una transacción de financiación si el pago se aplaza más allá de los términos comerciales normales, por ejemplo, proporcionando crédito sin intereses a un comprador para la venta de bienes, o se financia a una tasa de interés que no es una tasa de mercado, por ejemplo, un préstamo sin intereses o con una tasa de interés por debajo del mercado hecho a un empleado. Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el activo financiero o pasivo financiero al **valor presente** de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar determinado en el reconocimiento inicial.

Ejemplos: activos financieros

- 1 Para un préstamo a largo plazo otorgado a otra entidad, una cuenta por cobrar se reconoce al valor presente del efectivo por cobrar (incluidos los pagos de intereses y el reembolso del principal) de esa entidad.
- 2 Para los bienes vendidos a un cliente a crédito a corto plazo, se reconoce una cuenta por cobrar por el monto no descontado de la cuenta por cobrar en efectivo de esa entidad, que normalmente es el precio de la factura.

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

Ejemplos: activos financieros

- 3 Para un artículo vendido a un cliente con un crédito sin intereses a dos años, un cuenta por cobrar se reconoce al precio de venta en efectivo actual para ese elemento. Si no se conoce el precio de venta al contado actual, se puede estimar como el valor presente de la cuenta por cobrar en efectivo descontado usando la(s) tasa(s) de interés prevaleciente(s) en el mercado para una cuenta por cobrar similar.
- 4 Para una compra en efectivo de las acciones ordinarias de otra entidad, la inversión se reconoce por el importe en efectivo pagado para adquirir las acciones.

Ejemplos: pasivos financieros

- 1 Para un préstamo recibido de un banco, una cuenta por pagar se reconoce inicialmente en el valor presente del efectivo pagadero al banco (por ejemplo, incluyendo pago de intereses y reembolso del principal).
- 2 Para los bienes comprados a un proveedor a crédito a corto plazo, una cuenta por pagar se reconoce por el importe no descontado adeudado al proveedor, que normalmente es el precio de factura.
- 3 Para un contrato de garantía financiera emitido, por ejemplo, a un tercero
una parte en nombre de una parte relacionada de la entidad, se genera un pasivo
reconocido inicialmente por la prima recibida más el valor presente
de cualquier pago futuro de prima por cobrar, si lo hubiere.

Se modifican los párrafos 11.14, 11.17 y 11.20 y se añade el párrafo 11.14A. Nuevo el texto está subrayado y el texto eliminado está tachado.

Medición posterior

- 11.14 Al final de cada **periodo sobre el que se informa**, una entidad medirá los valores financieros instrumentos de la siguiente manera, sin ninguna deducción por costos de transacción, la entidad puede incurrir en la venta u otra disposición:
- (a) los instrumentos de deuda que cumplan las condiciones del párrafo 11.8(b) medirse al **costo amortizado** usando el **interés efectivo método**. Los párrafos 11.15 a 11.20 brindan orientación para determinar costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Instrumentos de deuda que se clasifiquen como activos corrientes o **pasivos** corrientes se medidos al monto no descontado del efectivo u otros contraprestación que se espera pagar o recibir (es decir, neta de deterioro— véanse los párrafos 11.21–~~11.26~~11.26) ~~a~~ menos que el acuerdo constituya, en efecto, una operación de financiación (véase el párrafo 11.13).
- (b) compromisos de recibir un préstamo que cumplan las condiciones en el párrafo 11.8(c) se medirá al costo (que a veces es cero) menos deterioro.
- (C) inversiones en acciones preferentes no convertibles y sin opción de venta las acciones ordinarias o preferentes se medirán como sigue (Sección 12 proporciona los párrafos 11.27 a 11.32 brindan orientación sobre el valor razonable):

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (i) si las acciones cotizan en bolsa o su valor razonable puede de lo contrario, medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la inversión se medirá al valor razonable con cambios en valor razonable reconocido en utilidad o pérdida; y
 - (ii) todas las demás inversiones de este tipo se medirán al costo menos discapacidad.
- (d) Los contratos de garantía financiera emitidos se valoran por el mayor de: _____
- (i) las pérdidas crediticias esperadas medidas de acuerdo con párrafos 11.26B a 11.26L; y _____
 - (ii) el importe inicialmente reconocido, si lo hubiere, se amortiza linealmente durante la vida de la garantía. _____

Se debe evaluar el deterioro o la incobrabilidad de los activos financieros en (a), (b) y (c)(ii). Los párrafos 11.21–11.26L11.26 brindan orientación.

11.14A **Los dividendos se reconocen en resultados sólo cuando:** _____

- (a) se establece el derecho de la entidad a recibir el pago; _____
- (b) es probable que los beneficios económicos asociados al dividendo fluirá a la entidad; y _____
- (c) el importe del dividendo puede medirse con fiabilidad. _____

Método de costo amortizado e interés efectivo

11.15 El costo amortizado de un activo o pasivo financiero al cada **fecha de reporte** es el neto de las siguientes cantidades:

- (a) el importe por el que el activo financiero o el pasivo financiero medido en el reconocimiento inicial;
- (b) menos cualquier reembolso del principal;
- (c) **más o menos la amortización** acumulada usando el interés efectivo método de cualquier diferencia entre el importe en el reconocimiento inicial y el monto del vencimiento;
- (d) menos, en el caso de un activo financiero, cualquier reducción (directa o mediante el uso de una cuenta de provisión) por deterioro o incobrabilidad

Activos financieros y pasivos financieros que no tienen una tasa de interés establecida, que no se relacionan con un acuerdo que constituye una transacción de financiación y que se clasifican como activos corrientes o pasivos corrientes se miden inicialmente a un monto no descontado de acuerdo con el párrafo 11.13.

En consecuencia, (c) no se aplica a ellos.

11.16 El método de interés efectivo es un método para calcular el costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o un grupo de activos financieros o pasivos financieros) y de distribuir los **ingresos por intereses** o los **gastos por intereses** durante el período correspondiente. La **tasa de interés efectiva** es la tasa que exactamente descuenta los pagos o cobros de efectivo futuros estimados a través de los

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

vida útil del instrumento financiero o, en su caso, a un período inferior, al **importe en libros** del activo o pasivo financiero. La tasa de interés efectiva se determina sobre la base del valor en libros del activo o pasivo financiero en el reconocimiento inicial. Bajo el método de interés efectivo:

- (a) el costo amortizado de un activo (pasivo) financiero es el valor presente de los cobros (pagos) futuros de efectivo descontados a la tasa de interés efectiva; y
- (b) el gasto (ingreso) por intereses en un período es igual al valor en libros del pasivo (activo) financiero al comienzo de un período multiplicado por la tasa de interés efectiva para el período.

- 11.17 Al calcular la tasa de interés efectiva, una entidad estimará los flujos de efectivo considerando todos los términos contractuales del instrumento financiero (por ejemplo, pago anticipado, opción de compra y opciones similares) y las pérdidas crediticias conocidas en las que se haya incurrido, pero no considerará las pérdidas crediticias esperadas posibles en el futuro. ~~pérdidas crediticias aún no incurridas.~~
- 11.18 Al calcular la tasa de interés efectiva, una entidad amortizará cualquier tarifa relacionada, cargos financieros pagados o recibidos (tales como 'puntos'), costos de transacción y otras primas o descuentos durante la vida esperada del instrumento, excepto en los siguientes casos. La entidad utilizará un período más corto si ese es el período al que se refieren las tarifas, los cargos financieros pagados o recibidos, los costos de transacción, las primas o los descuentos. Este será el caso cuando la variable a la que se refieren las comisiones, cargas financieras pagadas o recibidas, costes de transacción, primas o descuentos se revalorice a tipos de mercado antes del vencimiento previsto del instrumento. En tal caso, el período de amortización apropiado es el período hasta la siguiente fecha de revisión de precios.
- 11.19 Para los activos financieros de tasa variable y los pasivos financieros de tasa variable, la reestimación periódica de los flujos de efectivo para reflejar los cambios en las tasas de interés del mercado altera la tasa de interés efectiva. Si un activo financiero a tasa variable o un pasivo financiero a tasa variable se reconoce inicialmente por un monto igual al principal por cobrar o por pagar al vencimiento, la reestimación de los pagos de intereses futuros normalmente no tiene un efecto significativo en el valor en libros del activo o pasivo.
- 11.20 Si una entidad revisa sus estimaciones de pagos o cobros (excluyendo los cambios en las estimaciones de pérdidas crediticias esperadas), la entidad ajustará el importe en libros del activo financiero o pasivo financiero (o grupo de instrumentos financieros) para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados revisados. La entidad recalculará el valor en libros calculando el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados a la tasa de interés efectiva original del instrumento financiero. La entidad reconocerá el ajuste como ingreso o gasto en resultados en la fecha de la revisión.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Ejemplo de cómo determinar el costo amortizado de un préstamo a cinco años usando el método de interés efectivo

El 1 de enero de 20X0, una entidad adquiere un bono por 900 u.m., incurriendo en costos de transacción de 50 u.m. (a) Interés de 40 u.m. atrasos, durante los próximos cinco años (31 de diciembre de 20X0–31 de diciembre de 20X4). los el bono tiene un rescate obligatorio de 1100 u.m. el 31 de diciembre de 20X4.

Año	Que lleva cantidad en comienzo de período** CU	Interés ingreso en 6,9584 %* CU	Entrada de efectivo CU	Que lleva cantidad en final de período** CU
20X0	950.00	66.11	(40.00)	976.11
20X1	976.11	67.92	(40.00)	1,004.03
20X2	1,004.03	69.86	(40.00)	1,033.89
20X3	1,033.89	71.94	(40.00)	1,065.83
20X4	1,065.83	74.17	(40.00)	1,100.00
			(1,100.00)	—

* La tasa de interés efectiva de 6.9584 por ciento es la tasa que descuenta el flujos de efectivo esperados del bono al valor en libros inicial:

$$40 \div (1,069584)^1 + 40 \div (1,069584)^2 + 40 \div (1,069584)^3 + 40 \div (1,069584)^4 + 1140 \div (1,069584)^5 = 950$$

**El valor en libros se muestra antes de la provisión para crédito esperado pérdidas.

(a) En esta publicación, las partidas monetarias están denominadas en 'unidades monetarias' (UM).

Se modifican los párrafos 11.21, 11.23–11.25. Párrafos 11.26A y 11.26L y encabezados Se añaden los párrafos 11.21, 11.26A, 11.26B, 11.26G, 11.26H, 11.26J y 11.26K anteriores. Se eliminan los párrafos 11.27 a 11.32 y el encabezado sobre el párrafo 11.21. El nuevo texto es el texto subrayado y eliminado se tacha.

Deterioro de activos financieros medidos al costo o costo amortizado**Deterioro de cuentas por cobrar comerciales y activos del contrato, y activos financieros medidos al costo****Reconocimiento**

11.21

Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará si existe evidencia objetiva de deterioro de cualquier cuenta comercial por cobrar y activos del contrato dentro del alcance de la Sección 23, y cualquier activo financiero que se mida a costo de acuerdo con los párrafos 11.14(b) y 11.14(c)(ii) o costo amortizado.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Si existe evidencia objetiva de deterioro, la entidad reconocerá una pérdida por deterioro en resultados inmediatamente.

11.22 La evidencia objetiva de que un activo financiero o grupo de activos está deteriorado incluye datos observables que llaman la atención del tenedor del activo sobre el siguientes eventos de pérdida:

- (a) dificultad financiera significativa del emisor o del deudor;
 - (b) un incumplimiento de contrato, como un incumplimiento o morosidad en los pagos de intereses o principal;
 - (c) el acreedor, por razones económicas o legales relacionadas con la dificultad financiera del deudor, otorgando al deudor una concesión que de otro modo el acreedor no consideraría;
 - (d) se ha vuelto **probable** que el deudor entre en quiebra u otra reorganización financiera; o
- (mi) datos observables que indiquen que ha habido una disminución medible en los flujos de efectivo futuros estimados de un grupo de activos financieros desde el reconocimiento inicial de esos activos, aunque la disminución aún no puede identificarse con los activos financieros individuales en el grupo, como condiciones económicas nacionales o locales o cambios adversos en las condiciones de la industria.

11.23 Otros factores también pueden ser evidencia de deterioro, incluyendo cambios significativos con un efecto adverso que hayan tenido lugar en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera el deudor o el emisor. _____

11.24 Una entidad evaluará individualmente el deterioro del valor de los siguientes activos financieros:

- (a) todos los instrumentos de patrimonio independientemente de su importancia; y
- (b) otros activos financieros que son individualmente significativos.

Una entidad evaluará el deterioro del valor de otros activos financieros ya sea individualmente o agrupados sobre la base de características de riesgo de crédito similares.

Medición

11.25 Una entidad medirá una pérdida por deterioro del valor de los siguientes activos financieros _____ medidos al costo o al costo amortizado de la siguiente manera:

- (a) para un activo financiero medido al costo amortizado de acuerdo con el párrafo 11.14(a), la pérdida por deterioro es la diferencia entre el valor en libros del activo y el valor presente de los flujos de efectivo estimados descontados a la tasa de interés efectiva original del activo. Si dicho activo financiero tiene una tasa de interés variable, la tasa de descuento para medir cualquier pérdida por deterioro es la tasa de interés efectiva actual determinada según el contrato. _____

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) para un activo financiero medido al costo menos deterioro de acuerdo con los párrafos 11.14(b) y 11.14(c)(ii), la pérdida por deterioro es la diferencia entre el valor en libros del activo y la mejor estimación (que necesariamente será una aproximación) del cantidad (que podría ser cero) que la entidad recibiría por el activo si se vendiera en la fecha de presentación.

Inversión

- 11.26 Si, en un período posterior, el monto de una pérdida por deterioro disminuye y la disminución puede relacionarse objetivamente con un evento que ocurre después de que se reconoció el deterioro (como una mejora en la calificación crediticia del deudor), la entidad revertirá el deterioro previamente reconocido. pérdida, ya sea directamente o mediante el ajuste de una cuenta de provisión. La reversión no dará lugar a un valor en libros del activo financiero (neto de cualquier cuenta de corrección) que exceda el valor en libros que habría sido si el deterioro no se hubiera reconocido previamente. La entidad reconocerá el importe de la reversión en resultados de forma inmediata.

Deterioro de otros activos financieros valorados a coste amortizado

- 11.26A Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad reconocerá una provisión para pérdidas crediticias esperadas en cualquier activo financiero medido al costo amortizado de acuerdo con el párrafo 11.14(a) que no sean cuentas por cobrar comerciales o activos del contrato en el alcance de la Sección 23. La entidad reconocerá en el resultado del periodo, como una ganancia o pérdida por deterioro, el importe de las pérdidas crediticias esperadas (o reversión) que se requiere para ajustar la provisión para pérdidas crediticias esperadas en la fecha de presentación al monto que se requiere reconocer en de acuerdo con los párrafos 11.26B a 11.26L.

Medición de las pérdidas crediticias esperadas

- 11.26B Una entidad medirá las pérdidas crediticias esperadas de un instrumento financiero de forma que refleje:
- (a) una cantidad imparcial y de probabilidad ponderada que se determina mediante la evaluación de posibles resultados alternativos;
- (b) el valor temporal del dinero; y
- (c) información razonable y sustentable que está disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado en la fecha de presentación sobre eventos pasados, condiciones actuales y pronósticos de condiciones económicas futuras. Únicamente a los efectos de este párrafo, 'costo o esfuerzo desproporcionado' se refiere a la medida en que se obtendrá información para aplicar (c). No es una exención por esfuerzo o costo desproporcionado, como se analiza en los párrafos 2.28 a 2.31.
- 11.26C Las pérdidas crediticias esperadas son una estimación ponderada de la probabilidad de las pérdidas crediticias (es decir, el valor presente de todos los déficits de efectivo) durante la vida esperada del instrumento financiero. El período máximo a considerar al medir las pérdidas crediticias esperadas es el período contractual máximo (incluidas las opciones de extensión) durante el cual una entidad está expuesta al riesgo crediticio. Porque el crédito esperado

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

pérdidas consideran el monto y el momento de los pagos, surge una pérdida crediticia incluso si la entidad espera que se le pague en su totalidad pero más tarde de la fecha de vencimiento contractual.

11.26D Un déficit de efectivo es la diferencia entre los flujos de efectivo que se deben a un entidad de acuerdo con el contrato y los flujos de efectivo que la entidad espera recibir. La estimación de los déficits de efectivo esperados considera la probabilidad de una ejecución hipotecaria y los flujos de efectivo que resultarían de la misma, por ejemplo, flujos de efectivo de activos garantizados.

11.26E Una entidad puede usar recursos prácticos al medir las pérdidas crediticias esperadas si son consistentes con los principios del párrafo 11.26B.

11.26F Las pérdidas crediticias esperadas sobre cuentas por cobrar de arrendamiento se medirán de manera consistente con los flujos de efectivo y la tasa de descuento utilizada en la medición del arrendamiento por cobrar de acuerdo con la Sección 20.

Contratos de garantía financiera

11.26G Para un contrato de garantía financiera, el emisor está obligado a realizar pagos al tenedor solo en caso de incumplimiento por parte del deudor de acuerdo con los términos del instrumento que está garantizado. Por consiguiente, los déficits de efectivo (véase el párrafo 11.26D) son los pagos esperados para reembolsar al tenedor por una pérdida crediticia en la que incurre menos los importes que una entidad espera recibir del tenedor, el deudor o cualquier otra parte. Si el activo está totalmente garantizado, la estimación de los déficits de efectivo para un contrato de garantía financiera sería consistente con las estimaciones de los déficits de efectivo para el activo sujeto a la garantía.

Resultado ponderado por probabilidad

11.26H Al medir las pérdidas crediticias esperadas, una entidad no necesita identificar todos los escenarios posibles. Sin embargo, esa medición reflejará al menos dos resultados, la posibilidad de que se produzca una pérdida crediticia y la posibilidad de que no se produzca ninguna pérdida crediticia, aunque la posibilidad de que se produzca una pérdida crediticia sea muy baja.

11.26I Las pérdidas crediticias promedio de un grupo de instrumentos financieros con características de riesgo compartido pueden ser una estimación razonable del monto ponderado por probabilidad. En otras situaciones, cuando los activos financieros son significativos individualmente —por ejemplo, un préstamo a una parte relacionada—, probablemente será necesaria la identificación de escenarios que especifiquen el monto y el calendario de los flujos de efectivo para resultados particulares y la probabilidad estimada de esos resultados.

Valor temporal del dinero

11.26J Las pérdidas crediticias esperadas se descontarán a la fecha de presentación, utilizando la tasa de interés efectiva determinada en el reconocimiento inicial. Si un instrumento financiero tiene una tasa de interés variable, las pérdidas crediticias esperadas se descontarán utilizando la tasa de interés efectiva actual determinada de acuerdo con el párrafo 11.19.

Información razonable y sustentable

11.26K Una entidad utilizará información razonable y sustentable para estimar las pérdidas crediticias esperadas. Puede obtener datos, tanto internamente (datos específicos de la entidad) como externamente. Las posibles fuentes de datos incluyen: experiencia interna histórica de pérdidas crediticias; calificaciones internas; la experiencia de pérdida crediticia de otras entidades; y calificaciones externas, informes y estadísticas. Una entidad con fuentes insuficientes de datos específicos de la entidad puede hacer uso de la experiencia de su grupo de pares para el instrumento financiero comparable (o grupos de instrumentos financieros).

11.26L La información histórica es un ancla o base importante a partir de la cual medir las pérdidas crediticias esperadas. Sin embargo, una entidad ajustará los datos históricos, tales como la experiencia de pérdidas crediticias, para reflejar y ser direccionalmente congruentes con los cambios en los datos observables relacionados de un período a otro (tales como cambios en las tasas de desempleo, precios de las propiedades, precios de las materias primas, estado de pago), u otros factores que son indicativos de pérdidas crediticias). En algunos casos, la mejor información razonable y sustentable podría ser la información histórica no ajustada, dependiendo de la naturaleza de la información histórica y cuándo se calculó, en comparación con las circunstancias a la fecha de presentación y las características del instrumento financiero que se está considerando.

Valor razonable

11.27 Una entidad utilizará la siguiente jerarquía para estimar el valor razonable de un activo:

(a) la mejor evidencia del valor razonable es un precio cotizado para un activo idéntico (o un activo similar) en un **mercado activo**. Este suele ser el precio de oferta actual.

(b) cuando los precios cotizados no están disponibles, el precio en un acuerdo de venta vinculante o una transacción reciente para un activo idéntico (o un activo similar) en una transacción en condiciones de plena competencia entre partes bien informadas y dispuestas proporciona evidencia del valor razonable. Sin embargo, este precio puede no ser una buena estimación del valor razonable si ha habido un cambio significativo en las circunstancias económicas o un período de tiempo significativo entre la fecha del acuerdo de venta vinculante, o la transacción, y la fecha de medición. Si la entidad puede demostrar que el precio de la última transacción no es una buena estimación del valor razonable (por ejemplo, porque refleja la cantidad que una entidad recibiría o pagaría en una transacción forzosa, liquidación involuntaria o venta forzosa), entonces ese precio es equilibrado.

(c) si el mercado para el activo no está activo y los acuerdos de venta vinculantes o las transacciones recientes de un activo idéntico (o un activo similar) por sí solos no son una buena estimación del valor razonable, una entidad estima el valor razonable utilizando otra técnica de valoración. El objetivo de utilizar una técnica de valoración es estimar cuál habría sido el precio de la transacción en la fecha de medición en un intercambio de plena competencia motivado por consideraciones comerciales normales.

Otras secciones de esta Norma hacen referencia a la orientación sobre el valor razonable en los párrafos 11.27 a 11.32, incluidas la Sección 9, la Sección 12, la Sección 14, la Sección 15, la Sección 16 *Propiedades de inversión*, la Sección 17 *Propiedades, planta y equipo* y la Sección 28.

técnica de valoración

11.28. Las técnicas de valoración incluyen el uso de transacciones de mercado independientes recientes para un activo idéntico entre partes bien informadas y dispuestas, si está disponible, referencia al valor razonable actual de otro activo que es sustancialmente el mismo que el activo que se está midiendo, análisis de flujo de caja descontado y modelos de fijación de precios de opciones. Si existe una técnica de valoración comúnmente utilizada por los participantes del mercado para fijar el precio del activo y se ha demostrado que esa técnica proporciona estimaciones fiables de los precios obtenidos en transacciones de mercado reales, la entidad utilizará esa técnica.

11.29. El objetivo de utilizar una técnica de valoración es establecer cuál habría sido el precio de la transacción en la fecha de medición en un intercambio de plena competencia motivado por consideraciones comerciales normales. El valor razonable se estima sobre la base de los resultados de una técnica de valoración que utiliza al máximo los datos del mercado y se basa lo menos posible en datos determinados por la entidad. Se esperaría que una técnica de valoración llegue a una estimación confiable del valor razonable si

- (a) refleja razonablemente cómo se podría esperar que el mercado fije el precio del activo; y
- (b) las entradas a la técnica de valoración representan razonablemente las expectativas del mercado y las medidas de los factores de retorno de riesgo inherentes a la activo.

Sin mercado activo

11.30. El valor razonable de las inversiones en activos que no tienen un precio de mercado cotizado en un mercado activo es confiablemente medible si

- (a) la variabilidad en el rango de estimaciones del valor razonable no es significativa para ese activo; o
- (b) las probabilidades de las diversas estimaciones dentro del rango pueden evaluarse razonablemente y usarse para estimar el valor razonable.

11.31. Hay muchas situaciones en las que la variabilidad en el rango de estimaciones razonables del valor razonable de los activos que no tienen un precio de mercado cotizado probablemente no sea significativa. Normalmente es posible estimar el valor razonable de un activo que una entidad ha adquirido de un tercero. Sin embargo, si el rango de estimaciones del valor razonable es significativo y las probabilidades de las diversas estimaciones no pueden evaluarse razonablemente, se impide que una entidad mida el activo al valor razonable.

11.32. Si ya no está disponible una medida confiable del valor razonable para un activo medido al valor razonable (o no está disponible sin un costo o esfuerzo desproporcionado cuando se proporciona tal exención [véanse los párrafos 11.14(c) y 12.8(b)]), su valor en libros importe en la última fecha en que el activo era fiablemente medible se convierte en su nuevo

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

~~costo. La entidad medirá el activo a este importe del costo menos el deterioro hasta que esté disponible una medida fiable del valor razonable (o esté disponible sin esfuerzo o costo desproporcionado cuando se proporcione tal exención).~~

Baja en cuentas de un activo financiero

- 11.33 Una entidad dará de baja en cuentas un activo financiero solo cuando:
- (a) los derechos contractuales sobre los flujos de efectivo del activo financiero expiran o se liquidan;
 - (b) la entidad transfiere a otra parte sustancialmente todos los riesgos y beneficios de la propiedad del activo financiero; o
 - (c) la entidad, a pesar de haber conservado algunos riesgos y ventajas significativos de la propiedad, ha transferido el control del activo a otra parte y la otra parte tiene la capacidad práctica de vender el activo en su totalidad a un tercero no relacionado y puede ejercer esa capacidad unilateralmente y sin necesidad de imponer restricciones adicionales a la transferencia—en este caso, la entidad deberá:
 - (i) dar de baja el activo; y
 - (ii) reconocer por separado los derechos y obligaciones retenidos o creados en la transferencia.

El importe en libros del activo transferido se distribuirá entre los derechos u obligaciones retenidos y los transferidos sobre la base de sus valores razonables relativos en la fecha de la transferencia. Los derechos y obligaciones de nueva creación se medirán a sus valores razonables en esa fecha. Cualquier diferencia entre la contraprestación recibida y los importes reconocidos y dados de baja de conformidad con este párrafo se reconocerá en los resultados del período de la transferencia.

- 11.34 Si una transferencia no da lugar a la baja en cuentas porque la entidad ha conservado riesgos y beneficios significativos de la propiedad del activo transferido, la entidad continuará reconociendo el activo transferido en su totalidad y reconocerá un pasivo financiero por la contraprestación recibida. El activo y el pasivo no se compensarán. En periodos posteriores, la entidad reconocerá cualquier ingreso por el activo transferido y cualquier gasto incurrido por el pasivo financiero.

- 11.35 Si un cedente proporciona una garantía que no es en efectivo (como instrumentos de deuda o de capital) al cesionario, la contabilización de la garantía por parte del cedente y el cesionario depende de si el cesionario tiene derecho a vender o volver a pignorar la garantía y de si el cedente ha incumplido. El cedente y el cesionario contabilizarán la garantía de la siguiente manera:
- (a) si el cesionario tiene el derecho por contrato o costumbre de vender o volver a pignorar la garantía, el cedente reclasificará ese activo en su **estado de situación financiera** (por ejemplo, como un activo prestado, instrumentos de patrimonio pignorados o recompra de activos) por separado de otros activos;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) si el cesionario vende la garantía prendada a él, reconocerá el producto de la venta y un pasivo medido a valor razonable por su obligación de devolver la garantía;
- (c) si el cedente incumple los términos del contrato y no es
ya no tiene derecho a rescatar la garantía, dará de baja la garantía y el cesionario reconocerá la garantía como su activo medido inicialmente a valor razonable o, si ya ha vendido la garantía, dará de baja su obligación de devolver la garantía; y
- (d) salvo lo dispuesto en (c), el cedente continuará manteniendo la garantía como su activo y el cesionario no reconocerá la garantía como un activo.

Ejemplo: transferencia que califica para baja en cuentas

Una entidad vende un grupo de sus cuentas por cobrar a un banco por menos de su valor nominal. La entidad continúa manejando los cobros de los deudores en nombre del banco, incluido el envío de estados de cuenta mensuales, y el banco paga a la entidad una tarifa a tasa de mercado por el servicio de las cuentas por cobrar. La entidad está obligada a remitir puntualmente al banco todas y cada una de las cantidades cobradas, pero no tiene ninguna obligación con el banco por la morosidad o falta de pago de los deudores. En este caso, la entidad ha transferido al banco sustancialmente todos los riesgos y beneficios de la propiedad de las cuentas por cobrar. En consecuencia, elimina las cuentas por cobrar de su estado de situación financiera (es decir, las da de baja) y no muestra ningún pasivo con respecto a los ingresos recibidos del banco. La entidad reconoce una pérdida calculada como la diferencia entre el importe en libros de las cuentas por cobrar en el momento de la venta y el importe recibido del banco. La entidad reconoce un pasivo en la medida en que ha cobrado fondos de los deudores pero aún no los ha remitido al banco.

Ejemplo: transferencia que no califica para baja en cuentas

Los hechos son los mismos que en el ejemplo anterior, excepto que la entidad ha acordado recomprar del banco las cuentas por cobrar por las cuales el deudor está en mora en cuanto al principal o los intereses por más de 120 días. En este caso, la entidad ha retenido el riesgo de retraso en el pago o falta de pago por parte de los deudores, un riesgo importante con respecto a las cuentas por cobrar. En consecuencia, la entidad no trata las cuentas por cobrar como si hubieran sido vendidas al banco, y no las da de baja. En cambio, trata los ingresos del banco como un préstamo garantizado por las cuentas por cobrar. La entidad continúa reconociendo las cuentas por cobrar como un activo hasta que sean cobradas o dadas de baja como incobrables.

Baja en cuentas de un pasivo financiero

- 11.36 Una entidad dará de baja en cuentas un pasivo financiero (o una parte de un pasivo financiero) solo cuando se haya extinguido, es decir, cuando la obligación especificada en el contrato se cumpla, se cancele o expire.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 11.37 Si un prestatario y un prestamista existentes intercambian instrumentos financieros con condiciones sustancialmente diferentes, las entidades contabilizarán la transacción como una extinción del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. De forma similar, una entidad contabilizará una modificación sustancial de las condiciones de un pasivo financiero existente o de una parte del mismo (ya sea atribuible o no a las dificultades financieras del deudor) como una extinción del pasivo financiero original y el reconocimiento de un nuevo pasivo financiero. responsabilidad financiera.
- 11.38 La entidad reconocerá en resultados cualquier diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o parte de un pasivo financiero) extinguido o transferido a un tercero y la contraprestación pagada, incluidos los activos transferidos que no sean en efectivo o los pasivos asumidos.

Se modifican los párrafos 11.39-11.41, 11.48 y el encabezado anterior al párrafo 11.45.
Se elimina el párrafo 11.43. Se añaden los párrafos 11.49-11.50 y el título anterior al párrafo 11.49. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Divulgaciones

- 11.39 Las siguientes revelaciones hacen referencia a las revelaciones de pasivos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados. Las entidades que solo tienen instrumentos financieros básicos (y, por lo tanto, no aplican la Parte II de la Sección 1112) no tendrán pasivos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados y, por lo tanto, no necesitarán proporcionar tales revelaciones.

Revelación de políticas contables para instrumentos financieros

- 11.40 De acuerdo con el párrafo 8.5, una entidad revelará información importante sobre políticas contables. Se espera que la información sobre la base (o bases) de medición de los instrumentos financieros utilizada en la preparación de los estados financieros sea información importante sobre políticas contables. En el resumen de las políticas contables significativas, la base (o bases) de medición utilizada para los instrumentos financieros y la otra políticas contables utilizadas para instrumentos financieros que son relevantes para la comprensión de los declaraciones.

Estado de situación financiera: categorías de activos financieros y pasivos financieros

- 11.41 Una entidad revelará los importes en libros de cada una de las siguientes categorías de activos financieros y pasivos financieros en la fecha de presentación, en total, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas:
- (a) activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados (párrafo 11.14(c) (i) y párrafos 11.55-11.56 12.8 y 12.9); _____
 - (b) activos financieros que son instrumentos de deuda medidos a costo amortizado (párrafo 11.14(a));

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (C) activos financieros que son instrumentos de patrimonio medidos al costo menos deterioro (párrafo 11.14(c)(ii) y párrafos 11.55-11.56 12.8 y 12.9); _____
- (d) pasivos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados (párrafos 11.55-11.56 12.8 y 12.9); _____
- (mi) pasivos financieros medidos al costo amortizado (párrafo 11.14(a)); y _____
- (F) compromisos de préstamo medidos al costo menos deterioro (párrafo 11.14(b)); y. _____
- (g) emitió contratos de garantía financiera (párrafo 11.14(d)).

11.42 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la importancia de los instrumentos financieros para su **situación financiera y rendimiento**. Por ejemplo, para la deuda a largo plazo, dicha información normalmente incluiría los términos y condiciones del instrumento de deuda (como la tasa de interés, el vencimiento, el cronograma de reembolso y las restricciones que el instrumento de deuda impone a la entidad).

11.43 ~~Para todos los activos financieros y pasivos financieros medidos a valor razonable, la entidad revelará la base para determinar el valor razonable, por ejemplo, el precio de mercado cotizado en un mercado activo o una técnica de valoración. Cuando se utilice una técnica de valoración, la entidad revelará las hipótesis aplicadas para determinar el valor razonable de cada clase de activos financieros o pasivos financieros.~~

~~Por ejemplo, si corresponde, una entidad revelará información sobre los supuestos relacionados con las tasas de pago anticipado, las tasas de pérdidas crediticias estimadas y las tasas de interés o tasas de descuento.~~

11.44 Si ya no está disponible una medida confiable del valor razonable, o no está disponible sin un costo o esfuerzo desproporcionado cuando se proporciona tal exención, para cualquier instrumento financiero que de otro modo tendría que medirse al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con esta Norma, la entidad revelará ese hecho, el importe en libros de esos instrumentos financieros y, si se ha utilizado una exención por esfuerzo o costo desproporcionado, las razones por las que una medición fiable del valor razonable implicaría un esfuerzo o costo desproporcionado.

Activos financieros transferidos que no califican para baja en cuentas-Baja en cuentas

11.45 Si una entidad ha transferido activos financieros a otra parte en una transacción que no califica para la baja en cuentas (véanse los párrafos 11.33 a 11.35), la entidad revelará lo siguiente para cada clase de tales activos financieros:

- (a) la naturaleza de los activos;
- (b) la naturaleza de los riesgos y beneficios de la propiedad a los que la entidad permanece expuesta; y
- (C) los importes en libros de los activos y de cualquier pasivo asociado que la entidad continúe reconociendo.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Colateral

11.46 Cuando una entidad ha dado en prenda activos financieros como garantía de pasivos o **pasivos contingentes**, revelará lo siguiente:

- (a) el valor en libros de los activos financieros dados en garantía; y
- (b) los términos y condiciones relativos a su prenda.

Mora e incumplimientos de préstamos por pagar

11.47 Para **préstamos por pagar** reconocidos a la fecha de presentación del informe para los cuales existe un incumplimiento de los términos o un incumplimiento de capital, interés, fondo de amortización o términos de redención que no hayan sido subsanados a la fecha de presentación, una entidad revelará los siguientes:

- (a) detalles de ese incumplimiento o incumplimiento;
- (b) el valor en libros de los préstamos relacionados pagaderos a la fecha de presentación; y
- (c) si se remedió el incumplimiento o incumplimiento, o los términos de los préstamos por pagar fueron renegociados, antes de que los estados financieros fueran autorizado para su emisión.

Partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas

11.48 Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias, **ganancias o** _____ pérdidas:

- (a) ingresos, gastos, ganancias o pérdidas, incluidos los cambios en el valor razonable, reconocido en:
 - (i) activos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados;
 - (ii) pasivos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados o pérdida;
 - (iii) activos financieros medidos a costo amortizado; y _____
 - (iv) pasivos financieros medidos a costo amortizado; y. _____
 - (v) emitió contratos de garantía financiera. _____
- (b) los ingresos totales por intereses y los gastos totales por intereses (calculados utilizando el método de interés efectivo) para activos financieros o pasivos financieros que no se miden a valor razonable con cambios en resultados; y
- (c) el monto de cualquier pérdida por deterioro para cada clase de activo financiero.

Información cuantitativa y cualitativa sobre importes derivados de pérdidas crediticias esperadas

11.49 Una entidad explicará los datos de entrada, los supuestos y las técnicas de estimación _____ utilizado para aplicar los requerimientos de los párrafos 11.26B a 11.26L. Para este propósito la entidad revelará: _____

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) la base de las entradas y suposiciones y las técnicas de estimación utilizadas para medir las pérdidas crediticias esperadas; _____
- (b) cómo se ha incorporado la información prospectiva en la determinación de las pérdidas crediticias esperadas, incluido el uso de información macroeconómica; y _____
- (c) cambios en las técnicas de estimación o supuestos significativos realizados durante el periodo sobre el que se informa y las razones de dichos cambios. _____

11.50

Para explicar los cambios en la provisión para pérdidas crediticias esperadas y las razones de esos cambios, una entidad proporcionará, por clase de instrumento financiero, una conciliación del saldo inicial al saldo final de la provisión, en una tabla. La entidad revelará información sobre los cambios en la provisión para activos financieros por separado de los correspondientes a las pérdidas crediticias esperadas en los contratos de garantía financiera emitidos. _____

La Sección 12 se incluye dentro de la Sección 11 como Parte II de la Sección 11 *Otros temas relacionados con instrumentos financieros*. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Parte II de la Sección 11 12- **Otros problemas de instrumentos financieros**

Se eliminan los párrafos 12.1-12.2. El texto eliminado se tacha.

Alcance de las Secciones 11 y 12

12.1. La Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* y la Sección 12 en conjunto tratan sobre el reconocimiento, baja en cuentas, medición y revelación **de instrumentos financieros (activos financieros y pasivos financieros)**. La Sección 11 se aplica a los instrumentos financieros básicos y es relevante para todas las entidades. La Sección 12 se aplica a otros instrumentos financieros y transacciones más complejas. Si una entidad participa únicamente en transacciones con instrumentos financieros básicos, entonces la Sección 12 no es aplicable. Sin embargo, incluso las entidades con solo instrumentos financieros básicos deberán considerar el alcance de la Sección 12 para garantizar que estén exentas.

Elección de la política contable

12.2. Una entidad elegirá aplicar ya sea:

- (a) los requisitos de las Secciones 11 y 12 en su totalidad; o
- (b) los requisitos de **reconocimiento y medición** de la NIC 39 *Información financiera Instrumentos: Reconocimiento y Medición* y los requisitos de divulgación de las Secciones 11 y 12

dar cuenta de todos sus instrumentos financieros. La elección de una entidad de (a) o (b) es una elección de política contable. Los párrafos 10.8 a 10.14 contienen requerimientos para determinar cuándo es apropiado un cambio en la política contable, cómo debe contabilizarse dicho cambio y qué información debe revelarse sobre el cambio en la política contable.

Los párrafos 12.3 a 12.5 se vuelven a numerar y modifican. Se modifica el título anterior al párrafo 12.3 (renumerado como párrafo 11.51). El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de la Parte II de la Sección 11 12

11.51 12.3. La Parte II de la Sección 11 12 se aplica a todos los instrumentos financieros excepto los siguientes:

- (a) los cubiertos por la Parte I de la Sección 11.
- (b) inversiones en **subsidiarias y asociadas** y **negocios conjuntos** que se contabilizan de acuerdo con la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, Sección 14 *Inversiones en Asociadas* o Sección 15 *Inversiones en Negocios Conjuntos*.
- (C) los derechos y obligaciones de los empleadores conforme a los planes de **beneficios** para empleados (consulte la Sección 28 *Beneficios para empleados*).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (d) derechos bajo **contratos de seguro** a menos que el contrato de seguro pudiera resultar en una pérdida para cualquiera de las partes como resultado de los términos contractuales que son sin relación con:
- (i) cambios en el riesgo asegurado;
 - (ii) cambios en los tipos de cambio de divisas; o
 - (iii) incumplimiento de una de las contrapartes.
- (mi) instrumentos financieros que cumplen la definición de propiedad de una entidad capital, incluido el componente de capital de **los activos financieros compuestos** . **instrumentos** emitidos por la entidad (ver Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*).
- (F) **arrendamientos** dentro del alcance de la Sección 20 *Arrendamientos*. En consecuencia, la Parte II de la Sección 11.12 se aplica a los arrendamientos que podrían resultar en una pérdida para el arrendador o el arrendatario como resultado de términos contractuales que no están relacionados con:
- (i) cambios en el precio del **activo arrendado**;
 - (ii) cambios en los tipos de cambio de divisas;
 - (iii) cambios en los pagos de arrendamiento basados en intereses de mercado variables tarifas; o
 - (iv) incumplimiento de una de las contrapartes.
- ~~grupos~~ ~~contratos~~ para ~~contraprestación contingente en un negocio~~ ~~combinación~~ (ver Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*). Este ~~la exención se aplica únicamente al adquirente.~~
- (h) instrumentos financieros, contratos y obligaciones **basados en acciones transacciones de pago** a las que se aplica la Sección 26 *Pago basado en acciones* .
- (i) activos de reembolso que se contabilizan de acuerdo con con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* (ver párrafo 21.9).

11.52
12.4

La mayoría de los contratos para comprar o vender un artículo no financiero, como una mercancía, **inventario o propiedad, planta y equipo** están excluidos de esta sección porque no son instrumentos financieros. Sin embargo, la Parte II de la Sección 11 de este _____ ~~se aplica~~ a todos los contratos que imponen riesgos al comprador o al vendedor que son no es típico de los contratos para comprar o vender artículos no financieros. Por ejemplo, la Parte II ~~de la Sección 11 esta sección se aplica~~ a los contratos que podrían resultar en una pérdida para el comprador o vendedor como resultado de términos contractuales que no están relacionados con cambios en el precio del elemento no financiero, variaciones en los tipos de cambio o una incumplimiento de una de las contrapartes.

11.53
12.5

Además de los contratos descritos en el párrafo 11.5212.4, la Parte II de _____ ~~Sección 11 esta sección se aplica~~ a los contratos para comprar o vender elementos no financieros si el contrato puede liquidarse neto en **efectivo** u otro instrumento financiero, o por intercambiar instrumentos financieros como si los contratos fueran financieros instrumentos, con la siguiente excepción: los contratos celebrados y continuar manteniéndose con el propósito de recibir o entregar un elemento no financiero de acuerdo con la compra, venta o uso esperado de la entidad requisitos no son instrumentos financieros a los efectos de la Sección 11 de este _____ ~~sección.~~

Se renumera el párrafo 12.6. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Reconocimiento inicial de activos y pasivos financieros

~~11.54~~ Una entidad reconocerá un activo financiero o un pasivo financiero solo cuando se convierta en parte de las disposiciones contractuales del instrumento.

Se renumera el párrafo 12.7. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Medida inicial

~~11.55~~ Cuando se reconozca inicialmente un activo financiero o un pasivo financiero, una entidad lo medirá a su **valor razonable**, que normalmente es el precio de la transacción.

Se renumera y modifica el párrafo 12.8. Se añade el párrafo 11.57. Se renumera el párrafo 12.9. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Medición posterior

~~11.56~~ Al final de cada **período sobre el que se informa**, una entidad medirá todos los instrumentos financieros dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11.12 a valor **razonable** y reconocerá los cambios en el valor razonable en **utilidad o pérdida**, excepto por lo siguiente:

- (a) algunos cambios en el valor razonable de los **instrumentos de cobertura** en una relación de cobertura designada deben reconocerse en **otros resultados integrales** según el párrafo 11.7112.23; y
- (b) los instrumentos de **patrimonio** que no **se negocian públicamente** y cuyo valor razonable no puede medirse de otro modo de manera fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado y los contratos vinculados a dichos instrumentos que, si se ejercen, darán lugar a la entrega de dichos instrumentos, se medirán al costo menos el deterioro.

~~11.57~~ Los dividendos se reconocen en resultados sólo cuando:

- (a) se establece el derecho de la entidad a recibir el pago;
- (b) es probable que los beneficios económicos asociados con el dividendo fluyan a la entidad; y
- (c) el importe del dividendo puede medirse con fiabilidad.

~~11.58~~ Si una medida confiable del valor razonable ya no está disponible sin un costo o esfuerzo desproporcionado para un instrumento de patrimonio, o un contrato vinculado a dicho instrumento que, si se ejerce, resultará en la entrega de dichos instrumentos, que no cotiza en bolsa pero se mide a valor razonable con cambios en resultados, su valor razonable en la última fecha en que el instrumento pudo medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado se trata como el costo del instrumento. La entidad medirá el instrumento a este costo menos el deterioro hasta que sea capaz de determinar una medida confiable del valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Se vuelve a numerar y modificar el párrafo 12.10. Se renumera el párrafo 12.11.
Se elimina el párrafo 12.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Valor razonable

~~11.59~~ Una entidad aplicará las guías sobre el valor razonable de la Sección 12, ~~párrafos 11.27 a 11.32, a las~~
~~12.10~~ ~~mediciones del valor razonable de acuerdo con esta sección como~~
~~así como para las mediciones del valor razonable de acuerdo con la Sección 11.~~

~~11.60~~ El valor razonable de un pasivo financiero exigible a la vista no es inferior al importe pagadero a la
~~12.11~~ vista, descontado a partir de la primera fecha en que pueda exigirse el pago del importe.

~~12.12~~ Una entidad no incluirá **los costos de transacción** en la medición inicial de los activos y pasivos
financieros que se medirán posteriormente al valor razonable con cambios en resultados. Si el pago de
un activo se difiere o se financia a una tasa de interés que no es una tasa de mercado, la entidad
medirá inicialmente el activo al **valor presente** de los pagos futuros descontados a una tasa de interés
de mercado.

Se vuelve a numerar y modificar el párrafo 12.13. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Deterioro de activos financieros medidos al costo o costo amortizado

~~11.61~~ Una entidad aplicará las guías sobre deterioro de valor de los párrafos 11.21 a 11.26L 11.26 a los
~~12.13~~ ~~activos financieros medidos al costo menos deterioro de valor de acuerdo con la Parte II de la Sección~~
~~11 de esta sección.~~

Se vuelve a numerar y modificar el párrafo 12.14. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Baja en cuentas de un activo financiero o de un pasivo financiero

~~11.62~~ Una entidad aplicará los requerimientos de **baja** en cuentas de los párrafos 11.33 a 11.38 a los activos
~~12.14~~ y pasivos financieros a los que se refiere la Sección 11.
aplica la sección.

Se renumeran los párrafos 12.17, 12.20, 12.22 y 12.24. Los párrafos 12.15-12.16, 12.18-12.19, 12.21, 12.23 y
12.25 se vuelven a numerar y modifican. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

La contabilidad de cobertura

~~11.63~~ Si se cumplen los criterios especificados, una entidad puede designar una relación de cobertura entre
~~12.15~~ un instrumento de cobertura y una **partida cubierta** de tal manera que califique para la contabilidad de
coberturas. La contabilidad de coberturas permite que la ganancia, **ganancia o pérdida** del instrumento
de cobertura y de la partida cubierta se reconozcan en resultados al mismo tiempo.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

11.64
12.16

Para calificar para la contabilidad de coberturas, una entidad deberá cumplir con todas las condiciones siguientes:

- (a) la entidad designa y documenta la relación de cobertura de modo que el riesgo que se cubre, la partida cubierta y el instrumento de cobertura estén claramente identificados y el riesgo en la partida cubierta es el riesgo que se cubre con el instrumento de cobertura.
- (b) el riesgo cubierto es uno de los riesgos especificados en el párrafo 11.6512.17. _____
- (C) el instrumento de cobertura es como se especifica en el párrafo 11.6612.18. _____
- (d) la entidad espera que el instrumento de cobertura sea altamente efectivo para compensar el riesgo cubierto designado. La **eficacia de una cobertura** es el grado en que los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta que son atribuibles al riesgo cubierto se compensan con los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.

11.65
12.17

Esta Norma permite la contabilidad de coberturas solo para los siguientes riesgos:

- (a) riesgo de tasa de interés de un instrumento de deuda medido a costo amortizado;
- (b) riesgo de tipo de cambio o tasa de interés en un **compromiso en firme** o una **transacción prevista altamente probable**;
- (C) riesgo de precio de una materia prima que posee una entidad o en un compromiso en firme o transacción prevista altamente probable para comprar o vender una materia prima; y
- (d) riesgo de tipo de cambio en una inversión neta en una **operación en el extranjero**.

El riesgo de tipo de cambio de un instrumento de deuda medido al costo amortizado no está en la lista porque la contabilidad de cobertura no tendría ningún efecto significativo en los **estados financieros**. Las cuentas básicas, documentos y préstamos por cobrar y por pagar normalmente se miden al costo amortizado (véase el párrafo 11.5(d)).

Esto incluiría las cuentas por pagar denominadas en una moneda extranjera. El párrafo 30.10 requiere que cualquier cambio en el **valor** en libros de la cuenta por pagar debido a un cambio en la tasa de cambio se reconozca en utilidad o pérdida. En consecuencia, tanto el cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura (el cross-currency swap) como el cambio en el valor en libros de la cuenta por pagar relacionado con el cambio en el tipo de cambio se reconocerían en utilidad o pérdida y deberían compensarse entre sí excepto en la medida de la diferencia entre el tipo de cambio al contado (al que se mide el **pasivo**) y el tipo a plazo (al que se mide el swap).

11.66
12.18

Esta Norma permite la contabilidad de coberturas solo si el instrumento de cobertura tiene todos los siguientes términos y condiciones:

- (a) es un swap de tasa de interés, un swap de moneda extranjera, un contrato de cambio a plazo de moneda extranjera o un contrato de cambio a plazo de materias primas que se espera que sea altamente efectivo para compensar un riesgo identificado en el párrafo 11.65 12.17 que se designa como el riesgo cubierto; _____
- (b) involucra a una parte externa a la **entidad que informa (es decir, externa al grupo, segmento o entidad individual sobre la que se informa)**;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (C) su **monto nominal** es igual al monto designado del principal o importe nominal de la partida cubierta;
- (d) tiene una fecha de vencimiento especificada no posterior a:
 - (i) el vencimiento del instrumento financiero que se está cubriendo;
 - (ii) la liquidación esperada de la compra o venta de materias primas comprometidas; o
 - (iii) la ocurrencia de la moneda extranjera pronosticada altamente probable o transacción de materias primas que se está cubriendo.
- (mi) no tiene características de prepago, terminación anticipada o prórroga.

**Cobertura del riesgo de tipo de interés fijo de una entidad financiera reconocida
riesgo de precio de instrumento o materia prima de una materia prima mantenida**

11.67
12.19

Si se cumplen las condiciones del párrafo 11.64-12.16 y el riesgo cubierto es el exposición a un riesgo de tasa de interés fija de un instrumento de deuda medido en costo amortizado o el riesgo de precio de la materia prima de una materia prima que posee, el entidad deberá:

- (a) reconocer el instrumento de cobertura como un activo o pasivo y el cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura en utilidad o pérdida; y
- (b) reconocer el cambio en el valor razonable de la partida cubierta relacionada con el riesgo cubierto en utilidad o pérdida y como un ajuste al valor en libros importe de la partida cubierta.

11.68
12.20

Si el riesgo cubierto es el riesgo de tipo de interés fijo de un instrumento de deuda medido al costo amortizado, la entidad reconocerá las liquidaciones periódicas netas en efectivo sobre el swap de tasa de interés que es el instrumento de cobertura en resultados en el periodo en el que se devengan las liquidaciones netas.

11.69
12.21

La entidad interrumpirá la contabilidad de coberturas especificada en el párrafo 11.67-12.19 si:

- (a) el instrumento de cobertura vence o se vende o cancela;
- (b) la cobertura ya no cumple las condiciones para la contabilidad de cobertura especificado en el párrafo 11.64-12.16; o
- (C) la entidad revoca la designación.

11.70
12.22

Si se interrumpe la contabilidad de coberturas y la partida cubierta es un activo o un pasivo registrados al costo amortizado que no ha sido dado de baja, cualquier ganancia o pérdida reconocidos como ajustes al importe en libros de la partida cubierta son amortizado en utilidad o pérdida usando el **método de interés efectivo** sobre el vida restante de la partida cubierta.

Cobertura del riesgo de tipo de interés variable de un instrumento financiero reconocido, riesgo de tipo de cambio o riesgo de precio de materias primas en un compromiso en firme o una transacción prevista altamente probable o una inversión neta en una operación en el extranjero

11.71
12.23

Si se cumplen las condiciones del párrafo 11.6412.16 y el riesgo cubierto es:

- (a) el riesgo de tasa de interés variable en un instrumento de deuda medido a costo amortizado;
- (b) el riesgo de tipo de cambio en un compromiso en firme o una transacción prevista altamente probable;
- (c) el riesgo de precio de la materia prima en un compromiso en firme o transacción prevista altamente probable; o
- (d) el riesgo de tipo de cambio en una inversión neta en una operación en el extranjero,

la entidad reconocerá en otro resultado integral la parte del cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura que fue eficaz para compensar el cambio en el valor razonable o los flujos de efectivo esperados de la partida cubierta. La entidad reconocerá en los resultados de cada periodo cualquier exceso (en importe absoluto) del cambio acumulado en el valor razonable del instrumento de cobertura sobre el cambio acumulado en el valor razonable de los flujos de efectivo esperados de la partida cubierta desde el inicio de la cobertura (a veces denominada ineficacia de la cobertura). La ganancia o pérdida de cobertura reconocida en otro resultado integral se reclasificará a resultados cuando la partida cubierta se reconozca en resultados, sujeto a los requisitos del párrafo 11.73 12.25. Sin embargo, el monto acumulado de cualquier diferencia de cambio que se relacione con una cobertura de una inversión neta en una operación en el extranjero reconocida en otros resultados integrales no se reclasificará a resultados por la disposición o disposición parcial de la operación en el extranjero.

11.72
12.24

Si el riesgo cubierto es el riesgo de tasa de interés variable en un instrumento de deuda medido al costo amortizado, la entidad reconocerá posteriormente en resultados las liquidaciones netas periódicas en efectivo de la permuta financiera de tasa de interés que es el instrumento de cobertura en el período en el cual la se acumulan los asentamientos.

11.73
12.25

La entidad interrumpirá prospectivamente la contabilidad de coberturas especificada en el párrafo 11.7112.23 si: _____

- (a) el instrumento de cobertura vence o se vende o cancela;
- (b) la cobertura ya no cumple con los criterios para la contabilidad de cobertura en el párrafo 11.6412.16; _____
- (c) en una cobertura de una transacción prevista, la transacción prevista ya no es altamente probable; o
- (d) la entidad revoca la designación.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Si ya no se espera que tenga lugar la transacción prevista o si el instrumento de deuda cubierto medido al costo amortizado se da de baja, cualquier ganancia o pérdida en el instrumento de cobertura que se reconoció en otro resultado integral se reclasificará a resultados.

Los párrafos 12.26 a 12.29 se vuelven a numerar y modifican. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Divulgaciones

- 11.74
~~12.26~~ Una entidad que aplique la Parte II de la Sección 11 de esta sección ~~hará~~ todas las revelaciones requeridas en la Parte I de la Sección 11 incorporando en esas revelaciones instrumentos financieros que estén dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11 de esta sección, así como aquellos dentro del alcance de Parte I de la Sección 11. Además, si la entidad utiliza la contabilidad de coberturas, hará la información a revelar adicional de los párrafos 11.75–11.77 12.27–12.29.
- 11.75
~~12.27~~ Una entidad revelará la siguiente información por separado para las coberturas de cada uno de los cuatro tipos de riesgos descritos en el párrafo 11.65 ~~12.17~~:
- (a) una descripción de la cobertura;
 - (b) una descripción de los instrumentos financieros designados como instrumentos de cobertura y sus valores razonables a la **fecha de presentación**; y
 - (c) la naturaleza de los riesgos cubiertos, incluida una descripción de la partida cubierta.
- 11.76
~~12.28~~ Si una entidad utiliza la contabilidad de coberturas para una cobertura del riesgo de tasa de interés fija o el riesgo de precio de la materia prima ~~(párrafo 12.22), revelar lo siguiente~~ (párrafos 11.67 a 11.71 a 11.73 ~~12.23 a 12.25~~), deberá revelar lo siguiente:
- (a) el monto del cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura reconocido en el resultado del período; y
 - (b) el importe del cambio en el valor razonable de la partida cubierta reconocido en los resultados del período.
- 11.77
~~12.29~~ Si una entidad utiliza la contabilidad de coberturas para cubrir el riesgo de tasa de interés variable, el riesgo de tipo de cambio, el riesgo de precio de la materia prima en un compromiso en firme o una transacción prevista altamente probable o una inversión neta en un negocio en el extranjero (párrafos 11.71 a 11.73 12.23 a 12.25), deberá revelar lo siguiente:
- (a) los períodos en los que se espera que ocurran los flujos de efectivo y en los que se espera que afecten la utilidad o pérdida;
 - (b) una descripción de cualquier transacción prevista para la que se haya utilizado anteriormente la contabilidad de cobertura, pero que ya no se espera que ocurra;
 - (c) el monto del cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura que fue reconocido en otros resultados integrales durante el período (párrafo 11.71 12.23);
 - (d) el monto que fue reclasificado al resultado del período (párrafos 11.71 12.23 y 11.73 12.25); y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (mi) el importe de cualquier exceso del cambio acumulado en el valor razonable de la instrumento de cobertura sobre el cambio acumulado en el valor razonable de los flujos de efectivo esperados que fueron reconocidos en utilidad o pérdida para el (párrafo 11.7112.23)._____

Se agrega una nueva sección, la Sección 12 *Medición del valor razonable*. Para facilitar la lectura, el texto nuevo no está subrayado.

Sección 12 Medición del valor razonable

Alcance de esta sección

- 12.1 Esta sección se aplica cuando otra sección requiere o permite mediciones del **valor razonable** o revelaciones sobre las mediciones del valor razonable, excepto:
- (a) **transacciones con pagos basados** en *acciones* dentro de la Sección 26 *Pago*; y
 - (b) transacciones de arrendamiento financiero dentro del alcance de la Sección 20 *Arrendamientos*.
- 12.2 Las divulgaciones requeridas por esta sección no se requieren para:
- (a) **activos del plan** medidos a valor razonable de acuerdo con la Sección 28 *Beneficios para empleados*; y
 - (b) **activos** para los cuales el **monto recuperable** es el valor razonable menos los costos de disposición de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos*.

Medición

- 12.3 El objetivo de una medición del valor razonable es estimar el precio al que tendría lugar una **transacción ordenada** (no una transacción forzada) para vender un activo o transferir un pasivo entre **los participantes del mercado** en la fecha de la medición en las condiciones actuales del mercado (es decir, un precio de salida en la fecha de medición desde la perspectiva de un participante del mercado que posee el activo o debe el pasivo).
- 12.4 El valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Por lo tanto, se mide usando los supuestos que los participantes del mercado usarían al fijar el precio del activo o pasivo. La intención de una entidad de mantener un activo o liquidar o cumplir de otro modo con un pasivo no es relevante al medir el valor razonable.
- 12.5 Al medir el valor razonable, una entidad tendrá en cuenta las características del activo o pasivo si los participantes del mercado tendrían en cuenta esas características al fijar el precio del activo o pasivo en la fecha de medición. Tales características incluyen, por ejemplo:
- (a) la condición y ubicación del activo; y
 - (b) restricciones, si las hubiere, sobre la venta o el uso del activo.
- 12.6 Una medición del valor razonable supone que la transacción para vender el activo o transferir el pasivo tiene lugar:
- (a) en el **mercado principal** del activo o pasivo; o
 - (b) en ausencia de un mercado principal, en el **mercado más ventajoso** para el activo o pasivo.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

La entidad debe tener acceso al mercado principal (o más ventajoso) en la fecha de medición. Si no existe un mercado observable, la entidad supondrá que tiene lugar una transacción en la fecha de medición como base para estimar el valor razonable.

- 12.7 A falta de evidencia en contrario, se presume que el mercado en el que una entidad normalmente realizaría una transacción para vender el activo o transferir el pasivo es el mercado principal o, en ausencia de un mercado principal, el más ventajoso. mercado.
- 12.8 El precio en el mercado principal (o más ventajoso) utilizado para medir el valor razonable del activo o pasivo no se ajustará por **los costos de transacción**. Los costos de transacción no son una característica de un activo o un pasivo; más bien, son específicos de una transacción.
- 12.9 Si la ubicación es una característica del bien, el precio en el mercado principal (o más ventajoso) se ajustará por **los costos de transporte**.

Mayor y mejor uso de los activos no financieros

- 12.10 La medición del valor razonable de un activo no financiero tiene en cuenta un mercado la capacidad del participante para generar beneficios económicos utilizando el activo en su mayor y mejor uso o vendiéndolo a otro participante del mercado que usaría el activo en su mayor y mejor uso.
- 12.11 El mayor y mejor uso de un activo no financiero tiene en cuenta el uso del activo que es físicamente posible, legalmente permisible y financieramente factible, de la siguiente manera:
- (a) un uso que es físicamente posible tiene en cuenta las características físicas del activo que los participantes del mercado tendrían en cuenta al fijar el precio del activo (por ejemplo, la ubicación o el tamaño de una propiedad);
 - (b) un uso legalmente permisible tiene en cuenta cualquier restricción legal sobre el uso del activo que los participantes del mercado tendrían en cuenta al fijar el precio del activo (por ejemplo, las reglamentaciones de zonificación aplicables a una propiedad); y
 - (c) un uso que es financieramente factible tiene en cuenta si un uso genera **ingresos** o **flujos** de efectivo adecuados que los participantes del mercado requerirían de una inversión en ese activo destinado a ese uso.
- 12.12 Se presume que el uso actual de un activo no financiero por parte de una entidad es su mayor y mejor uso a menos que el mercado u otros factores sugieran que un uso diferente por parte de los participantes del mercado maximizaría el valor del activo.
- 12.13 Si el mayor y mejor uso de un activo no financiero proporciona el máximo valor a los participantes del mercado a través de su uso en combinación con otros activos (y pasivos) como grupo, el valor razonable del activo supondría que el activo se usaría con esos otros activos (y pasivos) y que esos activos (y pasivos) complementarios estarían disponibles para los participantes del mercado. Los supuestos sobre el mayor y mejor uso de un activo no financiero deben ser consistentes para todos los activos (para los cuales el mayor y mejor uso es

relevante) del grupo de activos y pasivos dentro del cual se utilizaría el activo.

Técnicas de valoración

- 12.14 Cuando el precio de un activo o pasivo idéntico no es observable, una entidad mide el valor razonable utilizando otra técnica de valoración. La entidad utilizará técnicas de valoración que sean apropiadas en las circunstancias y para las que se disponga de datos suficientes para medir el valor razonable, maximizando el uso de datos de entrada **observables** relevantes y minimizando el uso de datos de **entrada no observables**.
- 12.15 Tres técnicas de valoración ampliamente utilizadas son el enfoque de mercado, el enfoque de costos y el enfoque de ingresos. Una entidad utilizará técnicas de valoración consistentes con uno o más de estos enfoques para medir el valor razonable:
- (a) el enfoque de mercado utiliza precios y otra información relevante generada por transacciones de mercado que involucran activos, pasivos o un grupo de activos y pasivos idénticos o comparables (es decir, similares), como un **negocio**. Por ejemplo, las técnicas de valoración coherentes con el enfoque de mercado suelen utilizar múltiplos de mercado derivados de un conjunto de comparables.
 - (b) el enfoque del costo refleja la cantidad que se requeriría actualmente para reemplazar la capacidad de servicio de un activo (a menudo denominado costo de reemplazo actual).
 - (c) el enfoque de ingresos convierte importes futuros (por ejemplo, flujos de efectivo o ingresos y **gastos**) en un único importe actual (es decir, descontado). Esas técnicas de valoración incluyen, por ejemplo:
 - (i) técnicas **de valor presente** ;
 - (ii) modelos de valoración de opciones; y
 - (iii) el método de exceso de ganancias de varios períodos, que se utiliza para medir el valor razonable de algunos **activos intangibles**.
- 12.16 Las revisiones resultantes de un cambio en la técnica de valoración o su aplicación se contabilizarán como un cambio en la **estimación contable** de acuerdo con la Sección 10. Sin embargo, la información a revelar en la Sección 10 para un cambio en la estimación contable no se requiere para las revisiones resultantes de un cambio en una técnica de valoración o su aplicación.
- 12.17 Si un activo o un pasivo medido a valor razonable tiene un precio de oferta y un precio de demanda (por ejemplo, una entrada de un mercado de intermediarios), el precio dentro del margen de oferta y demanda que sea más representativo del valor razonable en las circunstancias será utilizado para medir el valor razonable independientemente de dónde se clasifique el dato de entrada dentro de la jerarquía del valor razonable (es decir, Nivel 1, 2 o 3; véanse los párrafos 12.22 a 12.27). El uso de precios de compra para posiciones activas y precios de venta para posiciones pasivas está permitido, pero no es obligatorio.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Medida fiable del valor razonable

- 12.18 Se esperaría que una técnica de valuación llegue a una **medida** confiable del valor razonable si:
- (a) refleja razonablemente cómo se podría esperar que el mercado fije el precio del activo; y
 - (b) las entradas a la técnica de valoración representan razonablemente las expectativas del mercado y las medidas de los factores de retorno de riesgo inherentes a la activo.
- 12.19 El valor razonable de las inversiones en activos que no tienen un precio de mercado cotizado en un **mercado activo** se puede medir con fiabilidad si:
- (a) la variabilidad en el rango de medidas del valor razonable no es significativa para ese activo; o
 - (b) las probabilidades de las diversas medidas dentro del rango pueden evaluarse razonablemente y usarse para estimar el valor razonable.
- 12.20 Hay muchas situaciones en las que es probable que la variabilidad en el rango de las medidas razonables del valor razonable de los activos que no tienen un precio de mercado cotizado no sea significativa. Normalmente es posible estimar el valor razonable de un activo que una entidad ha adquirido de un tercero. Sin embargo, si el rango de medidas del valor razonable es significativo y las probabilidades de las diversas medidas no pueden evaluarse razonablemente, la entidad no puede medir el activo al valor razonable.
- 12.21 Si una medida confiable del valor razonable ya no está disponible para un activo medido al valor razonable (o no está disponible sin un costo o esfuerzo desproporcionado cuando se proporciona tal exención [por ejemplo, véanse los párrafos 11.14(c) y 11.56(b)] , su **importe** en libros en la última fecha en que el activo se podía medir con fiabilidad se convierte en su nuevo costo. Una entidad medirá el activo a este importe del costo menos el **deterioro** hasta que esté disponible una medida fiable del valor razonable (o esté disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado cuando tal se proporciona una exención).

Jerarquía de valor razonable

- 12.22 Esta sección establece una jerarquía de valor razonable que clasifica en tres niveles los datos de entrada de las técnicas de valoración utilizadas para medir el valor razonable. La jerarquía del valor razonable otorga la máxima prioridad a los precios cotizados (no ajustados) en mercados activos para activos o pasivos idénticos (entradas de Nivel 1) y la prioridad más baja a las entradas no observables (entradas de Nivel 3). La medición del valor razonable se clasifica en su totalidad en el mismo nivel de la jerarquía del valor razonable que la entrada de nivel más bajo que es significativa para toda la medición (siendo el Nivel 3 la entrada de nivel más bajo).

Entradas de nivel 1

12.23 Los insumos de nivel 1 son precios cotizados (no ajustados) en mercados activos para activos o pasivos idénticos a los que la entidad puede acceder en la fecha de medición. Un precio cotizado en un mercado activo proporciona la evidencia más confiable del valor razonable y normalmente se utilizará sin ajuste para medir el valor razonable siempre que esté disponible.

12.24 Si una entidad mantiene una posición en un único activo o pasivo (incluida una posición que comprende un gran número de activos o pasivos idénticos, como una tenencia de **instrumentos financieros**) y el activo o pasivo se negocia en un mercado activo, el valor razonable de el activo o pasivo se medirá dentro del Nivel 1 como el producto del precio de cotización del activo o pasivo individual y la cantidad mantenida por la entidad.

Entradas de nivel 2

12.25 Las entradas de Nivel 2 son entradas distintas de los precios cotizados incluidas en el Nivel 1 que son observables para el activo o pasivo, ya sea directa o indirectamente. Las entradas de nivel 2 incluyen lo siguiente:

- (a) precios cotizados para activos o pasivos similares en mercados activos.
- (b) precios cotizados para activos o pasivos idénticos o similares en mercados que no están activos.
- (c) datos de entrada distintos de los precios cotizados que son observables para el activo o pasivo, por ejemplo:
 - (i) tasas de interés y curvas de rendimiento observables a intervalos comúnmente cotizados;
 - (ii) volatilidades implícitas; y
 - (iii) diferenciales de crédito.
- (d) insumos corroborados por el mercado.

12.26 Un ajuste a una entrada de Nivel 2 que sea significativa para la medición completa podría resultar en una medición del valor razonable clasificada dentro del Nivel 3 de la jerarquía de valor razonable si el ajuste utiliza entradas significativas no observables.

Entradas de nivel 3

12.27 Las entradas de nivel 3 son entradas no observables para el activo o pasivo. Una entidad desarrollará datos de entrada no observables utilizando la mejor información disponible en las circunstancias, que podría incluir los propios datos de la entidad. Al desarrollar entradas no observables, una entidad puede comenzar con sus propios datos, pero ajustará estos datos si la información razonablemente disponible indica que otros participantes del mercado utilizarían datos diferentes o si hay algo particular de la entidad que no está disponible para otros participantes del mercado (por ejemplo, una sinergia específica de la entidad). Una entidad no necesita realizar esfuerzos exhaustivos para obtener información sobre los supuestos de los participantes del mercado. Sin embargo, una entidad tendrá en cuenta toda la información sobre los supuestos de los participantes en el mercado que esté razonablemente disponible.

Divulgaciones

- 12.28 Una entidad revelará para cada **clase de activos** y pasivos medidos a valor razonable en el **estado de situación financiera** después del **reconocimiento** inicial :
- (a) los importes en libros al final del **período sobre el que se informa**;
 - (b) el nivel de la jerarquía del valor razonable dentro del cual se clasifican las mediciones del valor razonable en su totalidad (Nivel 1, 2 o 3); y
 - (c) una descripción de las técnicas de valoración que utilizó para las mediciones del valor razonable recurrentes y no recurrentes clasificadas dentro del Nivel 2 y Nivel 3 de la jerarquía del valor razonable y las entradas utilizadas en el valor razonable medición.
- 12.29 Para las mediciones del valor razonable recurrentes clasificadas dentro del Nivel 3 de la jerarquía del valor razonable, una entidad revelará:
- (a) ganancias o pérdidas totales para el período reconocidas en utilidad o pérdida, y las partidas en **utilidad o pérdida** en las que se reconocen esas ganancias o pérdidas; y
 - (b) las ganancias o pérdidas totales del período reconocidas en **otro resultado integral**, y las partidas de otro resultado integral en las que se reconocen esas ganancias o pérdidas.
- 12.30 Una entidad determinará las clases apropiadas de activos y pasivos sobre la base de:
- (a) la naturaleza, características y riesgos del activo o pasivo; y
 - (b) el nivel de la jerarquía del valor razonable dentro del cual se clasifica la medición del valor razonable.
- 12.31 Una clase de activos y pasivos a menudo requerirá una mayor desagregación que las partidas presentadas en el estado de situación financiera. Sin embargo, una entidad proporcionará información suficiente para permitir la conciliación de las partidas presentadas en el estado de situación financiera.
- 12.32 Una entidad presentará la información a revelar cuantitativa requerida por los párrafos 12.28 a 12.31 en una tabla, a menos que sea más apropiado otro formato.

Apéndice de la Sección 12

Orientación sobre las mediciones del valor razonable

Este apéndice acompaña a la Sección 12, pero no forma parte de ella.

Estos ejemplos representan situaciones hipotéticas que ilustran los juicios que podrían aplicarse cuando una entidad mide activos y pasivos a valor razonable en diferentes situaciones de valoración. Aunque algunos aspectos de los ejemplos pueden estar presentes en patrones de hechos reales, todos los hechos y circunstancias relevantes de un patrón de hechos en particular deberían evaluarse al aplicar la Sección 12.

Ejemplo 1: mayor y mejor uso (tierra)

12A.1 Una entidad adquiere un terreno en una combinación de negocios. El terreno está actualmente desarrollado para uso industrial como sitio para una fábrica. Se presume que el uso actual de la tierra es su mayor y mejor uso a menos que el mercado u otros factores sugieran un uso diferente. Los sitios cercanos se han desarrollado recientemente para uso residencial como sitios para edificios de apartamentos de gran altura. Sobre la base de ese desarrollo y la zonificación reciente y otros cambios para facilitar ese desarrollo, la entidad determina que el terreno actualmente utilizado como sitio para una fábrica podría desarrollarse como un sitio para uso residencial (es decir, para edificios de apartamentos de gran altura) porque los participantes en el mercado tendrían en cuenta el potencial de desarrollo del solar para uso residencial al fijar el precio del suelo.

12A.2 El mayor y mejor uso de la tierra se determinaría comparando los dos siguientes:

- (a) el valor del terreno tal como se desarrolla actualmente para uso industrial (es decir, el terreno se usaría en combinación con otros activos, como la fábrica, o con otros activos y pasivos).
- (b) el valor del terreno como sitio vacante para uso residencial, teniendo en cuenta los costos de demolición de la fábrica y otros costos (incluida la incertidumbre sobre si la entidad podría convertir el activo al uso alternativo) necesarios para convertir el terreno a un sitio vacante (es decir, el terreno será utilizado por los participantes del mercado de forma independiente).

El mayor y mejor uso de la tierra se determinaría sobre la base del mayor de esos valores. En situaciones que involucren la tasación de bienes raíces, la determinación del mayor y mejor uso podría tener en cuenta factores relacionados con las operaciones de la fábrica, incluidos sus activos y pasivos.

Ejemplo 2: mercado principal (o más ventajoso) de nivel 1

12A.3 Un activo se vende en dos mercados activos diferentes a precios diferentes. Una entidad realiza transacciones en ambos mercados y puede acceder al precio en esos mercados para el activo en la fecha de medición. En el Mercado A, el precio que se recibiría es de 26 u.m., los costos de transacción en ese mercado son de 3 u.m. y los costos de transportar el activo a ese mercado son de 2 u.m. (es decir, el importe neto que se recibiría es de 21 u.m.). En el Mercado B, el precio que se recibiría es de 25 u.m., los costos de transacción en ese mercado son de 1 u.m. y los costos de transporte

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

el activo a ese mercado son 2 u.m. (es decir, el importe neto que se recibiría en el Mercado B es 22 u.m.).

- 12A.4 Si el Mercado A es el mercado principal para el activo (es decir, el mercado con el mayor volumen y nivel de actividad para el activo), el valor razonable del activo se mediría utilizando el precio que se recibiría en ese mercado, después de teniendo en cuenta los costos de transporte (24 u.m.).
- 12A.5 Si ninguno de los mercados es el mercado principal para el activo, el valor razonable del activo se mediría utilizando el precio en el mercado más ventajoso. El mercado más ventajoso es el mercado que maximiza el monto que se recibiría por vender el activo, luego de tener en cuenta los costos de transacción y los costos de transporte (es decir, el monto neto que se recibiría en los respectivos mercados).
- 12A.6 Dado que la entidad maximizaría el importe neto que se recibiría por el activo en el Mercado B (22 u.m.), el valor razonable del activo se mediría utilizando el precio en ese mercado (25 u.m.), menos los costos de transporte (2 u.m.), lo que daría como resultado una medición del valor razonable de 23 u.m. Si bien los costos de transacción se tienen en cuenta al determinar qué mercado es el más ventajoso, el precio utilizado para medir el valor razonable del activo no se ajusta por esos costos (aunque se ajusta por los costos de transporte).

Ejemplo 3—Restricción a la venta de un instrumento de patrimonio

- 12A.7 Una entidad mantiene un instrumento de patrimonio (un activo financiero) cuya venta está legal o contractualmente restringida por un período específico. (Por ejemplo, tal restricción podría limitar la venta a los inversionistas calificados). La restricción es una característica del instrumento y, por lo tanto, se transferiría a los participantes del mercado. En ese caso, el valor razonable del instrumento se mediría sobre la base del precio de cotización de un instrumento de capital no restringido, por lo demás idéntico, del mismo emisor que cotiza en un mercado público, ajustado para reflejar el efecto de la restricción. El ajuste reflejaría la cantidad que los participantes del mercado demandarían debido al riesgo relacionado con la imposibilidad de acceder a un mercado público para el instrumento durante el período especificado. El ajuste variará dependiendo de todo lo siguiente:
- (a) la naturaleza y duración de la restricción;
 - (b) la medida en que los compradores están limitados por la restricción (por ejemplo, puede haber una gran cantidad de inversores calificados); y
 - (c) factores cualitativos y cuantitativos específicos tanto del instrumento como del emisor.

Ejemplo 4—Restricciones en el uso de un activo

- 12A.8 Un donante aporta terreno en un área residencial desarrollada de otro modo a una asociación de vecinos sin fines de lucro. Actualmente el terreno se utiliza como parque infantil. El donante especifica que el terreno debe seguir siendo utilizado por la asociación como un parque infantil a perpetuidad. Tras la revisión de la documentación pertinente (por ejemplo, legal y de otro tipo), la asociación determina que

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

la responsabilidad fiduciaria de cumplir con la restricción del donante no se transferiría a los participantes del mercado si la asociación vendiera el activo, es decir, la restricción del donante sobre el uso de la tierra es específica de la asociación.

Además, la asociación no está restringida de vender la tierra. Sin la restricción sobre el uso de la tierra por parte de la asociación, la tierra podría usarse como sitio para el desarrollo residencial. Además, el terreno está sujeto a una servidumbre (es decir, un derecho legal que permite que una empresa de servicios públicos instale líneas eléctricas en el terreno). A continuación se presenta un análisis del efecto en la medición del valor razonable del terreno derivado de la restricción y la servidumbre:

- (a) restricción de los donantes sobre el uso de la tierra. Dado que en esta situación la restricción del donante sobre el uso de la tierra es específica de la asociación, la restricción no se transferiría a los participantes del mercado. Por lo tanto, el valor razonable del terreno sería el mayor de su valor razonable utilizado como patio de recreo (es decir, el valor razonable del activo se maximizaría a través de su uso por parte de los participantes del mercado en combinación con otros activos o con otros activos y pasivos) y su valor razonable como sitio para el desarrollo residencial (es decir, el valor razonable del activo se maximizaría a través de su uso por parte de los participantes del mercado de forma independiente), independientemente de la restricción sobre el uso de la tierra por parte de la asociación.
- (b) servidumbre para líneas de servicios públicos. Debido a que la servidumbre para las líneas de servicios públicos es específica (es decir, una característica de) la tierra, se transferiría a los participantes del mercado con la tierra. Por lo tanto, la medición del valor razonable del terreno tendría en cuenta el efecto de la servidumbre, independientemente de si el mayor y mejor uso es como área de juegos o como sitio para un desarrollo residencial.

Sección 13 Inventarios

Se modifican los párrafos 13.2, 13.3 y 13.12. Se añade el párrafo 13.2A. El nuevo texto es el texto subrayado y eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 13.1 Esta sección establece los principios para reconocer y medir **inventarios**. Los inventarios son **activos**:
- (a) mantenido para la venta en el curso ordinario de los negocios;
 - (b) en el proceso de producción para dicha venta; o
 - (c) en forma de materiales o suministros para ser consumidos en la producción proceso o en la prestación de servicios.
- 13.2 Esta sección se aplica a todos los inventarios, excepto:
- (a) ~~trabajos en curso derivados de contratos de construcción, incluidos contratos de servicios directamente relacionados (ver Sección 23 Ingresos);~~
 - (b) **instrumentos financieros** (ver Sección 11 Básico ~~Instrumentos Financieros~~ *Financiero Instrumentos Financieros* y Sección 12 ~~Otros Temas de Instrumentos Financieros~~); y
 - (c) **activos biológicos** relacionados con **la actividad agrícola y producir** en el punto de cosecha (ver Sección 34 *Actividades Especializadas*).
- 13.2A Esta sección se aplica a la presentación y divulgación de los activos de reembolso mantenidos en inventario que representa las devoluciones esperadas de productos. Una entidad reconocerá y medirá los activos de reembolso de acuerdo con los párrafos 23.51 a 23.57.
- 13.3 Esta sección no se aplica a la **medición** de inventarios ~~atrapado por~~:
- (a) productores de productos agrícolas y forestales, productos agrícolas después de la cosecha, y minerales y productos minerales, en la medida en que se miden al valor razonable ~~menos los costos de venta al valor razonable menos los costos de vender~~ a través de **ganancias o pérdidas**; o
 - (b) Corredores y comerciantes de productos básicos que miden sus inventarios a precios razonables. valor menos los costos de venta a través de utilidad o pérdida.

Medición de inventarios

- 13.4 Una entidad medirá los inventarios al menor entre el costo y el precio de venta estimado. precio menos costos para completar y vender.

Costo de inventarios

- 13.5 Una entidad incluirá en el costo de los inventarios todos los costos de compra, costos de conversión y otros costos incurridos para llevar los inventarios a su ubicación y estado actual.

costos de compra

- 13.6 Los costes de compra de existencias comprenden el precio de compra, los derechos de importación y otros impuestos (distintos de los que la entidad pueda recuperar posteriormente de las autoridades fiscales) y los costes de transporte, manipulación y otros directamente atribuibles a la adquisición de productos terminados, materiales y servicios. Los descuentos comerciales, rebajas y otros artículos similares se deducen para determinar los costos de compra.
- 13.7 Una entidad puede comprar inventarios en términos de liquidación diferida. En algunos casos, el acuerdo contiene efectivamente un elemento de financiación no declarado, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones de crédito normales y el monto de liquidación diferida. En estos casos, la diferencia se reconoce como **gasto por intereses** durante el período del financiamiento y no se suma al costo de los inventarios.

Costos de conversión

- 13.8 Los costos de conversión de inventarios incluyen costos directamente relacionados con las unidades de producción, como la mano de obra directa. También incluyen una asignación sistemática de los gastos generales de producción fijos y variables en los que se incurre al convertir los materiales en productos terminados. Los gastos generales de producción fijos son aquellos costos indirectos de producción que permanecen relativamente constantes independientemente del volumen de producción, como la **depreciación** y el mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, y el costo de gestión y administración de la fábrica. Los gastos generales de producción variables son aquellos costos indirectos de producción que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción, como los materiales indirectos y la mano de obra indirecta.

Asignación de gastos generales de producción

- 13.9 Una entidad asignará los gastos generales de producción fijos a los costos de conversión sobre la base de la capacidad normal de las instalaciones de producción. La capacidad normal es la producción que se espera lograr en promedio durante varios períodos o temporadas en circunstancias normales, teniendo en cuenta la pérdida de capacidad resultante del mantenimiento planificado. Se puede utilizar el nivel real de producción si se aproxima a la capacidad normal. La cantidad de gastos generales fijos asignados a cada unidad de producción no se incrementa como consecuencia de la baja producción o la planta ociosa. Los gastos generales no asignados se reconocen como gasto en el período en que se incurren. En períodos de producción anormalmente alta, la cantidad de gastos indirectos fijos asignados a cada unidad de producción se reduce para que los inventarios no se midan por encima del costo. Los gastos generales de producción variables se asignan a cada unidad de producción sobre la base del uso real de las instalaciones de producción.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Productos conjuntos y subproductos

- 13.10 Un proceso de producción puede resultar en la producción simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, cuando se producen productos conjuntos o cuando hay un producto principal y un subproducto. Cuando los costos de las materias primas o la conversión de cada producto no sean identificables por separado, una entidad los distribuirá entre los productos sobre una base racional y consistente. La asignación puede basarse, por ejemplo, en el valor de venta relativo de cada producto, ya sea en la etapa del proceso de producción en que los productos se vuelven identificables por separado o al finalizar la producción. La mayoría de los subproductos, por su naturaleza, son inmateriales. Cuando este sea el caso, la entidad los medirá al precio de venta menos los costos de terminación y venta y deducirá este monto del costo del producto principal. Como resultado, el **valor en libros** del producto principal no es significativamente **diferente** de su costo.

Otros costos incluidos en inventarios

- 13.11 Una entidad incluirá otros costos en el costo de los inventarios solo en la medida en que se hayan incurrido para llevar los inventarios a su ubicación y condición actuales.
- 13.12 El párrafo 11.67(b) ~~12.19(b)~~ establece que, en algunas circunstancias, el cambio en el **valor razonable del instrumento de cobertura** en una cobertura de riesgo de tasa de interés fija o riesgo de precio de materia prima de una materia prima poseída ajusta el valor en libros de la materia prima. .

Costos excluidos de inventarios

- 13.13 Ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios y reconocidos como gastos en el período en que se incurren son:
- (a) cantidades anormales de materiales desperdiciados, mano de obra u otra producción costos;
 - (b) costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios durante el proceso de producción antes de una etapa de producción posterior;
 - (C) gastos generales administrativos que no contribuyen a llevar los inventarios a su ubicación y condición actual; y
 - (d) costos de venta

Costo de los inventarios de un proveedor de servicios

- 13.14 En la medida en que los proveedores de servicios tengan inventarios, los miden a los costos de su producción. Estos costos consisten principalmente en la mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluido el personal de supervisión y los gastos generales atribuibles. La mano de obra y otros costos relacionados con el personal de ventas y administrativo en general no se incluyen, pero se reconocen como gastos en el período en que se incurren. El costo de los inventarios de un proveedor de servicios no incluye márgenes de utilidad o no

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

gastos generales atribuibles que a menudo se tienen en cuenta en los precios que cobran los proveedores de servicios.

Costo de los productos agrícolas cosechados a partir de activos biológicos

- 13.15 La Sección 34 requiere que los inventarios que comprendan productos agrícolas que una entidad haya cosechado de sus activos biológicos se midan en el **reconocimiento inicial** a su valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha. Este se convierte en el costo de los inventarios a esa fecha para la aplicación de esta sección.

Técnicas para medir el costo, como el costo estándar, el método minorista y el precio de compra más reciente

- 13.16 Una entidad puede usar técnicas tales como el método del costo estándar, el método minorista o el precio de compra más reciente para medir el costo de los inventarios si el resultado se aproxima al costo. Los costos estándar tienen en cuenta los niveles normales de materiales y suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. Se revisan periódicamente y, si es necesario, se revisan a la luz de las condiciones actuales. El método minorista mide el costo al reducir el valor de venta del inventario por el margen bruto porcentual apropiado.

fórmulas de costo

- 13.17 Una entidad medirá el costo de los inventarios de elementos que normalmente no son intercambiables y bienes o servicios producidos y separados para proyectos específicos mediante el uso de una identificación específica de sus costos individuales.
- 13.18 Una entidad medirá el costo de los inventarios, distintos de los tratados en el párrafo 13.17, utilizando la fórmula de primeras entradas, primeras salidas (FIFO) o costo promedio ponderado. Una entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similar para la entidad. Para inventarios con una naturaleza o uso diferente, se pueden justificar diferentes fórmulas de costo. Este estándar no permite el método de último en entrar, primero en salir (LIFO).

Deterioro de existencias

- 13.19 Los párrafos 27.2 a 27.4 requieren que una entidad evalúe al final de cada **período sobre el que se informa** si los inventarios están deteriorados, es decir, el valor en libros no es completamente recuperable (por ejemplo, debido a daños, obsolescencia o precios de venta decrecientes). Si una partida (o grupo de partidas) del inventario está deteriorada, esos párrafos requieren que la entidad mida el inventario a su precio de venta menos los costos para completar y vender y reconocer una **pérdida por deterioro**. Esos párrafos también requieren una reversión de un deterioro anterior en algunas circunstancias.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Reconocimiento como gasto

- 13.20 Cuando se vendan los inventarios, la entidad reconocerá el importe en libros de esos inventarios como un gasto en el período en el que se reconozcan los correspondientes **ingresos** .
- 13.21 Algunos inventarios pueden asignarse a otras cuentas de activos, por ejemplo, el inventario utilizado como componente de propiedad, planta o equipo de construcción propia. Los inventarios asignados a otro activo de esta manera se contabilizan posteriormente de acuerdo con la sección de esta Norma correspondiente a ese tipo de activo.

Divulgaciones

- 13.22 Una entidad revelará lo siguiente:
- (a) las **políticas contables** adoptadas para medir los inventarios, incluida la fórmula de costo utilizada;
 - (b) el valor en libros total de los inventarios y el valor en libros en las clasificaciones apropiadas para la entidad;
 - (c) el monto de los inventarios reconocidos como gasto durante el período;
 - (d) pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas en utilidad o pérdida de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*; y
 - (mi) el importe en libros total de las existencias pignoradas como garantía de **pasivos**.

Sección 14 Inversiones en Asociadas

Se modifican los párrafos 14.2, 14.8, 14.10 y 14.12-14.15. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 14.1 Esta sección se aplica a la contabilización de las **asociadas** en **los estados financieros consolidados** y en los **estados financieros** de un inversionista que no sea una **controladora** pero que tenga una inversión en una o más asociadas. El párrafo 9.26 establece los requisitos para la contabilización de asociadas en **estados financieros separados**.

Asociados definidos

- 14.2 Una asociada es una entidad, incluida una entidad sin personalidad jurídica como una sociedad colectiva, sobre la que el inversor tiene una influencia significativa y que no es ni una **subsidiaria** ni una participación en un ~~acuerdo conjunto~~, ~~un negocio conjunto~~.
- 14.3 Influencia significativa es el poder de participar en las decisiones de política financiera y operativa de la asociada pero no es **control** o **control conjunto** sobre esas políticas:
- (a) si un inversionista posee, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), el 20 por ciento o más del poder de voto de la asociada, se presume que el inversionista tiene una influencia significativa, a menos que pueda demostrarse claramente que no es así. caso;
 - (b) por el contrario, si el inversionista posee, directa o indirectamente (por ejemplo, a través de subsidiarias), menos del 20 por ciento del poder de voto de la asociada, se presume que el inversionista no tiene influencia significativa, a menos que tal influencia pueda demostrarse claramente. ; y
 - (C) una propiedad sustancial o mayoritaria de otro inversionista no impide que un inversionista tenga una influencia significativa.

Medición—elección de política contable

- 14.4 Un inversionista deberá contabilizar todas sus inversiones en asociadas usando uno de los siguientes:
- (a) el modelo de costo en el párrafo 14.5;
 - (b) el método de la participación en el párrafo 14.8; o
 - (C) el **modelo del valor razonable** del párrafo 14.9.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

modelo de costo

- 14.5 Un inversor medirá sus inversiones en asociadas, distintas de aquellas para las que existe un precio de cotización publicado (véase el párrafo 14.7) al costo menos las **pérdidas por deterioro del valor acumuladas** reconocidas de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.
- 14.6 El inversionista reconocerá los dividendos y otras distribuciones recibidas de la inversión como **ingresos** sin importar si las distribuciones provienen de las utilidades acumuladas de la asociada que surjan antes o después de la fecha de adquisición.
- 14.7 Un inversor medirá sus inversiones en asociadas para las que exista un precio de cotización publicado utilizando el modelo del valor razonable (véase el párrafo 14.9).

Método de la equidad

- 14.8 Según el método contable de participación, una inversión de capital se reconoce inicialmente al precio de transacción (incluidos **los costos de transacción**) y posteriormente se ajusta para reflejar la participación del inversionista en la **utilidad o pérdida y otro resultado integral** de la asociada:
- (a) *distribuciones y otros ajustes al valor en libros*. Las distribuciones recibidas de la asociada reducen el **importe** en libros de la inversión. También pueden requerirse ajustes al valor en libros como consecuencia de cambios en el patrimonio de la asociada que surjan de partidas de otros resultados integrales.
- (b) *derechos de voto potenciales*. Aunque se consideran los derechos de voto potenciales al decidir si existe una influencia significativa, un inversor medirá su participación en la utilidad o pérdida y otro resultado integral de la asociada y su participación en los cambios en el patrimonio de la asociada sobre la base de las participaciones de propiedad presentes. Dichas medidas no reflejarán el posible ejercicio o conversión de derechos de voto potenciales.
- (c) *plusvalía implícita y ajustes de valor razonable*. Al adquirir la inversión en una asociada, un inversionista contabilizará cualquier diferencia (ya sea positiva o negativa) entre el costo de adquisición y la participación del inversionista en los valores razonables de los **activos** netos identificables de la asociada de acuerdo con los párrafos 19.10M–19.10O y 19.2319.22–19.24. Un inversionista ajustará su participación en la adquisición de utilidades de la asociada para tener en cuenta la depreciación o amortización adicional de los activos (a corto o largo plazo) que se reconocen sobre la base del exceso de sus valores razonables sobre sus valores en libros en el momento en que se adquirió la inversión.
- (d) *discapacidad*. Si existe un indicio de que una inversión en una asociada puede estar deteriorada, un inversionista probará el valor total en libros de la inversión, incluidos los instrumentos financieros que en sustancia forman parte de la inversión neta del inversionista en la asociada, por deterioro de acuerdo con la Sección 27, como un solo activo. Un instrumento financiero para el cual la liquidación no está planificada ni es probable que ocurra

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

en el futuro previsible es, en sustancia, parte de la inversión neta del inversionista (por ejemplo, esto puede incluir acciones preferenciales o cuentas por cobrar o préstamos a largo plazo). Un inversor deberá aplicar la Sección 11 a cualquier instrumento financiero antes de aplicar este párrafo o el párrafo 14.8(h). Cualquier plusvalía incluida como parte del valor en libros de la inversión en la asociada no se prueba por deterioro por separado sino, en cambio, como parte de la prueba de deterioro de valor de la inversión en su conjunto.

- (mi) *las transacciones del inversionista con los asociados.* El inversionista eliminará las ganancias y pérdidas no realizadas que resulten de las transacciones upstream (asociado a inversionista) y downstream (inversionista a asociado) en la medida de la participación de propiedad del inversionista en el asociado. Las pérdidas no realizadas en tales transacciones pueden proporcionar evidencia de un deterioro del valor del activo transferido.
- (F) *fecha de los estados financieros de la asociada.* Al aplicar el método de la participación, el inversor utilizará los estados financieros de la asociada al misma fecha que los estados financieros del inversionista a menos que es **impracticable** hacerlo. Si es impracticable, el inversionista utilizará los estados financieros disponibles más recientes de la asociada, con los ajustes realizados por los efectos de cualquier transacción o evento importante que ocurra entre los fines del período contable.
- (grano) *políticas contables del asociado.* Si la asociada usa **políticas contables** que difieren de las del inversionista, el inversionista deberá ajustar los estados financieros de la asociada para reflejar las políticas contables del inversionista con el fin de aplicar el método de la participación, a menos que sea impracticable hacerlo.
- (h) *Pérdidas superiores a la inversión.* Si la participación de un inversionista en las pérdidas de una asociada es igual o excede el valor en libros de su inversión en la asociada, el inversionista dejará de reconocer su participación en las pérdidas adicionales. La inversión en una asociada es el importe en libros de la inversión determinado utilizando el método de la participación junto con cualquier instrumento financiero que, en esencia, forme parte de la inversión neta del inversor en la asociada (véase el párrafo 14.8(d)). Después de que el interés del inversionista se reduzca a cero, el inversionista reconocerá pérdidas adicionales mediante una **provisión** (ver Sección 21 *Provisiones y Contingencias*) solo en la medida en que el inversionista haya incurrido en **obligaciones** legales o implícitas o haya realizado pagos en nombre de la asociada. Si la asociada reporta ganancias posteriormente, el inversionista deberá reanudar el reconocimiento de su parte de esas ganancias solo después de que su parte de las ganancias sea igual a la parte de las pérdidas no reconocidas.
- (i) *descontinuo el método de participación.* Un inversor dejará de utilizar el método de la participación a partir de la fecha en que cese la influencia significativa:
- (i) si la asociada se convierte en una subsidiaria o en una entidad controlada conjuntamente en un negocio conjunto, el inversor volverá a medir su participación en el patrimonio que tenía anteriormente al valor razonable y reconocerá la ganancia, **ganancia** o pérdida resultante, si la hubiere, en resultados.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (ii) Si un inversor pierde influencia significativa sobre una asociada como resultado de una disposición total o parcial, dará de baja esa asociada y reconocerá en resultados la diferencia entre, por un lado, la suma de los ingresos recibidos más el valor razonable de cualquier interés retenido y, por otro lado, el importe en libros de la inversión en la asociada, incluido el fondo de comercio, en la fecha en que se pierde la influencia significativa. A partir de entonces, el inversionista deberá contabilizar cualquier interés retenido utilizando la Sección 11 *Instrumentos financieros básicos* y la Sección 12 *Otros temas relacionados con instrumentos financieros*, según corresponda.
- (iii) si un inversionista pierde una influencia significativa por razones distintas a la disposición parcial de su inversión, el inversionista considerará el valor en libros de la inversión a esa fecha como una nueva base de costo y contabilizará la inversión utilizando la Sección Secciones 11 y 12, según corresponda.

modelo de valor razonable

- 14.9 Cuando una inversión en una asociada se reconozca inicialmente, un inversor la medirá al precio de la transacción. El precio de transacción excluye los costos de transacción.
- 14.10 En cada **fecha de presentación**, un inversor medirá sus inversiones en asociadas al valor razonable, con los cambios en el valor razonable reconocidos en resultados, usando la guía de medición del valor razonable de la Sección 12 *Medición del valor razonable*, párrafos 11.27 a 11.32. Un inversor que utilice el modelo del valor razonable utilizará el modelo del costo para cualquier inversión en una asociada cuyo valor razonable no pueda medirse de forma fiable sin un coste o esfuerzo desproporcionado.

Presentación de estados financieros

- 14.11 Un inversor clasificará las inversiones en asociadas como activos no corrientes.

Divulgaciones

- 14.12 Una entidad revelará lo siguiente:
- (a) su **política contable** para inversiones en asociadas;
 - (b) el importe en libros de las inversiones en asociadas (véase el párrafo 4.2(j)); y
 - (c) el valor razonable de sus inversiones en una asociada asociada si _____ se cotiza un precio de mercado para la inversión y la entidad contabiliza la asociada utilizando el método de la participación para el cual existen cotizaciones de precios publicadas.
- 14.13 Para las inversiones en asociadas contabilizadas utilizando el modelo del costo, un inversionista deberá revelar el monto de los dividendos y otras distribuciones reconocido como ingreso.

- 14.14 Para las inversiones en asociadas contabilizadas utilizando el método de la participación, un inversor revelará por separado su participación en las ganancias o pérdidas de dichas asociadas y su participación en las **operaciones discontinuadas** de dichas asociadas.
- 14.15 Para las inversiones en asociadas contabilizadas utilizando el modelo del valor razonable, un inversor deberá hacer las revelaciones requeridas en la Sección 12 por los párrafos 11.41 a 11.44. Si un inversor aplica la exención del costo o esfuerzo desproporcionado del párrafo 14.10 para cualquier asociada, revelará ese hecho, las razones por las que la medición del valor razonable implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado y el importe en libros de las inversiones en asociadas contabilizadas según el modelo del costo.

Se modifica el título del artículo 15. El texto eliminado se tacha y el texto nuevo se subraya.

Sección 15

Inversiones en acuerdos conjuntos

Se modifica el párrafo 15.1. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 15.1 Esta sección se aplica a una entidad que es parte de una contabilización de negocios **conjuntos en los estados financieros consolidados**, si la entidad ~~no es una controladora, y~~ en los **estados financieros** individuales de un inversionista ~~que no es una controladora pero que tiene un interés de participe en una o más empresas~~ conjuntas. El párrafo 9.26 establece los requerimientos para la contabilización de la participación de una parte en un negocio **conjunto de entidad controlada conjuntamente en estados financieros separados**. Las referencias a 'parte' en esta sección se refieren a una entidad que participa en un acuerdo conjunto.

Se modifican los párrafos 15.2 y 15.3 y el título anterior al párrafo 15.2.
Se añade el párrafo 15.2A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Acuerdos conjuntos negocios definidos

- 15.2 **El control conjunto** es el reparto del **control** acordado contractualmente de un ~~acuerdo, que sobre una actividad económica y existe solo cuando las decisiones financieras y operativas estratégicas sobre las actividades relevantes relacionadas con la actividad requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control (los partícipes).~~
- 15.2A Una entidad que sea parte de un acuerdo evaluará si el acuerdo contractual otorga a todas las partes, o a un grupo de partes, el control del acuerdo de forma colectiva. Todas las partes, o un grupo de partes, controlan el acuerdo colectivamente cuando deben actuar juntas para dirigir las actividades que afectan significativamente los rendimientos del acuerdo (es decir, las actividades relevantes).
- 15.3 Un negocio de acuerdo conjunto es un acuerdo contractual por el cual dos o más partes han llevado a cabo una actividad económica que está sujeta a control conjunto. Los negocios conjuntos pueden adoptar la forma de operaciones controladas conjuntamente, **activos** controlados conjuntamente o **entidades controladas conjuntamente**.

Se modifican los párrafos 15.4-15.5. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Operaciones controladas conjuntamente

- 15.4 La operación de algunos negocios ~~conjuntos implica el uso de los activos~~ y otros recursos de las partes participantes en el acuerdo conjunto ~~en lugar del establecimiento de una corporación,~~ sociedad u otra entidad, o una estructura financiera que sea separada de las partes participantes.
- Cada ~~participe~~ utiliza su propia **propiedad, planta y equipo** y lleva sus propios **inventarios**. También incurre en sus propios **gastos y pasivos** y obtiene sus propias finanzas, que representan sus propias obligaciones. Las actividades del negocio conjunto pueden ser realizadas ~~por los empleados~~ del participe de la parte junto con las actividades ~~similares del participe~~ de la parte. El acuerdo de empresa ~~conjunta por lo general~~ proporciona un medio por el cual los **ingresos de la venta** del producto conjunto y los gastos incurridos en común se comparten entre las partes participantes.
- 15.5 Con respecto a sus participaciones en operaciones controladas de forma conjunta, ~~una parte~~ participante deberá reconocer en sus estados financieros:
- los activos que controla y los pasivos en que incurre; y
 - los gastos en los que incurre y su participación en los **ingresos ordinarios** ~~que obtiene~~ de la venta de bienes o servicios por parte del negocio conjunto.

Se modifican los párrafos 15.6 a 15.7. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Activos controlados conjuntamente

- 15.6 Algunos negocios ~~de acuerdos conjuntos implican~~ el control conjunto, y a menudo la propiedad conjunta, por parte de los ~~participes de uno o más~~ activos aportados o adquiridos para los fines del acuerdo conjunto y dedicados a los fines del acuerdo ~~conjunto~~.
- 15.7 Con respecto a su participación en un activo controlado de forma conjunta, ~~una parte~~ participante deberá reconocer en sus estados financieros:
- su participación en los activos controlados conjuntamente, clasificados según la naturaleza de los activos;
 - cualquier responsabilidad en la que haya incurrido;
 - su participación en los pasivos incurridos conjuntamente con las otras partes ~~participantes en relación con~~ el acuerdo conjunto;
 - cualquier ~~ingreso de la venta~~ o uso de su participación en la producción del negocio conjunto, ~~junto con su parte de los gastos~~ incurridos por el negocio conjunto; y
 - (mi) cualquier gasto en el que haya incurrido con respecto a su participación en el acuerdo ~~conjunto~~.

Se modifican los párrafos 15.8 a 15.15. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Entidades controladas conjuntamente

15.8 Una entidad controlada conjuntamente es una empresa de acuerdo conjunto que implica el establecimiento de una corporación, sociedad u otra entidad en la que cada participante tiene una participación. La entidad opera de la misma forma que otras entidades, excepto que un acuerdo contractual entre las partes participantes establece el control conjunto sobre la actividad económica de la entidad.

Medición—elección de política contable

15.9 Un partícipe ~~deberá~~ contabilizar todas sus participaciones en entidades controladas conjuntamente usando uno de los siguientes:

- (a) el modelo de costo en el párrafo 15.10;
- (b) el método de participación en el párrafo 15.13; o
- (c) el modelo del **valor razonable** del párrafo 15.14.

modelo de costo

15.10 Un partícipe ~~medirá~~ sus inversiones en entidades controladas conjuntamente, distintas de aquellas para las que existe un precio de cotización publicado (véase el párrafo 15.12) al costo menos cualquier **pérdida por deterioro** del valor acumulada reconocida de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

15.11 El partícipe ~~reconocerá~~ las distribuciones recibidas de la inversión como ingresos sin importar si las distribuciones provienen de las ganancias acumuladas de la entidad controlada conjuntamente que surgieron antes o después de la fecha de adquisición.

15.12 Un partícipe ~~deberá~~ medir sus inversiones en entidades controladas de forma conjunta para las que existe un precio de cotización publicado utilizando el modelo del valor razonable (véase el párrafo 15.14).

Método de la equidad

15.13 Un partícipe ~~deberá~~ medir sus inversiones en entidades controladas conjuntamente usando el método de la participación siguiendo los procedimientos del párrafo 14.8 (sustituyendo 'control conjunto' donde ese párrafo se refiere a 'influencia significativa').

modelo de valor razonable

15.14 Cuando se reconozca inicialmente una inversión en una entidad controlada de forma conjunta, ~~una parte participante~~ la medirá al precio de la transacción. El precio de transacción excluye **los costos de transacción**.

- 15.15 En cada **fecha de presentación**, ~~una parte participante~~ medirá sus inversiones en entidades controladas de forma conjunta a valor razonable, con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados, utilizando la guía de **medición de la medición del valor razonable** de la Sección 12 *Medición del valor razonable*, párrafos 11.27 a 11.32. ~~Un participante que utilice el modelo del valor razonable utilizará el modelo del costo para cualquier inversión en una entidad controlada de forma conjunta para la que el valor razonable no pueda medirse de forma fiable sin un coste o esfuerzo desproporcionado.~~

Se modifican los párrafos 15.16 y 15.17 y el encabezado anterior al párrafo 15.16. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Transacciones entre una parte del partícipe del acuerdo conjunto y una empresa del acuerdo conjunto

- 15.16 Cuando una parte del partícipe del acuerdo conjunto contribuye o vende activos a un acuerdo conjunto, el **reconocimiento** de cualquier porción de una **ganancia** o **pérdida** de la transacción reflejará la sustancia de la transacción. Si bien los activos son retenidos por el acuerdo conjunto, y siempre que la parte del acuerdo conjunto haya transferido los riesgos y beneficios significativos de la propiedad, la parte del acuerdo reconocerá solo la parte de la ganancia o pérdida que sea atribuible a los intereses de la otras partes aventureras. El partícipe reconocerá el monto total de cualquier pérdida cuando la contribución o venta proporcione evidencia de una pérdida por deterioro.
- 15.17 Cuando una parte del partícipe del acuerdo conjunto compra activos de un acuerdo conjunto, esa parte del partícipe no reconocerá su participación en las ganancias del acuerdo conjunto de la transacción hasta que revenda los activos a una parte independiente. Una parte del participante en el acuerdo conjunto reconocerá su parte de las pérdidas resultantes de estas transacciones de la misma manera que las ganancias, excepto que las pérdidas se reconocerán inmediatamente cuando representen una pérdida por deterioro.

Se modifican el párrafo 15.18 y el encabezamiento anterior al párrafo 15.18. Se añaden los párrafos 15.18A-15.18B. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Si una parte inversionista no tiene control conjunto

- 15.18 Una parte ~~Un inversionista en un negocio conjunto que participe en una entidad controlada conjuntamente, pero que no tenga el control conjunto de la misma, deberá contabilizar su participación en el acuerdo esa inversión de acuerdo con la Sección 11 *Información Financiera Básica*, *Instrumentos Financieros*, Sección 12 *Otros Temas de Instrumentos Financieros* o, a menos que tenga una influencia significativa sobre la entidad controlada conjuntamente en el negocio conjunto, en cuyo caso deberá contabilizarla de acuerdo con la Sección 14 *Inversiones en Asociados*.~~
- 15.18A Una parte que participe en una operación controlada conjuntamente que implique el uso de activos y otros recursos en lugar del establecimiento de un vehículo separado, pero que no tenga el control conjunto de la misma, deberá contabilizar su participación en el acuerdo de conformidad con el párrafo 15.5.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 15.18B Una parte que participe en un activo controlado conjuntamente, pero que no tenga el control conjunto, que implique la propiedad conjunta de uno o más activos aportados al acuerdo conjunto o adquiridos para este fin y dedicados al objetivo del acuerdo conjunto contabilizarán por su interés en el acuerdo de acuerdo con el párrafo 15.7.

Se modifican los párrafos 15.19-15.21. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Divulgaciones

- 15.19 Una entidad revelará lo siguiente:
- (a) la **política contable** que utiliza para reconocer sus participaciones en entidades controladas conjuntamente;
 - (b) el **importe** en libros de las inversiones en entidades controladas conjuntamente (véase el párrafo 4.2(k));
 - (c) el valor razonable de sus inversiones en una entidad controlada conjuntamente, si se cotiza un precio de mercado para la inversión y la entidad contabiliza la entidad controlada conjuntamente utilizando el método de la participación para el cual existen cotizaciones de precios publicadas; y
 - (d) el importe total de sus compromisos relacionados con entidades controladas conjuntamente, negocios conjuntos, incluida su participación en los compromisos de capital en los que se haya incurrido conjuntamente con otras partes participantes, así como su participación en los compromisos de capital de los propios negocios conjuntos.
- 15.20 En el caso de las entidades controladas de forma conjunta contabilizadas de acuerdo con el método de la participación, la parte participante también deberá revelar la información requerida por el párrafo 14.14 para las inversiones mediante el método de la participación.
- 15.21 Para las entidades controladas de forma conjunta contabilizadas de acuerdo con el modelo del valor razonable, la parte participante deberá hacer las revelaciones requeridas en la Sección 12 por los párrafos 11.41 a 11.44. Si un participante aplica la exención del costo o esfuerzo desproporcionado del párrafo 15.15 para cualquier entidad controlada de forma conjunta, revelará ese hecho, las razones por las que la medición del valor razonable implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado y el importe en libros de las inversiones en entidades controladas de forma conjunta contabilizadas según el modelo de costos

Sección 16

Propiedad de inversión

Se añade el párrafo 16.3A. Se modifican los párrafos 16.7, 16.9 y 16.10. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

16.1 Esta sección se aplica a la contabilización de inversiones en terrenos o edificios que cumplen la definición de **propiedad de inversión** del párrafo 16.2 y algunos derechos de propiedad mantenidos por un arrendatario bajo un **arrendamiento operativo** (véase el párrafo 16.3) que se tratan como propiedades de inversión. Solo las propiedades de inversión cuyo **valor razonable** puede medirse de manera confiable sin costo o esfuerzo desproporcionado de forma continua se contabilizan de acuerdo con esta sección a valor razonable con **cambios en resultados**. Todas las demás propiedades de inversión se contabilizan utilizando el modelo de costo de la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* y permanecen dentro del alcance de la Sección 17 a menos que se disponga de una medida confiable del valor razonable y se espere que el valor razonable se pueda medir de manera confiable en un período continuo. base.

Definición y reconocimiento inicial de inversiones inmobiliarias

16.2 Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o un edificio, o parte de un edificio, o ambos) mantenidas por el propietario o por el arrendatario en virtud de un **arrendamiento financiero** para obtener alquileres o apreciación del capital o ambos, en lugar de para:

- (a) uso en la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos; o
- (b) venta en el curso ordinario de los negocios.

16.3 Un interés en la propiedad que está en manos de un arrendatario bajo un arrendamiento operativo puede clasificarse y contabilizarse como propiedad de inversión usando esta sección si, y solo si, la propiedad cumpliría la definición de una propiedad de inversión y el arrendatario puede medir el valor razonable del interés de la propiedad sin costo o esfuerzo indebido de manera continua. Esta alternativa de clasificación está disponible propiedad por propiedad.

16.3A Una entidad utilizará su juicio para determinar si la adquisición de propiedades de inversión es la adquisición de un activo o de un grupo de activos, o una combinación de negocios dentro del alcance de la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*. Determinar si una transacción específica cumple con la definición de una combinación de negocios como se define en la Sección 19 e incluye una propiedad de inversión como se define en esta sección requiere la aplicación separada de ambas secciones.

16.4 La propiedad de uso mixto se separará entre propiedad de inversión y **propiedad, planta y equipo**. Sin embargo, si el valor razonable del componente de propiedades de inversión no puede medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la propiedad completa se contabilizará como propiedad, planta y equipo de acuerdo con la Sección 17.

Medición en el reconocimiento inicial

- 16.5 Una entidad medirá las propiedades de inversión a su costo en el **reconocimiento inicial**. El costo de una propiedad de inversión comprada comprende su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible, como honorarios legales y de corretaje, impuestos de transferencia de propiedad y otros **costos de transacción**. Si el pago se difiere más allá de los términos de crédito normales, el costo es el **valor presente** de todos los pagos futuros. Una entidad determinará el costo de una propiedad de inversión construida por ella misma de acuerdo con los párrafos 17.10 a 17.14.
- 16.6 El costo inicial de la participación en una propiedad mantenida en régimen de **arrendamiento** y clasificada como propiedad de inversión será como se prescribe para un arrendamiento financiero en el párrafo 20.9, incluso si el arrendamiento se clasificaría de otro modo como un arrendamiento operativo si estuviera dentro del alcance de la Sección 20. *Arrendamientos*. En otras palabras, el **activo** se reconoce al menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los **pagos mínimos de arrendamiento**. Se reconoce un importe equivalente como **pasivo** de acuerdo con el párrafo 20.9.

Medición después del reconocimiento

- 16.7 Las propiedades de inversión cuyo valor razonable pueda medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado se medirán a su valor razonable en cada **fecha de presentación** con los cambios en el valor razonable reconocidos en utilidad o pérdida. Si una participación en una propiedad mantenida en arrendamiento se clasifica como propiedad de inversión, la partida contabilizada a valor razonable es esa participación y no la ~~propiedad subyacente~~. *Sección 12 Medición del valor razonable* proporciona Los párrafos 11.27 a 11.32 brindan orientación sobre la determinación del valor razonable. Una entidad contabilizará todas las demás propiedades de inversión utilizando el modelo del costo de la Sección 17.

Transferencias

- 16.8 Si ya no está disponible una medida fiable del valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado para una partida de propiedad de inversión medida utilizando el modelo del valor razonable, la entidad contabilizará a partir de entonces esa partida de acuerdo con la Sección 17 hasta que se convierta en una medida fiable del valor razonable. disponible. El **importe en libros** de la propiedad de inversión en esa fecha se convierte en su costo según la Sección 17. El párrafo 16.10(e)(iii) requiere la revelación de este cambio. Es un cambio de circunstancias y no un cambio de política contable.
- 16.9 Aparte de lo requerido por el párrafo 16.8, una entidad transferirá una propiedad a, o desde, propiedades de inversión solo cuando haya un cambio ~~en el uso. Un cambio de uso ocurre cuando la propiedad cumple por primera vez, o deja de cumplir, la definición de propiedad de inversión y hay evidencia del cambio de uso.~~

Divulgaciones

- 16.10 Una entidad revelará lo siguiente para todas las propiedades de inversión contabilizadas al valor razonable con cambios en resultados (párrafo 16.7):
- (a) ~~los métodos y supuestos significativos aplicados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión.~~

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) la medida en que el valor razonable de las propiedades de inversión (medidas o revelado en los estados financieros) se basa en una valoración realizada por un tasador independiente que ostenta un título profesional reconocido y relevante calificación y tiene experiencia reciente en la ubicación y clase del propiedad de inversión que se está valorando. Si no ha habido tal valoración, ese hecho será revelado.
- (C) la existencia y la cuantía de las restricciones a la realización de propiedad de inversión o la remisión de **ingresos** y productos de desecho.
- (d) obligaciones contractuales para comprar, construir o desarrollar inversiones propiedad o para reparaciones, mantenimiento o mejoras.
- (mi) una conciliación entre los importes en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del período, mostrando por separado:
 - (i) adiciones, revelando por separado aquellas adiciones resultantes de adquisiciones a través **de combinaciones de negocios**;
 - (ii) ~~ganancias netas~~, **ganancias** o pérdidas por ajustes al valor razonable;
 - (iii) transferencias hacia y desde propiedades de inversión registradas al costo menos **depreciación** acumulada y **deterioro** (ver párrafo 16.8);
 - (iv) transferencias hacia y desde **inventarios** y propiedad ocupada por el propietario propiedad; y
 - (v) otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para períodos anteriores.

16.11

De acuerdo con la Sección 20, el propietario de una propiedad de inversión proporciona las revelaciones de los arrendadores sobre los arrendamientos que ha celebrado. Una entidad que posee una propiedad de inversión bajo un arrendamiento financiero o un arrendamiento operativo proporciona revelaciones de los arrendatarios para arrendamientos financieros y revelaciones de los arrendadores para cualquier operación arrendamientos que ha celebrado.

Sección 17

Propiedad, Planta y Equipo

Se modifican los párrafos 17.3, 17.4, 17.15B, 17.19, 17.21–17.23, 17.28–17.29, 17.31 y 17.33. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 17.1 Esta sección se aplica a la contabilización de **propiedades, planta y equipo** y a la contabilidad de **propiedades de inversión** cuyo **valor razonable** no puede medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado de manera continua. La Sección 16 *Propiedades de Inversión* se aplica a las propiedades de inversión cuyo valor razonable puede medirse de manera confiable sin costo o esfuerzo desproporcionado.
- 17.2 **Las propiedades, planta y equipo son activos** tangibles que:
- (a) se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para el alquiler a terceros o para fines administrativos; y
 - (b) se espera que se utilicen durante más de un período.
- 17.3 La propiedad, planta y equipo no incluye:
- (a) **activos biológicos** relacionados con **la actividad agrícola** distintos ~~de las plantas productoras que, en el reconocimiento inicial, pueden medirse por separado del producto que producen sin costo o esfuerzo desproporcionado (véase la Sección 34 *Activos biológicos*)~~. Esta sección se aplica a tales plantas productoras pero no se aplica al producto de esas plantas productoras.; o
 - (b) derechos mineros y reservas minerales, como petróleo, gas natural y recursos similares no regenerativos.

Reconocimiento

- 17.4 Una entidad aplicará los criterios de **reconocimiento** del párrafo 2.27 para determinar si reconoce un elemento de propiedades, planta o equipo. ~~Por consiguiente, la entidad reconocerá el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo como un activo si, y solo si:~~
- (a) es **probable** que los beneficios económicos futuros asociados con el elemento fluyan a la entidad; y
 - (b) el costo del elemento se puede medir de manera confiable.
- 17.5 Elementos tales como repuestos, equipo de reserva y equipo de servicio se reconocen de acuerdo con esta sección cuando cumplen la definición de propiedad, planta y equipo. De lo contrario, tales artículos se clasifican como **inventario**.
- 17.6 Partes de algunos elementos de propiedad, planta y equipo pueden requerir reemplazo a intervalos regulares (por ejemplo, el techo de un edificio). Una entidad agregará al **importe en libros** de un elemento de propiedades, planta y equipo el costo de reemplazar parte de dicho elemento cuando se incurra en ese costo si se espera que la parte de reemplazo proporcione incrementos futuros

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

beneficios para la entidad. El importe en libros de las piezas que se reemplazan se da **de baja** de acuerdo con los párrafos 17.27 a 17.30 independientemente de si las piezas reemplazadas se han depreciado por separado. Si no es factible para una entidad determinar el valor en libros de la parte reemplazada, la entidad puede usar el costo del reemplazo como una indicación de cuál era el costo de la parte reemplazada en el momento en que fue adquirida o construida. El párrafo 17.16 establece que si los componentes principales de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones de consumo de beneficios económicos significativamente diferentes, una entidad asignará el costo inicial del activo a sus componentes principales y **depreciará** cada componente por separado sobre su **vida útil . vida**.

- 17.7 Una condición para continuar operando un elemento de propiedad, planta y equipo (por ejemplo, un autobús) puede ser realizar inspecciones importantes periódicas para detectar fallas, independientemente de si se reemplazan partes del elemento. Cuando se realiza cada inspección mayor, su costo se reconoce en el valor en libros del elemento de propiedad, planta y equipo como reemplazo si se cumplen los criterios de reconocimiento. Cualquier importe en libros restante del costo de la inspección importante anterior (a diferencia de las partes físicas) se da de baja. Esto se hace independientemente de si el costo de la inspección mayor anterior se identificó en la transacción en la que se adquirió o construyó el artículo. Si es necesario, el costo estimado de una inspección similar futura puede usarse como una indicación de cuál era el costo del componente de inspección existente cuando se adquirió o construyó el elemento.
- 17.8 Los terrenos y edificios son activos separables y una entidad los contabilizará por separado, incluso cuando se adquieran juntos.

Medición en el reconocimiento

- 17.9 Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo en el reconocimiento inicial a su costo.

elementos de costo

- 17.10 El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo comprende todo lo siguiente:
- (a) su precio de compra, incluidos los honorarios legales y de corretaje, los derechos de importación y los impuestos de compra no reembolsables, después de deducir los descuentos y rebajas comerciales.
 - (b) cualquier costo directamente atribuible a llevar el activo a la ubicación y condición necesarias para que pueda operar de la manera prevista por la administración. Estos pueden incluir los costos de preparación del sitio, entrega y manejo inicial, instalación y ensamblaje y prueba de funcionalidad.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (C) la estimación inicial de los costos de dismantelar y retirar el elemento y restaurar el sitio en el que se encuentra, la obligación en la que incurre una entidad ya sea cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado el elemento durante un período determinado para propósitos excepto para producir inventarios durante ese período.

- 17.11 Los siguientes costos no son costos de un elemento de propiedades, planta y equipo y una entidad los reconocerá como un **gasto** cuando se incurra en ellos:
- (a) costos de abrir una nueva instalación;
 - (b) costos de introducir un nuevo producto o servicio (incluidos los costos de publicidad y actividades promocionales);
 - (C) costos de realizar negocios en una nueva ubicación o con una nueva clase de cliente (incluidos los costos de capacitación del personal);
 - (d) administración y otros gastos generales generales; y
 - (mi) **costos de endeudamiento** (ver Sección 25 *Costos de endeudamiento*).
- 17.12 Los **ingresos** y gastos relacionados de operaciones incidentales durante la construcción o desarrollo de un elemento de propiedad, planta y equipo se reconocen en **resultados** si esas operaciones no son necesarias para llevar el elemento a su ubicación prevista y condiciones operativas.

Medición del costo

- 17.13 El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo es el precio equivalente en efectivo a la fecha de reconocimiento. Si el pago se difiere más allá de los términos de crédito normales, el costo es el **valor presente** de todos los pagos futuros.

Intercambios de activos

- 17.14 Un elemento de propiedad, planta o equipo puede adquirirse a cambio de un activo o activos no monetarios, o una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo del activo adquirido a su valor razonable a menos que (a) la transacción de intercambio carezca de sustancia comercial o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En ese caso, el costo del activo se mide por el valor en libros del activo entregado.

Medición después del reconocimiento inicial

- 17.15 Una entidad elegirá el modelo del costo del párrafo 17.15A o el modelo de revaluación del párrafo 17.15B como su política contable y aplicará esa política a toda una clase de propiedades, planta y equipo. Una entidad aplicará el modelo del costo a las propiedades de inversión cuyo valor razonable no pueda medirse con fiabilidad sin un costo o esfuerzo desproporcionado. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del período en el que se incurra en los costos.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

modelo de costo

- 17.15A Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo después del reconocimiento inicial al costo menos cualquier **depreciación acumulada** y cualquier **pérdida por deterioro del valor acumulada**.

Modelo de revalorización

- 17.15B Una entidad medirá un elemento de propiedad, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad a un monto revaluado, siendo su valor razonable a la fecha de la revaluación menos cualquier depreciación acumulada posterior y pérdidas por deterioro acumuladas posteriores. Las revaluaciones se realizarán con la suficiente regularidad para asegurar que el valor en libros no difiera significativamente del **que se determinaría utilizando el valor razonable al final del período sobre el que se informa**. Sección 12 *Medición del valor razonable* proporciona Los párrafos 11.27 a 11.32 brindan orientación sobre la determinación del valor razonable. Si se revalúa un elemento de propiedad, planta y equipo, se revalorará toda la clase de propiedad, planta y equipo a la que pertenece ese activo.
- 17.15C Si el valor en libros de un activo aumenta como resultado de una revaluación, el aumento se reconocerá en **otros resultados integrales** y se acumulará en **el patrimonio** en el rubro de superávit por revaluación. No obstante, el aumento se reconocerá en resultados en la medida en que revierta una disminución por revaluación del mismo activo previamente reconocido en resultados.
- 17.15D Si el importe en libros de un activo disminuye como resultado de una revaluación, la disminución se reconocerá en resultados. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otros resultados integrales en la medida de cualquier saldo acreedor existente en el superávit de revaluación con respecto a ese activo. La disminución reconocida en otros resultados integrales reduce el monto acumulado en el patrimonio bajo el rubro de superávit por revaluación.

Depreciación

- 17.16 Si los componentes principales de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones de consumo de beneficios económicos significativamente diferentes, una entidad asignará el costo inicial del activo a sus componentes principales y depreciará cada componente por separado durante su vida útil. Los demás activos se depreciarán durante su vida útil como un solo activo. Con algunas excepciones, como canteras y sitios destinados a vertederos, los terrenos tienen una vida útil ilimitada y, por lo tanto, no se deprecian.
- 17.17 El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del periodo, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo. Por ejemplo, la depreciación de las propiedades, plantas y equipos de fabricación se incluye en los costos de los inventarios (consulte la Sección 13 *Inventarios*).

Monto depreciable y período de depreciación

- 17.18 Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 17.19 Factores tales como un cambio en la forma en que se usa un activo, un desgaste significativo e inesperado, el avance tecnológico y los cambios en los precios de mercado pueden indicar que el **valor residual** o la vida útil de un activo ha cambiado desde la **fecha de presentación anual más reciente**. Si tales indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales difieren, modificará el valor residual, el método de depreciación o la vida útil. La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil como un cambio en una **estimación contable** de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*, párrafos 10.15 a 10.18.
- 17.20 La depreciación de un activo comienza cuando está disponible para su uso, es decir, cuando se encuentra en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar en la forma prevista por la administración. La depreciación de un activo cesa cuando el activo se da de baja. La depreciación no cesa cuando el activo queda inactivo o se retira del uso activo, a menos que el activo esté totalmente depreciado. Sin embargo, bajo los métodos de uso de depreciación, el cargo de depreciación puede ser cero mientras no haya producción.
- 17.21 Una entidad considerará todos los siguientes factores al determinar la vida útil de un activo:
- (a) el uso esperado del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad esperada del activo o la producción física.
 - (b) desgaste físico esperado, que depende de factores operativos como el número de turnos para los que se va a utilizar el activo y la programa de reparación y mantenimiento, y el cuidado y mantenimiento del activo mientras está inactivo.
 - (c) obsolescencia técnica o comercial derivada de cambios o mejoras en la producción, o de un cambio en la demanda del mercado por el producto o servicio del activo. Las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un artículo que se produjo utilizando un activo podrían indicar la expectativa de obsolescencia técnica o comercial del activo.
 - (d) límites legales o similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de vencimiento de los **arrendamientos relacionados**.

Método de depreciación

- 17.22 Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón en el que espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los posibles métodos de depreciación incluyen el método de línea recta, el método de saldo decreciente y un método basado en el uso, como el método de unidades de producción. Un método de depreciación que se basa en los ingresos generados por una actividad que incluye el uso de un activo no es apropiado.
- 17.23 Si existe un indicio de que ha habido un cambio significativo desde la última fecha de presentación anual en el patrón por el cual una entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de un activo, la entidad revisará su método de depreciación presente y, si las expectativas actuales difieren, cambiará la

método de depreciación para reflejar el nuevo patrón. La entidad contabilizará el cambio como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la Sección 10, párrafos 10.15 a 10.18.

Discapacidad

Reconocimiento y medición del deterioro

- 17.24 En cada fecha de presentación, una entidad aplicará la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos* para determinar si un elemento o grupo de elementos de propiedades, planta y equipo está deteriorado y, de ser así, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro. Esa sección explica cuándo y cómo una entidad revisa el importe en libros de sus activos, cómo determina el **importe recuperable** de un activo y cuándo reconoce o revierte una pérdida por deterioro.

Compensación por deterioro

- 17.25 Una entidad incluirá en el resultado del periodo la compensación de terceros por los elementos de propiedad, planta y equipo que se hayan deteriorado, perdido o entregado solo cuando la compensación se vuelva exigible.

Propiedad, planta y equipo mantenido para la venta

- 17.26 El párrafo 27.9(f) establece que un plan para disponer de un activo antes de la fecha esperada previamente es un indicador de deterioro que activa el cálculo del monto recuperable del activo con el fin de determinar si el activo está deteriorado.

Baja en cuentas

- 17.27 Una entidad dará de baja en cuentas un elemento de propiedades, planta y equipo:
- (a) en disposición; o
 - (b) cuando no se esperen beneficios económicos futuros derivados de su uso o desecho.
- 17.28 Una entidad reconocerá la ganancia, ~~ganancia~~ o pérdida por la **baja** en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo en el resultado del periodo cuando el elemento se dé de baja en cuentas (a menos que la Sección 20 *Arrendamientos* requiera lo contrario en una venta con arrendamiento posterior). La entidad no clasificará tales ganancias como **ingresos**.
- 17.29 ~~Al determinar la fecha de disposición de un elemento es la fecha en que el destinatario obtiene el control de ese elemento de acuerdo con los requerimientos de los párrafos 23.83 a 23.87 para determinar cuándo se cumple una promesa, una entidad aplicará los criterios de la Sección 23 — Ingresos de actividades ordinarias por reconocimiento de los ingresos por la venta de bienes. La Sección 20 se aplica a la disposición mediante una venta con arrendamiento posterior.~~
- 17.30 Una entidad determinará la ganancia o pérdida que surge de la baja en cuentas de un elemento de propiedades, planta y equipo como la diferencia entre los ingresos netos por enajenación, si los hubiere, y el importe en libros del elemento.

Divulgaciones

- 17.31 Una entidad revelará la siguiente información para cada clase de propiedad, planta y equipo determinado de acuerdo con el párrafo 4.11(a) y por separado para propiedades de inversión registradas al costo menos la depreciación acumulada y discapacidad:
- (a) las ~~bases de medición de medición~~ utilizadas para determinar el peso **bruto** importe en libros;
 - (b) los métodos de depreciación utilizados;
 - (C) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas;
 - (d) el valor en libros bruto y la depreciación acumulada (agregados con las pérdidas por deterioro acumuladas) al inicio y final del período sobre el que se informa; y
- (mi) una conciliación del importe en libros al principio y al final del período sobre el que se informa mostrando por separado:
- (i) adiciones;
 - (ii) enajenaciones;
 - (iii) adquisiciones a través **de combinaciones de negocios**;
 - (iv) aumentos o disminuciones resultantes de las revaluaciones según los párrafos 17.15B a 17.15D y de pérdidas por deterioro reconocido o revertido en otros resultados integrales en de acuerdo con la Sección 27;
 - (v) transferencias hacia y desde inversiones inmobiliarias contabilizadas a valor razonable a través de utilidad o pérdida (ver párrafo 16.8);
 - (vi) pérdidas por deterioro reconocidas o revertidas en resultados en de acuerdo con la Sección 27;
 - (vii) depreciación; y
 - (viii) otros cambios.
- No es necesario presentar esta conciliación para períodos anteriores.**
- 17.32 Una entidad también revelará lo siguiente:
- (a) la existencia y el valor en libros de las propiedades, planta y equipo cuyo título tiene la entidad restringida o que está pignorado como garantía de **pasivo**;
 - (b) el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedad, planta y equipo; y
 - (C) si una entidad tiene propiedades de inversión cuyo valor razonable no puede ser medido con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado, revelará que hecho y las razones por las que la medición del valor razonable implicaría costo o esfuerzo para esos elementos de propiedades de inversión.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 17.33 Si los elementos de propiedad, planta y equipo se expresan por sus importes revaluados, se La entidad revelará lo siguiente:
- (a) la fecha efectiva de la revaluación;
 - (b) si estuvo involucrado un tasador independiente;
 - (c) ~~los métodos y supuestos significativos aplicados en la estimación de la~~ _____
~~valores justos de los artículos;~~
 - (d) para cada clase revaluada de propiedad, planta y equipo, el valor en libros importe que se habría reconocido si los activos se hubieran llevado bajo el modelo de costos; y
 - (mi) el superávit por revaluación, indicando la variación del período y cualquier Restricciones a la distribución del saldo a los accionistas.

Sección 18

Activos intangibles distintos del fondo de comercio

Se modifican los párrafos 18.1 a 18.2, 18.4, 18.24 y 18.26 a 18.27. Se añaden el párrafo 18.22A y una nota a pie de página al párrafo 18.4. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 18.1 Esta sección se aplica a la contabilización de todos los **activos intangibles** distintos de la **plusvalía** (consulte la Sección 19 *Combinaciones de negocios y plusvalía*), ~~y los activos intangibles mantenidos por una entidad para la venta en el curso ordinario de los negocios (consulte la Sección 13 *Inventarios* y la Sección 23 *Ingresos*) y los activos que surgen de contratos con clientes que se reconocen de acuerdo con la Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes*.~~
- 18.2 Un activo intangible es un activo no monetario identificable **sin sustancia física**. Tal activo es identificable cuando:
- (a) es separable, es decir, puede separarse o dividirse de la entidad y venderse, transferirse, licenciarse, alquilarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo o **pasivo relacionado**; o
 - (b) surge de derechos contractuales u otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.
- 18.3 Esta sección no se aplica a lo siguiente:
- (a) **activos financieros**; o
 - (b) derechos mineros y reservas minerales, como petróleo, gas natural y recursos similares no regenerativos.

Reconocimiento

Principio general para el reconocimiento de activos intangibles

- 18.4 Una entidad aplicará los criterios de **reconocimiento** del párrafo 2.27 para determinar si ~~reconocer un activo intangible. Por consiguiente, la entidad reconocerá un activo intangible~~ como tal sí, y solo si:
- (a) es **probable** que los beneficios económicos futuros esperados que son atribuibles al activo fluyan a la entidad;
 - (b) el costo o valor del activo puede medirse con fiabilidad; y
 - (c) el activo no resulta de gastos incurridos internamente en un elemento intangible.³

³ Esta sección usa el término activo de una manera que difiere en algunos aspectos de la definición de activo en el párrafo 2.43 y el Glosario. A los efectos de esta sección, un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados y del cual se espera que fluyan beneficios económicos futuros para la entidad.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 18.5 Una entidad evaluará la probabilidad de los beneficios económicos futuros esperados utilizando supuestos razonables y sustentables que representen la mejor estimación de la gerencia de las condiciones económicas que existirán durante la **vida útil** de el activo.
- 18.6 Una entidad utiliza su juicio para evaluar el grado de certeza asociado al flujo de beneficios económicos futuros que son atribuibles al uso del activo en el sobre la base de la evidencia disponible en el momento del reconocimiento inicial, dando mayor peso a la evidencia externa.
- 18.7 El criterio de reconocimiento de probabilidad del párrafo 18.4(a) siempre se considera satisfecho para los activos intangibles que se adquieren por separado.

Adquisición como parte de una combinación de negocios

- 18.8 Un activo intangible adquirido en una **combinación de negocios** se reconocerá a menos que su **valor razonable** no pueda medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en la fecha de adquisición.

Medida inicial

- 18.9 Una entidad medirá un activo intangible inicialmente al costo.

Adquisición separada

- 18.10 El costo de un activo intangible adquirido por separado comprende:
- (a) su precio de compra, incluidos los derechos de importación y los impuestos de compra no reembolsables, después de deducir los descuentos y rebajas comerciales; y
 - (b) cualquier costo directamente atribuible de preparar el activo para su destino usar.

Adquisición como parte de una combinación de negocios

- 18.11 Si se adquiere un activo intangible en una combinación de negocios, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha de adquisición.

Adquisición por medio de una subvención del gobierno

- 18.12 Si un activo intangible se adquiere por medio de una **subvención del gobierno**, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha en que se recibe la subvención o por cobrar de acuerdo con la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*.

Intercambios de activos

- 18.13 Un activo intangible puede adquirirse a cambio de un activo o activos no monetarios, o una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo de dicho activo intangible a su valor razonable a menos que (a) la transacción de intercambio carezca de sustancia comercial o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En ese caso, el costo del activo se mide al **valor en libros** del activo dado

arriba.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Activos intangibles generados internamente

- 18.14 Una entidad reconocerá los desembolsos incurridos internamente en una partida intangible, incluidos todos los desembolsos por **actividades de investigación y desarrollo**, como un **gasto** cuando se incurra en ellos, a menos que forme parte del costo de otro activo que cumpla los criterios de reconocimiento de esta Norma.
- 18.15 Como ejemplos de la aplicación del párrafo anterior, una entidad reconocerá los desembolsos en las siguientes partidas como un gasto y no reconocerá tales desembolsos como activos intangibles:
- (a) marcas, logotipos, títulos de publicación, listas de clientes y artículos similares generados internamente;
 - (b) actividades de puesta en marcha (es decir, costos de puesta en marcha), que incluyen costos de establecimiento tales como costos legales y de secretaría incurridos en el establecimiento de una entidad legal, gastos para abrir una nueva instalación o negocio (es decir, costos previos a la apertura) y gastos para iniciar nuevas operaciones o lanzamiento de nuevos productos o procesos (es decir, costos preoperativos);
 - (C) actividades de formación;
 - (d) actividades publicitarias y promocionales;
 - (mi) reubicar o reorganizar parte o la totalidad de una entidad; y
 - (F) fondo de comercio generado internamente.
- 18.16 El párrafo 18.15 no impide el reconocimiento de un pago anticipado como un activo cuando el pago de bienes o servicios se ha realizado antes de la entrega de los bienes o la prestación de los servicios.

Gastos pasados que no se reconocerán como un activo

- 18.17 El desembolso de un elemento intangible que se reconoció inicialmente como un gasto no se reconocerá en una fecha posterior como parte del costo de un activo.

Medición después del reconocimiento

- 18.18 Una entidad medirá los activos intangibles al costo menos cualquier **amortización acumulada** y cualquier **pérdida por deterioro acumulada**. Los requisitos para la amortización se establecen en esta sección. Los requisitos para el reconocimiento del deterioro se establecen en la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos*.

Vida útil

- 18.19 A los efectos de esta Norma, se considerará que todos los activos intangibles tienen una vida útil finita. La vida útil de un activo intangible que surge de derechos contractuales u otros derechos legales no excederá el período de los derechos contractuales u otros derechos legales, pero puede ser menor dependiendo del período durante el cual la entidad espera usar el activo. Si los derechos contractuales u otros derechos legales se transmiten por un plazo limitado que puede renovarse, la vida útil del activo intangible incluirá los períodos de renovación solo si existe evidencia que respalde la renovación por parte de la entidad sin un costo significativo.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 18.20 Si la vida útil de un activo intangible no se puede establecer de manera confiable, la vida se determinará con base en la mejor estimación de la administración, pero no excederá los diez años.

Período de amortización y método de amortización

- 18.21 Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo intangible de forma sistemática a lo largo de su vida útil. El cargo por amortización de cada período se reconocerá como un gasto, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo tal como **inventarios** o **propiedad, planta y equipo**.

- 18.22 La amortización comienza cuando el activo intangible está disponible para su uso, es decir, cuando se encuentra en la ubicación y condiciones necesarias para que sea utilizable en la forma prevista por la administración. La amortización cesa cuando se da de baja el activo.

La entidad elegirá un método de amortización que refleje el patrón en el que espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Si la entidad no puede determinar ese patrón de forma fiable, utilizará el método lineal.

- 18.22A Existe la presunción de que un método de amortización basado en los ingresos generados por una actividad que incluye el uso de un activo intangible es inapropiado. Sin embargo, una entidad puede refutar esta presunción y usar un método de amortización basado en los ingresos generados por una actividad que incluye el uso de un activo intangible solo en las circunstancias limitadas:

(a) en el que el activo intangible se expresa como una medida de los ingresos (es decir, cuando los derechos sobre el uso de un activo intangible se especifican como una cantidad fija total de ingresos a generar); o

(b) cuando pueda demostrarse que los ingresos ordinarios y el consumo de los beneficios económicos futuros del activo intangible están altamente correlacionados.

Valor residual

- 18.23 Una entidad supondrá que el **valor residual** de un activo intangible es cero a menos que:

- (a) existe un compromiso por parte de un tercero de comprar el activo al final de su vida útil; o
- (b) existe un **mercado activo** para el activo y:
- (i) el valor residual puede determinarse por referencia a ese mercado; y
- (ii) es probable que dicho mercado exista al final de la vida útil del activo.

Revisión del período de amortización y método de amortización

- 18.24 Factores como un cambio en la forma en que se utiliza un activo intangible, el avance tecnológico; y los cambios en los precios de mercado pueden indicar que el valor residual o la vida útil de un activo intangible ha cambiado desde la **fecha de presentación anual más reciente**. Si tales indicadores están presentes, una entidad revisará

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 18.28 Una entidad también revelará:
- (a) una descripción, el valor en libros y el período restante de amortización de cualquier activo intangible individual que sea **importante** para la **estados financieros** de la entidad ;
 - (b) para los activos intangibles adquiridos a través de una subvención del gobierno y reconocido inicialmente a valor razonable (véase el párrafo 18.12):
 - (i) el valor razonable inicialmente reconocido para estos activos; y
 - (ii) sus importes en libros.
 - (c) la existencia y el valor en libros de los activos intangibles a los que entidad tiene título restringido o que están pignorados como garantía de pasivos; y
 - (d) el importe de los compromisos contractuales para la adquisición de activos intangibles.
- 18.29 Una entidad revelará el importe total de las actividades de investigación y desarrollo desembolso reconocido como gasto durante el período (es decir, el importe de gastos incurridos internamente en investigación y desarrollo que no han sido capitalizado como parte del costo de otro activo que cumpla con el reconocimiento criterios de esta Norma).

Sección 19

Combinaciones de negocios y fondo de comercio

Se modifican los párrafos 19.1-19.2. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 19.1 Esta sección se aplica a una transacción u otro evento que cumpla con la definición de contabilización de combinaciones de negocios (ver párrafo 19.3). Establece principios y requisitos sobre cómo proporciona orientación sobre la identificación del adquirente—
adquirente:— _____.
- (a) reconoce y mide en sus estados financieros lo identificable, midiendo el costo de ~~la combinación de negocios y asignando ese costo a los activos adquiridos,~~ pasivos y provisiones para contingencias los pasivos asumidos y cualquier ~~participación no controladora en la adquirida; y~~ _____
- (b) reconoce y mide el . También aborda la contabilidad de la ~~plusvalía~~ adquirida (tanto en el momento de una combinación de negocios como posteriormente) o una ganancia de una compra a precio de ganga. _____
- 19.2 Esta sección no se aplica a: especifica la ~~contabilización de todas las combinaciones de~~ negocios excepto: _____
- (a) combinaciones de entidades o **negocios** bajo **control común**.
Control común significa que todas las entidades o negocios que se combinan están controlados en última instancia por la misma parte o partes antes y después de la combinación de negocios, y ese control no es transitorio.
- (b) ~~formaciones la formación de un~~ **negocio conjunto** en los estados financieros del propio acuerdo conjunto. _____
- (c) adquisiciones de un activo o un grupo de activos que no constituye un negocio.

Se añade el párrafo 19.2A. Se modifican los párrafos 19.3-19.4. Se elimina el párrafo 19.5. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Combinaciones de negocios definidas

- 19.2A Una entidad determinará si una transacción u otro evento es una combinación de negocios aplicando la definición del párrafo 19.3, que requiere que los activos adquiridos y los pasivos asumidos constituyan un negocio. Si los activos adquiridos no constituyen un negocio, la **entidad que informa** contabilizará la transacción u otro evento como una adquisición de activos. Los párrafos 19A.1 a 19A.10 brindan orientación sobre la definición de un negocio.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 19.3 Una combinación de negocios es una transacción u otro evento en el cual el _____
~~la unión de entidades o negocios separados en una sola entidad que informa.~~
 El resultado de casi todas las combinaciones de negocios es que una entidad, la adquirente, -
 obtiene el control de uno o más negocios, la adquirida. La fecha de adquisición es la fecha en que
~~la adquirente obtiene el control de la adquirida. Una adquirente podría obtener el control de una~~
 adquirida de diversas formas, por ejemplo: _____
- (a) transfiriendo **efectivo, equivalentes de efectivo** u otros activos (incluidos los activos
 netos que constituyen un negocio); _____
 - (b) al incurrir en responsabilidades; _____
 - (C) mediante la emisión de instrumentos de patrimonio; o _____
 - (d) proporcionando más de un tipo de contraprestación. _____
- 19.4 Una combinación de negocios puede estructurarse en una variedad de formas por razones legales,
 impositivas u otras, que incluyen pero no se limitan a: Puede implicar la compra por parte de una
 entidad del **patrimonio** de otra entidad, la compra de todos los activos netos de otra entidad, la
 asunción de los pasivos de otra entidad o la compra de algunos de los activos netos de otra entidad
 que juntos forman uno o más negocios. _____
- (a) una o más empresas se convierten en subsidiarias de una adquirente o los activos netos
 de una o más empresas se fusionan legalmente con la adquirente; _____
 - (b) una entidad que se combina transfiere sus activos netos, o sus **propietarios** transfieren
 sus instrumentos de patrimonio, a otra entidad que se combina o a sus propietarios; _____
 - (C) todas las entidades que se combinan transfieren sus activos netos, o los propietarios de
 esas entidades transfieren sus participaciones en el capital, a una entidad recién formada;
 o _____
 - (d) un grupo de antiguos propietarios de una de las entidades combinadas obtiene el control
 de la entidad combinada. _____
- 19.5 Una combinación de negocios puede efectuarse mediante la emisión de instrumentos de patrimonio,
 la transferencia de **efectivo, equivalentes** de efectivo u otros activos, o una combinación de estos.
 La transacción puede ser entre los accionistas de las entidades que se combinan o entre una
 entidad y los accionistas de otra entidad. Puede implicar el establecimiento de una nueva entidad
 para controlar las entidades que se combinan o los activos netos transferidos, o la reestructuración
 de una o más de las entidades que se combinan. _____

Se modifican los párrafos 19.6 a 19.10. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.
--

Contabilidad

- 19.6 ~~Una entidad deberá contabilizar cada combinación de negocios. Todas las combinaciones de negocios se contabilizarán aplicando el método de compra por adquisición.~~
- 19.7 La aplicación del método de compra por adquisición requiere los siguientes pasos: _____
- (a) identificar al adquirente;
- (aa) determinar la fecha de adquisición; _____
- (b) reconocer y medir los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en el costo de la combinación de negocios adquirida; y _____
- (c) reconociendo y valorando el fondo de comercio o una ganancia por compra ventajosa asignando, en la fecha de adquisición, el costo de la combinación de negocios a los activos adquiridos y pasivos y provisiones para pasivos contingentes asumidos. _____

Identificación del adquirente

- 19.8 ~~Para cada combinación de negocios, una de las entidades que se combinan se identificará como la adquirente. Se identificará una adquirente para todas las combinaciones de negocios. La adquirente es la entidad que se combina que obtiene el control de las otras entidades o negocios que se combinan.~~ _____
- 19.9 ~~El requerimiento Control es el poder de gobernar las políticas financieras y operativas de una entidad o negocio para obtener beneficios de sus actividades.~~ _____
~~El control de una entidad por otra se describe en la Sección 9. Los estados financieros consolidados y separados se utilizarán para identificar a la adquirente, es decir, la entidad que obtiene el control de la adquirida.~~ _____
- 19.10 Si se ha producido una combinación de negocios pero la aplicación de los requerimientos de la Sección 9 no indica claramente cuál de las entidades que se combinan es la adquirente, los factores de los párrafos 19A.11 a 19A.15 se tendrán en cuenta al tomar esa determinación. Aunque a veces puede ser difícil identificar a un adquirente, por lo general hay indicios de que existe. Por ejemplo: _____
- (a) si el valor razonable de una de las entidades que se combinan es significativamente mayor que el de la otra entidad que se combina, es probable que la entidad con el mayor valor razonable sea la adquirente; _____
- (b) si la combinación de negocios se efectúa a través de un intercambio de instrumentos de patrimonio ordinarios con derecho a voto por efectivo u otros activos, es probable que la entidad que entrega el efectivo u otros activos sea la adquirente; y _____

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (E) ~~si la combinación de negocios tiene como resultado que la administración de una de las entidades combinadas pueda dominar la selección del equipo de administración de la entidad combinada resultante, es probable que la entidad cuya administración pueda dominar sea la adquirente.~~

Se añaden el párrafo 19.10A y el encabezamiento anterior al párrafo 19.10A. El texto nuevo está subrayado.

Determinación de la fecha de adquisición

- 19.10A La adquirente identificará la fecha de adquisición, que es la fecha en la que obtiene el control de la adquirida.

Se agregan los párrafos 19.10B y 19.10L y los encabezados anteriores a los párrafos 19.10B, 19.10D y 19.10F. El texto nuevo está subrayado.

Reconocimiento y medición de los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida

Principio de reconocimiento

- 19.10B En la fecha de adquisición, la adquirente reconocerá, por separado de la plusvalía, los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida, si, y solo si, se cumplen las condiciones del párrafo 19.10C.

- 19.10C Para calificar para el reconocimiento como parte de la aplicación del método de adquisición, los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos deben:

- (a) cumplir con las definiciones de activos y pasivos de la Sección 2 *Conceptos y Pervasive Principles* en la fecha de adquisición; y
- (b) ser parte de lo que la adquirente y la adquirida (o sus anteriores propietarios) intercambiaron en la transacción de combinación de negocios en lugar del resultado de transacciones separadas (véase el párrafo 19.19A).

Principio de medición

- 19.10D La adquirente medirá los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos a sus valores razonables en la fecha de adquisición.

- 19.10E Para cada combinación de negocios, la adquirente medirá en la fecha de adquisición cualquier participación no controladora en la adquirida por la parte proporcional de la participación no controladora en los importes reconocidos de los activos netos identificables de la adquirida.

Excepciones a los principios de reconocimiento o medición

- 19.10F Los párrafos 19.10G a 19.10L proporcionan excepciones a los principios de reconocimiento y medición establecidos en los párrafos 19.10B a 19.10E y especifican las partidas particulares para las que se proporcionan excepciones y la naturaleza de esas excepciones.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 19.10G De acuerdo con el párrafo 18.8, una adquirente reconocerá un **activo intangible** adquirido en una combinación de negocios que cumpla los principios de reconocimiento establecidos en la Sección 18 *Activos intangibles distintos de la plusvalía*, si su valor razonable puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado al Fecha de Adquisición.
- 19.10H Para pasivos y pasivos **contingentes** que estarían dentro del alcance de la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* si se incurrieran por separado en lugar de asumirse en una combinación de negocios, una adquirente aplicará el párrafo 21.6 para determinar si en la fecha de adquisición existe una obligación presente como resultado de eventos pasados para una **provisión** o pasivo contingente.
- 19.10i El párrafo 19.10J se aplica a una obligación presente identificada de acuerdo con el párrafo 19.10H que cumple la definición de pasivo contingente establecida en el párrafo 21.12 (es decir, cuando es una obligación presente que existe pero no se reconocería de acuerdo con la Sección 21 porque no cumple una o ambas condiciones (b) y (c) en el párrafo 21.4).
- 19.10J En la fecha de adquisición, la adquirente reconocerá un pasivo contingente asumido en una combinación de negocios si se trata de una obligación presente que surge de hechos pasados y su valor razonable puede medirse con fiabilidad. Por lo tanto, contrariamente a los párrafos 21.4(b) y 21.12, la adquirente reconoce un pasivo contingente asumido en una combinación de negocios en la fecha de adquisición incluso si no es probable que la adquirente deba transferir beneficios económicos en la liquidación.
- 19.10K Un **activo** por impuestos diferidos o un **pasivo por impuestos diferidos** que surja de los activos adquiridos y los pasivos asumidos en una combinación de negocios se reconocerá y medirá de acuerdo con la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*.
- 19.10L Un pasivo (o activo, si lo hubiere) relacionado con los acuerdos de **beneficios a los empleados** de la adquirida se reconocerá y medirá de acuerdo con la Sección 28 *Beneficios a los empleados*.

Se agregan los párrafos 19.10M-19.10O y los encabezados anteriores a los párrafos 19.10M y 19.10N. El texto nuevo está subrayado.

Reconocimiento y medición del fondo de comercio o una ganancia de una compra a precio de ganga

- 19.10M La adquirente reconocerá el fondo de comercio a partir de la fecha de adquisición medido como el exceso de (a) sobre (b) a continuación:
- (a) el agregado de:
- (i) la contraprestación transferida medida de acuerdo con el párrafo 19.11, que generalmente requiere el valor razonable en la fecha de adquisición;
- (ii) el importe de cualquier participación no controladora en la adquirida medida de acuerdo con el párrafo 19.10E; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(iii) en una combinación de negocios lograda por etapas (véanse los párrafos 19.13B a 19.13C), el valor razonable en la fecha de adquisición de la participación en el patrimonio de la adquirida previamente mantenida por la adquirente.

(b) el neto de los importes en la fecha de adquisición de los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos medidos de acuerdo con los párrafos 19.10D a 19.10L.

Compras en oferta (a veces denominadas "fondo de comercio negativo")

19.10N Ocasionalmente, una adquirente realizará una compra muy ventajosa, que es una combinación de negocios en la que el monto del párrafo 19.10M(b) excede la suma de los montos especificados en el párrafo 19.10M(a). Si ese exceso permanece después de aplicar el párrafo 19.10O, la adquirente reconocerá la ganancia resultante en resultados en la fecha de adquisición. La ganancia se atribuirá al adquirente.

19.10O Antes de reconocer una ganancia en una compra en condiciones muy ventajosas, la adquirente deberá reevaluar si ha identificado correctamente todos los activos adquiridos y todos los pasivos asumidos y reconocerá cualquier activo o pasivo adicional que se identifique en esa reevaluación. A continuación, la adquirente revisará los procedimientos utilizados para medir los importes que deben reconocerse en la fecha de adquisición para todo lo siguiente:

- (a) los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos;
- (b) para una combinación de negocios lograda en etapas, la participación accionaria previamente mantenida por la adquirente en la adquirida; y
- (c) la contraprestación transferida.

Se modifica el párrafo 19.11. Se elimina el encabezado sobre el párrafo 19.11 y se agrega el encabezado sobre el párrafo 19.11. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Costo de una combinación de negocios

Contraprestación transferida

19.11 La contraprestación transferida en una combinación de negocios adquirente se medirá por su valor razonable, que se calculará como la suma de los valores razonables en la fecha de adquisición de los activos transferidos por la adquirente, los pasivos incurridos por la adquirente frente a los anteriores propietarios de la adquirida y los instrumentos de patrimonio emitidos por la adquirente. Los ejemplos de posibles formas de contraprestación incluyen efectivo, otros activos, un negocio o una subsidiaria de la adquirente, **contraprestación contingente**, instrumentos de patrimonio ordinarios o preferentes, opciones y warrants. medir el costo de una combinación de negocios como la suma de:

- (a) los valores razonables, en la fecha de adquisición, de los activos entregados, los pasivos incurridos o asumidos y los instrumentos de patrimonio emitidos por la adquirente, a cambio del control de la adquirida; más
- (b) cualquier costo directamente atribuible a la combinación de negocios.

Se modifican los párrafos 19.12-19.13. Se añade el párrafo 19.13A. Se elimina el encabezado anterior a 19.12 y se agrega el encabezado anterior a 19.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

~~Ajustes al costo de una combinación de negocios supeditados a eventos futuros~~

Contraprestación contingente

- 19.12 La contraprestación que la adquirente transfiere a cambio de la adquirida incluye cualquier activo o pasivo resultante de un acuerdo de contraprestación contingente (véase el párrafo 19.11). La adquirente reconocerá el valor razonable en la fecha de adquisición de la contraprestación contingente como parte de la contraprestación transferida a cambio de la adquirida si puede medirse con fiabilidad. Cuando un acuerdo de combinación de negocios prevé un ajuste al costo de la combinación contingente a eventos futuros, la adquirente incluirá el importe estimado de ese ajuste en el costo de la combinación en la fecha de adquisición si el ajuste es **probable** y puede medirse con fiabilidad.
- 19.13 Sin embargo, si el valor razonable en la fecha de adquisición de la contraprestación contingente no puede medirse de manera fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la adquirente reconocerá, en la fecha de adquisición, una estimación del importe más probable de la contraprestación contingente. El ajuste potencial no se reconoce en la adquisición, pero posteriormente se convierte en probable y puede medirse con fiabilidad, la contraprestación adicional se tratará como un ajuste al costo de la combinación.
- 19.13A La adquirente clasificará una obligación de pagar una contraprestación contingente que cumpla la definición de **instrumento financiero** como un **pasivo financiero** o como **patrimonio** sobre la base de las definiciones de instrumento de patrimonio y pasivo financiero de la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*. El adquirente clasificará como un activo el derecho a la devolución de la contraprestación previamente transferida si se cumplen las condiciones especificadas. El párrafo 19.23B proporciona orientación sobre la contabilización posterior de la contraprestación contingente.

Se agregan los párrafos 19.13B-19.13C y el encabezado anterior al párrafo 19.13B. El texto nuevo está subrayado.

Una combinación de negocios lograda en etapas (la llamada 'adquisición escalonada')

- 19.13B Una adquirente a veces obtiene el control de una adquirida en la que tenía una participación en el capital inmediatamente antes de la fecha de adquisición. Si este es el caso, la adquirente volverá a medir su participación en el patrimonio de la adquirida previamente mantenida a su valor razonable en la fecha de adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiere, en utilidad o pérdida.
- 19.13C Cuando una parte de un acuerdo conjunto obtiene el control de un negocio que es una operación controlada de forma conjunta o un activo controlado de forma conjunta inmediatamente antes de la fecha de adquisición, la transacción es una combinación de negocios realizada por etapas. Por tanto, la adquirente aplicará los requisitos para una combinación de negocios realizada por etapas, incluida la nueva medición de la totalidad de su

~~participación mantenida en la operación controlada de forma conjunta o en el activo controlado de forma conjunta de acuerdo con el párrafo 19.13B.~~

Se eliminan los párrafos 19.14 a 19.18. El texto eliminado se tacha.

~~Asignación del coste de una combinación de negocios a los activos adquiridos y pasivos y pasivos contingentes asumidos~~

~~19.14. La adquirente, en la fecha de adquisición, distribuirá el costo de una combinación de negocios reconociendo los activos y pasivos identificables de la adquirida y una provisión para aquellos pasivos contingentes que satisfagan los criterios de **reconocimiento** del párrafo 19.15 a sus valores razonables en esa fecha excepto en lo siguiente:~~

- ~~(a) un **activo** por impuestos diferidos o un **pasivo por impuestos diferidos** que surja de los activos adquiridos y los pasivos asumidos en una combinación de negocios se reconocerá y medirá de conformidad con la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*; y~~
- ~~(b) un pasivo (o activo, si lo hubiera) relacionado con los acuerdos de **beneficios a los empleados** de la adquirida se reconocerá y medirá de acuerdo con la Sección 28 *Beneficios a los empleados*.~~

~~Cualquier diferencia entre el costo de la combinación de negocios y la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y provisiones para pasivos contingentes identificables así reconocidos se contabilizará de acuerdo con los párrafos 19.22 a 19.24 (como plusvalía o como fondo de comercio negativo). Cualquier **participación no controladora** en la adquirida se mide por la participación proporcional de la participación no controladora en los montos reconocidos de los activos netos identificables de la adquirida.~~

~~19.15. La adquirente reconocerá por separado los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida en la fecha de adquisición solo si cumplen los siguientes criterios en esa fecha:~~

- ~~(a) en el caso de un activo que no sea un **activo intangible**, es probable que los beneficios económicos futuros asociados fluyan a la adquirente y su valor razonable pueda medirse con fiabilidad;~~
- ~~(b) en el caso de un pasivo que no sea un pasivo contingente, es probable que se requiera una salida de recursos para liquidar la obligación y su valor razonable pueda medirse con fiabilidad;~~
- ~~(c) en el caso de un activo intangible, su valor razonable se puede medir de manera confiable sin costo o esfuerzo desproporcionado; y~~
- ~~(d) en el caso de un pasivo contingente, su valor razonable puede medirse con fiabilidad.~~

~~19.16. El **estado de resultados integrales** de la adquirente incorporará las ganancias y pérdidas de la adquirida después de la fecha de adquisición incluyendo los **ingresos y gastos** de la adquirida con base en el costo de la combinación de negocios para la adquirente. Por ejemplo, gastos de **depreciación** incluidos~~

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

~~después de la fecha de adquisición en el estado de resultados integrales de la adquirente—
que se relacione con los activos depreciables de la adquirida se basará en los valores—
razonables de esos activos depreciables en la fecha de adquisición, es decir, su costo para
la adquirente.—~~

19.17. ~~La aplicación del método de compra comienza a partir de la fecha de adquisición, que es—
la fecha en la que el adquirente obtiene el control de la adquirida. Debido a que el control—
es el poder de gobernar las políticas financieras y operativas de una entidad o negocio—
para obtener beneficios de sus actividades, no es necesario que una transacción se cierre—
o finalice por ley antes de que el adquirente obtenga el control.———
Todos los hechos y circunstancias pertinentes que rodean una combinación de negocios—
se considerarán al evaluar cuándo el adquirente ha obtenido el control.———~~

19.18. De acuerdo con el párrafo 19.14, la adquirente reconoce por separado solo los activos, —
pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida que existían en la fecha de —
adquisición y que satisfacen los criterios de reconocimiento del párrafo 19.15. Como —
consecuencia:———

- (a) ~~la adquirente reconocerá pasivos por terminar o reducir las actividades de la —
adquirida como parte de la asignación del costo de la combinación solo cuando la —
adquirida tenga, en la fecha de adquisición, un pasivo existente por reestructuración
reconocido de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias*; y———~~
- (b) ~~la adquirente, al distribuir el costo de la combinación, no reconocerá pasivos por—
pérdidas futuras u otros costos que se espera incurrir como resultado de la —
combinación de negocios.———~~

Se modifica el párrafo 19.19 y se añade el encabezamiento anterior al párrafo 19.19. El texto nuevo está subrayado.

Período de medición

19.19. Si la contabilización inicial de una combinación de negocios está incompleta al final del **periodo sobre el que se informa** en el que se produce la combinación, la adquirente reconocerá en sus **estados financieros los** importes provisionales de las partidas cuya contabilización esté incompleta. Dentro de los doce meses siguientes a la fecha de adquisición, la adquirente ajustará retroactivamente los importes provisionales reconocidos como activos y pasivos en la fecha de adquisición (es decir, los contabilizará como si se hubieran hecho en la fecha de adquisición) para reflejar la nueva información obtenida sobre cualquier hecho relevante y circunstancias que existían en la fecha de adquisición. Cualquier ajuste realizado afectará el fondo de comercio adquirido o una ganancia de una compra en condiciones de ganga reconocida. Más allá de los doce meses posteriores a la fecha de adquisición, los ajustes a la contabilidad inicial de una combinación de negocios se reconocerán solo para corregir un **error** de acuerdo con la Sección 10 *Políticas contables, estimaciones y errores.*

Se añaden el párrafo 19.19A y el encabezamiento anterior al párrafo 19.19A. El texto nuevo está subrayado.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Costos relacionados con la adquisición

- 19.19A Los costos relacionados con la adquisición son costos en los que incurre la adquirente para efectuar una combinación de negocios. Esos costos deben contabilizarse por separado de la combinación de negocios. La adquirente contabilizará los costos relacionados con la adquisición como gastos en los períodos en los que se incurra en los costos y se reciban los servicios, con una excepción: el costo de emitir títulos de deuda o de capital se reconocerá de conformidad con la Sección 11 y la Sección 22, respectivamente.

Se añaden el párrafo 19.19B y el encabezado anterior al párrafo 19.19B. El texto nuevo está subrayado.

Medición y contabilización posteriores

- 19.19B En general, una adquirente medirá y contabilizará posteriormente los activos adquiridos, los pasivos asumidos o incurridos y los instrumentos de patrimonio emitidos en una combinación de negocios de acuerdo con las secciones aplicables de esta Norma. Sin embargo, los párrafos 19.23 a 19.23B brindan orientación sobre la medición y contabilización posterior de:

- (a) buena voluntad;
- (b) pasivos contingentes reconocidos a la fecha de adquisición; y
- (c) consideración contingente.

Se eliminan los párrafos 19.20-19.21 y el encabezado sobre el párrafo 19.20. El texto eliminado se tacha.

Pasivos contingentes

- ~~19.20. El párrafo 19.15 especifica que la adquirente reconoce por separado una provisión para un pasivo contingente de la adquirida solo si su valor razonable puede medirse con fiabilidad. Si su valor razonable no puede medirse con fiabilidad:~~
- ~~(a) existe un efecto resultante sobre el importe reconocido como plusvalía o contabilizado de acuerdo con el párrafo 19.24; y~~
 - ~~(b) la adquirente revelará la información sobre ese pasivo contingente según lo requiere la Sección 21.~~
- ~~19.21. Después de su reconocimiento inicial, la adquirente medirá los pasivos contingentes que se reconozcan por separado de acuerdo con el párrafo 19.15 al mayor de:~~
- ~~(a) la cantidad que sería reconocida de acuerdo con la Sección 21; y~~
 - ~~(b) la cantidad inicialmente reconocida menos las cantidades previamente reconocidas como **ingresos** de acuerdo con la Sección 23 *Ingresos*.~~

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Se elimina el párrafo 19.22 y se modifica el párrafo 19.23. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Buena voluntad

- 19.22. El adquirente deberá, en la fecha de adquisición:-
- (a) reconocer la plusvalía adquirida en una combinación de negocios como un activo; y
 - (b) mida inicialmente esa plusvalía a su costo, siendo el exceso del costo de la combinación de negocios sobre la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables reconocidos de acuerdo con el párrafo 19.14.
- 19.23. Después de su reconocimiento inicial, la adquirente medirá la plusvalía adquirida en una combinación de negocios al costo menos la **amortización** acumulada y **pérdidas por deterioro** acumuladas :
- (a) la entidad adquirente seguirá los principios de los párrafos 18.19 a 18.24 para la amortización de la plusvalía. Si la **vida útil** de la plusvalía no se puede establecer de manera confiable, la vida se determinará con base en la mejor estimación de la administración, pero no deberá exceder los diez años.
 - (b) la entidad adquirente seguirá la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos* para reconocer y medir el deterioro del valor de la plusvalía.

Se agregan los párrafos 19.23A-19.23B y los encabezados sobre estos párrafos. El texto nuevo está subrayado.

Pasivos contingentes

- 19.23A. Después de su reconocimiento inicial y hasta que el pasivo se liquide, cancele o expire, la adquirente medirá un pasivo contingente reconocido en una combinación de negocios al mayor de:
- (a) la cantidad que sería reconocida de acuerdo con la Sección 21; y
 - (b) el importe inicialmente reconocido menos, en su caso, el importe acumulado de los **ingresos** reconocidos de acuerdo con los principios de la Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes*.

Contraprestación contingente

- 19.23B. Excepto por los cambios en el monto de la contraprestación contingente que son ajustes del período de medición de acuerdo con el párrafo 19.19, los cambios que resulten de eventos posteriores a la fecha de adquisición, como alcanzar un objetivo de ganancias, alcanzar un precio de acción específico o alcanzar un hito en una investigación y proyecto de desarrollo, no son ajustes del período de medición. La adquirente contabilizará los cambios en el importe de la contraprestación contingente que no sean ajustes del periodo de medición como sigue:
- (a) la contraprestación contingente clasificada como patrimonio no se volverá a medir y su liquidación posterior se contabilizará dentro del patrimonio.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) otra contraprestación contingente que: _____
- (i) está dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11 *Otros problemas relacionados con los instrumentos financieros* (cuyo valor razonable puede medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado) se medirá al valor razonable en cada fecha de presentación con los cambios en el valor razonable reconocidos en utilidad o pérdida.
- (ii) no está dentro del alcance de la Parte II de la Sección 11 (cuyo valor razonable no puede medirse de forma fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado (véase el párrafo 19.13)) se revisará en cada fecha de presentación y se ajustará para reflejar la estimación actual del importe más probable de la contraprestación contingente a esa fecha de presentación.
Cualquier ajuste a los importes previamente reconocidos se reconocerá en resultados. _____

Se eliminan el párrafo 19.24 y el encabezado sobre el párrafo 19.24. El texto eliminado se tacha.

~~Exceso sobre el costo de la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida~~

~~19.24~~ Si la participación de la adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y provisiones para pasivos contingentes identificables reconocidos de acuerdo con el párrafo 19.14 excede el costo de la combinación de negocios (a veces denominada "plusvalía negativa"), la adquirente deberá: _____

- (a) reevaluar la identificación y medición de los activos, pasivos y provisiones para pasivos contingentes de la adquirida y la medición del costo de la combinación; y _____
- (b) reconocer inmediatamente en utilidad o pérdida cualquier exceso que quede después de esa revaloración. _____

Divulgaciones

Se modifican los párrafos 19.25–19.26. Se añaden el párrafo 19.26A y el encabezamiento anterior al párrafo 19.26A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Para combinación(es) de negocios durante el periodo sobre el que se informa

19.25 Para cada combinación de negocios durante el período, la adquirente revelará lo siguiente:

- (a) los nombres y descripción de las entidades o negocios adquiridos que se combinan; _____
- (b) la fecha de adquisición;
- (c) el porcentaje de instrumentos de patrimonio con derecho a voto adquiridos;

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (d) ~~el valor razonable en la fecha de adquisición de la contraprestación total transferida~~ _____
~~el costo de la combinación y una descripción de los componentes de~~
~~ese costo de contraprestación (como efectivo, instrumentos de capital y deuda)~~
~~instrumentos);~~
- (da) para acuerdos de contraprestación contingente: _____
- (i) el importe reconocido a la fecha de adquisición; _____
- (ii) una descripción del acuerdo y la base para determinar _____
el monto del pago; y _____
- (iii) si el valor razonable en la fecha de adquisición de la contraprestación contingente
no puede medirse de manera confiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado (ver
párrafo 19.13), en la fecha de adquisición, el adquirente deberá _____
revelar ese hecho y las razones por las cuales un valor razonable confiable
la medición implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado; _____
- (mi) los importes reconocidos en la fecha de adquisición para cada clase de
 activos, pasivos y pasivos contingentes de la adquirida, incluyendo _____
 buena voluntad;
- (F) para una compra en condiciones muy ventajosas, el monto de cualquier exceso de ganancia reconocido en
utilidad o pérdida de acuerdo con el párrafo 19.10N19.24 y la línea _____
partida en el estado de resultados integrales (y en la cuenta de resultados
estado de cuenta, si se presenta) en el que se reconoce el exceso de ganancia; y _____
- (gano) una descripción cualitativa de los factores que componen el fondo de comercio
 reconocidas, como las sinergias esperadas de la combinación de operaciones de
 la adquirida y la adquirente, o activos intangibles u otros elementos no _____
 reconocido de acuerdo con el párrafo 19.10G19.15 u otros factores; _____
 y _____
- (h) por cada pasivo contingente que no se reconozca de acuerdo con _____
párrafo 19.10J porque su valor razonable no puede medirse con fiabilidad, _____
el adquirente revelará la información requerida por _____
párrafo 21.15. _____

Para todas las combinaciones de negocios

19.26

Una adquirente revelará las vidas útiles utilizadas para la plusvalía y una conciliación del **importe** en libros del fondo de comercio al principio y al final del período del informe, mostrando. ~~La conciliación debe mostrar por separado:~~ _____

- (a) plusvalía adicional reconocida durante los cambios del período sobre el que se informa _____
derivados de nuevas combinaciones de negocios;
- (b) pérdidas por deterioro reconocidas durante el período sobre el que se informa aplicando
artículo 27; _____
- (C) fondo de comercio relacionado con la enajenación de negocios previamente adquiridos
dado de baja durante el período sobre el que se informa; y
- (d) otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para períodos anteriores.

Para cada período de informe después de la fecha de adquisición

19.26A

Para cada período sobre el que se informa después de la fecha de adquisición hasta que la entidad cobre, venda o pierda de otro modo el derecho a un activo de contraprestación contingente, o hasta que la entidad liquide un pasivo de contraprestación contingente o el pasivo se cancele o expire, la entidad revelará para cada negocio significativo combinación y en conjunto para combinaciones de negocios individualmente inmateriales que son materiales colectivamente:

- (a) cualquier cambio en los importes reconocidos, incluidas las diferencias que surjan en el momento de la liquidación; y
- (b) las técnicas de valoración y las entradas clave del modelo utilizadas para medir la contraprestación contingente.

Se añade el Apéndice A a la Sección 19. Para facilitar la lectura, el texto nuevo no está subrayado.

Apéndice A de la Sección 19

Guía de aplicación

Esta guía de aplicación es una parte integral de la Sección 19.

Definición de negocio (aplicación del párrafo 19.2A)

- 19A.1 Un negocio consta de insumos y procesos aplicados a esos insumos que tienen la capacidad de contribuir a la creación de productos. Los tres elementos de un negocio se definen de la siguiente manera:
- (a) **input:** cualquier recurso económico que crea productos, o tiene la capacidad de contribuir a la creación de productos cuando se le aplican uno o más procesos. Los ejemplos incluyen activos no circulantes, propiedad intelectual, la capacidad de obtener acceso a materiales o derechos necesarios y empleados.
 - (b) **proceso:** cualquier sistema, estándar, protocolo, convención o regla que, cuando se aplica a una entrada o entradas, crea salidas o tiene la capacidad de contribuir a la creación de salidas. Los ejemplos incluyen procesos de gestión estratégica, procesos operativos y procesos de gestión de recursos.
 - (c) **producto:** el resultado de los insumos y procesos aplicados a aquellos insumos que proporcionan bienes o servicios a los clientes, generan ingresos por inversiones o generan otros ingresos de actividades ordinarias.

Test opcional para identificar concentración de valor razonable

- 19A.2 El párrafo 19A.3 establece una prueba de concentración opcional para permitir una evaluación simplificada de si un conjunto adquirido de actividades y activos no es un negocio. Una entidad puede optar por aplicar o no aplicar la prueba. Una entidad puede hacer tal elección por separado para cada transacción u otro evento. La prueba de concentración tiene las siguientes consecuencias:
- (a) si se cumple la prueba de concentración, el conjunto de actividades y activos es se determina que no es un negocio y no se necesita una evaluación adicional.
 - (b) si no se cumple la prueba de concentración, o si la entidad elige no aplicar la prueba, la entidad realizará la evaluación establecida en los párrafos 19A.4 a 19A.10.
- 19A.3 La prueba de concentración se cumple si sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos (no los activos netos) adquiridos se concentra en un solo activo identificable o en un grupo de activos identificables similares. Para la prueba de concentración:
- (a) los activos brutos adquiridos excluirán el efectivo y equivalentes de efectivo, los activos por impuestos diferidos y la plusvalía resultante de los efectos de los pasivos por impuestos diferidos;

- (b) el valor razonable de los activos brutos adquiridos incluirá cualquier contraprestación transferida (más la participación proporcional de la participación no controladora en los montos reconocidos de los activos identificables netos de la adquirida y el valor razonable de cualquier participación anterior) en exceso del valor razonable de activos identificables adquiridos;
- (c) un único activo identificable incluirá cualquier activo o grupo de activos que serían reconocidos y medidos como un único activo identificable en una combinación de negocios;
- (d) si un activo tangible está unido a otro activo tangible, y no puede retirarse físicamente ni usarse por separado, sin incurrir en un costo significativo o una disminución significativa en la utilidad o el valor razonable de cualquiera de los activos (por ejemplo, terrenos y edificios), esos activos deberán ser considerado un único activo identificable; y
- (e) al evaluar si los activos son similares, una entidad considerará la naturaleza de cada activo individual identificable y los riesgos asociados con la gestión y creación de productos a partir de los activos (es decir, las características de riesgo).

elementos de un negocio

19A.4 Aunque las empresas suelen tener productos, no se requieren productos para un conjunto integrado de actividades y activos para calificar como un negocio. Para poder ser conducido y administrado para el propósito identificado en la definición de un negocio, un conjunto integrado de actividades y activos requiere dos elementos esenciales: insumos y procesos aplicados a esos insumos. Un negocio no necesita incluir todos los insumos o procesos que el vendedor usó para operar ese negocio. Sin embargo, para ser considerado un negocio, un conjunto integrado de actividades y activos debe incluir, como mínimo, un insumo y un proceso sustantivo que, en conjunto, contribuyan significativamente a la capacidad de crear un producto. Los párrafos 19A.7 a 19A.10 especifican cómo evaluar si un proceso es sustantivo.

19A.5 Si un conjunto adquirido de actividades y activos tiene salidas, la continuación de los ingresos no indica por sí sola que se hayan adquirido tanto una entrada como un proceso sustantivo.

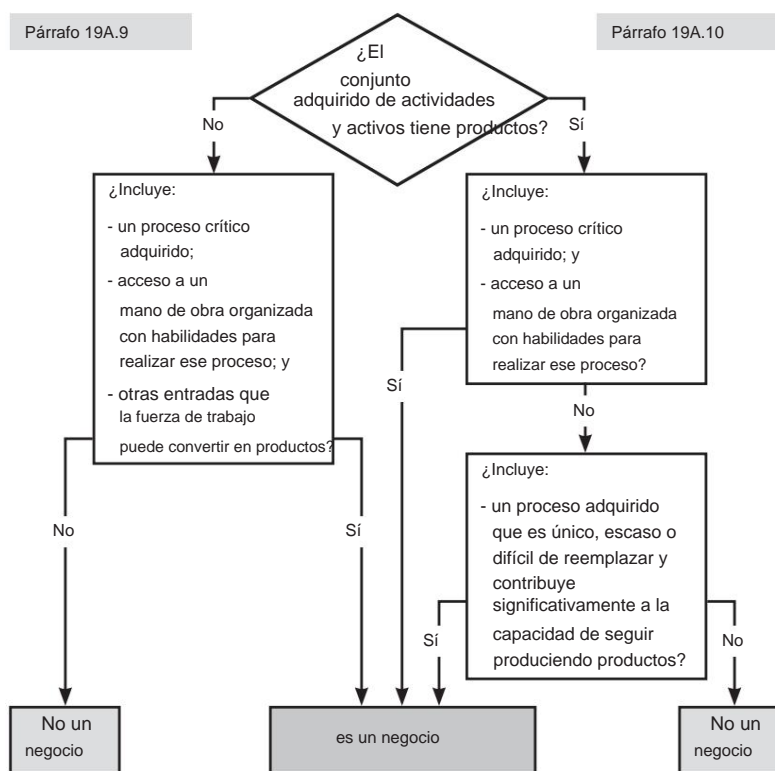
19A.6 La determinación de si un conjunto particular de actividades y activos es un negocio se basará en si el conjunto integrado puede ser conducido y administrado como un negocio por un participante del mercado. Por lo tanto, al evaluar si un conjunto en particular es un negocio, no es relevante si un vendedor operó el conjunto como un negocio o si el adquirente tiene la intención de operar el conjunto como un negocio.

Evaluar si un proceso adquirido es sustantivo

19A.7 Los párrafos 19A.8 a 19A.10 explican cómo evaluar si un proceso adquirido es sustantivo si el conjunto adquirido de actividades y activos no tiene salidas (párrafo 19A.9) y si tiene salidas (párrafo 19A.10).
El Diagrama 19.1 resume cómo una entidad evalúa si un proceso adquirido es sustantivo.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Diagrama 19.1: Cómo evalúa una entidad si un proceso adquirido es sustantivo



19A.8 Un ejemplo de un conjunto adquirido de actividades y activos que no tiene productos en la fecha de adquisición es una entidad en etapa inicial que no ha comenzado generando ingresos. Además, si un conjunto adquirido de actividades y activos fuera generando ingresos en la fecha de adquisición, se considera que tiene salidas en esa fecha, incluso si posteriormente ya no generará ingresos por clientes externos, por ejemplo porque será integrado por el adquirente.

19A.9 Si un conjunto de actividades y activos no tiene productos en la fecha de adquisición, un proceso adquirido (o grupo de procesos) se considerará sustantivo solamente si:

- (a) es fundamental para la capacidad de desarrollar o convertir un insumo adquirido o entradas en salidas; y
- (b) los insumos adquiridos incluyen tanto una fuerza de trabajo organizada que tiene la habilidades, conocimientos o experiencia necesarios para realizar ese proceso (o grupo de procesos) y otros insumos que la fuerza de trabajo organizada podría desarrollar o convertir en productos. Esas otras entradas podrían incluir:
 - (i) propiedad intelectual que podría ser utilizada para desarrollar un bien o Servicio;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (ii) otros recursos económicos que podrían desarrollarse para crear productos; o
- (iii) derechos para obtener acceso a los materiales necesarios o derechos que permitan la creación de productos futuros.

Los ejemplos de los insumos mencionados en (b)(i)–(iii) incluyen tecnología, proyectos de investigación y desarrollo en proceso y bienes raíces.

- 19A.10 Si un conjunto de actividades y activos tiene salidas en la fecha de adquisición, un proceso adquirido (o grupo de procesos) se considerará sustantivo si, cuando se aplica a una entrada o entradas adquiridas:
- (a) es fundamental para la capacidad de continuar produciendo productos, y los insumos adquiridos incluyen una fuerza laboral organizada con las habilidades, el conocimiento o la experiencia necesarios para realizar ese proceso (o grupo de procesos); o
 - (b) contribuye significativamente a la capacidad de continuar produciendo productos y:
 - (i) se considera único o escaso; o
 - (ii) no se puede reemplazar sin un costo, esfuerzo o retraso significativos en la capacidad de continuar produciendo productos.

Identificación de la adquirente (aplicación de los párrafos 19.8 a 19.10)

- 19A.11 En una combinación de negocios realizada principalmente mediante la transferencia de efectivo u otros activos o incurriendo en pasivos, la adquirente suele ser la entidad que transfiere el efectivo u otros activos o incurre en los pasivos.
- 19A.12 En una combinación de negocios realizada principalmente mediante el intercambio de instrumentos de patrimonio, la adquirente suele ser la entidad que emite sus instrumentos de patrimonio. También se considerarán otros hechos y circunstancias pertinentes al identificar a la adquirente en una combinación de negocios efectuada mediante el intercambio de instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, la adquirente suele ser la entidad que se combina:
- (a) cuyos propietarios como grupo retengan o reciban la mayor parte de los derechos de voto en la entidad combinada, después de la combinación de negocios;
 - (b) cuyo único propietario o grupo organizado de propietarios tenga la mayor participación minoritaria con derecho a voto en la entidad combinada, si ningún otro propietario o grupo organizado de propietarios tiene una participación significativa con derecho a voto;
 - (c) cuyos dueños tengan la facultad de elegir o nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de gobierno de la entidad combinada;
 - (d) cuya (antigua) dirección domina la alta dirección de la entidad combinada; y
 - (mi) que paga una prima sobre el valor razonable previo a la combinación de los instrumentos de patrimonio de la otra entidad o entidades que se combinan.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 19A.13 La adquirente suele ser la entidad que se combina cuyo tamaño relativo (medido, por ejemplo, en activos, ingresos o ganancias) es significativamente mayor que el de la otra entidad o entidades que se combinan.
- 19A.14 En una combinación de negocios que involucre a más de dos entidades, la determinación de la adquirente incluirá una consideración de, entre otras cosas, cuál de las entidades que se combinan inició la combinación, así como el tamaño relativo de las entidades que se combinan.
- 19A.15 Una nueva entidad formada para efectuar una combinación de negocios no es necesariamente la adquirente. Si se forma una nueva entidad para emitir instrumentos de patrimonio para efectuar una combinación de negocios, una de las entidades que se combinan que existían antes de la combinación de negocios se identificará como la adquirente aplicando las guías del párrafo 19.10 y los párrafos 19A.11 a 19A.14. Por el contrario, una nueva entidad que transfiera efectivo u otros activos o incurra en pasivos como contraprestación puede ser la adquirente.

Se añade el Apéndice B a la Sección 19. Para facilitar la lectura, el texto nuevo no está subrayado.

Apéndice B de la Sección 19 ejemplos ilustrativos

Los ejemplos acompañan, pero no son parte de, la Sección 19. Ilustran la aplicación de la guía en los párrafos 19A.1–19A.10.

Definición de negocio (aplicación del párrafo 19.2A)

Ejemplo A: adquisición de bienes inmuebles

Escenario 1—Antecedentes

19B.1 Una entidad (Comprador) compra una cartera de 10 viviendas unifamiliares, cada una de las cuales tiene un arrendamiento vigente. El valor razonable de la contraprestación pagada es igual al valor razonable agregado de las 10 viviendas unifamiliares adquiridas. Cada vivienda unifamiliar incluye el terreno, la edificación y las mejoras a la propiedad. Cada casa tiene una superficie diferente y un diseño interior diferente. Las 10 viviendas unifamiliares están ubicadas en la misma zona y las clases de clientes (por ejemplo, inquilinos) son similares. Los riesgos asociados a operar en el mercado inmobiliario de las viviendas adquiridas no son significativamente diferentes. No se transfieren empleados, otros activos, procesos u otras actividades.

Escenario 1—Aplicación de requisitos

19B.2 El Comprador elige aplicar la prueba de concentración opcional establecida en el párrafo 19A.3 y concluye que:

(a) cada vivienda unifamiliar se considera un único activo identificable de acuerdo con el párrafo 19A.3 por las siguientes razones:

(i) las mejoras del edificio y de la propiedad están adheridas al terreno y no pueden ser removidas sin incurrir en un costo significativo; y

(ii) el edificio y el arrendamiento en el lugar se consideran un solo activo identificable, porque se reconocerían y medirían como un solo activo identificable en una combinación de negocios.

(b) el grupo de 10 viviendas unifamiliares es un grupo de activos identificables similares porque los activos (todas las viviendas unifamiliares) son de naturaleza similar y los riesgos asociados con la gestión y creación de productos no son significativamente diferentes. Esto se debe a que los tipos de viviendas y clases de clientes no son significativamente diferentes.

(c) en consecuencia, sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos adquiridos se concentra en un grupo de activos identificables similares.

19B.3 Por lo tanto, el Comprador concluye que el conjunto de actividades y activos adquiridos no es un negocio.

Escenario 2—Antecedentes

- 19B.4 Suponga los mismos hechos que en el Escenario 1, excepto que el Comprador también compra un parque de oficinas corporativas de múltiples inquilinos con seis edificios de oficinas de 10 pisos que están totalmente arrendados. El conjunto adicional de actividades y bienes adquiridos incluye los terrenos, edificios, arrendamientos y contratos de limpieza, seguridad y mantenimiento subcontratados. No se transfieren empleados, otros activos, otros procesos u otras actividades. El valor razonable agregado asociado con el parque de oficinas es similar al valor razonable agregado asociado con las 10 viviendas unifamiliares. Los procesos realizados a través de los contratos de limpieza y seguridad tercerizados son auxiliares o menores dentro del contexto de todos los procesos requeridos para crear productos.

Escenario 2—Aplicación de requisitos

- 19B.5 El comprador elige aplicar la prueba de concentración opcional establecida en el párrafo 19A.3 y concluye que las viviendas unifamiliares y el parque de oficinas no son activos identificables similares, porque las viviendas unifamiliares y el parque de oficinas difieren significativamente en los riesgos asociados con operar los activos, obtener arrendatarios y gestionar arrendatarios. En particular, la escala de operaciones y riesgos asociados con las dos clases de clientes son significativamente diferentes. En consecuencia, el valor razonable de los activos brutos adquiridos no está concentrado en su totalidad en un grupo de activos identificables similares, ya que el valor razonable del parque de oficinas es similar al valor razonable agregado de las 10 viviendas unifamiliares. Por lo tanto, el Comprador evalúa si el conjunto cumple con los requisitos mínimos para ser considerado un negocio de acuerdo con los párrafos 19A.4 a 19A.10.
- 19B.6 El conjunto de actividades y activos tiene salidas porque genera ingresos a través de los arrendamientos en el lugar. En consecuencia, el Comprador aplica los criterios del párrafo 19A.10 para determinar si los procesos adquiridos son sustantivos.
- 19B.7 El Comprador concluye que no se cumple el criterio del párrafo 19A.10(a) porque:
- (a) el conjunto no incluye una fuerza de trabajo organizada; y
 - (b) El Comprador considera que los procesos realizados por el personal de limpieza, seguridad y mantenimiento subcontratado (los únicos procesos adquiridos) son accesorios o menores dentro del contexto de todos los procesos requeridos para crear productos y, por lo tanto, no son críticos para la capacidad de continuar produciendo productos. .
- 19B.8 Después de considerar los únicos procesos adquiridos, los realizados por el personal de limpieza, seguridad y mantenimiento subcontratado, el Comprador también concluye que no se cumplen los criterios del párrafo 19A.10(b). Cualquiera de las siguientes razones justifica esa conclusión:
- (a) los procesos no contribuyen significativamente a la capacidad de continuar produciendo productos.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) los procesos son fácilmente accesibles en el mercado. Por lo tanto, no son únicos ni escasos. Además, podrían reemplazarse sin un costo, esfuerzo o retraso significativos en la capacidad de continuar produciendo productos.

19B.9 Debido a que no se cumple ninguno de los criterios del párrafo 19A.10, el Comprador concluye que el conjunto adquirido de actividades y activos no es un negocio.

Escenario 3—Antecedentes

19B.10 Suponga los mismos hechos que en el Escenario 2, excepto que el conjunto de actividades y activos adquiridos también incluye a los empleados responsables del arrendamiento, la gestión de inquilinos y la gestión y supervisión de todos los procesos operativos.

Escenario 3—Aplicación de requisitos

19B.11 El comprador elige no aplicar la prueba de concentración opcional establecida en el párrafo 19A.3 y, por lo tanto, evalúa si el conjunto cumple con los requisitos mínimos para ser considerado un negocio de acuerdo con los párrafos 19A.4 a 19A.10.

19B.12 El conjunto adquirido de actividades y activos tiene productos porque genera ingresos a través de arrendamientos en el lugar. En consecuencia, el Comprador aplica los criterios del párrafo 19A.10.

19B.13 El Comprador concluye que se cumple el criterio del párrafo 19A.10(a) porque el conjunto incluye una fuerza de trabajo organizada con las habilidades, el conocimiento o la experiencia necesarios para realizar procesos (es decir, arrendamiento, gestión de arrendatarios y gestión y supervisión de los procesos operativos) que son sustantivos porque son críticos para la capacidad de continuar produciendo productos cuando se aplican a los insumos adquiridos (es decir, el terreno, los edificios y los arrendamientos en el lugar).

Además, el Comprador concluye que se cumple el criterio del párrafo 19A.4 porque esos procesos sustantivos y los insumos en conjunto contribuyen significativamente a la capacidad de generar productos. En consecuencia, el Comprador concluye que el conjunto adquirido de actividades y activos es un negocio.

Ejemplo B: adquisición de un candidato a fármaco

Escenario 1—Antecedentes

19B.14 Una entidad (Comprador) compra una entidad legal que contiene:

- (a) los derechos a un proyecto de investigación y desarrollo en proceso que está desarrollando un compuesto para tratar la diabetes y está en su fase final de prueba (Proyecto 1). El Proyecto 1 incluye los conocimientos técnicos históricos, los protocolos de fórmulas, los diseños y los procedimientos que se espera que sean necesarios para completar la fase de prueba final.
- (b) un contrato que proporciona ensayos clínicos subcontratados. El contrato tiene un precio de mercado actual y varios proveedores en el mercado podrían proporcionar los mismos servicios. Por lo tanto, el valor razonable asociado con este contrato es nulo. El comprador no tiene opción de renovar el contrato.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

No se transfieren empleados, otros activos, otros procesos u otras actividades.

Escenario 1—Aplicación de requisitos

19B.15 El Comprador elige aplicar la prueba de concentración opcional establecida en el párrafo 19A.3 y concluye que:

- (a) El Proyecto 1 es un activo identificable único porque se reconocería y mediría como un activo intangible identificable único en una combinación de negocios; y
- (b) debido a que el contrato adquirido tiene un valor razonable de cero, sustancialmente todo el valor razonable de los activos brutos adquiridos se concentra en el Proyecto 1.

19B.16 En consecuencia, el Comprador concluye que el conjunto de actividades y activos adquiridos no es un negocio.

Escenario 2—Antecedentes

19B.17 Suponga los mismos hechos que en el Escenario 1 excepto que el conjunto adquirido de actividades y activos también incluye otro proyecto de investigación y desarrollo en proceso que está desarrollando un compuesto para tratar la enfermedad de Alzheimer y está en su fase final de prueba (Proyecto 2). El Proyecto 2 incluye los conocimientos técnicos históricos, los protocolos de fórmulas, los diseños y los procedimientos que se espera que sean necesarios para completar la fase final de las pruebas. El valor razonable asociado con el Proyecto 2 es similar al valor razonable asociado con el Proyecto 1. No se transfieren empleados, otros activos, procesos u otras actividades.

Escenario 2—Aplicación de requisitos

19B.18 El Comprador elige aplicar la prueba de concentración opcional establecida en el párrafo 19A.3 y concluye que:

- (a) El Proyecto 1 y el Proyecto 2 son activos intangibles identificables que serían reconocidos y medidos cada uno como un activo identificable separado en una combinación de negocios.
- (b) El Proyecto 1 y el Proyecto 2 no son activos identificables similares porque se asocian riesgos significativamente diferentes con la gestión y la creación de productos de cada activo. Cada proyecto tiene riesgos significativamente diferentes asociados con el desarrollo, la finalización y la comercialización del compuesto a los clientes. Los compuestos están destinados a tratar condiciones médicas significativamente diferentes, y cada proyecto tiene una base de clientes potenciales significativamente diferente.
- (c) en consecuencia, el valor razonable de los activos brutos adquiridos no está concentrado en su totalidad en un solo activo identificable o grupo de activos identificables similares. Por lo tanto, el Comprador evalúa si el conjunto cumple con los requisitos mínimos para ser considerado un negocio de acuerdo con los párrafos 19A.4 a 19A.10.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 19B.19 El conjunto adquirido de actividades y activos no tiene productos porque no ha comenzado a generar ingresos. Por lo tanto, el Comprador aplica los criterios del párrafo 19A.9. El Comprador concluye que esos criterios no se cumplen por las siguientes razones:
- (a) el conjunto no incluye una fuerza de trabajo organizada; y
 - (b) aunque el contrato que proporciona ensayos clínicos subcontratados podría dar acceso a una fuerza laboral organizada que tenga las habilidades, el conocimiento o la experiencia necesarios para realizar los procesos necesarios para llevar a cabo los ensayos clínicos, esa fuerza laboral organizada no puede desarrollar o convertir los insumos adquiridos por el Comprador en productos. Los ensayos clínicos exitosos son una condición previa para producir resultados, pero llevar a cabo esos ensayos no desarrollará ni convertirá los insumos adquiridos en productos.
- En consecuencia, el Comprador concluye que el conjunto de actividades y activos adquiridos no es un negocio.

Sección 20

Arrendamientos

Se modifican los párrafos 20.1, 20.6 y 20.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 20.1 Esta sección cubre la contabilización de todos los **arrendamientos** que no sean:
- (a) arrendamientos para explorar o utilizar minerales, petróleo, gas natural y recursos no regenerativos similares (consulte la Sección 34 *Actividades especializadas*);
 - (b) acuerdos de licencia para elementos tales como películas cinematográficas, grabaciones de video, obras de teatro, ~~manuscriptos, patentes y derechos de autor~~ (consulte la Sección 18 *Activos intangibles*);
 - (C) ~~medición de la propiedad en poder~~ medición de la propiedad en poder de los arrendatarios que se contabiliza como **propiedad de inversión** y medición de la propiedad de inversión provista por arrendadores bajo **arrendamientos operativos** (ver Sección 16 *Propiedades de Inversión*);
 - (d) medición de **activos biológicos** mantenidos por arrendatarios bajo **arrendamientos financieros** y activos biológicos provistos por arrendadores bajo arrendamientos operativos (ver Sección 34);
 - (mi) arrendamientos que podrían dar lugar a una pérdida para el arrendador o el arrendatario como consecuencia de términos contractuales que no están relacionados con cambios en el precio del **activo arrendado**, cambios en las tasas de cambio, cambios en los pagos de arrendamiento basados en tasas de interés de mercado variables o un incumplimiento de una de las contrapartes (ver párrafo 11.51(f)12.3(f)); y
 - (F) arrendamientos operativos que son onerosos.
- 20.2 Esta sección se aplica a los acuerdos que transfieren el derecho de uso de activos aunque se requieran servicios sustanciales por parte del arrendador en relación con la operación o el mantenimiento de dichos activos. Esta sección no se aplica a los acuerdos que son contratos de servicios que no transfieren el derecho de uso de los bienes de una parte contratante a la otra.
- 20.3 Algunos arreglos, como algunos arreglos de subcontratación, contratos de telecomunicaciones que otorgan derechos de capacidad y contratos de compra o venta, no toman la forma legal de un arrendamiento pero transmiten derechos de uso de activos a cambio de pagos. Dichos acuerdos son, en esencia, arrendamientos de activos y se contabilizarán conforme a esta sección.

Clasificación de arrendamientos

- 20.4 Un arrendamiento se clasifica como arrendamiento financiero si transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Un arrendamiento se clasifica como arrendamiento operativo si no transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 20.5 Que un arrendamiento sea un arrendamiento financiero o un arrendamiento operativo depende de la esencia de la transacción en lugar de la forma del contrato. Ejemplos de situaciones que individualmente o en combinación normalmente llevarían a que un arrendamiento se clasifique como arrendamiento financiero son:
- (a) el arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al final del plazo del arrendamiento;
 - (b) el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera que sea lo suficientemente inferior al **valor razonable** en la fecha en que la opción se vuelve ejercitable para que sea razonablemente seguro, al inicio del arrendamiento, que la opción se ejercerá ;
 - (C) el plazo del arrendamiento es por la mayor parte de la vida económica del activo, incluso si no se transfiere el título;
 - (d) al inicio del arrendamiento, el **valor presente** de los **pagos mínimos del arrendamiento** equivalen al menos a la totalidad sustancial del valor razonable del activo arrendado; y
 - (mi) los bienes arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo el arrendatario puede utilizarlos sin modificaciones importantes.
- 20.6 Los indicadores de situaciones que individualmente o en combinación también podrían dar lugar a que un arrendamiento se clasifique como arrendamiento financiero son:
- (a) si el arrendatario puede cancelar el arrendamiento, las pérdidas del arrendador asociadas con la cancelación corren a cargo del arrendatario;
 - (b) ~~las ganancias,~~ **ganancias** o pérdidas de la fluctuación en el **valor residual** del activo arrendado se acumulan para el arrendatario (por ejemplo, en forma de un descuento de alquiler equivalente a la mayor parte de los ingresos por ventas al final del arrendamiento); y
 - (C) el arrendatario tiene la capacidad de continuar el contrato de arrendamiento por un período secundario a una renta que es sustancialmente más baja que la renta del mercado.
- 20.7 Los ejemplos e indicadores de los párrafos 20.5 y 20.6 no siempre son concluyentes. Si está claro a partir de otras características que el arrendamiento no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, el arrendamiento se clasifica como un arrendamiento operativo. Por ejemplo, este puede ser el caso si la propiedad del activo se transfiere al arrendatario al final del arrendamiento por un tiempo variable.
- pago igual al valor razonable del activo en ese momento, o si existen rentas contingentes, como resultado de las cuales el arrendatario no tiene sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad.
- 20.8 La clasificación del arrendamiento se realiza al inicio del arrendamiento y no cambia durante el plazo del arrendamiento a menos que el arrendatario y el arrendador acuerden cambiar las disposiciones del arrendamiento (que no sea simplemente renovar el arrendamiento), en cuyo caso la clasificación del arrendamiento será reevaluado.

Estados financieros de arrendatarios—arrendamientos financieros

Reconocimiento inicial

- 20.9 Al comienzo del plazo del arrendamiento, un arrendatario reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo arrendamientos financieros como activos y **pasivos** en su **estado de situación financiera** por montos iguales al valor razonable de la propiedad arrendada o, si es menor, el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento, determinados al inicio del arrendamiento. Cualquier costo directo inicial del arrendatario (costos incrementales que son directamente atribuibles a la negociación y formalización de un arrendamiento) se agregan al monto reconocido como un activo.
- 20.10 El valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento se calculará utilizando la **tasa de interés implícita en el arrendamiento**. Si esto no se puede determinar, **se utilizará la tasa incremental de endeudamiento del arrendatario**.

Medición posterior

- 20.11 Un arrendatario distribuirá los pagos mínimos de arrendamiento entre el cargo financiero y la reducción del pasivo pendiente utilizando el **método de interés efectivo** (véanse los párrafos 11.15 a 11.20). El arrendatario asignará la carga financiera a cada período durante el plazo del arrendamiento de modo que produzca una tasa de interés periódica constante sobre el saldo restante del pasivo. Un arrendatario cargará las rentas contingentes como **gastos** en los períodos en que se incurran.
- 20.12 Un arrendatario depreciará un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero de acuerdo con la sección correspondiente de esta Norma para ese tipo de activo, por ejemplo, la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* o la Sección 18 o la Sección 19 *Combinación de Activos*. ~~Según sea una certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al final del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará por completo durante el plazo del arrendamiento y su vida útil, el que sea menor.~~ Un arrendatario también evaluará en cada **fecha de presentación** si un activo arrendado bajo un arrendamiento financiero está deteriorado (ver Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*).

Divulgaciones

- 20.13 Un arrendatario deberá hacer las siguientes revelaciones para los arrendamientos financieros:
- (a) para cada **clase de activo, el importe en libros** neto al final del **período sobre el que se informa**;
 - (b) el total de los pagos mínimos futuros por arrendamiento al final del periodo sobre el que se informa, para cada uno de los siguientes periodos:
 - (i) a más tardar un año;
 - (ii) más de un año y no más de cinco años; y
 - (iii) después de cinco años.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (C) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendatario que incluya, por ejemplo, información sobre alquileres contingentes, opciones de renovación o compra y cláusulas de aumento, subarriendos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

- 20.14 Además, los requisitos de divulgación de activos de conformidad con las Secciones 17, 18, 27 y 34 se aplican a los arrendatarios de activos arrendados bajo arrendamiento financiero.

Estados financieros de arrendatarios—arrendamientos operativos

Reconocimiento y medida

- 20.15 Un arrendatario reconocerá los pagos de arrendamiento bajo arrendamientos operativos (excluyendo los costos por servicios tales como seguros y mantenimiento) como un gasto durante el plazo del arrendamiento de forma lineal a menos que:

- (a) otra base sistemática es representativa del patrón de tiempo del beneficio del usuario, incluso si los pagos no se realizan sobre esa base; o
- (b) los pagos al arrendador están estructurados para aumentar en línea con la inflación general esperada (basada en índices o estadísticas publicados) para compensar los aumentos de costos inflacionarios esperados del arrendador.

Si los pagos al arrendador varían debido a factores distintos a la inflación general, entonces no se cumple la condición (b).

Ejemplo de aplicación del párrafo 20.15(b):

X opera en una jurisdicción en la que el consenso pronosticado por los bancos locales es que el índice general de nivel de precios, según lo publicado por el gobierno, aumentará en un promedio del 10 por ciento anual durante los próximos cinco años.

X arrienda un espacio de oficinas de Y por cinco años bajo un contrato de arrendamiento operativo.

Los pagos de arrendamiento están estructurados para reflejar la inflación general anual esperada del 10 por ciento durante el plazo de cinco años del arrendamiento de la siguiente manera

Año 1	100.000 u.m.
Año 2	110.000 u.m.
año 3	121.000 u.m.
año 4	133.000 u.m.
Año 5	146.000 u.m.

X reconoce un gasto de alquiler anual igual a los montos adeudados al arrendador. Si los pagos escalonados no están claramente estructurados para compensar al arrendador por los aumentos de costos inflacionarios esperados según los índices o estadísticas publicados, entonces X reconoce el gasto de alquiler anual de forma lineal: 122 000 u.m. cada año (suma de los montos pagaderos según el arrendamiento dividido por cinco años).

Divulgaciones

- 20.16 Un arrendatario deberá hacer las siguientes revelaciones para los arrendamientos operativos:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (a) el total de los pagos mínimos futuros de arrendamiento bajo arrendamientos operativos no cancelables para cada uno de los siguientes períodos:
 - (i) a más tardar un año;
 - (ii) más de un año y no más de cinco años; y
 - (iii) después de cinco años.
- (b) pagos de arrendamiento reconocidos como un gasto; y
- (c) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendatario que incluye, por ejemplo, información sobre alquileres contingentes, opciones de renovación o compra y cláusulas de aumento, subarrendos y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

Estados financieros de arrendadores—arrendamientos financieros

Reconocimiento y medición inicial

- 20.17 Un arrendador reconocerá los activos mantenidos bajo un arrendamiento financiero en su estado de situación financiera y los presentará como una cuenta por cobrar por un monto igual a la **inversión neta en el arrendamiento**. La inversión neta en un arrendamiento es la **inversión bruta del arrendador en el arrendamiento** descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento. La inversión bruta en el arrendamiento es la suma de:

- (a) los pagos mínimos de arrendamiento a cobrar por el arrendador en virtud de un arrendamiento financiero; y
- (b) cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.

- 20.18 Para los arrendamientos financieros distintos de los que involucran arrendadores fabricantes o distribuidores, los costos directos iniciales (costos que son incrementales y directamente atribuibles a la negociación y concertación de un arrendamiento) se incluyen en la medición inicial de la cuenta por cobrar del arrendamiento financiero y reducen el monto de los **ingresos** reconocidos a lo largo del **período** plazo del arrendamiento.

Medición posterior

- 20.19 El **reconocimiento** de los ingresos financieros se basará en un patrón que refleje una tasa de rendimiento periódica constante sobre la inversión neta del arrendador en el arrendamiento financiero. Los pagos de arrendamiento relacionados con el período, excluyendo los costos por servicios, se aplican contra la inversión bruta en el arrendamiento para reducir tanto el principal como los ingresos financieros no devengados. Si hay indicios de que el valor residual no garantizado estimado utilizado para calcular la inversión bruta del arrendador en el arrendamiento ha cambiado significativamente, se revisa la asignación de ingresos durante el plazo del arrendamiento, y cualquier reducción con respecto a los montos acumulados se reconoce inmediatamente en **utilidad o pérdida** . .

Arrendadores de fabricantes o distribuidores

- 20.20 Los fabricantes o distribuidores a menudo ofrecen a los clientes la opción de comprar o arrendar un activo. El arrendamiento financiero de un activo por parte de un arrendador fabricante o distribuidor da lugar a dos tipos de ingresos:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) ganancia o pérdida equivalente a la ganancia o pérdida resultante de una venta del activo arrendado, a precios de venta normales, reflejando cualquier descuentos comerciales o por volumen aplicables; y
 - (b) ingresos financieros durante el plazo del arrendamiento.
- 20.21 Los **ingresos por ventas** reconocidos al comienzo del plazo del arrendamiento por un fabricante o distribuidor arrendador es el valor razonable del activo o, si es menor, el valor actual de los pagos mínimos de arrendamiento que corresponden al arrendador, calculada a una tasa de interés de mercado. El costo de venta reconocido al comienzo del plazo del arrendamiento es el costo, o valor en libros si es diferente, del activo arrendado menos el valor presente del valor residual no garantizado. La diferencia entre los ingresos por ventas y el costo de venta es el precio de venta ganancia, que se reconoce de acuerdo con la política de la entidad de Ventas.
- 20.22 Si se cotizan tasas de interés artificialmente bajas, se restringirá la ganancia de venta al que se aplicaría si se cobrara una tasa de interés de mercado. Costos incurridos por los arrendadores fabricantes o distribuidores en relación con la negociación y la concertación de un arrendamiento se reconocerá como gasto cuando el beneficio de la venta sea Reconocido.

Divulgaciones

- 20.23 Un arrendador deberá hacer las siguientes revelaciones para los arrendamientos financieros:
- (a) una conciliación entre la inversión bruta en el arrendamiento al final del período sobre el que se informa y el valor actual de arrendamiento mínimo pagos por cobrar al final del período sobre el que se informa. Además arrendador deberá revelar la inversión bruta en el arrendamiento y el presente valor de los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar al final del período sobre el que se informa, para cada uno de los siguientes periodos:
 - (i) a más tardar un año;
 - (ii) más de un año y no más de cinco años; y
 - (iii) después de cinco años.
 - (b) ingresos financieros no devengados.
 - (C) los valores residuales no garantizados que se acumulan en beneficio del arrendador.
 - (d) la provisión acumulada para pagos mínimos de arrendamiento incobrables cuenta por cobrar.
 - (mi) cuotas contingentes reconocidas como ingreso en el período.
 - (F) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendador, incluyendo, por ejemplo, información sobre renta contingente, renovación o opciones de compra y cláusulas de escalamiento, subarrendos y restricciones impuestas por los contratos de arrendamiento.

Estados financieros de arrendadores—arrendamientos operativos

Reconocimiento y medida

- 20.24 Un arrendador presentará los activos sujetos a arrendamiento operativo en su **estado de situación financiera de** acuerdo con la naturaleza del activo.
- 20.25 Un arrendador reconocerá los ingresos por arrendamiento de los arrendamientos operativos (excluidos los importes por servicios tales como seguros y mantenimiento) en el resultado del periodo de forma lineal durante el plazo del arrendamiento, a menos que:
- (a) otra base sistemática es representativa del patrón de tiempo del beneficio del arrendatario del activo arrendado, incluso si el recibo de los pagos no se basa en esa base; o
 - (b) los pagos al arrendador están estructurados para aumentar en línea con la inflación general esperada (basada en índices o estadísticas publicados) para compensar los aumentos de costos inflacionarios esperados del arrendador.
- Si los pagos al arrendador varían según factores distintos de la inflación, entonces no se cumple la condición (b).
- 20.26 Un arrendador reconocerá como gastos los costos, incluida **la depreciación**, incurridos para obtener los ingresos por arrendamiento. La política de depreciación para los activos arrendados depreciables deberá ser consistente con la política de depreciación normal del arrendador para activos similares.
- 20.27 Un arrendador agregará al valor en libros del activo arrendado cualquier costo directo inicial en el que incurra al negociar y concertar un arrendamiento operativo y reconocerá tales costos como un gasto durante el plazo del arrendamiento sobre la misma base que los ingresos por arrendamiento.
- 20.28 Para determinar si un activo arrendado se ha deteriorado, el arrendador aplicará la Sección 27.
- 20.29 Un arrendador fabricante o distribuidor no reconoce ninguna ganancia de venta al celebrar un arrendamiento operativo porque no es el equivalente de una venta.

Divulgaciones

- 20.30 Un arrendador revelará lo siguiente para los arrendamientos operativos:
- (a) los pagos mínimos futuros de arrendamiento bajo arrendamientos operativos no cancelables para cada uno de los siguientes períodos:
 - (i) a más tardar un año;
 - (ii) más de un año y no más de cinco años; y
 - (iii) después de cinco años.
 - (b) alquileres contingentes totales reconocidos como ingresos; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(C) una descripción general de los acuerdos de arrendamiento significativos del arrendador, incluida, por ejemplo, información sobre alquileres contingentes, opciones de renovación o compra y cláusulas de aumento y restricciones impuestas por los acuerdos de arrendamiento.

20.31 Además, los requisitos de divulgación de activos de conformidad con las Secciones 17, 18, 27 y 34 se aplican a los arrendadores de activos proporcionados en virtud de arrendamientos operativos.

Transacciones de venta y retroarrendamiento

20.32 Una transacción de venta con arrendamiento posterior implica la venta de un activo y el arrendamiento posterior del mismo activo. El pago del arrendamiento y el precio de venta suelen ser interdependientes porque se negocian como un paquete. El tratamiento contable de una transacción de venta con arrendamiento posterior depende del tipo de arrendamiento.

La transacción de venta con arrendamiento posterior da como resultado un arrendamiento financiero

20.33 Si una transacción de venta con arrendamiento posterior da como resultado un arrendamiento financiero, el vendedor-arrendatario no reconocerá inmediatamente, como ingreso, cualquier exceso del producto de la venta sobre el valor en libros. En su lugar, el vendedor-arrendatario diferirá dicho exceso y lo amortizará durante el plazo del arrendamiento.

La transacción de venta con arrendamiento posterior da como resultado un arrendamiento operativo

20.34 Si una transacción de venta con arrendamiento posterior da como resultado un arrendamiento operativo, y está claro que la transacción se establece a valor razonable, el vendedor-arrendatario reconocerá cualquier ganancia o pérdida de inmediato. Si el precio de venta es inferior al valor razonable, el arrendatario-vendedor reconocerá inmediatamente cualquier ganancia o pérdida, a menos que la pérdida se compense mediante futuros pagos de arrendamiento por debajo del precio de mercado. En ese caso, el arrendatario-vendedor diferirá y amortizará dicha pérdida en proporción a los pagos de arrendamiento durante el período en que se espera utilizar el activo. Si el precio de venta es superior al valor razonable, el arrendatario vendedor diferirá el exceso sobre el valor razonable y lo amortizará durante el período en que se espera utilizar el activo.

Divulgaciones

20.35 Los requisitos de divulgación para arrendatarios y arrendadores se aplican por igual a las transacciones de venta y arrendamiento posterior. La descripción requerida de los acuerdos de arrendamiento importantes incluye la descripción de las disposiciones únicas o inusuales del acuerdo o los términos de las transacciones de venta y arrendamiento posterior.

Sección 21

Provisiones y Contingencias

Se modifican los párrafos 21.1 y 21.2. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 21.1 Esta sección se aplica a todas las **provisiones** (es decir, pasivos, pasivos de fecha o monto inciertos), **pasivos contingentes** y **activos contingentes**, excepto aquellas provisiones cubiertas por otras secciones de esta Norma. Estas incluyen disposiciones relativas a:
- (a) **arrendamientos** (Sección 20 *Arrendamientos*). Sin embargo, esta sección se ocupa de los **arrendamientos operativos** que se han vuelto onerosos.
 - (b) **contratos de construcción** (Sección 23 *Ingresos*) ~~ingresos de~~ **contratos con clientes** (Sección 23 *Ingresos de contratos con clientes*). Sin embargo, esta sección se ocupa de los **contratos de construcción** con los clientes que se han vuelto onerosos.
 - (c) obligaciones **por beneficios a los empleados** (Sección 28 *Beneficios a los empleados*).
 - (d) **impuesto sobre la renta** (Sección 29 *Impuesto sobre la Renta*).
 - (mi) **contraprestación contingente** de una **adquirente en una combinación de negocios** (Sección 19 *Combinaciones de negocios y plusvalía*).
- 21.2 Los requisitos de esta sección no se aplican a **los contratos pendientes de ejecución a menos que sean contratos onerosos**. ~~Los contratos~~ pendientes de ejecución son contratos en virtud de los cuales ninguna de las partes ha cumplido ninguna de sus obligaciones o ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones en la misma medida.
- 21.3 La palabra 'provisión' a veces se usa en el contexto de partidas tales como **depreciación**, deterioro de **activos** y cuentas por cobrar incobrables. Esos son ajustes de los **importes en libros** de los activos, en lugar del **reconocimiento** de los pasivos, y por lo tanto no están cubiertos por esta sección.

Se agrega una nota a pie de página al párrafo 21.4 y al párrafo 21.6A (el párrafo 21.6A se presentó anteriormente como párrafo 21A.3). El texto nuevo está subrayado.

Reconocimiento inicial

- 21.4 Una entidad reconocerá una provisión solo cuando:
- (a) la entidad tiene una obligación a la **fecha de presentación** como resultado de un evento;
 - (b) es **probable** (es decir, más probable que no) que la entidad deba transferir beneficios económicos en la liquidación; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(C) el importe de la obligación puede estimarse con fiabilidad.⁴ -

- 21.5 La entidad reconocerá la provisión como un pasivo en el **estado de situación financiera** y reconocerá el importe de la provisión como un **gasto**, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo como los **inventarios** o **propiedad, planta y equipo**.
- 21.6 La condición del párrafo 21.4(a) (obligación en la fecha de presentación como resultado de un suceso pasado) significa que la entidad no tiene una alternativa realista para liquidar la obligación. Esto puede suceder cuando la entidad tiene una obligación legal que puede hacerse cumplir por ley o cuando la entidad tiene una **obligación implícita** porque el evento pasado (que puede ser una acción de la entidad) ha creado expectativas válidas en otras partes de que la entidad cumplirá la obligación.
Las obligaciones que surgirán de las acciones futuras de la entidad (es decir, la conducción futura de su negocio) no satisfacen la condición del párrafo 21.4(a), sin importar cuán probable sea que ocurran e incluso si son contractuales. Por ejemplo, debido a presiones comerciales o requisitos legales, una entidad puede tener la intención o la necesidad de realizar gastos para operar de una manera particular en el futuro (por ejemplo, mediante la instalación de filtros de humo en un tipo particular de fábrica).
Debido a que la entidad puede evitar el desembolso futuro mediante sus acciones futuras, por ejemplo, cambiando su método de operación o vendiendo la fábrica, no tiene obligación presente por ese desembolso futuro y no se reconoce ninguna provisión.
- 21.6A Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la gerencia y que cambia materialmente el alcance de un negocio emprendido por una entidad o la forma en que se lleva a cabo ese negocio. Una obligación implícita de reestructurar surge solo cuando una entidad:
- (a) tiene un plan formal detallado para la reestructuración identificando al menos:
- (i) el negocio o parte de un negocio en cuestión; _____
 - (ii) las principales localidades afectadas;
 - (iii) la ubicación, función y número aproximado de empleados que serán indemnizados por la terminación de sus servicios; _____
 - (iv) los gastos que se realizarán; y _____
 - (v) cuándo se implementará el plan. _____
- (b) ha suscitado una expectativa válida en los afectados de que llevará a cabo la reestructuración comenzando a implementar dicho plan o anunciando sus principales características a los afectados por el mismo.

⁴ Esta sección usa el término provisión de una manera que difiere en algunos aspectos de la definición de pasivo en el párrafo 2.49 y el Glosario. A los efectos de esta sección, un pasivo es una obligación presente de la entidad que surge de sucesos pasados, cuya liquidación se espera que resulte en una salida de la entidad de recursos que incorporen beneficios económicos. _____

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Se modifica el párrafo 21.8. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Medida inicial

- 21.7 Una entidad medirá una provisión por la mejor estimación del importe requerido para liquidar la obligación en la fecha de presentación. La mejor estimación es la cantidad que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación al final del **período sobre el que se informa** o para transferirla a un tercero en ese momento:
- (a) cuando la provisión involucra una gran población de partidas, la estimación del monto refleja la ponderación de todos los resultados posibles por sus probabilidades asociadas. Cuando hay un rango continuo de resultados posibles, y cada punto en ese rango es tan probable como cualquier otro, se usa el punto medio del rango.
- (b) cuando la provisión surge de una única obligación, el resultado individual más probable puede ser la mejor estimación del importe requerido para liquidar la obligación. Sin embargo, incluso en tal caso, la entidad considera otros posibles resultados. Cuando otros resultados posibles son en su mayoría más altos o más bajos que el resultado más probable, la mejor estimación será una cantidad más alta o más baja que el resultado más probable.

Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo sea significativo, el monto de una provisión será el **valor presente** del monto que se espera se requiera para liquidar la obligación. La tasa (o tasas) de descuento será una tasa (o tasas) antes de impuestos que reflejen las evaluaciones actuales del mercado del valor del dinero en el tiempo.

Los riesgos específicos del pasivo se reflejarán en la tasa de descuento o en la estimación de los importes necesarios para liquidar la obligación, pero no en ambos.

- 21.8 Una entidad excluirá las ~~ganancias~~ **ganancias** por la disposición esperada de activos de la **medición de una provisión**.

- 21.9 Cuando una parte o la totalidad del monto requerido para liquidar una provisión pueda ser reembolsado por otra parte (por ejemplo, a través de un reclamo de seguro), la entidad reconocerá el reembolso como un activo separado solo cuando sea virtualmente seguro que la entidad recibirá el reembolso. El importe reconocido para el reembolso no podrá exceder del importe de la provisión. El reembolso a cobrar se presentará en el estado de situación financiera como un activo y no se compensará con la provisión. En el **estado de resultados integrales**, la entidad podrá compensar cualquier reembolso de otra parte con el gasto relacionado con la provisión.

Medición posterior

- 21.10 Una entidad cargará contra una provisión solo aquellos desembolsos para los cuales se reconoció originalmente la provisión.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 21.11 Una entidad revisará las provisiones en cada fecha de presentación y las ajustará para reflejar la mejor estimación actual del importe que se requeriría para liquidar la obligación en esa fecha de presentación. Cualquier ajuste a los montos previamente reconocidos se reconocerá en **utilidad o pérdida** a menos que la provisión se haya reconocido originalmente como parte del costo de un activo (ver párrafo 21.5).
- Cuando una provisión se mide al valor presente de la cantidad que se espera se requerirá para liquidar la obligación, la reversión del descuento se reconocerá como un costo financiero en el resultado del período en que surja.

Se modifica el párrafo 21.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Pasivos contingentes

- 21.12 Un pasivo contingente es una obligación posible pero incierta o una obligación presente que no se reconoce porque no cumple una o ambas condiciones (b) y (c) del párrafo 21.4. Una entidad no reconocerá un pasivo contingente como un pasivo, excepto por provisiones para pasivos contingentes asumidos de una adquirida en una ~~combinación de negocios~~ combinación de ~~negocios~~ (véanse los párrafos 19.10J, 19.20 y 19.21). ~~La revelación de un pasivo contingente es requerida por el párrafo 21.15 a menos que la posibilidad de una salida de recursos sea remota.~~ Cuando una entidad es responsable conjunta y solidariamente por una obligación, la parte de la obligación que se espera que sean satisfechas por otras partes se trata como un pasivo contingente.

Activos contingentes

- 21.13 Una entidad no reconocerá un activo contingente como un activo. La revelación de un activo contingente es requerida por el párrafo 21.16 cuando es probable una entrada de beneficios económicos. Sin embargo, cuando el flujo de beneficios económicos futuros para la entidad es prácticamente seguro, entonces el activo relacionado no es un activo contingente y su reconocimiento es apropiado.

Divulgaciones

Información a revelar sobre provisiones

- 21.14 Para cada clase de provisión, una entidad revelará todo lo siguiente:
- (a) una reconciliación que muestra:
 - (i) el importe en libros al principio y al final del período;
 - (ii) adiciones durante el período, incluidos los ajustes que resulten de cambios en la medición del monto descontado;
 - (iii) los importes cargados a la provisión durante el período; y
 - (iv) importes no utilizados revertidos durante el período.
 - (b) una breve descripción de la naturaleza de la obligación y el monto esperado y el momento de los pagos resultantes;

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (c) una indicación de las incertidumbres sobre el monto o el momento de esas salidas; y
- (d) el monto de cualquier reembolso esperado, indicando el monto de cualquier activo que haya sido reconocido para ese reembolso esperado.

No se requiere información comparativa de períodos anteriores.

Información a revelar sobre pasivos contingentes

21.15

A menos que la posibilidad de cualquier salida de recursos en la liquidación sea remota, una entidad revelará, para cada clase de pasivo contingente a la fecha de presentación, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea practicable:

- (a) una estimación de su efecto financiero, medida de acuerdo con los párrafos 21.7 a 21.11;
- (b) una indicación de las incertidumbres relacionadas con la cantidad o el momento de cualquier salida; y
- (c) la posibilidad de cualquier reembolso.

Si es **impracticable** hacer una o más de estas revelaciones, se hará constar ese hecho.

Información a revelar sobre activos contingentes

21.16

Si una entrada de beneficios económicos es probable (más probable que improbable) pero no virtualmente cierta, una entidad revelará una descripción de la naturaleza de los activos contingentes al final del período sobre el que se informa y, a menos que suponga un costo o esfuerzo desproporcionado, una estimación de su efecto financiero, medida utilizando los principios establecidos en los párrafos 21.7 a 21.11. Si tal estimación implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad revelará ese hecho y las razones por las que estimar el efecto financiero implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado.

Divulgaciones perjudiciales

21.17

En casos extremadamente raros, se puede esperar que la revelación de parte o toda la información requerida por los párrafos 21.14 a 21.16 perjudique seriamente la posición de la entidad en una disputa con otras partes sobre el objeto de la provisión, pasivo contingente o activo contingente. En tales casos, una entidad no necesita revelar la información, pero deberá revelar la naturaleza general de la disputa, junto con el hecho de que, y la razón por la cual, la información no ha sido revelada.

Se modifica el título del apéndice de la Sección 21 y los párrafos 21A.7 y 21A.9.
Se eliminan los párrafos 21A.3, 21A.5 y los encabezados sobre los párrafos 21A.3 y 21A.5 (el párrafo 21A.3 ahora se presenta como párrafo 21.6A). El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Apéndice de la Sección 21 **Ejemplos ilustrativos Guía para reconocer y medir provisiones**

Este apéndice acompaña a la Sección 21, pero no forma parte de ella. Ilustra la aplicación de proporcionalidad para aplicar los requisitos de la Sección 21 al reconocer y medir las provisiones.

Todas las entidades en los ejemplos de este apéndice tienen el 31 de diciembre como su fecha de presentación. En todos los casos, se supone que se puede hacer una estimación fiable de las salidas esperadas. En algunos ejemplos, las circunstancias descritas pueden haber resultado en el deterioro de los activos; este aspecto no se trata en los ejemplos. Las referencias a la 'mejor estimación' se refieren a la cantidad del valor presente, cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo es material.

Ejemplo 1 Pérdidas operativas futuras

- 21A.1 Una entidad determina que es probable que un segmento de sus operaciones incurra en pérdidas operativas futuras durante varios años.
- Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga: no existe ningún evento pasado que obligue a la entidad a pagar recursos.
- Conclusión: la entidad no reconoce una provisión para pérdidas operativas futuras. Las pérdidas futuras esperadas no cumplen con la definición de un pasivo. La expectativa de pérdidas operativas futuras puede ser un indicador de que uno o más activos están deteriorados; consulte la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos*.

Ejemplo 2 Contratos onerosos

- 21A.2 Un contrato oneroso es aquel en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones del contrato exceden los beneficios económicos que se espera recibir en virtud del mismo. Los costos inevitables bajo un contrato reflejan el menor costo neto de salir del contrato, que es el menor entre el costo de cumplirlo y cualquier compensación o sanción que surja del incumplimiento. Por ejemplo, puede exigirse contractualmente a una entidad en virtud de un arrendamiento operativo que realice pagos para arrendar un activo para el que ya no tiene ningún uso.
- Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga—la entidad está contractualmente requerida a pagar recursos por los cuales no recibirá beneficios proporcionales.
- Conclusión: si una entidad tiene un contrato que es oneroso, la entidad reconoce y mide la obligación presente según el contrato como una provisión.

Ejemplo 3 Reestructuraciones

21A.3

Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la gerencia y que cambia materialmente el alcance de un negocio emprendido por una entidad o la forma en que se lleva a cabo ese negocio.

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga a una obligación implícita de reestructurar surge solo cuando una entidad:

- (a) tiene un plan formal detallado para la reestructuración identificando al menos:
 - (i) el negocio o parte de un negocio en cuestión;
 - (ii) las principales localidades afectadas;
 - (iii) la ubicación, función y número aproximado de empleados que serán indemnizados por la terminación de sus servicios;
 - (iv) los gastos que se realizarán; y
 - (v) cuándo se implementará el plan; y
- (b) ha suscitado una expectativa válida en los afectados de que llevará a cabo la reestructuración comenzando a implementar dicho plan o anunciando sus principales características a los afectados por el mismo.

Conclusión: una entidad reconoce una provisión para costos de reestructuración solo cuando tiene una obligación legal o implícita a la fecha de presentación de llevar a cabo la reestructuración.

Ejemplo 4 Garantías

21A.4

Un fabricante otorga garantías en el momento de la venta a los compradores de su producto. Según los términos del contrato de venta, el fabricante se compromete a reparar, mediante reparación o sustitución, los defectos de fabricación que se manifiesten en un plazo de tres años a partir de la fecha de venta. Sobre la base de la experiencia, es probable (es decir, más probable que no) que haya algunas reclamaciones bajo las garantías.

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga: el evento que obliga es la venta del producto con garantía, lo que da lugar a una obligación legal.

Una salida de recursos que incorporen beneficios económicos en la liquidación, probable para las garantías en su conjunto.

Conclusión: la entidad reconoce una provisión por la mejor estimación de los costos de reparar los productos en garantía vendidos antes de la fecha de presentación.

Ilustración de cálculos:

En 20X0, los bienes se venden por 1.000.000 u.m. La experiencia indica que el 90 por ciento de los productos vendidos no requieren reparaciones bajo garantía; el 6 por ciento de los productos vendidos requieren reparaciones menores que cuestan el 30 por ciento del precio de venta; y el 4 por ciento de los productos vendidos requieren reparaciones importantes o reemplazo que cuestan el 70 por ciento del precio de venta. En consecuencia, los costos de garantía estimados son:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

1.000.000 u.m. x 90 % x 0	= UM0
1.000.000 u.m. x 6 % x 30 %	= 18.000 u.m.
1.000.000 u.m. x 4 % x 70 %	= 28.000 u.m.
Total	= 46.000 u.m.

Los gastos por reparaciones en garantía y reemplazos de productos vendidos en 20X0 se espera que se haga 60 por ciento en 20X1, 30 por ciento en 20X2 y 10 por ciento en 20X3, en cada caso al final del período. porque lo estimado los flujos de efectivo ya reflejan las probabilidades de las salidas de efectivo, y suponiendo no existen otros riesgos o incertidumbres que deban reflejarse, para determinar el valor presente de esos flujos de efectivo la entidad utiliza una tasa de descuento 'libre de riesgo' basado en bonos del gobierno con el mismo plazo que las salidas de efectivo esperadas (6 por ciento para bonos a un año y 7 por ciento para bonos a dos y tres años). cauterio). Cálculo del valor presente, al final de 20X0, de la estimación

Los flujos de efectivo relacionados con las garantías de los productos vendidos en 20X0 son los siguientes:

Año		Esperado dinero pagos (CU)	Descuento Velocidad	Descuento factor	Presente valor (CU)
1	60% x 46.000 u.m.	27,600	6%	0.9434 (al 6% para 1 año)	26,038
2	30% x 46.000 u.m.	13,800	7%	0.8734 (al 7% para 2 años)	12,053
3	10% x 46.000 u.m.	4,600	7%	0.8163 (al 7% para 3 años)	3,755
Total					41,846

La entidad reconocerá una obligación de garantía de 41 846 u.m. al final de 20X0 para productos vendidos en 20X0.

Ejemplo 5 Política de reembolsos

21A.5. Una tienda minorista tiene una política de reembolso de compras de clientes insatisfechos, aunque no tenga ninguna obligación legal de hacerlo. Su política de hacer los reembolsos son generalmente conocidos:

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga es la venta del producto, que da lugar a una obligación implícita porque la conducta de la tienda ha creado una expectativa válida por parte de sus clientes que la tienda reembolsará las compras.

Una salida de recursos que incorporan beneficios económicos en la liquidación: probable que una parte de los bienes sean devueltos para su reembolso.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

~~Conclusión—la entidad reconoce una provisión por la mejor estimación del monto requerido para liquidar los reembolsos. _____~~

Ejemplo 6 Cierre de una división: no hay implementación antes del final del período sobre el que se informa

21A.6

El 12 de diciembre de 20X0, el directorio de una entidad decidió cerrar una división. Antes del final del período del informe (31 de diciembre de 20X0), la decisión no se comunicó a ninguno de los afectados y no se tomaron otras medidas para implementar la decisión.

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga: no ha habido ningún evento que obliga, por lo que no hay obligación.

Conclusión: la entidad no reconoce una provisión.

Ejemplo 7 Cierre de una división: comunicación e implementación antes del final del período sobre el que se informa

21A.7

El 12 de diciembre de 20X0, el directorio de una entidad decidió cerrar una división que fabricaba un producto en particular. El 20 de diciembre de 20X0, la junta acordó un plan detallado para cerrar la división, se enviaron cartas a los clientes advirtiéndoles que buscaran una fuente alternativa de suministro y se enviaron avisos de despido al personal de la división.

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga—el evento que obliga es la comunicación de la decisión a los clientes y empleados, que da lugar a una obligación implícita a partir de esa fecha, porque crea una expectativa válida de que la división será cerrada.

Una salida de recursos que incorporen beneficios económicos en la liquidación—probable.

Conclusión: la entidad reconoce una provisión al 31 de diciembre de 20X0 por la mejor estimación de los costos en los que se incurriría para cerrar la división al _____
~~fecha de reporte.~~

Ejemplo 8 Reciclaje de personal como resultado de cambios en el sistema de impuesto a la renta

21A.8

El gobierno introduce cambios en el sistema del impuesto sobre la renta. Como resultado de esos cambios, una entidad en el sector de servicios financieros necesitará volver a capacitar a una gran proporción de su fuerza laboral administrativa y de ventas para garantizar el cumplimiento continuo de las regulaciones fiscales. Al final del período sobre el que se informa, no se ha llevado a cabo ningún proceso de readiestramiento del personal.

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga: el cambio en la ley fiscal no impone una obligación a la entidad de realizar ningún tipo de capacitación. No se ha producido un hecho obligante para el reconocimiento de una provisión (la propia readaptación).

Conclusión: la entidad no reconoce una provisión.

Ejemplo 9 Un caso judicial

21A.9

Un cliente ha demandado a la Entidad X, en busca de daños y perjuicios por lesiones que supuestamente sufrió el cliente al usar un producto vendido por la Entidad X. La Entidad X disputa la responsabilidad sobre la base de que el cliente no siguió las instrucciones al usar el producto. Hasta la fecha en que el consejo autorizó la emisión de los estados financieros del año hasta el 31 de diciembre de 20X1, los abogados de la entidad informan que es probable que la entidad no sea declarada responsable. Sin embargo, cuando la entidad prepara los estados financieros para el año hasta el 31 de diciembre de 20X2, sus abogados advierten que, debido a la evolución del caso, ahora es probable que la entidad sea declarada responsable:

(a) al 31 de diciembre de 20X1

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga—sobre la base de la evidencia disponible cuando se aprobaron los estados financieros, no existe obligación como resultado de eventos pasados.

Conclusión: no se reconoce ninguna provisión. El asunto se revela como un pasivo contingente a menos que la probabilidad de cualquier flujo de salida se considere como remoto.

(b) al 31 de diciembre de 20X2

Obligación presente como resultado de un evento pasado que obliga—sobre la base de la evidencia disponible, existe una obligación presente. El hecho que obliga es la venta del producto al cliente.

Una salida de recursos que incorporan beneficios económicos en la liquidación—probable.

Conclusión: se reconoce una provisión por la mejor estimación del importe para liquidar la obligación al 31 de diciembre de 20X2, y ~~el gasto se reconoce en resultados~~. No es una corrección de un error en 20X1 porque, sobre la base de la evidencia disponible cuando se aprobaron los estados financieros de 20X1, no debería haberse reconocido una provisión en ese momento.

Sección 22

Compromisos y equidad

Se modifican los párrafos 22.1 a 22.3, 22.8, 22.15 y 22.16. El párrafo 22.19 y el se elimina el encabezado anterior al párrafo 22.19 (los requisitos del párrafo 22.19 se eliminan). ahora presentado en el párrafo 9.20A). El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado mediante.

Alcance de esta sección

- 22.1 Esta sección establece los principios para clasificar **los instrumentos financieros** como pasivos **pasivos o patrimonio** y ~~aborda~~ la contabilización del patrimonio instrumentos emitidos a personas físicas u otras partes que actúen en su calidad de inversores ~~instrumentos de capital capacidad~~ ~~en sus~~ como **propietarios**). La Sección 26 *Pago basado en acciones* aborda la contabilidad de un transacción en la que la entidad recibe bienes o servicios (incluyendo empleados servicios) como contraprestación por sus instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones o opciones) de los empleados y otros proveedores que actúen en su calidad de proveedores de bienes y servicios.
- 22.2 Esta sección se aplicará cuando se clasifiquen todos los tipos de instrumentos excepto:
- (a) esas participaciones en **subsidiarias, asociadas y acuerdos conjuntos** ~~negocios que se contabilizan de acuerdo con la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados, Sección 14 Inversiones en Asociados o Sección 15 Intereses en Acuerdos Conjuntos Ventures.~~
 - (b) derechos y obligaciones de los empleadores bajo los planes de **beneficios** para empleados, para que se aplica la Sección 28 *Beneficios para empleados*.
 - (c) ~~contratos de contraprestación contingente en una combinación de negocios (ver Artículo 19 Combinaciones de Negocios y Plusvalía). Esta exención se aplica únicamente al adquirente.~~
 - (d) instrumentos financieros, contratos y obligaciones **basados en acciones transacciones de pago** a las que se aplica la Sección 26, excepto que los párrafos 22.3 a 22.6 se aplicarán a **las acciones propias** adquiridas, vendido, emitido o cancelado en relación con la opción sobre acciones de los empleados planes de compra de acciones para empleados y todos los demás planes **basados en acciones. arreglos de pago.**

Clasificación de un instrumento financiero como pasivo o patrimonio

- 22.3 El patrimonio es la participación residual en los **activos** de una entidad después de deducir todos sus pasivo. A los ~~efectos de esta sección, un pasivo A es una obligación~~ presente de la entidad que surja de sucesos pasados, cuya liquidación se espera que resultar en una salida de la entidad de recursos que incorporen beneficios. El patrimonio incluye las inversiones de los propietarios de la entidad, más adiciones a esas inversiones ganadas a través de operaciones rentables y retenido para su uso en las operaciones de la entidad, menos las reducciones a los propietarios inversiones como resultado de operaciones no rentables y distribuciones a propietarios.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 22.3A Una entidad clasificará un instrumento financiero como un **pasivo financiero** o como patrimonio de acuerdo con la esencia del acuerdo contractual, no simplemente con su forma legal, y de acuerdo con las definiciones de pasivo financiero e instrumento de patrimonio. A menos que una entidad tenga el derecho incondicional de evitar la entrega de **efectivo** u otro **activo financiero** para liquidar una obligación contractual, la obligación cumple la definición de pasivo financiero y se clasifica como tal, excepto para aquellos instrumentos clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con el párrafo 22.4 .
- 22.4 Algunos instrumentos financieros que cumplen la definición de pasivo se clasifican como patrimonio porque representan la participación residual en los activos netos de la entidad:
- (a) un instrumento con opción de venta es un instrumento financiero que otorga al tenedor el derecho a vender ese instrumento al emisor a cambio de efectivo u otro activo financiero o que el emisor reembolsa o recompra automáticamente ante la ocurrencia de un evento futuro incierto o la muerte o jubilación del tenedor del instrumento. Un instrumento con opción de venta que tiene todas las características siguientes se clasifica como un instrumento de patrimonio:
- (i) da derecho al titular a una parte proporcional de los activos netos de la entidad en caso de liquidación de la entidad. Los activos netos de la entidad son aquellos activos que quedan después de deducir todos los demás derechos sobre sus activos.
 - (ii) el instrumento pertenece a la clase de instrumentos que es subordinado a todas las demás clases de instrumentos.
 - (iii) todos los instrumentos financieros en la clase de instrumentos que es subordinados a todas las demás clases de instrumentos tienen idénticas características.
 - (iv) Aparte de la obligación contractual del emisor de recomprar o redimir el instrumento por efectivo u otro activo financiero, el instrumento no incluye ninguna obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad, o de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que son potencialmente desfavorables para la entidad, y no es un contrato que será o puede ser liquidado en instrumentos de patrimonio propio de la entidad.
 - (v) los flujos de efectivo totales esperados atribuibles al instrumento durante la vida del instrumento se basan sustancialmente en la **ganancia o pérdida**, el cambio en los activos netos reconocidos o el cambio en el **valor razonable** de los activos netos reconocidos y no reconocidos de la entidad durante el vida útil del instrumento (excluyendo cualquier efecto del instrumento).
- (b) Los instrumentos, o componentes de instrumentos, que están subordinados a todas las demás clases de instrumentos se clasifican como patrimonio si imponen a la entidad la obligación de entregar a otra parte una parte proporcional de los activos netos de la entidad solo en el momento de la liquidación.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 22.5 Los siguientes son ejemplos de instrumentos que se clasifican como pasivos en lugar de patrimonio:
- (a) un instrumento se clasifica como pasivo si la distribución de los activos netos en la liquidación está sujeta a un monto máximo (un tope). Por ejemplo, si en el momento de la liquidación los tenedores del instrumento reciben una parte prorrateada de los activos netos, pero esta cantidad está limitada a un tope y los activos netos en exceso se distribuyen a una organización benéfica o al gobierno, el instrumento no se clasifica como equidad.
 - (b) un instrumento con opción de venta se clasifica como patrimonio si, cuando se ejerce la opción de venta, el tenedor recibe una parte proporcional de los activos netos de la entidad medidos de acuerdo con esta Norma. Sin embargo, si el tenedor tiene derecho a una cantidad medida sobre alguna otra base (como los PCGA locales), el instrumento se clasifica como un pasivo.
 - (c) un instrumento se clasifica como un pasivo si obliga a la entidad a realizar pagos al tenedor antes de la liquidación, como un dividendo obligatorio.
 - (d) un instrumento con opción de venta que se clasifica como patrimonio en **los estados financieros de una subsidiaria** se clasifica como un pasivo en los estados financieros consolidados de su entidad controladora.
 - (mi) una acción preferente que prevé el rescate obligatorio por parte del emisor por un monto fijo o determinable a un precio fijo o determinable en una fecha futura, o da al tenedor el derecho de exigir al emisor que reembolse el instrumento en una fecha particular o después de esa fecha por un monto fijo o determinable, es un pasivo financiero.
- 22.6 Las acciones de los miembros en entidades cooperativas e instrumentos similares son patrimonio si:
- (a) la entidad tiene el derecho incondicional de rechazar el rescate de las acciones de los miembros; o
 - (b) la redención está incondicionalmente prohibida por la ley local, la regulación o el estatuto rector de la entidad.

Emisión original de acciones u otros instrumentos de patrimonio

- 22.7 Una entidad reconocerá la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio como patrimonio cuando emita esos instrumentos y otra parte esté obligada a proporcionar efectivo u otros recursos a la entidad a cambio de los instrumentos:
- (a) si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación del patrimonio en su **estado de situación financiera**, no como un activo;
 - (b) si la entidad recibe el efectivo u otros recursos antes de que se emitan los instrumentos de patrimonio, y no se puede exigir a la entidad que reembolse el efectivo u otros recursos recibidos, la entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio en la medida de la contraprestación recibida; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (C) en la medida en que los instrumentos de patrimonio hayan sido suscritos pero no emitidos, y la entidad aún no haya recibido el efectivo u otros recursos, la entidad no reconocerá un incremento en el patrimonio.
- 22.8 Una entidad medirá los instrumentos de patrimonio, distintos de los emitidos como parte de una combinación de negocios o los contabilizados de acuerdo con los párrafos 22.1322.15A a 22.15B, al valor razonable del efectivo u otros recursos recibidos o por recibir, neto de los costos de transacción. Si el pago es diferido y el valor del dinero en el tiempo es importante, la medición de la medición inicial se hará sobre la base del valor presente.
- 22.9 Una entidad contabilizará los costos de transacción de una transacción de patrimonio como una deducción del patrimonio. El impuesto a las ganancias relacionado con los costos de transacción se contabilizará de conformidad con la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*.
- 22.10 La forma en que se presenta en el estado de situación financiera el aumento de patrimonio que surge de la emisión de acciones u otros instrumentos de patrimonio está determinada por las leyes aplicables. Por ejemplo, el valor a la par (u otro valor nominal) de las acciones y el monto pagado en exceso del valor a la par puede requerirse que se presenten por separado.

Venta de opciones, derechos y warrants

- 22.11 Una entidad aplicará los principios de los párrafos 22.7 a 22.10 al patrimonio emitido mediante ventas de opciones, derechos, warrants e instrumentos de patrimonio similares.

Capitalización o liberaciones de acciones y splits de acciones

- 22.12 Una emisión de capitalización o bonificación (a veces denominada dividendo en acciones) es la emisión de nuevas acciones a los accionistas en proporción a sus tenencias existentes. Por ejemplo, una entidad puede dar a sus accionistas un dividendo o una acción gratuita por cada cinco acciones que posea. Una división de acciones (a veces denominada división de acciones) es la división de las acciones existentes de una entidad en múltiples acciones.
- Por ejemplo, en una división de acciones, cada accionista puede recibir una acción adicional por cada acción que posea. En algunos casos, las acciones previamente en circulación son canceladas y reemplazadas por nuevas acciones. Las emisiones de capitalización y bonificación y las divisiones de acciones no cambian el patrimonio total. Una entidad reclasificará los importes dentro del patrimonio según lo exijan las leyes aplicables.

Deuda convertible o instrumentos financieros compuestos similares

- 22.13 Al emitir deuda convertible o **instrumentos financieros compuestos similares** que contengan tanto un componente de pasivo como de patrimonio, una entidad distribuirá los ingresos entre el componente de pasivo y el componente de patrimonio. Para realizar la distribución, la entidad primero determinará el monto del componente de pasivo como el valor razonable de un pasivo similar que no tiene una característica de conversión o un componente de patrimonio asociado similar. La entidad asignará el importe residual como componente de patrimonio. Los costos de transacción se distribuirán entre el componente de deuda y el componente de capital sobre la base de sus valores razonables relativos.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 22.14 La entidad no revisará la asignación en un período posterior.
- 22.15 En períodos posteriores a la emisión de los instrumentos, la entidad contabilizará el componente de pasivo de la siguiente manera:
- (a) de acuerdo con la Parte I de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* si el componente de pasivo cumple las condiciones del apartado 11.9. En estos casos, la entidad reconocerá sistemáticamente cualquier diferencia entre el componente del pasivo y el importe del principal a pagar al vencimiento como **gasto** por intereses adicional utilizando el **método del interés efectivo** (véanse los párrafos 11.15 a 11.20).
 - (b) de acuerdo con la Parte II de la Sección 11 *Otras Cuestiones de Instrumentos Financieros* si el componente de pasivo no cumple con las condiciones del párrafo 11.9.

Extinción de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio

- 22.15A Una entidad puede renegociar los términos de un pasivo financiero con un acreedor de la entidad con el resultado de que la entidad extingue el pasivo total o parcialmente mediante la emisión de instrumentos de patrimonio para el acreedor. La emisión de instrumentos de patrimonio constituye una ~~transacción de intercambio de pasivos~~ ^{transacción de intercambio de pasivos} cuando el valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos no puede medirse de manera fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, los instrumentos de patrimonio se medirán al valor razonable del pasivo financiero extinguido. Una entidad dará de baja en cuentas el pasivo financiero, o parte del pasivo financiero, de acuerdo con los párrafos 11.36 a 11.38.
- 22.15B Si parte de la contraprestación pagada se relaciona con una modificación de los términos de la parte remanente del pasivo, la entidad distribuirá la contraprestación pagada entre la parte del pasivo extinguida y la parte que permanece pendiente. Esta asignación debe hacerse sobre una base razonable. Si el pasivo restante se ha modificado sustancialmente, la entidad contabilizará la modificación como la extinción del pasivo original y el **reconocimiento** de un nuevo pasivo como requiere el párrafo 11.37.
- 22.15C Una entidad no aplicará los párrafos 22.15A y 22.15B a transacciones en situaciones en las que:
- (a) el acreedor es también accionista directo o indirecto y actúa en su calidad de accionista existente directo o indirecto;
 - (b) el acreedor y la entidad están controlados por la misma parte o partes antes y después de la transacción y la sustancia de la transacción incluye una distribución de capital o una contribución a la entidad; o
 - (c) la extinción del pasivo financiero mediante la emisión de instrumentos de patrimonio está de acuerdo con los términos originales del pasivo financiero (véanse los párrafos 22.13 a 22.15).

Acciones propias

- 22.16 Las acciones propias son los instrumentos de patrimonio de una entidad que han sido emitidos y posteriormente readquiridos por la entidad. Una entidad deducirá del patrimonio el valor razonable de la contraprestación entregada por las acciones propias. La entidad no reconocerá una ganancia, **ganancia** o ~~pérdida~~ en resultados en la compra, venta, emisión o cancelación de acciones propias.

Distribuciones a propietarios

- 22.17 Una entidad reducirá el patrimonio por el importe de las distribuciones a sus propietarios (tenedores de sus instrumentos de patrimonio). El impuesto sobre la renta relacionado con las distribuciones a los propietarios se contabilizará de conformidad con la Sección 29.
- 22.18 A veces, una entidad distribuye activos distintos del efectivo a sus propietarios ("distribuciones que no son en efectivo"). Cuando una entidad declara tal distribución y tiene la obligación de distribuir activos distintos al efectivo a sus propietarios, reconocerá un pasivo. Medirá el pasivo al valor razonable de los activos a distribuir a menos que cumpla las condiciones del párrafo 22.18A. Al final de cada **periodo sobre el que se informa** y en la fecha de liquidación, la entidad revisará y ajustará el **valor en libros** del dividendo a pagar para reflejar los cambios en el valor razonable de los activos a distribuir, con cualquier cambio reconocido en el patrimonio como ajustes a el monto de la distribución. Cuando una entidad liquide el dividendo a pagar, reconocerá en resultados cualquier diferencia entre el valor en libros de los activos distribuidos y el valor en libros del dividendo a pagar.
- 22.18A Si el valor razonable de los activos a distribuir no puede medirse con fiabilidad sin un costo o esfuerzo desproporcionado, el pasivo se medirá al valor en libros de los activos a distribuir. Si, antes de la liquidación, el valor razonable de los activos que se van a distribuir puede medirse de forma fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, el pasivo se vuelve a medir al valor razonable con el ajuste correspondiente realizado en el importe de la distribución y contabilizado de acuerdo con el párrafo 22.18.
- 22.18B Los párrafos 22.18 y 22.18A no se aplican a la distribución de un activo que no sea en efectivo que en última instancia esté controlado por la misma parte o partes antes y después de la distribución. Esta exclusión aplica a los **estados financieros separados, individuales y consolidados** de una entidad que hace la distribución.

~~Participación no controladora y transacciones en acciones de una subsidiaria consolidada~~

- ~~22.19~~ En los estados financieros consolidados, una **participación no controladora** en los activos netos de una subsidiaria se incluye en el patrimonio. Una entidad tratará los cambios en la participación controladora de una controladora en una subsidiaria que no den como resultado una pérdida de **control** como transacciones con los propietarios en su calidad de tales. En consecuencia, el importe en libros de la participación no controladora se ajustará para reflejar el cambio en la participación de la controladora en los activos netos de la subsidiaria. Cualquier diferencia entre el monto por el cual la participación no controladora es tan

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

~~ajustado y el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida, si la hubiere, se reconocerá directamente en el patrimonio y se atribuirá a los propietarios de la controladora. Una entidad no reconocerá ganancias o pérdidas sobre estos cambios. Además, una entidad no reconocerá ningún cambio en los importes en libros de los activos (incluida la **plusvalía**) o pasivos como resultado de dichas transacciones.~~

Divulgaciones

- 22.20 Si el valor razonable de los activos a distribuir, como se describe en los párrafos 22.18 y 22.18A, no puede medirse de forma fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad revelará ese hecho y las razones por las que una medición fiable del valor razonable implicaría un costo o esfuerzo desproporcionado.

Apéndice de la Sección 22

Ejemplo de contabilidad del emisor para deuda convertible

Se modifica la introducción al apéndice de la Sección 22. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se tacha.

Este apéndice. El Apéndice acompaña a la Sección 22, pero no forma parte de ella. Brinda orientación para aplicando los requerimientos de los párrafos 22.13 a 22.15.

El 1 de enero de 20X5, una entidad emite 500 bonos convertibles. Los bonos se emiten a la par con un valor nominal de 100 u.m. por bono y tienen un plazo de cinco años, sin transacción costos El producto total de la emisión es de 50.000 u.m. El interés es pagadero anualmente en atrasos a una tasa de interés anual del 4 por ciento. Cada bono es convertible, a voluntad del tenedor discreción, en 25 acciones ordinarias ~~acciones ordinarias~~ en cualquier momento hasta su vencimiento. En el momento de la emisión de los bonos, la tasa de interés de mercado para una deuda similar que no tiene la opción de conversión es del 6 por ciento.

Cuando se emite el instrumento, primero se debe valorar el componente de pasivo, y el diferencia entre el importe total de la emisión (que es el valor razonable del instrumento en su totalidad) y el valor razonable del componente de pasivo se asigna al patrimonio componente. El valor razonable del componente de pasivo se calcula determinando su valor presente utilizando la tasa de descuento del 6 por ciento. Estos cálculos y asientos de diario se ilustran:

	CU
Producto de la emisión de bonos (A)	50,000
Valor presente del principal al final de cinco años (ver cálculos)	37,363
Valor presente de los intereses pagaderos anualmente en mora durante cinco años	8,425
Valor actual del pasivo, que es el valor razonable del componente del pasivo (B)	45,788
Residual, que es el valor razonable del componente de patrimonio (A) – (B)	4,212

El emisor de los bonos realiza el siguiente asiento en el libro diario de emisión el 1 de enero de 20X5:

Dr. efectivo	50.000 u.m.	
Cr Pasivo Financiero – Bono convertible		45.788 u.m.
Patrimonio neto		4.212 u.m.

Las 4212 u.m. representan un descuento en la emisión de los bonos, por lo que la entrada también podría ser mostrado 'bruto':

Dr. efectivo	50.000 u.m.	
Descuento del Dr. Bond	4.212 u.m.	
Cr Pasivo Financiero – Bono convertible		50.000 u.m.
Patrimonio neto		4.212 u.m.

Tras la emisión, el emisor amortizará el descuento del bono de acuerdo con el siguiente cuadro:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

	(a) Interés pago (CU)	(b) Interés total gastos (CU) = 6% x (e)	(c) Amortización de bono de descuento (CU) = (b) - (a)	(d) descuento de bonos (CU) = (d) - (c)	(mi) Pasivo neto (CU) = 50,000 - (d)
1/1/20X5				4,212	45,788
31/12/20X5	2,000	2,747	747	3,465	46,535
31/12/20X6	2,000	2,792	792	2,673	47,327
31/12/20X7	2,000	2,840	840	1,833	48,167
31/12/20X8	2,000	2,890	890	943	49,057
31/12/20X9	2,000	2,943	943	0	50,000
Totales	10,000	14,212	4,212		

Al final de 20X5, el emisor haría el siguiente asiento de diario:

Dr Gasto por intereses	2.747 u.m.	
Descuento de bonos cr		CU747
Cr Efectivo		2000 u.m.

Cálculos

Valor presente del principal de 50.000 u.m. al 6 por ciento

$$50.000 \text{ u.m.} / (1,06)^5 = 37.363 \text{ u.m.}$$

Valor presente de la anualidad de interés de 2000 u.m. (= 50 000 u.m. x 4 por ciento) pagadera al final de cada de cinco años

Los pagos de intereses anuales de 2000 u.m. son una anualidad: un flujo de efectivo con un número (n) de pagos periódicos (C), por cobrar en las fechas 1 a n. Para calcular el presente valor de esta anualidad, los pagos futuros se descuentan por la tasa periódica de interés (i) utilizando la siguiente fórmula:

$$PV = \frac{C}{i} \times \left[1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right]$$

Por lo tanto, el valor presente de los pagos de intereses de 2000 u.m. es

$$(2000/0,06) \times [1 - (1/1,06)^5] = 8425 \text{ u.m.}$$

Esto es equivalente a la suma de los valores actuales de las cinco 2000 u.m.

pagos, de la siguiente manera:

	CU
Valor presente del pago de intereses al 31 de diciembre de 20X5 = 2000/1,06	1,887
Valor actual del pago de intereses al 31 de diciembre de 20X6 = 2000/1,06^2	1,780
Valor actual del pago de intereses al 31 de diciembre de 20X7 = 2000/1,06^3	1,679
Valor actual del pago de intereses al 31 de diciembre de 20X8 = 2000/1,06^4	1,584
Valor actual del pago de intereses al 31 de diciembre de 20X9 = 2000/1,06^5	1,495
Total	8,425

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Otra forma más de calcular esto es usar una tabla de valor presente de una anualidad ordinaria en mora, cinco períodos, tasa de interés del 6 por ciento por período. (Dichas tablas se encuentran fácilmente en Internet). El factor de valor presente es 4.2124. Multiplicando esto por el pago de la anualidad de 2000 u.m. se determina el valor presente de 8425 u.m.

Se modifica el título del artículo 23. El texto nuevo está subrayado.

Sección 23

Ingresos de Contratos con Clientes

Se revisa la Sección 23. Para facilitar la lectura, el texto revisado no está subrayado.

Alcance de esta sección

- 23.1 Esta sección se aplica a todos los **contratos con clientes**, excepto:
- (a) **contratos de arrendamiento** dentro del alcance de la Sección 20 *Arrendamientos*;
 - (b) **contratos de seguros**;
 - (c) **instrumentos financieros** y otros derechos u obligaciones contractuales dentro del alcance de la Sección 9 *Información Financiera Consolidada y Separada* Estados Financieros, Sección 11 *Instrumentos Financieros*, Sección 14 *Inversiones en Asociados y Acuerdos Conjuntos* de la Sección 15; y
 - (d) intercambios no monetarios entre entidades en la misma línea de negocios para facilitar las ventas a clientes o clientes potenciales.
- 23.2 Un contrato con un cliente puede estar parcialmente dentro del alcance de esta sección y parcialmente dentro del alcance de otras secciones del párrafo 23.1 (por ejemplo, un contrato de arrendamiento que incluye la prestación de servicios). Si la otra sección especifica cómo separar o medir inicialmente cualquier parte del contrato, entonces una entidad deberá aplicar primero los requerimientos de separación o medición de esa sección. En caso contrario, la entidad aplicará este apartado para separar o medir inicialmente dichas partes del contrato.

Modelo de reconocimiento de ingresos

- 23.3 Esta sección establece un modelo de reconocimiento de **ingresos** para contabilizar los ingresos de contratos con clientes. El objetivo del modelo es que una entidad reconozca ingresos para representar la transferencia de bienes o servicios prometidos a los clientes en un monto que refleje la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de esos bienes o servicios. Para aplicar el modelo, una entidad deberá seguir los siguientes pasos:
- (a) Paso 1—Identificar el(los) contrato(s) con un cliente (véanse los párrafos 23.6 a 23.15);
 - (b) Paso 2—Identificar las promesas en el contrato (véanse los párrafos 23.16–23.40);
 - (c) Paso 3: determinar el precio de la transacción (véanse los párrafos 23.41 a 23.60);
 - (d) Paso 4: asignar el precio de la transacción a las promesas del contrato (véanse los párrafos 23.61 a 23.74); y
 - (mi) Paso 5—Reconocer los ingresos cuando (o como) la entidad cumple una **promesa** (véanse los párrafos 23.75 a 23.101).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 23.4 Una entidad aplicará esta sección de manera consistente a contratos con características similares y en circunstancias similares.
- 23.5 Esta sección especifica la contabilización de un contrato individual con un cliente. Una entidad puede aplicar esta sección a una cartera de contratos (o promesas) similares si la entidad espera razonablemente que el resultado de hacerlo no difiera significativamente del resultado de aplicar esta sección a los contratos (o promesas) individuales dentro de esa cartera.

Paso 1—Identifique los contratos con un cliente

- 23.6 Una entidad aplicará el modelo de reconocimiento de ingresos para contabilizar un contrato con un cliente que esté dentro del alcance de esta sección solo cuando se cumplan todos los criterios siguientes:
- (a) las partes del contrato han aprobado el contrato y se comprometen a cumplir con sus respectivas obligaciones;
 - (b) la entidad puede identificar los derechos de cada parte con respecto a los bienes o servicios a transferir;
 - (c) la entidad puede identificar las condiciones de pago de los bienes o servicios a transferir;
 - (d) el contrato tiene sustancia comercial; y
 - (mi) es **probable** que la entidad cobre la contraprestación a la que tendrá derecho a cambio de los bienes o servicios a transferir al cliente.
- 23.7 El criterio del párrafo 23.6(e) se cumple cuando el cliente tiene la capacidad y la intención de pagar la contraprestación a su vencimiento.
- 23.8 Si un contrato con un cliente cumple con los criterios del párrafo 23.6 al inicio, solo se requiere una reevaluación si hay una indicación de un cambio significativo en los hechos y circunstancias relevantes.
- 23.9 Si un contrato con un cliente no cumple los criterios del párrafo 23.6, una entidad reconocerá inicialmente cualquier contraprestación recibida del cliente como un **pasivo** y continuará reevaluando el contrato hasta que se cumplan los criterios.
- 23.10 Una entidad reconocerá la contraprestación reconocida inicialmente como un pasivo de acuerdo con el párrafo 23.9 como ingreso cuando:
- (a) el contrato está completo y la totalidad, o sustancialmente la totalidad, de la contraprestación prometida por el cliente se ha recibido y no es reembolsable; o
 - (b) el contrato se rescinde y la contraprestación recibida no es reembolsable.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 23.11 Algunos contratos con clientes pueden no tener una duración fija o pueden renovarse automáticamente periódicamente. Una entidad aplicará esta sección a la duración del contrato (es decir, el período contractual) en el que las partes del contrato tienen derechos y obligaciones exigibles presentes, excepto para las opciones de renovación del contrato dentro del alcance del párrafo 23.36.

Combinación de contratos

- 23.12 Una entidad combinará dos o más contratos celebrados al mismo tiempo o casi al mismo tiempo con el mismo cliente (o **partes relacionadas** del cliente) y contabilizará los contratos como un solo contrato si se cumplen uno o más de los siguientes criterios:
- (a) los contratos se negocian como un paquete con un solo objetivo comercial;
 - (b) el monto de la contraprestación a pagar en un contrato depende del precio o la ejecución del otro contrato; o
 - (c) los bienes o servicios prometidos en los contratos (o algunos bienes o servicios prometidos en cada uno de los contratos) son una sola promesa de acuerdo con los párrafos 23.16 a 23.24.

Modificaciones de contrato

- 23.13 Una modificación de contrato es un cambio en el alcance o el precio (o ambos) de un contrato que es aprobado por las partes del contrato. Una modificación del contrato crea nuevos derechos y obligaciones exigibles o cambia los derechos y obligaciones que ya existen.
- 23.14 Una entidad contabilizará las modificaciones del contrato de la siguiente manera:
- (a) si los bienes o servicios restantes son distintos de los bienes o servicios transferidos en o antes de la fecha de la modificación del contrato, una entidad contabilizará la modificación del contrato como si fuera una terminación del contrato existente y la creación de un nuevo contrato. El precio de transacción del nuevo contrato es la suma de:
 - (i) la contraprestación incluida en la estimación de la transacción precio del contrato existente que no había sido reconocido como ingreso; y
 - (ii) cualquier consideración adicional prometida como parte de la modificación del contrato.
 - (b) si los bienes o servicios restantes no son distintos de los bienes o servicios transferidos en o antes de la fecha de la modificación del contrato, una entidad contabilizará la modificación del contrato como si fuera parte del contrato existente. El efecto que la modificación del contrato tiene sobre el precio de la transacción, y sobre la medida del progreso de la entidad hacia la satisfacción total del compromiso, se reconocerá como un ajuste a los ingresos ordinarios en la fecha de la modificación del contrato (es decir, sobre una captura acumulada). base ascendente).

- 23.15 Como alternativa al tratamiento establecido en el párrafo 23.14(a) y en lugar de rescindir el contrato existente, una entidad puede optar por contabilizar una modificación de contrato como un contrato separado si:
- (a) la modificación aumenta el alcance del contrato existente debido a bienes o servicios adicionales prometidos que son distintos de los del contrato existente; y
 - (b) la modificación aumenta el precio del contrato existente por una cantidad de contraprestación que refleja el precio de venta independiente de la entidad de los bienes o servicios adicionales y cualquier ajuste apropiado a ese precio para reflejar las circunstancias de ese contrato.

Paso 2—Identifique las promesas en el contrato

- 23.16 Al inicio del contrato, una entidad evaluará los bienes y servicios prometidos en un contrato con un cliente e identificará cada promesa de transferir un bien o servicio distinto (o un conjunto distinto de bienes o servicios).
- 23.17 Si una entidad va a transferir una serie de bienes o servicios distintos que son sustancialmente iguales, la serie se contabilizará como una sola promesa si se cumplen los dos criterios siguientes:
- (a) cada bien o servicio distinto en la serie que la entidad se compromete a transferir al cliente cumpliría los criterios del párrafo 23.78 para ser satisfecho con el tiempo; y
 - (b) De acuerdo con los párrafos 23.88 a 23.93, se usaría el mismo método para medir el progreso de la entidad hacia la satisfacción completa del compromiso de transferir cada bien o servicio distinto de la serie al cliente.
- 23.18 Un contrato con un cliente generalmente establece explícitamente los bienes o servicios que una entidad se compromete a transferir. Sin embargo, las promesas pueden estar implícitas en las prácticas comerciales habituales de una entidad, políticas publicadas o declaraciones específicas si éstas crean una expectativa válida del cliente de que la entidad le transferirá un bien o servicio.
- 23.19 Las promesas no incluyen actividades que una entidad deba emprender para cumplir un contrato a menos que esas actividades transfieran directamente un bien o servicio al cliente (por ejemplo, actividades de instalación y tareas administrativas que no transfieran un bien o servicio al cliente).

Bienes o servicios distintos

- 23.20 Un bien o servicio prometido por una entidad a un cliente es distinto si se cumplen los dos criterios siguientes:
- (a) el cliente puede beneficiarse del bien o servicio ya sea por sí solo o junto con otros recursos que están fácilmente disponibles para el cliente (es decir, el bien o servicio puede ser distinto); y
 - (b) la obligación de la entidad de transferir el bien o servicio está separada de otras obligaciones del contrato (véase el párrafo 23.23).

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 23.21 El criterio del párrafo 23.20(a) se cumple para los bienes o servicios que la entidad vende regularmente por separado.
- 23.22 A los efectos de aplicar el criterio del párrafo 23.20(a), los recursos fácilmente disponibles son:
- (a) bienes o servicios vendidos por separado (por la entidad o por otra entidad); o
 - (b) bienes o servicios que el cliente ya ha obtenido de la entidad (incluidos los bienes o servicios transferidos al cliente en virtud del contrato) o de otras transacciones o eventos.
- 23.23 El propósito del criterio del párrafo 23.20(b) es determinar si la naturaleza de la obligación de la entidad, dentro del contexto del contrato, es transferir el bien o servicio individualmente, en lugar de transferir un elemento o elementos combinados a los que el bien o servicio es una entrada. Los factores que indican que dos o más bienes o servicios prometidos en un contrato son insumos para un elemento o elementos combinados y, por lo tanto, no son distintos incluyen, entre otros, los siguientes:
- (a) la entidad proporciona un servicio significativo de integración de los bienes o servicios con otros bienes o servicios comprometidos en el contrato en un paquete de bienes o servicios que representan el producto o productos combinados que el cliente ha contratado. En otras palabras, la entidad está utilizando los bienes o servicios como insumos para producir o entregar el producto o productos combinados especificados por el cliente. Una salida o salidas combinadas pueden incluir más de una fase, elemento o unidad. Un ejemplo es un contrato de construcción cuando una entidad proporciona un servicio de integración (o gestión de contratos) para gestionar y coordinar las diversas tareas de construcción necesarias para la construcción de un **activo**.
 - (b) uno o más de los bienes o servicios modifica o personaliza significativamente, o es modificado o personalizado significativamente por, uno o más de los otros bienes o servicios prometidos en el contrato. Un ejemplo es un contrato de software cuando una entidad se compromete a proporcionar software existente y personalizar ese software, si el servicio de personalización modifica significativamente el software.
 - (c) los bienes o servicios son altamente interdependientes o altamente interrelacionados. En otras palabras, cada uno de los bienes o servicios se ve significativamente afectado por uno o más de los otros bienes o servicios del contrato. Por ejemplo, en algunos casos, dos o más bienes o servicios se ven significativamente afectados entre sí porque una entidad no podría cumplir su promesa transfiriendo cada uno de los bienes o servicios de forma independiente.
- 23.24 Si un bien o servicio prometido a un cliente no es distinto, una entidad combinará ese bien o servicio con otros bienes o servicios en el contrato hasta que identifique un conjunto de bienes o servicios que sea distinto. En algunos casos, esto dará como resultado que la entidad contabilice todos los bienes o servicios en un contrato como una sola promesa.

Garantías

- 23.25 Una entidad podría proporcionar una garantía en relación con la venta de un producto (ya sea un bien o un servicio).
- 23.26 Si un cliente tiene la opción de comprar una garantía por separado (es decir, existe la opción de comprar el producto con o sin garantía), la garantía es distinta porque la entidad se compromete a proporcionar un servicio al cliente además del producto que tiene la funcionalidad descrita en el contrato. En esas circunstancias, una entidad contabilizará la garantía como un compromiso separado de acuerdo con los párrafos 23.16 a 23.24.
- 23.27 Si un cliente no tiene la opción de comprar una garantía por separado, una entidad contabilizará la garantía de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* a menos que:
- (a) la garantía es importante para el contrato; y
 - (b) la garantía, o parte de la garantía, brinda al cliente un servicio además de la seguridad de que el producto cumple con las especificaciones acordadas.
- 23.28 Si se cumplen las condiciones del párrafo 23.27, el servicio que la garantía brinda al cliente es una promesa por separado. Por tanto, la entidad asignará el precio de la transacción al producto y al servicio. Si una garantía proporciona al cliente tanto un servicio como la seguridad de que el producto cumple con las especificaciones acordadas, pero una entidad no puede razonablemente contabilizar estos componentes por separado, la entidad deberá contabilizar ambos componentes juntos como un solo compromiso.

Tarifas iniciales no reembolsables

- 23.29 En algunos contratos, una entidad le cobra al cliente una tarifa inicial no reembolsable al inicio del contrato o cerca de este. Los ejemplos incluyen tarifas de inscripción en contratos de membresía de gimnasios, tarifas de instalación en algunos contratos de servicio y tarifas iniciales en algunos contratos de suministro.
- 23.30 A menudo, una tarifa inicial no reembolsable se relaciona con una actividad que la entidad debe realizar para cumplir el contrato, pero esa actividad no transfiere directamente un bien o servicio al cliente. Si una tarifa inicial no reembolsable se relaciona con la transferencia de un bien o servicio, una entidad evaluará si contabilizar el bien o servicio como un compromiso separado de acuerdo con los párrafos 23.16 a 23.24. De lo contrario, la tarifa inicial no reembolsable se incluye en el precio de la transacción y se asigna a las promesas del contrato.
- 23.31 Una entidad puede cobrar una tarifa no reembolsable que brinda a los clientes la opción de renovar el contrato en términos similares. Estas opciones que proporcionan a un cliente un derecho material identificado de acuerdo con el párrafo 23.32 se contabilizan de acuerdo con el párrafo 23.36, en lugar de promesas separadas de acuerdo con los párrafos 23.16 a 23.24.

Opciones del cliente para bienes o servicios adicionales

- 23.32 En algunos contratos, a los clientes se les otorga la opción de adquirir bienes o servicios adicionales de forma gratuita o con descuento. Si la opción proporciona al cliente un derecho material que no recibiría sin celebrar ese contrato, la opción da lugar a una promesa separada además de las otras promesas en el contrato. Si a los clientes se les otorga la opción de adquirir bienes o servicios adicionales a un precio que reflejaría los precios de venta independientes de ese bien o servicio, la opción no otorga al cliente un derecho material y no da lugar a una promesa por separado. .
- 23.33 Las opciones que pueden otorgar un derecho material a los clientes incluyen incentivos de ventas, créditos (o puntos) de premios de clientes, opciones de renovación de contratos u otros descuentos en bienes o servicios futuros.
- 23.34 Si una opción proporciona un derecho material a un cliente, el cliente está pagando a la entidad por adelantado por futuros bienes o servicios. Como consecuencia, la entidad reconoce los ingresos cuando se transfieren esos bienes o servicios futuros o cuando expira la opción.
- 23.35 Una entidad contabilizará una opción que proporcione un derecho material a un cliente como un compromiso separado solo cuando el efecto de hacerlo sea significativo para la contabilización del contrato individual.
- 23.36 Si a un cliente se le otorga una opción para renovar un contrato en términos similares (es decir, proporcionar bienes o servicios que son similares a los bienes o servicios originales en el contrato) y la opción proporciona al cliente un derecho material, una entidad no deberá contabilizar la opción como una promesa separada. En su lugar, una entidad contabilizará un contrato que incluya dicha opción sobre la base de:
- (a) el plazo esperado del contrato (es decir, incluidos los períodos de renovación esperados); y
 - (b) la contraprestación esperada correspondiente (es decir, la contraprestación que la entidad espera recibir a cambio de los bienes o servicios que la entidad espera proporcionar).

Consideraciones de principal versus agente

- 23.37 Cuando otra parte esté involucrada en el suministro de bienes o servicios a un cliente, una entidad deberá determinar si la naturaleza de su compromiso es proporcionar los bienes o servicios especificados por sí misma (es decir, la entidad es un principal) o disponer esos bienes o servicios a ser proporcionados por la otra parte (es decir, la entidad es un agente). Una entidad determinará si es un principal o un agente para cada promesa en un contrato. Un bien o servicio específico es un bien o servicio distinto (o un conjunto distinto de bienes o servicios) que se proporcionará al cliente (véanse los párrafos 23.20 a 23.24).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 23.38 Una entidad es un principal si:
- (a) es el principal responsable del cumplimiento del compromiso de proporcionar el bien o servicio especificado, incluida la responsabilidad por la aceptabilidad del bien o servicio especificado (por ejemplo, la entidad tiene la responsabilidad principal de que el bien o servicio cumpla con las especificaciones del cliente);
 - (b) obtiene el control del bien especificado como **inventario** antes de transferirlo al cliente (por ejemplo, la entidad tiene riesgo de inventario antes de que el bien especificado se transfiera al cliente); o
 - (C) obtiene el control del servicio especificado o el derecho al bien o servicio especificado antes de:
 - (i) se transfiera al cliente; o
 - (ii) ordena a otra parte que actúa en nombre de la entidad que proporcione el servicio al cliente.
- Si no se aplica ninguna de las circunstancias de (a) a (c), la entidad es un agente.
- 23.39 Una entidad que sea principal reconocerá los ingresos de actividades ordinarias por el importe bruto de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio del bien o servicio especificado transferido a medida que cumple su promesa.
- 23.40 Una entidad que sea un agente reconocerá ingresos por el importe de cualquier honorario o comisión a la que la entidad espera tener derecho a cambio de disponer que la otra parte proporcione los bienes o servicios especificados a medida que cumple su promesa. La tarifa o comisión de una entidad podría ser el monto neto de la contraprestación que la entidad retiene después de pagar a la otra parte la contraprestación recibida a cambio de los bienes o servicios que esa parte proporcionará.

Paso 3—Determinar el precio de la transacción

- 23.41 Una entidad considerará los términos del contrato y sus prácticas comerciales habituales para determinar el precio de la transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de bienes o servicios prometidos a un cliente, excluyendo los importes recaudados en nombre de terceros (por ejemplo, algunos impuestos sobre las ventas).
- 23.42 A los efectos de determinar el precio de la transacción, una entidad supondrá que los bienes o servicios se transferirán al cliente de conformidad con el contrato existente y que el contrato no se cancelará, modificará o renovará, excepto por las opciones de renovación del contrato dentro del plazo establecido. alcance del párrafo 23.36.

Contraprestación variable

- 23.43 Si la contraprestación prometida en un contrato incluye un importe variable (por ejemplo, debido a algunos descuentos, rebajas, reembolsos, penalizaciones o bonificaciones por desempeño), una entidad estimará el importe variable en el precio de la transacción que refleje el importe que se espera que se convierta en debido, determinado de acuerdo con los párrafos 23.44 a 23.50.
- 23.44 Una entidad primero estimará una cantidad de contraprestación variable utilizando cualquiera de los siguientes métodos:
- (a) el valor esperado: el valor esperado es la suma de los montos ponderados de probabilidad en un rango de posibles montos de contraprestación. Un valor esperado puede ser una estimación adecuada del monto de la contraprestación variable si una entidad tiene una gran cantidad de contratos con características similares.
 - (b) el importe más probable—el importe más probable es el único importe más probable en un rango de posibles importes de contraprestación (es decir, el único resultado más probable del contrato). El importe más probable puede ser una estimación adecuada del importe de la contraprestación variable si el contrato tiene solo dos resultados posibles (por ejemplo, una entidad obtiene una bonificación por desempeño o no).
- 23.45 Una entidad aplicará un método consistentemente a lo largo del contrato al estimar el monto de la contraprestación variable. La información que utiliza una entidad para estimar el importe de la contraprestación variable normalmente sería similar a la información que utiliza la dirección de la entidad durante el proceso de oferta y propuesta y al establecer los precios de los bienes o servicios prometidos al cliente.
- 23.46 Una entidad incluirá en el precio de la transacción una parte o la totalidad del importe de la contraprestación variable estimado de acuerdo con el párrafo 23.44 solo en la medida en que sea **altamente probable** que este importe sea exigible cuando se resuelva posteriormente la incertidumbre asociada con la contraprestación variable.
- 23.47 Al final de cada **periodo sobre el que se informa**, una entidad actualizará la estimación de la contraprestación variable incluida en el precio de la transacción para reflejar cualquier cambio relevante en las circunstancias. Una entidad contabilizará los cambios en la estimación del precio de la transacción de acuerdo con los párrafos 23.72 y 23.73.

Regalías basadas en ventas o uso

- 23.48 Una entidad no aplicará los párrafos 23.44 a 23.47 a una regalía basada en la venta o en el uso proporcionada a cambio de una licencia de propiedad intelectual cuando la licencia de propiedad intelectual sea el elemento único o predominante con el que se relaciona la regalía. En su lugar, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias por tales regalías cuando (o a medida que) ocurra el último de los siguientes eventos:
- (a) se produce la posterior venta o uso; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(b) cuando (o como) la promesa a la que se ha asignado parte o la totalidad de la regalía basada en las ventas o en el uso ha sido satisfecha (o parcialmente satisfecha).

Pasivos de reembolso

23.49 Si una entidad recibe una contraprestación de un cliente y espera reembolsar parte o la totalidad de esa contraprestación al cliente, la entidad reconocerá como un pasivo de reembolso el importe de la contraprestación que la entidad espera razonablemente reembolsar al cliente. Por ejemplo, los términos de un contrato de servicio de precio fijo pueden exigir que un cliente pague por adelantado y proporcionarle un reembolso completo del monto pagado si el cliente no está satisfecho con el servicio en cualquier momento. Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad actualizará la estimación del pasivo por reembolso (y el precio de la transacción) para reflejar cualquier cambio relevante en las circunstancias. Una entidad contabilizará los cambios en la estimación del precio de la transacción de acuerdo con los párrafos 23.72 y 23.73.

23.50 Para contabilizar un pasivo de reembolso relacionado con una venta con derecho a devolución, una entidad aplicará los párrafos 23.51 a 23.56.

Venta con derecho a devolución

23.51 En algunos contratos, una entidad transfiere el control de un producto a un cliente y también otorga al cliente el derecho a devolver el producto por varios motivos (como insatisfacción con el producto) y recibir cualquier combinación de lo siguiente:

- (a) un reembolso total o parcial de cualquier contraprestación pagada;
- (b) un crédito que puede ser aplicado contra cantidades adeudadas, o que se adeudarán, a la entidad; y
- (C) otro producto a cambio.

23.52 Los cambios por parte de los clientes de un producto por otro del mismo tipo, calidad, condición y precio (por ejemplo, un color o talla por otro) no se consideran devoluciones a efectos de la aplicación de los requisitos de los párrafos 23.53 a 23.56.

23.53 Para contabilizar los ingresos por la transferencia de productos con derecho a devolución (y por algunos servicios que se prestan sujetos a reembolso), una entidad reconocerá lo siguiente:

- (a) ingresos solo por productos que se espera que no sean devueltos;
- (b) una responsabilidad de reembolso por la contraprestación recibida (o por recibir) por productos que se espera devolver; y
- (C) un activo de reembolso, clasificado como inventario, para productos que se espera devolver (y el ajuste correspondiente al costo de ventas).

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 23.54 Para determinar el importe de la contraprestación que debe reconocerse de acuerdo con el párrafo 23.53(a), una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias solo en la medida en que sea altamente probable que los productos no se devolverán. El monto de la contraprestación recibida (o por recibir) que no se reconozca como ingreso se reconocerá como un pasivo de reembolso de acuerdo con el párrafo 23.53(b).
- 23.55 Un activo de reembolso reconocido por una entidad de acuerdo con el párrafo 23.53(c) se medirá inicialmente al **importe** en libros anterior del producto (por ejemplo, el inventario), menos:
- (a) cualquier costo esperado para recuperar esos productos; y
 - (b) provisiones por disminuciones potenciales en el valor para la entidad de esos productos (por ejemplo, debido a daños, obsolescencia o disminución de los precios de venta).
- 23.56 Al final de cada periodo sobre el que se informa, una entidad actualizará su evaluación de los productos que espera devolver. La entidad deberá:
- (a) reconocer los cambios en el monto de los ingresos reconocidos como ajustes al pasivo por reembolso, y viceversa; y
 - (b) reconocer los ajustes al activo reconocido por los productos que se espera devolver en el costo de ventas.
- 23.57 Los contratos en los que un cliente puede devolver un producto defectuoso a cambio de un producto en funcionamiento se evaluarán de acuerdo con la orientación sobre garantías de los párrafos 23.25 a 23.28.

Valor temporal del dinero

- 23.58 Si el pago se difiere más allá de los términos comerciales normales, el acuerdo constituye una transacción de financiamiento (ver párrafo 11.13). Una entidad ajustará el importe prometido de la contraprestación por los efectos del valor del dinero en el tiempo y reconocerá los ingresos de actividades ordinarias por intereses de acuerdo con la Sección 11. La entidad presentará los ingresos por intereses por separado de los ingresos por contratos con clientes.
- 23.59 Una entidad no necesita ajustar el monto prometido de la contraprestación por los efectos del valor del dinero en el tiempo si la entidad espera, al inicio del contrato, que el período entre el momento en que la entidad transfiere el bien o servicio prometido a un cliente y el momento en que el cliente paga ese bien o servicio será de un año o menos.

Consideración no monetaria

- 23.60 Para determinar el precio de transacción de los contratos en los que un cliente promete una contraprestación en forma distinta de **efectivo**, una entidad medirá la contraprestación que no sea en efectivo (o la promesa de contraprestación que no sea en efectivo) al **valor razonable**. Si una entidad no puede estimar razonablemente el valor razonable de la contraprestación que no es en efectivo, la entidad medirá la contraprestación indirectamente por referencia al precio de venta independiente de los bienes o servicios prometidos al cliente (o clase de cliente) a cambio de la consideración.

Paso 4—Asigne el precio de la transacción a las promesas en el contrato

23.61 Una entidad asignará el precio de la transacción a cada promesa identificada en el contrato sobre la base del precio de venta independiente relativo de acuerdo con los párrafos 23.63 a 23.67, a menos que asigne descuentos o importes variables sobre una base alternativa de acuerdo con los párrafos 23.68 a 23.71.

23.62 Los párrafos 23.63 a 23.71 no se aplican si:

- (a) un contrato contiene una sola promesa; o
- (b) todas las promesas en un contrato se cumplen en el mismo momento de acuerdo con el párrafo 23.83.

Sin embargo, el párrafo 23.71 se aplica si una entidad contabiliza una serie de bienes o servicios distintos como un único compromiso de acuerdo con el párrafo 23.17 y la contraprestación prometida en el contrato incluye un importe variable.

Asignación basada en precios de venta independientes

23.63 Una entidad determinará el precio de venta independiente al inicio del contrato del bien o servicio distinto subyacente a cada promesa en el contrato y asignará el precio de transacción en proporción a esos precios de venta independientes.

23.64 El precio de venta independiente es el precio al que una entidad vendería un bien o servicio prometido en un contrato por separado a un cliente. La mejor evidencia de un precio de venta independiente es el precio observable de un bien o servicio cuando la entidad vende ese bien o servicio por separado en circunstancias similares ya clientes similares.

23.65 Si un precio de venta independiente no es directamente observable, una entidad lo estimará. Al estimar un precio de venta independiente, una entidad tendrá en cuenta toda la información que esté razonablemente disponible para la entidad, incluidas las condiciones del mercado, los factores específicos de la entidad y la información sobre el cliente o clase de cliente. Una entidad aplicará métodos de estimación de forma coherente en circunstancias similares.

23.66 Los métodos de estimación adecuados incluyen, entre otros, los siguientes:

- (a) enfoque de evaluación de mercado ajustada—una entidad podría evaluar el mercado en el que vende bienes o servicios y estimar el precio que un cliente en ese mercado estaría dispuesto a pagar por esos bienes o servicios. Ese enfoque también podría incluir hacer referencia a los precios de los competidores de la entidad por bienes o servicios similares y ajustar esos precios según sea necesario para reflejar los costos y márgenes de la entidad.
- (b) enfoque del costo esperado más un margen: una entidad podría pronosticar sus costos esperados de transferir el bien o servicio prometido a un cliente y luego agregar un margen apropiado para ese bien o servicio.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (c) enfoque residual: solo si el precio de venta independiente de un bien o servicio es muy variable o incierto, entonces una entidad puede estimar el precio de venta independiente por referencia al precio total de la transacción menos la suma de los precios independientes observables o estimados. solo los precios de venta de otros bienes o servicios prometidos en el contrato.

23.67 Al estimar el precio de venta independiente de la opción de un cliente para adquirir bienes o servicios adicionales identificados de acuerdo con los párrafos 23.32 a 23.36, una entidad reflejará el descuento que el cliente obtendría al ejercer la opción, ajustado por ambos:

- (a) cualquier descuento que el cliente pudiera recibir sin ejercer la opción; y
- (b) la probabilidad de que se ejerza la opción.

Asignación de un descuento

23.68 Un cliente recibe un descuento si la suma de los precios de venta independientes de los bienes o servicios prometidos en el contrato excede la contraprestación prometida.

23.69 Una entidad asignará un descuento a la totalidad del contrato sobre la base del precio de venta independiente relativo, a menos que esta base no represente el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos al cliente. En ese caso, la entidad distribuirá el descuento utilizando un método que refleje tal Monto.

Asignación de la contraprestación variable

23.70 Una entidad asignará la contraprestación variable en el precio de una transacción a todo el contrato sobre la base del precio de venta independiente relativo, a menos que esta base no represente el monto de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos al cliente. En ese caso, la entidad distribuirá la contraprestación variable utilizando un método que refleje dicho importe.

23.71 Una entidad asignará la contraprestación variable en el precio de una transacción a todos los bienes o servicios distintos prometidos en una serie de bienes o servicios distintos que forman parte de un único compromiso de acuerdo con el párrafo 23.17, a menos que esta base no represente el importe de la contraprestación a la que la entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos al cliente. En ese caso, la entidad distribuirá la contraprestación variable utilizando un método que refleje dicho importe.

Cambios en el precio de la transacción

23.72 Después del inicio del contrato, la estimación de una entidad del monto de la contraprestación a la que espera tener derecho a cambio de la transferencia de bienes o servicios puede cambiar. Por ejemplo, una entidad actualiza su estimación de la contraprestación variable incluida en el precio de la transacción para reflejar cualquier cambio relevante en las circunstancias.

- 23.73 Para contabilizar los cambios en la estimación del precio de la transacción, una entidad distribuirá cualquier cambio en las promesas del contrato sobre la misma base que al inicio del contrato. Por consiguiente, una entidad no reasignará el precio de la transacción para reflejar los cambios en los precios de venta independientes después del inicio del contrato. Los montos asignados a una promesa que ha sido satisfecha se reconocerán como ingresos, o como una reducción de los mismos, en el período en que cambie la estimación del precio de la transacción.
- 23.74 Un cambio en el precio de la transacción como resultado de una modificación del contrato surge de una negociación separada y posterior entre las partes del contrato que cambia los derechos y obligaciones exigibles de esas partes. Dicho cambio se contabilizará de acuerdo con los párrafos 23.13 a 23.15.

Paso 5—Reconocer los ingresos cuando (o como) la entidad cumple una promesa

- 23.75 Una entidad reconocerá los ingresos cuando (o a medida que) la entidad cumpla un compromiso de transferir un bien o servicio o un paquete de bienes o servicios a un cliente. Un bien o servicio se transfiere cuando (o mientras) el cliente obtiene el control de ese bien o servicio.
- 23.76 Para cada promesa identificada de acuerdo con los párrafos 23.16 a 23.24, una entidad determinará al inicio del contrato si la promesa se cumple a lo largo del tiempo (de acuerdo con los párrafos 23.78 a 23.82) o se cumple en un momento dado (de acuerdo con los párrafos 23.83 a 23.87).).
- 23.77 Los bienes y servicios son activos, aunque sea momentáneamente, cuando se reciben y utilizan (como en el caso de muchos servicios). El control de un activo se refiere a la capacidad de dirigir el uso y obtener sustancialmente todos los beneficios económicos restantes que puedan derivarse del activo.

Promesas cumplidas con el tiempo

- 23.78 Una entidad transfiere el control de un bien o servicio a lo largo del tiempo y, por lo tanto, cumple una promesa a lo largo del tiempo, si se cumple uno de los siguientes criterios:
- (a) el cliente recibe y consume los beneficios del desempeño de la entidad a medida que la entidad realiza (por ejemplo, servicios de rutina o recurrentes como un servicio de limpieza);
 - (b) el trabajo de la entidad realizado hasta la fecha no necesitaría volverse a realizar sustancialmente si otra entidad cumpliera el resto de la promesa al cliente (por ejemplo, un contrato de logística de fletes);
 - (c) el desempeño de la entidad crea o mejora un activo del que el cliente obtiene control a medida que se crea o mejora el activo (por ejemplo, en el caso de un contrato de construcción en el que el cliente controla el trabajo en curso); o
 - (d) el desempeño de la entidad crea un activo que no se puede redirigir fácilmente a otro cliente y el cliente está obligado a compensar a la entidad por el trabajo realizado hasta la fecha (véanse los párrafos 23.79 a 23.82).

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 23.79 Un activo creado por el desempeño de una entidad no se puede redirigir fácilmente a otro cliente si:
- (a) para vender el activo en su estado terminado, la entidad reconocería una pérdida significativa o incurriría en costos significativos para volver a trabajar el activo (por ejemplo, si un activo fue altamente personalizado para un cliente en particular); o
 - (b) existen restricciones contractuales sustanciales que impiden que la entidad venda el activo a otro cliente durante la creación o mejora de ese activo (por ejemplo, si la entidad está legalmente obligada a vender el activo al cliente).
- 23.80 Se realiza una evaluación de si un activo se puede redirigir fácilmente a un cliente al inicio del contrato. La reevaluación de si un activo se puede redirigir fácilmente a un cliente se realizará solo si hay una modificación del contrato que cambia sustancialmente la promesa.
- 23.81 La obligación de un cliente de compensar a una entidad por el trabajo realizado hasta la fecha puede surgir de los términos específicos del contrato o de las leyes que se aplican a ese contrato. Existe una obligación de que un cliente compense a la entidad si la entidad tiene:
- (a) un derecho incondicional presente al pago por el trabajo realizado hasta la fecha; o
 - (b) un derecho exigible de exigir o retener el pago por el trabajo realizado hasta la fecha si el contrato se rescindiera antes de su finalización por razones distintas al incumplimiento de la entidad de cumplir con lo prometido.
- 23.82 Una cantidad que compensaría a una entidad por el trabajo realizado hasta la fecha sería una cantidad que se aproxime al precio de venta de los bienes o servicios transferidos hasta la fecha (por ejemplo, la recuperación del costo incurrido por la entidad para cumplir la promesa más una ganancia razonable margen).

Promesas cumplidas en un momento dado

- 23.83 Si una promesa no se cumple con el tiempo, una entidad cumple la promesa en un momento dado. Para determinar el momento en el que un cliente obtiene el control de un activo prometido, una entidad considerará indicadores de la transferencia de control, que incluyen, entre otros, los siguientes:
- (a) la entidad tiene un derecho presente al pago del activo;
 - (b) el cliente tiene el título legal del activo;
 - (c) el cliente tiene posesión física del activo;
 - (d) el cliente tiene los riesgos y beneficios significativos de la propiedad del activo; y
- (mi) el cliente ha aceptado el activo (véanse los párrafos 23.86 y 23.87).

- 23.84 La existencia o ausencia de un indicador en el párrafo 23.83 no determina si se ha transferido el control de un activo comprometido. Por ejemplo, una entidad puede retener el título legal de un activo que controla un cliente como protección contra la falta de pago del cliente. Por el contrario, en un acuerdo de consignación, la otra parte (por ejemplo, un comerciante o distribuidor) tiene posesión física de un producto que controla una entidad. Una entidad no reconocerá ingresos de actividades ordinarias en el momento de la entrega de un producto a un tercero si el producto entregado se mantiene en consignación.
- 23.85 Los indicadores de que un acuerdo es un acuerdo de consignación incluyen, entre otros, los siguientes:
- (a) el producto es controlado por la entidad hasta que ocurre un evento específico, como la venta del producto a un cliente del distribuidor o hasta que vence un período específico;
 - (b) la entidad puede exigir la devolución del producto o transferir el producto a un tercero (como otro distribuidor); y
 - (c) el distribuidor no tiene la obligación incondicional de pagar el producto (aunque se le puede exigir que pague un depósito).

Aceptación del cliente

- 23.86 Las cláusulas de aceptación del cliente permiten que un cliente cancele un contrato o requieran que una entidad tome medidas correctivas si un bien o servicio no cumple con las especificaciones acordadas. Si un contrato incluye una cláusula de aceptación del cliente, una entidad deberá considerar el efecto de la cláusula al evaluar cuándo un cliente obtiene el control del activo.
- 23.87 Si una entidad puede determinar objetivamente (es decir, determinar con base en la información disponible para la entidad) que el control de un bien o servicio ha sido transferido al cliente de acuerdo con las especificaciones acordadas en el contrato, entonces la aceptación del cliente es una formalidad. Eso no afectaría la determinación de la entidad de cuándo el cliente ha obtenido el control del bien o servicio. Sin embargo, si una entidad no puede determinar objetivamente que el bien o servicio provisto al cliente está de acuerdo con las especificaciones acordadas en el contrato, entonces la entidad no podría concluir que el cliente ha obtenido el control hasta que la entidad reciba la aceptación del cliente.

Medir el progreso hacia la completa satisfacción de una promesa

- 23.88 Para cada promesa satisfecha a lo largo del tiempo de acuerdo con los párrafos 23.78 a 23.82, una entidad reconocerá los ingresos de actividades ordinarias a lo largo del tiempo midiendo su progreso hacia la satisfacción completa de esa promesa.
- 23.89 Una entidad seleccionará un método para medir el progreso que represente el desempeño de la entidad en la transferencia del control de los bienes o servicios prometidos a un cliente (es decir, la satisfacción de la promesa). Una entidad aplicará un único método de medición del progreso para cada promesa satisfecha a lo largo del tiempo y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

aplicará ese método consistentemente a promesas similares y en circunstancias similares.

- 23.90 Al final de cada período sobre el que se informa, una entidad volverá a medir su progreso hacia la satisfacción completa de una promesa satisfecha a lo largo del tiempo y actualizará su medida de progreso. Estos cambios en la medida del progreso de una entidad se contabilizarán como un cambio en la **estimación contable** de acuerdo con los párrafos 10.14C a 10.18.
- 23.91 Al determinar un método para medir el progreso, una entidad considerará la naturaleza del bien o servicio que la entidad transferirá al cliente.
Los métodos apropiados para medir el progreso incluyen métodos que reconocen los ingresos con base en:
- (a) mediciones del valor para el cliente de los bienes o servicios transferidos hasta la fecha en relación con los restantes bienes o servicios que se transferirán en virtud del contrato (denominados métodos de salida); y
 - (b) los esfuerzos o insumos de la entidad para la satisfacción de un compromiso en relación con el total de insumos esperados para cumplir el compromiso (referidos como métodos de insumos).
- 23.92 Los métodos comunes y las circunstancias en las que pueden ser apropiados incluyen:
- (a) un método de salida basado en encuestas de trabajo completado, cuando las encuestas proporcionan una medida objetiva del desempeño de una entidad hasta la fecha;
 - (b) un método de salida basado en unidades entregadas, cuando cada artículo transfiere una cantidad igual de valor al cliente en el momento de la entrega;
 - (C) un método de salida basado en el tiempo transcurrido, cuando el control de los bienes o servicios se transfiere uniformemente a lo largo del tiempo;
 - (d) un método de entrada basado en el tiempo transcurrido, cuando los esfuerzos o entradas de una entidad se gastan uniformemente a lo largo del período de desempeño; y
 - (mi) un método de entrada basado en los costos incurridos, cuando existe una relación entre los costos incurridos y la transferencia de control de bienes o servicios a un cliente
- 23.93 Si una entidad tiene derecho a recibir una contraprestación de un cliente por un importe que se corresponda directamente con el valor para el cliente del trabajo de la entidad hasta la fecha (por ejemplo, un contrato de servicio en el que una entidad factura un importe fijo por cada hora de servicio prestado), la entidad podrá reconocer ingresos por el importe al que tenga derecho a facturar.

Licencia

- 23.94 Una licencia establece los derechos de un cliente sobre la propiedad intelectual de una entidad (como software, tecnología, marcas registradas, patentes, franquicias, música y películas cinematográficas).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- 23.95 Si un contrato con un cliente incluye un compromiso de otorgar una licencia (o licencias) además de otros bienes o servicios, una entidad aplicará los párrafos 23.16 a 23.24 para identificar cada uno de los compromisos en el contrato. Si el compromiso de otorgar una licencia no es distinto de los otros bienes o servicios del contrato, una entidad aplicará los párrafos 23.75 a 23.87 para determinar si el compromiso (que incluye la licencia) se cumple a lo largo del tiempo o en un momento dado. Si el compromiso de otorgar una licencia es distinto de los otros bienes o servicios del contrato, una entidad aplicará los párrafos 23.96 a 23.101 para determinar si el compromiso se cumple a lo largo del tiempo o se cumple en un momento dado.
- 23.96 Para determinar si el compromiso de otorgar una licencia se cumple con el tiempo o se cumple en un momento dado, una entidad deberá considerar si la naturaleza del compromiso de la entidad al otorgar la licencia proporciona al cliente:
- (a) un derecho a acceder a la propiedad intelectual de la entidad tal como existe durante el período de licencia; o
 - (b) un derecho a utilizar la propiedad intelectual de la entidad tal como existe en el momento en que se concede la licencia.
- 23.97 Una licencia otorga a un cliente el derecho de acceder a la propiedad intelectual de una entidad si la entidad espera realizar actividades que:
- (a) afectará significativamente el beneficio que el cliente obtiene de la propiedad intelectual al cambiar la sustancia de la propiedad intelectual; o
 - (b) podría afectar significativamente el beneficio que el cliente obtiene de la propiedad intelectual al exponer directamente al cliente a cualquier efecto positivo o negativo de esas actividades.
- 23.98 Las actividades esperadas de una entidad pueden estar incluidas en los términos de un contrato o surgir de aquellas actividades que el cliente espera razonablemente que la entidad emprenderá. La evaluación de si una licencia otorga a un cliente el derecho de acceder a la propiedad intelectual de una entidad no incluirá actividades que resulten en la transferencia de un bien o servicio al cliente como tales actividades ocurrir.
- 23.99 Las actividades que cambian la sustancia de la propiedad intelectual incluyen actividades que cambian el diseño, el contenido o la capacidad de la propiedad intelectual para realizar una función o tarea (por ejemplo, actividades de desarrollo que cambian el contenido sobre el cual el cliente tiene derechos). Las actividades que exponen al cliente a los efectos positivos o negativos de esas actividades incluyen actividades que respaldan o mantienen el valor de la propiedad intelectual (por ejemplo, actividades en curso que mantienen el valor de la marca a la que el cliente tiene derechos).
- 23.100 Si se cumplen los criterios del párrafo 23.97, el compromiso de otorgar una licencia se cumple con el tiempo porque un cliente recibe y consume los beneficios del desempeño de una entidad de proporcionar acceso a su propiedad intelectual a medida que la entidad realiza. Una entidad aplicará los párrafos 23.88 a 23.93 para seleccionar un

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

método apropiado para medir su progreso hacia la completa satisfacción de esa promesa.

- 23.101 Si no se cumplen los criterios del párrafo 23.97, la licencia otorga al cliente el derecho a usar la propiedad intelectual de la entidad tal como existe en el momento en que se otorga la licencia. Los tipos de licencias que a menudo brindan a los clientes el derecho de usar la propiedad intelectual de una entidad incluyen licencias relacionadas con software, compuestos biológicos o fórmulas de medicamentos, y contenido multimedia completo (por ejemplo, películas, programas de televisión y grabaciones musicales). Una entidad aplicará los párrafos 23.83 a 23.87 para determinar el momento en el que la licencia se transfiere al cliente.
- No se pueden reconocer ingresos por una licencia que proporciona un derecho a usar la propiedad intelectual de la entidad antes del comienzo del período durante el cual el cliente puede usar y beneficiarse de la licencia.

Costos del contrato

Costos para obtener un contrato

- 23.102 Una entidad puede incurrir en costos en su esfuerzo por obtener un contrato con un cliente. Una entidad reconocerá tales costos como un activo si:
- (a) la entidad no habría incurrido en los costos si no se hubiera obtenido el contrato (por ejemplo, una comisión de venta pagadera al obtener un contrato); y
 - (b) se espera recuperar los costos.
- 23.103 Si una entidad no puede identificar si los costos para obtener un contrato cumplen los criterios del párrafo 23.102 sin costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad reconocerá tales costos como un **gasto** cuando se incurra en ellos.
- 23.104 Los costos para obtener un contrato en los que se habría incurrido independientemente de si se obtuvo el contrato se reconocerán como gastos cuando se incurran, a menos que esos costos sean explícitamente imputables al cliente independientemente de si se obtiene el contrato.
- 23.105 Una entidad puede reconocer los costos para obtener un contrato que cumpla con los criterios del párrafo 23.102 como un gasto cuando se incurra si el período de amortización de los activos que la entidad habría reconocido de otro modo es de un año o menos.

Costos de cumplir un contrato

- 23.106 Una entidad contabilizará los costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente de acuerdo con la sección correspondiente de esta Norma para aquellos costos (por ejemplo, la Sección 13 *Inventarios*, la Sección 17 *Propiedades, planta y equipo*, la Sección 18 *Activos intangibles distintos de la plusvalía*).
- 23.107 Si los costos incurridos para cumplir un contrato no están dentro del alcance de otra sección de esta Norma, una entidad reconocerá esos costos como un activo si:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) los costos se relacionan directamente con un contrato o con un contrato anticipado que la entidad puede identificar específicamente (por ejemplo, costos directos de un contrato anticipado específico);
 - (b) los costos generan o mejoran los recursos de la entidad que se utilizarán para cumplir (o continuar cumpliendo) las promesas en el futuro; y
 - (c) se espera recuperar los costos.
- 23.108 Un activo reconocido de acuerdo con el párrafo 23.107 da lugar a recursos que la entidad utilizará para cumplir promesas futuras en el contrato.
Por el contrario, los costos que se relacionan con promesas que se cumplen (o se cumplen parcialmente) se reconocerán como gastos cuando se incurran, ya que esos costos se relacionan con el desempeño pasado.

Medición después del reconocimiento

- 23.109 Después del **reconocimiento** inicial , una entidad medirá los activos reconocidos de acuerdo con el párrafo 23.102 o 23.107 al costo menos la **amortización** acumulada y cualquier **pérdida por deterioro del valor acumulada**.
- 23.110 Un activo reconocido de acuerdo con el párrafo 23.102 o 23.107 se amortizará de acuerdo con el patrón de transferencia y reconocimiento de ingresos de los bienes o servicios a los que se relaciona el activo.
- 23.111 Si un activo ha sido reconocido de acuerdo con el párrafo 23.102 o 23.107, una entidad seguirá la Sección 27 *Deterioro del valor de los activos* para reconocer y medir el deterioro del valor del activo. Sin embargo, una entidad aplicará el párrafo 23.112 en lugar de los párrafos 27.11 a 27.20 para estimar el **importe recuperable** de dicho activo.
- 23.112 El importe recuperable de un activo reconocido de acuerdo con el párrafo 23.102 o 23.107 es:
- (a) el importe restante de la contraprestación que la entidad espera recibir a cambio de los bienes o servicios a los que se relaciona el activo; menos
 - (b) los costos que se relacionan directamente con el suministro de esos bienes o servicios y que no han sido reconocidos como gastos.
- 23.113 Al aplicar el párrafo 23.112(a), una entidad determinará el importe de la contraprestación que espera recibir ajustando el precio de la transacción por cualquier contraprestación recibida hasta la fecha y los efectos del riesgo crediticio del cliente.

Saldos de contratos

- 23.114 Cuando cualquiera de las partes de un contrato ha cumplido, una entidad presentará el contrato en el **estado de situación financiera** como un **activo del contrato** o un **pasivo del contrato**, dependiendo de la relación entre:
- (a) el desempeño de la entidad en la transferencia de bienes o servicios al cliente; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) el pago del cliente.
- 23.115 Si una entidad ha recibido una contraprestación (o se debe una contraprestación) del cliente antes de que la entidad transfiera un bien o servicio al cliente, la entidad reconocerá un pasivo contractual cuando se realice el pago o venza el pago (lo que ocurra primero). Un pasivo por contrato es la obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por los cuales la entidad ha recibido una contraprestación (o el monto adeudado) del cliente. Cuando (o como) la entidad transfiera esos bienes o servicios al cliente, la entidad dará de baja en cuentas el pasivo del contrato (o parte de un pasivo del contrato) y reconocerá los ingresos de actividades ordinarias, de acuerdo con los párrafos 23.75 a 23.93.
- 23.116 Si una entidad transfiere un bien o servicio a un cliente antes de que el cliente pague la contraprestación (o antes de que venza el pago), la entidad reconocerá un activo del contrato, excluyendo cualquier monto presentado como una cuenta por cobrar. Un activo del contrato es el derecho de una entidad a recibir una contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado a algo distinto del paso del tiempo (por ejemplo, la entidad que transfiere otros bienes o servicios prometidos en el contrato). Cuando el cliente paga la contraprestación (o la contraprestación vence), la entidad dará de baja en cuentas el activo del contrato. Una entidad evaluará el deterioro del valor de un activo por contrato y reconocerá cualquier pérdida por deterioro, de acuerdo con la Sección 11.
- 23.117 Una cuenta por cobrar es el derecho de una entidad a una contraprestación incondicional. Un derecho a la contraprestación es incondicional si solo se requiere el paso del tiempo antes de que venza el pago de esa contraprestación. Por ejemplo, una entidad reconocería una cuenta por cobrar si tiene un derecho presente al pago aunque esa cantidad pueda estar sujeta a reembolso en el futuro.
- 23.118 Una entidad presentará los activos del contrato y las cuentas por cobrar por separado.

Derechos no ejercidos de los clientes

- 23.119 Cuando una entidad recibe un pago por adelantado no reembolsable que otorga al cliente el derecho a recibir un bien o servicio en el futuro (por ejemplo, una tarjeta de regalo), esto da lugar a un pasivo contractual. Sin embargo, es posible que los clientes no ejerzan todos sus derechos contractuales. Esos derechos no ejercidos a menudo se denominan rotura.
- 23.120 Si una entidad espera tener derecho a un monto de ruptura en un pasivo por contrato, la entidad reconocerá el monto de ruptura esperado como ingresos de actividades ordinarias en proporción al patrón de derechos ejercidos por el cliente cuando se transfieran esos bienes o servicios futuros. Si una entidad no espera tener derecho a un monto de ruptura, la entidad reconocerá el monto de ruptura esperado como ingreso cuando la probabilidad de que el cliente ejerza sus derechos restantes se vuelve remota.

Divulgaciones

-
- 23.121 Una entidad revelará los ingresos que reconoció de contratos con clientes desagregados en categorías, mostrando por separado, como mínimo, los ingresos que surjan de:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) la venta de bienes;
 - (b) la prestación de servicios;
 - (c) regalías;
 - (d) comisiones; y
 - (mi) cualquier otro tipo significativo de ingresos de contratos con clientes.
- 23.122 A menos que los importes se presenten por separado en el **estado de situación resultado integral** mediante la aplicación de otras secciones de esta Norma, una entidad revelará el importe de las pérdidas por deterioro reconocidas (aplicando Sección 11) para el período de informe sobre cualquier cuenta por cobrar o activos del contrato derivados de los contratos de una entidad con los clientes, que la entidad deberá revelar por separado de las pérdidas por deterioro de otros contratos para el período de información.
- 23.123 Una entidad revelará:
- (a) los saldos de apertura y cierre de las cuentas por cobrar, activos del contrato y pasivos contractuales de contratos con clientes, si no de otro modo presentado o revelado por separado;
 - (b) ingresos reconocidos en el periodo sobre el que se informa que se incluyeron en el saldo del pasivo del contrato al comienzo del período; y
 - (c) ingresos reconocidos en el periodo sobre el que se informa por promesas satisfechas o satisfecho parcialmente en periodos anteriores (por ejemplo, cambios en estimaciones de contraprestación variable).
- 23.124 Una entidad revelará información sobre sus compromisos en contratos con clientes, incluyendo una descripción de:
- (a) cuando la entidad normalmente cumple sus promesas (por ejemplo, al envío, en el momento de la entrega, a medida que se prestan los servicios o al finalizar de servicio);
 - (b) las condiciones de pago significativas (por ejemplo, cuando el pago es típicamente debido, si el contrato incluye una operación de financiación, y si el monto de la contraprestación es variable);
 - (c) obligaciones por devoluciones, reembolsos y otras obligaciones similares; y
 - (d) tipos de garantías y obligaciones relacionadas.
- 23.125 Para las promesas que una entidad cumple a lo largo del tiempo, la entidad revelará la métodos que utilizó para reconocer los ingresos; por ejemplo, una descripción de los métodos de salida o métodos de entrada utilizados y cómo se aplican esos métodos.
- 23.126 Una entidad proporcionará una explicación cuantitativa o cualitativa de la importancia de las promesas insatisfechas y cuándo se espera que se cumplan satisfecho. Sin embargo, una entidad no necesita revelar tal información para una promesa si se cumple alguna de las siguientes condiciones:
- (a) la promesa es parte de un contrato que tiene una duración esperada original de un año o menos; o

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) la entidad reconoce los ingresos ordinarios por la satisfacción de la promesa de acuerdo con el párrafo 23.93.
- 23.127 Una entidad revelará:
 - (a) los saldos de cierre de activos reconocidos a partir de los costos incurridos para obtener o cumplir un contrato con un cliente (de acuerdo con los párrafos 23.102 y 23.107), por categoría principal de activo (por ejemplo, costos para obtener contratos con clientes, costos previos al contrato y Establecer los costes); y
 - (b) el importe de la amortización y cualquier pérdida por deterioro reconocida en el período sobre el que se informa.
- 23.128 Si una entidad elige usar las opciones del párrafo 23.59 (sin hacer ajustes por el valor del dinero en el tiempo) o el párrafo 23.105 (costos de obtener un contrato), la entidad revelará ese hecho.
- 23.129 Si una entidad reconoce los costos para obtener un contrato como gastos cuando se incurre en ellos porque no puede identificar si esos costos cumplen los criterios del párrafo 23.102 sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad revelará ese hecho y las razones por las cuales identificar los costos que cumplen los criterios del párrafo 23.102 implicarían un costo o esfuerzo desproporcionado.

Sección 24

Becas gubernamentales

Se modifica el párrafo 24.7. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 24.1 Esta sección especifica la contabilización de todas **las subvenciones gubernamentales**. Una subvención del gobierno es una ayuda del gobierno en forma de transferencia de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de ciertas condiciones relacionadas con las actividades operativas de la entidad.
- 24.2 Las subvenciones gubernamentales excluyen aquellas formas de asistencia gubernamental a las que razonablemente no se les puede asignar un valor y las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las transacciones comerciales normales de la entidad.
- 24.3 Esta sección no cubre la asistencia del gobierno que se proporciona a una entidad en forma de beneficios que están disponibles para determinar **la ganancia** o pérdida fiscal, o que se determinan o limitan sobre la base de **la obligación del impuesto sobre la renta** . Ejemplos de tales beneficios son las moratorias del impuesto sobre la renta, los créditos fiscales a la inversión, las deducciones por **depreciación acelerada** y las tasas reducidas del impuesto sobre la renta. La Sección 29 *Impuesto a la Renta* cubre la contabilización de impuestos basados en **la renta**.

Reconocimiento y medida

- 24.4 Una entidad reconocerá las subvenciones del gobierno de la siguiente manera:
- (a) una subvención que no impone condiciones específicas de desempeño futuro al beneficiario se reconoce en ingresos cuando los fondos de la subvención son exigibles;
 - (b) una subvención que impone condiciones específicas de desempeño futuro al beneficiario se reconoce en los ingresos solo cuando se cumplen las condiciones de desempeño; y
 - (c) las subvenciones recibidas antes de que se cumplan los criterios **de reconocimiento de ingresos se reconocen como un pasivo**.
- 24.5 Una entidad medirá las subvenciones al **valor razonable** del **activo** recibido o por recibir.

Divulgaciones

- 24.6 Una entidad revelará lo siguiente:
- (a) la naturaleza y montos de las subvenciones gubernamentales reconocidas en los **estados financieros**;
 - (b) condiciones no cumplidas y otras contingencias vinculadas a subvenciones del gobierno que no han sido reconocidas en resultados; y
 - (c) una indicación de otras formas de asistencia gubernamental de las que la entidad se haya beneficiado directamente.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 24.7 ~~A los efectos de la divulgación requerida por el párrafo 24.6(c), la asistencia del gobierno por parte del gobierno es una acción del gobierno diseñada para proporcionar un beneficio económico específico a una entidad o rango de entidades que califican bajo criterios específicos. A los efectos de la divulgación exigida por el párrafo 24.6(c), ejemplos Los ejemplos incluyen asesoramiento técnico o de marketing gratuito y la provisión de garantías y préstamos a tasas de interés bajas o nulas.~~

Sección 25

Costos de endeudamiento

Se modifica el párrafo 25.1. El texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 25.1 Esta sección especifica la contabilización de los **costos por préstamos**. Los costos por préstamos son intereses y otros costos en los que incurre una entidad en relación con el préstamo de fondos. Los costos de préstamo incluyen:
- (a) **gastos** por intereses calculados usando el **método de interés efectivo** como se describe en la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*;
 - (b) cargos financieros con respecto a **arrendamientos financieros** reconocidos de acuerdo con la Sección 20 *Arrendamientos*; y
 - (C) las diferencias de cambio que surjan de los préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como un ajuste de los costos por intereses.

Reconocimiento

- 25.2 Una entidad reconocerá todos los costos por préstamos como un gasto en **el resultado** del periodo en el que se incurra en ellos.

Divulgaciones

- 25.3 El párrafo 5.5(b) requiere la revelación de los costos financieros. El párrafo 11.48(b) requiere la revelación del gasto total por intereses (utilizando el método de interés efectivo) para **los pasivos financieros** que no están a **valor razonable** con cambios en resultados. Esta sección no requiere ninguna divulgación adicional.

Sección 26

Pagos basados en acciones

Se añaden los párrafos 26.1C-26.1E. El texto nuevo está subrayado.

Alcance de esta sección

- 26.1 Esta sección especifica la contabilización de todas **las transacciones con pagos basados en acciones**, incluidas aquellas que se liquidan con instrumentos de patrimonio o en efectivo o aquellas en las que los términos del acuerdo permiten elegir si la entidad liquida la transacción en **efectivo** (u otros **activos**) o mediante emisión **de instrumentos de patrimonio** .
- 26.1A Una transacción con pagos basados en acciones puede ser liquidada por otra entidad del grupo (o un accionista de cualquier **entidad del grupo**) en nombre de la entidad que recibe los bienes o servicios. Esta sección también se aplica a una entidad que:
- (a) recibe bienes o servicios cuando otra entidad del mismo grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) tiene la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones; o
 - (b) tiene la obligación de liquidar una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad del mismo grupo recibe los bienes o servicios
- a menos que la transacción tenga claramente un propósito distinto al pago de los bienes o servicios suministrados a la entidad que los recibe.
- 26.1B En ausencia de bienes o servicios específicamente identificables, otras circunstancias pueden indicar que los bienes o servicios han sido (o serán) recibidos, en cuyo caso se aplica esta sección (ver párrafo 26.17).
- 26.1C Esta sección no se aplica a las transacciones en las que una entidad adquiere bienes como parte de los activos netos adquiridos en:
- (a) una combinación de negocios como se define en la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Fondo de Comercio*;
 - (b) una combinación de entidades o negocios bajo control común como descrito en el párrafo 19.2; o
 - (c) la contribución de un negocio en la formación de una entidad controlada conjuntamente como se define en la Sección 15 *Acuerdos Conjuntos*.
- Los instrumentos de patrimonio otorgados a los empleados de la adquirida en su calidad de empleados (por ejemplo, a cambio de la continuidad del servicio) están dentro del alcance de esta sección. De manera similar, la cancelación, reemplazo u otra modificación de acuerdos de pagos basados en acciones debido a una combinación de negocios u otra reestructuración de capital se contabilizará de acuerdo con esta sección.
- 26.1D Esta sección usa el término valor razonable de una manera que difiere en algunos aspectos de la definición de valor razonable en el Glosario. Por lo tanto, al aplicar esta sección, una entidad aplicará la definición de valor razonable del párrafo 26.1E y medirá el valor razonable de acuerdo con esta sección, no con la Sección 12 *Medición del valor razonable*.

26.1E A los efectos de esta sección, el valor razonable es el importe por el que podría intercambiarse un activo, liquidarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes informadas y dispuestas en una transacción en condiciones de plena competencia.

26.2 **Las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo** incluyen los derechos de apreciación de acciones. Por ejemplo, una entidad podría otorgar derechos de apreciación de acciones a los empleados como parte de su paquete de remuneración, mediante el cual los empleados tendrán derecho a un pago futuro en efectivo (en lugar de un instrumento de patrimonio), con base en el aumento en el precio de las acciones de la entidad de un determinado nivel durante un período de tiempo específico. O una entidad podría otorgar a sus empleados el derecho a recibir un pago en efectivo futuro otorgándoles el derecho a acciones (incluidas las acciones que se emitirán al ejercer las opciones sobre acciones) que sean rescatables, ya sea obligatoriamente (por ejemplo, al cesar la empleo) o a elección del empleado.

Reconocimiento

26.3 Una entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones cuando obtenga los bienes o cuando reciba los servicios. La entidad reconocerá un incremento correspondiente en el patrimonio si los bienes o servicios se recibieron en una **transacción con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio** o un **pasivo** si los bienes o servicios se adquirieron en una transacción con pagos basados en acciones que se liquida en efectivo.

26.4 Cuando los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones no califican para el **reconocimiento** como activos, la entidad los reconocerá como **gastos**.

Se modifica el párrafo 26.6 y se añade una nota a pie de página al párrafo. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Reconocimiento cuando existen condiciones de consolidación

26.5 Si los pagos basados en acciones otorgados a los empleados se otorgan inmediatamente, no se requiere que el empleado complete un período específico de servicio antes de tener derecho incondicional a esos pagos basados en acciones. En ausencia de evidencia en contrario, la entidad presumirá que los servicios prestados por el empleado como contraprestación por los pagos basados en acciones han sido recibidos. En este caso, en la **fecha de concesión** la entidad reconocerá la totalidad de los servicios recibidos, con el correspondiente incremento en el patrimonio o en el pasivo.

26.6 Si los pagos basados en acciones no se otorgan hasta que el empleado complete un período específico de servicio, la entidad supondrá que los servicios a ser prestados por la contraparte del empleado como ~~contraprestación por esos~~ pagos basados en acciones se recibirán en el futuro, durante el **período de consolidación**. La entidad contabilizará esos servicios a medida que los preste el empleado durante el período de consolidación de la concesión, con el correspondiente aumento en el patrimonio o en los pasivos.⁵

⁵ En el resto de esta sección, todas las referencias a empleados también incluyen otros que brindan servicios.

Se modifican los párrafos 26.7 a 26.9 y 26.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Medición de las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio

Principio de medición

- 26.7 Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio, una entidad medirá los bienes o servicios recibidos, y el correspondiente incremento en el patrimonio, al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que ese valor razonable no pueda estimarse con fiabilidad. Si la entidad no puede estimar con fiabilidad el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, la entidad medirá su valor, y el correspondiente aumento de patrimonio, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Para aplicar este requerimiento a las transacciones con empleados y otros que presten servicios similares, la entidad medirá el valor razonable de los servicios recibidos por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados, porque normalmente no es posible estimar con fiabilidad el valor razonable de los los servicios recibidos.
- 26.8 Para las transacciones con empleados (incluidos otros que presten servicios similares), el valor razonable de los instrumentos de patrimonio se medirá en la fecha de concesión.
Para transacciones con partes que no sean empleados, la fecha de medición de la medición es la fecha en que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta el servicio.
- 26.9 Una concesión de instrumentos de patrimonio podría estar condicionada a que los empleados cumplan con **condiciones de adquisición** específicas relacionadas con el servicio o el desempeño. Un ejemplo de una condición de servicio de condición de irrevocabilidad relacionada con la condición de servicio es cuando la concesión de acciones u opciones sobre acciones a un empleado está condicionada a que el empleado permanezca en el empleo de la entidad durante un período de tiempo específico.
~~Ejemplos de condiciones de desempeño son cuando una concesión de acciones u opciones sobre acciones está condicionada a un período específico de servicio y a que la entidad logre un crecimiento específico en las ganancias (una condición de irrevocabilidad no de mercado) o un aumento específico en la el precio de las acciones de la entidad (una **condición de consolidación del mercado**).~~ Las condiciones de consolidación se contabilizan de la siguiente manera:
- (a) todas las condiciones de otorgamiento relacionadas con el servicio de los empleados o con una condición de rendimiento no de mercado se tendrán en cuenta al estimar el número de instrumentos de patrimonio que se espera otorgar. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación si la nueva información indica que el número de instrumentos de patrimonio que se espera consolidar difiere de las estimaciones anteriores. En la fecha de otorgamiento, la entidad revisará la estimación para igualar el número de instrumentos de patrimonio que finalmente se otorgaron.
Las condiciones de consolidación relacionadas con el servicio de los empleados o con una condición de rendimiento fuera del mercado no se tendrán en cuenta al estimar el valor razonable de las acciones, opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de medición.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) al estimar el valor razonable de las acciones, opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de medición, se tendrán en cuenta todas las condiciones de consolidación del mercado y las condiciones que no son condiciones de consolidación (no condiciones de consolidación), sin ajuste posterior al valor razonable estimado. valor, independientemente del resultado de la condición de otorgamiento o no otorgamiento del mercado, siempre que se cumplan todas las demás condiciones de otorgamiento.

Comparte

- 26.10 Una entidad medirá el valor razonable de las acciones (y los bienes o servicios relacionados recibidos) usando la siguiente jerarquía de medición de tres niveles:
- (a) si se dispone de un precio de mercado observable para los instrumentos de patrimonio concedidos, utilice ese precio.
- (b) si no se dispone de un precio de mercado observable, medir el valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados utilizando datos de mercado observables específicos de la entidad, tales como:
- (i) una transacción reciente en las acciones de la entidad; o
- (ii) una valuación justa independiente reciente de la entidad o su principal activos.
- (C) **si no se encuentra disponible un precio de mercado observable y es impracticable** obtener una medición confiable del valor razonable según (b) , medir indirectamente el valor razonable de las acciones utilizando un método de valoración que utilice datos de mercado en la mayor medida posible para estimar cuál **será el precio de las acciones**. esos instrumentos de capital estarían en la fecha de concesión en una transacción de plena competencia entre partes bien informadas y dispuestas. Los directores de la entidad deben usar su juicio para aplicar el método de valoración más apropiado para determinar el valor razonable. Cualquier método de valoración utilizado deberá ser coherente con las metodologías de valoración generalmente aceptadas para valorar instrumentos de patrimonio.

Opciones sobre acciones y derechos de apreciación de acciones liquidados mediante instrumentos de patrimonio

- 26.11 Una entidad medirá el valor razonable de las opciones sobre acciones y los derechos de apreciación de acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio (y los bienes o servicios recibidos relacionados) usando la siguiente jerarquía de medición de tres niveles:
- (a) si se dispone de un precio de mercado observable para los instrumentos de patrimonio concedidos, utilice ese precio.
- (b) si no se dispone de un precio de mercado observable, medir el valor razonable de las opciones sobre acciones y los derechos de apreciación de acciones otorgados utilizando datos de mercado observables específicos de la entidad, tales como (a) para una transacción reciente en las opciones sobre acciones.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (C) si un precio de mercado observable no está disponible y es impracticable obtener una medición confiable del valor razonable según (b), medir indirectamente el valor razonable de las opciones sobre acciones o los derechos de apreciación de acciones utilizando un modelo de valoración de opciones. Las entradas para el modelo (como el precio promedio ponderado de las acciones, el precio de ejercicio, la volatilidad esperada, la vida de la opción, los dividendos esperados y la tasa de interés libre de riesgo) utilizarán datos de mercado en la mayor medida posible. El párrafo 26.10 proporciona orientación sobre la determinación del valor razonable de las acciones utilizadas para determinar el precio promedio ponderado de las acciones. La entidad derivará una estimación de la volatilidad esperada coherente con la metodología de valoración utilizada para determinar el valor razonable de las acciones.

Modificaciones a los términos y condiciones en que se otorgaron instrumentos de capital

26.12

Una entidad podría modificar los términos y condiciones en los que se otorgan los instrumentos de patrimonio de una manera que sea beneficiosa para el empleado, por ejemplo, reduciendo el precio de ejercicio de una opción o reduciendo el período de irrevocabilidad o modificando o eliminando una condición de desempeño. Alternativamente, una entidad podría modificar los términos y condiciones de una manera que no sea beneficiosa para el empleado, por ejemplo, aumentando el período de consolidación de la concesión o agregando una condición de desempeño. La entidad tendrá en cuenta las condiciones modificadas para la consolidación de la concesión al contabilizar la transacción con pagos basados en acciones, de la siguiente manera:

- (a) si la modificación aumenta el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos (o aumenta el número de instrumentos de patrimonio concedidos) medidos inmediatamente antes y después de la modificación, la entidad incluirá el valor razonable incremental concedido en la valoración del importe reconocido por los servicios recibidos como contraprestación por los instrumentos de patrimonio concedidos. El valor razonable incremental otorgado es la diferencia entre el valor razonable del instrumento de patrimonio modificado y el del instrumento de patrimonio original, ambos estimados a la fecha de la modificación. Si la modificación ocurre durante el período de consolidación, el valor razonable incremental otorgado se incluye en la medición del monto reconocido por los servicios recibidos durante el período desde la fecha de modificación hasta la fecha en que se otorgan los instrumentos de patrimonio modificados, además del monto basado en el valor razonable en la fecha de concesión de los instrumentos de patrimonio originales, que se reconoce durante el resto del período de concesión original.
- (b) si la modificación reduce el valor razonable total de la participación basada en acciones ~~arreglo de pago arreglo de pago basado en acciones, o aparentemente no es beneficioso~~ para el empleado, la entidad, no obstante, continuará contabilizando los servicios recibidos como contraprestación por los instrumentos de patrimonio concedidos como si no se hubiera producido dicha modificación.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Los requisitos de este párrafo se expresan en el contexto de las transacciones de pagos basados en acciones con los empleados. Los requisitos también se aplican a las transacciones con pagos basados en acciones con partes distintas de los empleados si estas transacciones se miden por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados, pero la referencia a la fecha de concesión se refiere a la fecha en que la entidad obtiene los bienes o los la contraparte presta el servicio.

Cancelaciones y liquidaciones

- 26.13 Una entidad contabilizará la cancelación o liquidación de un pago basado en acciones liquidado con instrumentos de patrimonio como una aceleración de la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión y, por tanto, reconocerá inmediatamente el importe que, de otro modo, se habría reconocido por los servicios recibidos durante el resto del periodo de consolidación de la concesión.

Se añade el párrafo 26.14A. Se modifica el párrafo 26.15. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo

- 26.14 Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo, una entidad medirá los bienes o servicios adquiridos y el pasivo incurrido al valor razonable del pasivo. Hasta que se liquide el pasivo, la entidad volverá a medir el valor razonable del pasivo en cada **fecha de presentación** y en la fecha de liquidación, con cualquier cambio en el valor razonable reconocido en el **resultado** del periodo.
- 26.14A Una transacción de pagos basados en acciones que se liquida en efectivo puede estar condicionada al cumplimiento de condiciones específicas de adquisición de derechos. Las condiciones de consolidación se contabilizan de la siguiente manera:
- (a) todas las condiciones de adjudicación relacionadas con el servicio de los empleados o con una condición de rendimiento no de mercado se tendrán en cuenta al estimar el número de adjudicaciones que se espera adjudicar y, posteriormente, ajustar el número de adjudicaciones incluidas en la medición del pasivo que surge de la transacción. La entidad reconocerá inicialmente un importe por los bienes o servicios recibidos durante el periodo de irrevocabilidad basado en el número de adjudicaciones que se espera otorgar. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación si la nueva información indica que el número de adjudicaciones que se espera otorgar difiere de las estimaciones anteriores. En la fecha de otorgamiento, la entidad revisará la estimación para igualar el número de adjudicaciones que finalmente se otorgaron. Las condiciones de consolidación relacionadas con el servicio de los empleados y una condición de rendimiento no de mercado no se tendrán en cuenta al estimar el valor razonable del pago basado en acciones liquidado en efectivo en la fecha de medición.
- (b) todas las condiciones del mercado y las condiciones de no consolidación se tendrán en cuenta al estimar el valor razonable del pago basado en acciones liquidado en efectivo otorgado y al volver a medir el valor razonable del pasivo al final de cada periodo de informe y en la fecha de liquidación .

Transacciones con pagos basados en acciones con alternativas de efectivo

26.15 Algunas transacciones con pagos basados en acciones dan a la entidad o a la contraparte la opción de liquidar la transacción en efectivo (u otros activos) o mediante la transferencia de instrumentos de patrimonio. En tal caso, la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo a menos que:

- (a) la entidad tiene una práctica anterior de liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio; o
- (b) la opción no tiene sustancia comercial porque el monto de la liquidación en efectivo no guarda relación con el valor razonable del instrumento de patrimonio y es probable que sea menor que él; o
- (c) la elección de liquidación se relaciona solo con una característica de liquidación neta (véanse los párrafos 26.15A a 26.15C).

En las circunstancias (a) y (b), la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio de acuerdo con los párrafos 26.7 a 26.13.

Se agregan los párrafos 26.15A-26.15C y el encabezado anterior al párrafo 26.15A. El texto nuevo está subrayado.

Transacciones con pagos basados en acciones con una característica de liquidación neta para obligaciones de retención de impuestos

26.15A Las leyes o regulaciones fiscales pueden obligar a una entidad a retener una cantidad por la obligación fiscal de un empleado asociada con un pago basado en acciones y transferir esa cantidad, normalmente en efectivo, a la autoridad fiscal en nombre del empleado. Un acuerdo de pagos basados en acciones tiene una característica de liquidación neta cuando los términos del acuerdo permiten o requieren que una entidad retenga la cantidad de instrumentos de patrimonio igual al valor monetario de la obligación tributaria del empleado del número total de instrumentos de patrimonio que de otro modo habrían emitido al empleado al ejercer (o otorgar) el pago basado en acciones.

26.15B Como excepción a los requerimientos del párrafo 26.15, la transacción descrita en el párrafo 26.15A se clasificará en su totalidad como una transacción con pago basado en acciones que se liquida con instrumentos de patrimonio si:

- (a) habría sido clasificado así en ausencia de la característica de liquidación neta; y
- (b) existe una obligación sobre la entidad según las leyes o regulaciones fiscales de retener una cantidad por la obligación fiscal de un empleado asociada con ese pago basado en acciones.

Una entidad que aplique este párrafo contabilizará la retención de acciones para financiar el pago a la autoridad fiscal con respecto a la obligación tributaria del empleado asociada con el pago basado en acciones como una deducción del patrimonio, excepto en la medida en que el pago exceda el valor razonable al la fecha de liquidación neta de los instrumentos de patrimonio retenidos.

- 26.15C El párrafo 26.15B no se aplica a ningún instrumento de patrimonio que la entidad retenga en exceso del valor monetario de la obligación tributaria del empleado asociada con el pago basado en acciones. Dicho exceso de acciones retenidas se contabilizará como un pago basado en acciones liquidado en efectivo cuando este monto se pague en efectivo (u otros activos) al empleado.

Se modifica el párrafo 26.16. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

planes de grupo

- 26.16 Si una entidad otorga un pago basado en acciones a los empleados de una o más entidades del grupo, y el grupo presenta **estados financieros consolidados** utilizando la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* o las Normas de **Contabilidad NIIF completas**, las entidades del grupo pueden, como una alternativa al tratamiento establecido en los párrafos 26.3 y 26.15C26.15, para medir el gasto de pago basado en acciones sobre la base de una distribución razonable del gasto para el grupo.

Bienes o servicios no identificables

- 26.17 Si la contraprestación identificable recibida parece ser menor que el valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados o el pasivo incurrido, esta situación normalmente indica que se ha recibido (o se recibirá) otra contraprestación (es decir, bienes o servicios no identificables). Por ejemplo, algunas jurisdicciones tienen programas mediante los cuales los **propietarios** (como los empleados) pueden adquirir capital sin proporcionar bienes o servicios que puedan identificarse específicamente (o proporcionando bienes o servicios que son claramente inferiores al valor razonable de los instrumentos de capital otorgados).). Esto indica que se ha recibido o se recibirá otra contraprestación (como servicios de empleados pasados o futuros). La entidad medirá los bienes o servicios no identificables recibidos (o por recibir) como la diferencia entre el valor razonable del pago basado en acciones y el valor razonable de cualquier bien o servicio identificable recibido (o por recibir) medido en la concesión fecha. En el caso de transacciones liquidadas en efectivo, el pasivo se volverá a medir al final de cada **período sobre el que se informa** hasta que se liquide de acuerdo con el párrafo 26.14.

Divulgaciones

- 26.18 Una entidad revelará la siguiente información sobre la naturaleza y el alcance de los acuerdos de pagos basados en acciones que existieron durante el período:
- una descripción de cada tipo de acuerdo de pago basado en acciones que existió en cualquier momento durante el período, incluidos los términos y condiciones generales de cada acuerdo, como los requisitos de adquisición, el plazo máximo de las opciones otorgadas y el método de liquidación (por ejemplo, , ya sea en efectivo o en acciones). Una entidad con tipos sustancialmente similares de acuerdos de pagos basados en acciones puede agregar esta información.
 - el número y los precios medios ponderados de ejercicio de las opciones sobre acciones para cada uno de los siguientes grupos de opciones:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (i) pendientes al comienzo del período;
- (ii) concedido durante el período;
- (iii) perdido durante el período;
- (iv) ejercido durante el período;
- (v) vencido durante el período;
- (v) pendiente al final del período; y
- (vii) ejercitable al final del período.

- 26.19 Para los acuerdos de pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio, una entidad revelará información sobre cómo midió el valor razonable de los bienes o servicios recibidos o el valor de los instrumentos de patrimonio concedidos. Si una metodología de valoración se utilizó, la entidad revelará el método y la razón por la que lo eligió.
- 26.20 En el caso de acuerdos con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo, una entidad revelará información sobre cómo se midió el pasivo.
- 26.21 Para acuerdos de pagos basados en acciones que fueron modificados durante el período, una entidad revelará una explicación de esas modificaciones.
- 26.22 Si la entidad es parte de un plan de pago basado en acciones de grupo, y mide su gasto de pago basado en acciones sobre la base de una asignación razonable de la gasto reconocido para el grupo, revelará ese hecho y la base para la asignación (ver párrafo 26.16).
- 26.23 Una entidad revelará la siguiente información sobre el efecto de las transacciones con pagos basados en acciones en la utilidad o pérdida de la entidad para el período y en su **posición financiera**:
- (a) el gasto total reconocido en los resultados del período; y
 - (b) el **importe** en libros total al final del período para los pasivos derivadas de operaciones con pagos basados en acciones.

Sección 27

Deterioro de activos

Se modifican los párrafos 27.1, 27.9, 27.14, 27.25, 27.27 y 27.33. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Objetivo y alcance

27.1 Una **pérdida por deterioro** ocurre cuando el valor en **libros** de un **activo** excede su **monto recuperable**. Esta sección se aplicará en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos distintos de los siguientes, para los cuales otras secciones de esta Norma establecen requisitos de deterioro:

- (a) **activos por impuestos diferidos** (ver Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*);
- (b) activos que surgen de **los beneficios a los empleados** (ver Sección 28 *Beneficios a los empleados*);
- (C) **activos financieros** dentro del alcance de la Sección 11 *Información Financiera Básica* — ~~Instrumentos o Sección 12 *Otros Temas de Instrumentos Financieros*; _____~~
- (d) **propiedades de inversión** medidas a **valor razonable** (véase la Sección 16 *Inversiones Propiedad*);
- (mi) **activos biológicos** relacionados con **la actividad agrícola** medidos a valor razonable menos los costos estimados de venta (ver Sección 34 *Actividades Especializadas*); y
- (F) activos del contrato y activos que surgen de los costos para obtener o cumplir un contrato ~~contratos de construcción (ver Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes*).~~ _____

Deterioro de existencias

Precio de venta menos costos para completar y vender

27.2 Una entidad evaluará en cada **fecha de presentación** si algún **inventario** está deteriorado. La entidad realizará la evaluación comparando el importe en libros de cada elemento del inventario (o grupo de elementos similares; véase el párrafo 27.3) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o un grupo de partidas similares) está deteriorada, la entidad reducirá el valor en libros del inventario (o del grupo) a su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Esa reducción es una pérdida por deterioro y se reconoce inmediatamente en **resultados**.

27.3 Si es **impracticable** determinar el precio de venta menos los costos para completar y vender los inventarios partida por partida, la entidad puede agrupar partidas de inventario relacionadas con la misma línea de productos que tengan propósitos o usos finales similares y se produzcan y comercialicen en la misma zona geográfica. área con el fin de evaluar el deterioro.

Reversión del deterioro

- 27.4 Una entidad realizará una nueva evaluación del precio de venta menos los costos para completar y vender en cada fecha de presentación posterior. Cuando las circunstancias que anteriormente causaron el deterioro de valor de los inventarios ya no existen o cuando existe una clara evidencia de un aumento en el precio de venta menos los costos de terminación y venta debido a un cambio en las circunstancias económicas, la entidad revertirá el monto del deterioro (es decir, la reversión se limita al monto de la pérdida por deterioro original) de modo que el nuevo valor en libros sea el menor entre el costo y el precio de venta revisado menos los costos de terminación y venta.

Deterioro de activos distintos de existencias

Principios generales

- 27.5 Si, y solo si, el importe recuperable de un activo es inferior a su importe en libros, la entidad reducirá el importe en libros del activo a su importe recuperable. Esa reducción es una pérdida por deterioro. Los párrafos 27.11 a 27.20 proporcionan orientación sobre la medición del importe recuperable.
- 27.6 Una entidad reconocerá una pérdida por deterioro de valor inmediatamente en resultados, a menos que el activo se contabilice a un monto revaluado de acuerdo con el modelo de revaluación en la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*. Cualquier pérdida por deterioro de valor de un activo revaluado se tratará como una disminución de revaluación de acuerdo con el párrafo 17.15D.

Indicadores de deterioro

- 27.7 Una entidad evaluará en cada fecha de presentación si existe algún indicio de deterioro del valor de un activo. Si existe tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo. Si no hay indicación de deterioro, no es necesario estimar el importe recuperable.
- 27.8 Si no es posible estimar el importe recuperable del activo individual, una entidad estimará el importe recuperable de la **unidad generadora de efectivo** a la que pertenece el activo. Este puede ser el caso porque medir el monto recuperable requiere pronosticar los flujos de efectivo y, a veces, los activos individuales no generan flujos de efectivo por sí mismos. La unidad generadora de efectivo de un activo es el grupo de activos identificable más pequeño que incluye el activo y genera entradas de efectivo que son en gran medida independientes de las entradas de efectivo de otros activos o grupos de activos.
- 27.9 Al evaluar si existe algún indicio de que un activo puede estar deteriorado, una entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

- (a) durante el período, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo esperado como resultado del paso del tiempo o el uso normal.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) cambios significativos con un efecto adverso para la entidad han tenido lugar durante el período, o tendrán lugar en un futuro próximo, en el entorno tecnológico, de mercado, económico o legal en el que opera la entidad o en el mercado al que se dedica un activo .
- (c) tasas de interés de mercado u otras tasas de mercado de rendimiento de las inversiones han aumentado durante el período, y es probable que esos aumentos afecten **materialmente** la tasa de descuento utilizada para calcular el **valor en uso** de un activo y disminuyan el valor razonable menos los costos de venta del activo .
- (d) el importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en su conjunto (tal estimación puede haberse realizado, por ejemplo, en relación con la venta potencial de una parte o de la totalidad de la entidad).

Fuentes internas de información

- (mi) hay evidencia disponible de obsolescencia o daño físico de un activo.
- (F) han tenido lugar cambios significativos con un efecto adverso para la entidad durante el período, o se espera que ocurran en un futuro próximo, en la medida en que, o la forma en que, se usa o se espera que se use un activo. Estos cambios incluyen la inactividad del activo, los planes para discontinuar o reestructurar la operación a la que pertenece un activo y los planes para enajenar un activo antes de la fecha prevista anteriormente.
- (para) hay evidencia disponible de informes internos que indica que el desempeño económico de un activo es, o será, peor de lo esperado.
En este contexto, el desempeño económico incluye los resultados operativos y los flujos de efectivo.

27.10 Si existe un indicio de que un activo puede estar deteriorado, esto puede indicar que la entidad debe revisar la **vida útil remanente**, el método **de depreciación (amortización)** o el **valor residual** del activo y ajustarlo de acuerdo con la sección de esta Norma aplicable. al activo (por ejemplo, la Sección 17 y la Sección 18 *Activos intangibles distintos de la plusvalía*), incluso si no se reconoce una pérdida por deterioro del valor del activo.

Medición del importe recuperable

27.11 El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso. Si no es posible estimar el monto recuperable de un activo individual, las referencias en los párrafos 27.12 a 27.20 a un activo deben interpretarse como referencias también a la unidad generadora de efectivo de un activo.

27.12 No siempre es necesario determinar tanto el valor razonable de un activo menos los costos de venta como su valor en uso. Si cualquiera de estos montos excede el valor en libros del activo, el activo no está deteriorado y no es necesario estimar el otro.
Monto.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

27.13 Si no hay razón para creer que el valor en uso de un activo excede materialmente su valor razonable menos los costos de venta, el valor razonable del activo menos los costos de venta puede usarse como su monto recuperable. Este será a menudo el caso de un activo que es retenidos para su disposición.

Valor razonable menos costos de venta

27.14 ~~El valor razonable menos los costos de venta es la cantidad que se puede obtener de la venta de un activo en una transacción de plena competencia entre partes bien informadas y dispuestas, menos los costos de disposición (la Sección 12 Medición del valor razonable proporciona los párrafos 11.27–11.32 brindan orientación sobre la medición del valor razonable).~~ -

Valor en uso

27.15 El valor en uso es el **valor presente** de los flujos de efectivo futuros que se espera obtener de un activo. Este cálculo del valor presente implica los siguientes pasos:

- (a) estimar las entradas y salidas de efectivo futuras que se derivarán del uso continuado del activo y de su disposición final; y
- (b) aplicando la tasa de descuento apropiada a esos flujos de efectivo futuros.

27.16 Los siguientes elementos se reflejarán en el cálculo del valor en uso de un activo:

- (a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo;
- (b) expectativas sobre posibles variaciones en la cantidad o el momento de esos flujos de efectivo futuros;
- (C) el valor del dinero en el tiempo, representado por la tasa de interés actual libre de riesgo del mercado;
- (d) el precio por soportar la incertidumbre inherente al activo; y
- (mi) otros factores, como la falta de liquidez, que los participantes del mercado reflejarían al fijar el precio de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo.

27.17 Al medir el valor en uso, las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

- (a) proyecciones de entradas de efectivo por el uso continuado del activo;
- (b) proyecciones de salidas de efectivo en las que se incurre necesariamente para generar entradas de efectivo por el uso continuado del activo (incluidas las salidas de efectivo para preparar el activo para su uso) y que pueden atribuirse directamente o asignarse de forma razonable y coherente al activo; y
- (C) flujos de efectivo netos, si los hubiere, que se espera recibir (o pagar) por la disposición del activo al final de su vida útil en una transacción en condiciones de plena competencia entre partes bien informadas y dispuestas.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

La entidad puede desear utilizar los presupuestos o provisiones financieras recientes para estimar los flujos de efectivo, si están disponibles. Para estimar las proyecciones de flujo de caja más allá el período cubierto por los presupuestos o provisiones más recientes que una entidad pueda desear extrapolar las proyecciones en base a los presupuestos o provisiones utilizando un o una tasa de crecimiento decreciente para los años subsiguientes, a menos que una tasa creciente pueda ser justificado.

- 27.18 Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:
- (a) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; o
 - (b) recibos o pagos **del impuesto sobre la renta** .
- 27.19 Los flujos de efectivo futuros se estimarán para el activo en su condición actual. Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán las entradas de efectivo futuras estimadas o salidas que se espera que surjan de:
- (a) una futura reestructuración a la que aún no se ha comprometido una entidad; o
 - (b) mejorar o aumentar el rendimiento del activo.
- 27.20 La(s) tasa(s) de descuento utilizada(s) en el cálculo del valor presente deberá(n) ser una(s) tasa(s) antes de impuestos que refleje(n) las evaluaciones actuales del mercado de:
- (a) el valor temporal del dinero; y
 - (b) los riesgos específicos del activo para el cual se estiman los flujos de efectivo futuros no han sido ajustados.

La tasa (tasas) de descuento utilizada para medir el valor en uso de un activo no reflejar los riesgos para los cuales se han ajustado las estimaciones de flujos de efectivo futuros, para evitar el doble conteo.

Reconocimiento y medición de una pérdida por deterioro de un unidad generadora de efectivo

- 27.21 Se reconocerá una pérdida por deterioro de valor para una unidad generadora de efectivo si, y solo si el importe recuperable de la unidad es inferior al importe en libros de la unidad. La pérdida por deterioro se distribuirá para reducir el valor en libros de los activos de la unidad en el siguiente orden:
- (a) primero, para reducir el importe en libros de cualquier **fondo de comercio** asignado a la unidad generadora de efectivo; y
 - (b) luego, a los demás activos de la unidad a prorrata sobre la base de la valor en libros de cada activo en la unidad generadora de efectivo.
- 27.22 Sin embargo, una entidad no reducirá el importe en libros de ningún activo en el unidad generadora de efectivo por debajo del mayor de:
- (a) su valor razonable menos los costos de venta (si es determinable);
 - (b) su valor en uso (si es determinable); y
 - (c) cero.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 27.23 Cualquier importe en exceso de la pérdida por deterioro que no pueda asignarse a un activo debido a la restricción del párrafo 27.22 se asignará a los otros activos de la unidad a prorrata sobre la base del importe en libros de esos otros activos.

Requerimientos adicionales por deterioro de crédito mercantil

- 27.24 El fondo de comercio, por sí solo, no se puede vender. Tampoco genera flujos de efectivo a una entidad que sean independientes de los flujos de efectivo de otros activos. En consecuencia, el valor razonable del fondo de comercio no puede medirse directamente. En consecuencia, el valor razonable de la plusvalía debe derivarse de la medición del valor razonable de las unidades generadoras de efectivo de las que forma parte la plusvalía.
- 27.25 A efectos de las pruebas de deterioro, el fondo de comercio adquirido en una **combinación de negocios** se asignará, desde la fecha de adquisición, a cada una de las unidades generadoras de efectivo de la **adquirente de la** adquirente que se espera que se beneficie de las sinergias de la combinación, independientemente de si existen otros activos o los **pasivos de la adquirida se asignan a esas** unidades.
- 27.26 Parte del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo es atribuible a la **participación no controladora** en el fondo de comercio. Con el propósito de probar el deterioro de valor de una unidad generadora de efectivo que no es de propiedad total con plusvalía, el valor en libros de esa unidad se ajusta teóricamente, antes de compararlo con su monto recuperable, aumentando el valor en libros de la plusvalía asignado a la unidad para incluir el fondo de comercio atribuible a la participación no controladora. Este importe en libros teóricamente ajustado se compara luego con el importe recuperable de la unidad para determinar si la unidad generadora de efectivo está deteriorada.
- 27.27 Si la plusvalía no puede asignarse a unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo) de forma no arbitraria, a efectos de comprobar la plusvalía, la entidad comprobará el deterioro de valor de la plusvalía determinando el importe recuperable de:
- (a) la entidad adquirida en su totalidad, si la plusvalía se relaciona con una entidad adquirida que no ha sido integrada (integrada significa que el negocio adquirido ha sido reestructurado o disuelto en la **entidad que informa** u otras **subsidiarias**); o _____
 - (b) todo el grupo de entidades, excluidas las entidades que no se hayan integrado, si el fondo de comercio se relaciona con una entidad que se haya integrado.

Al aplicar este párrafo, una entidad necesitará separar la plusvalía en plusvalía relacionada con entidades que han sido integradas y plusvalía relacionada con entidades que no han sido integradas. Asimismo, la entidad seguirá los requisitos para las unidades generadoras de efectivo de esta sección al calcular el importe recuperable y asignar las pérdidas por deterioro y las reversiones a los activos pertenecientes a la entidad o grupo de entidades adquiridas.

Reversión de una pérdida por deterioro

- 27.28 Una pérdida por deterioro reconocida para el fondo de comercio no se revertirá en un período posterior.
- 27.29 Para todos los activos distintos de la plusvalía, una entidad evaluará en cada fecha de presentación si existe algún indicio de que una pérdida por deterioro del valor reconocida en periodos anteriores ya no existe o puede haber disminuido. Los indicios de que una pérdida por deterioro puede haber disminuido o puede que ya no exista son generalmente opuestos a los establecidos en el párrafo 27.9. Si existe tal indicación, la entidad determinará si la totalidad o parte de la pérdida por deterioro anterior debe revertirse. El procedimiento para realizar esa determinación dependerá de si la pérdida por deterioro anterior del activo se basó en:
- (a) el importe recuperable de ese activo individual (véase el párrafo 27.30);
o
 - (b) el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo (véase el párrafo 27.31).

Reversión donde se estimó el monto recuperable para un activo deteriorado individual

- 27.30 Cuando la pérdida por deterioro anterior se basaba en el importe recuperable del activo deteriorado individual, se aplican los siguientes requisitos:
- (a) la entidad estimará el importe recuperable del activo en la fecha corriente sobre la que se informa.
 - (b) si el importe recuperable estimado del activo excede su importe en libros, la entidad aumentará el importe en libros hasta el importe recuperable, sujeto a la limitación descrita en (c). Ese aumento es una reversión de una pérdida por deterioro. La entidad reconocerá la reversión inmediatamente en resultados, a menos que el activo se lleve a un monto revaluado de acuerdo con el modelo de revaluación en párrafo 17.15B. Cualquier reversión de una pérdida por deterioro de valor de un activo revaluado se tratará como un aumento de revaluación de acuerdo con el párrafo 17.15C.
 - (c) la reversión de una pérdida por deterioro no aumentará el valor en libros del activo por encima del valor en libros que se habría determinado (neto de amortización o depreciación) si no se hubiera reconocido una pérdida por deterioro para el activo en años anteriores.
 - (d) después de que se reconozca una reversión de una pérdida por deterioro del valor, la entidad ajustará el cargo por depreciación (amortización) del activo en períodos futuros para distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hubiere), de forma sistemática sobre su valor restante. vida útil.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Reversión cuando se estimó el importe recuperable para una unidad generadora de efectivo

27.31

Cuando la pérdida por deterioro original se basó en el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el activo, se aplican los siguientes requisitos:

- (a) la entidad estimará el importe recuperable de esa unidad generadora de efectivo en la fecha corriente sobre la que se informa.
- (b) si el monto recuperable estimado de la unidad generadora de efectivo excede su valor en libros, ese exceso es una reversión de una pérdida por deterioro. La entidad asignará el monto de esa reversión a los activos de la unidad, excepto la plusvalía, a prorrata de los valores en libros de esos activos, sujeto a la limitación descrita en (c). Esos aumentos en los valores en libros se tratarán como reversiones de pérdidas por deterioro de activos individuales y se reconocerán inmediatamente en resultados, a menos que el activo se lleve a un monto revaluado de acuerdo con el modelo de revaluación del párrafo 17.15B. Cualquier reversión de una pérdida por deterioro de valor de un activo revaluado se tratará como un aumento de revaluación en de acuerdo con el párrafo 17.15C.
- (c) al asignar una reversión de una pérdida por deterioro de valor para una unidad generadora de efectivo, la reversión no aumentará el importe en libros de ningún activo por encima del menor de:
 - (i) su importe recuperable; y
 - (ii) el importe en libros que se habría determinado (neto de amortización o depreciación) si no se hubiera reconocido una pérdida por deterioro del valor del activo en periodos anteriores.
- (d) cualquier importe en exceso de la reversión de la pérdida por deterioro que no pueda asignarse a un activo debido a la restricción en (c) se asignará a prorrata a los demás activos de la unidad generadora de efectivo, excepto el fondo de comercio.
- (mi) después de reconocer una reversión de una pérdida por deterioro del valor, si corresponde, la entidad ajustará el cargo por depreciación (amortización) de cada activo en la unidad generadora de efectivo en periodos futuros para asignar el valor en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hubiere), de forma sistemática a lo largo de su vida útil remanente.

Divulgaciones

27.32

Una entidad revelará lo siguiente para cada **clase de activos** indicados en el párrafo 27.33:

- (a) el monto de las pérdidas por deterioro reconocidas en utilidad o pérdida durante el periodo y la(s) partida(s) en el **estado de resultados integrales** (y en el **estado de resultados**, si se presenta) en las que se incluyen esas pérdidas por deterioro; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro reconocidas en resultados o pérdida durante el período y la(s) partida(s) en el estado de resultados resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta) en que se revierten dichas pérdidas por deterioro.

27.33 Una entidad revelará la información requerida por el párrafo 27.32 para cada de las siguientes clases de activos:

- ~~(a)~~ inventarios;—
- (b) **propiedades, planta y equipo** (incluidas las propiedades de inversión) contabilizados por el método del costo);
- (C) buena voluntad;
- (d) **activos intangibles** distintos de la plusvalía;
- (mi) inversiones en **asociadas**; y
- (F) inversiones en negocios conjuntos de entidades controladas conjuntamente.

Sección 28**Beneficios para empleados**

Se modifica el párrafo 28.1. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 28.1 **Los beneficios a los empleados** son todas las formas de contraprestación otorgadas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados, incluidos los directores y la gerencia. Esta sección se aplica a todos los beneficios de los empleados, excepto **las transacciones de pago basado en acciones**, que están cubiertas por la Sección 26 *Pago basado en acciones*. Los beneficios de los empleados cubiertos por esta sección serán uno de los siguientes cuatro tipos:
- (a) beneficios a los empleados a corto plazo, que son beneficios a los empleados (distintos de los **beneficios por terminación**) que vencen en su totalidad dentro de los doce meses posteriores al final del período en el que los empleados prestaron el servicio relacionado;
 - (b) **beneficios post-empleo**, que son beneficios para los empleados (distintos de los beneficios por terminación) que se pagan después de la finalización del empleo;
 - (c) otros beneficios a los empleados a largo plazo, que son beneficios a los empleados (distintos de los beneficios post-empleo y los beneficios por terminación) que no vencen en su totalidad dentro de los doce meses posteriores al final del período en el que los empleados prestaron el servicio relacionado; y
 - (d) beneficios por terminación, que son beneficios a los empleados pagaderos como resultado de:
 - (i) la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado antes de la fecha normal de retiro; o
 - (ii) la decisión de un empleado de aceptar una oferta de beneficios de despido voluntario a cambio de la terminación del empleo esos beneficios.
- 28.2 Los beneficios a los empleados también incluyen transacciones con pagos basados en acciones mediante las cuales los empleados reciben **instrumentos de patrimonio** (como acciones u opciones sobre acciones) o **efectivo** u otros **activos** de la entidad en montos que se basan en el precio de las acciones de la entidad u otros instrumentos de patrimonio de la entidad. . Una entidad aplicará la Sección 26 en la contabilización de transacciones con pagos basados en acciones.
- Principio de reconocimiento general para todos los beneficios de los empleados**
- 28.3 Una entidad reconocerá el costo de todos los beneficios a los empleados a los que sus empleados tengan derecho como resultado del servicio prestado a la entidad durante el **período sobre el que se informa**:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) como un **pasivo**, después de deducir las cantidades que se han pagado directamente a los empleados o como una contribución a un fondo de beneficios para empleados. Si el monto pagado excede la obligación que surge del servicio antes de la **fecha de presentación**, una entidad reconocerá ese exceso como un activo en la medida en que el pago anticipado conlleve una reducción en los pagos futuros o un reembolso en efectivo.
- (b) como un **gasto**, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo sea reconocido como parte del costo de un activo tal como **inventarios** o **propiedad, planta y equipo**.

Se modifican el párrafo 28.4 y el encabezamiento anterior al párrafo 28.5. El texto eliminado se tacha.

Beneficios para empleados a corto plazo

Ejemplos

- 28.4 Los beneficios a los empleados a corto plazo ~~generalmente~~ incluyen elementos tales como:
- (a) sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social;
 - (b) ausencias compensadas a corto plazo (como vacaciones anuales pagadas y licencia por enfermedad pagada) cuando se espera que las ausencias ocurran dentro de los doce meses posteriores al final del período en el que los empleados prestan el servicio de empleado relacionado;
 - (C) participación en las utilidades y primas pagaderas dentro de los doce meses siguientes al término del período en que los empleados prestaron el servicio correspondiente; y
 - (d) beneficios no monetarios (como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios gratuitos o subsidiados) para los empleados actuales.

Medición de los beneficios a corto plazo ~~en general~~

- 28.5 Cuando un empleado haya prestado servicios a una entidad durante el período sobre el que se informa, la entidad medirá los importes reconocidos de acuerdo con el párrafo 28.3 al importe no descontado de los beneficios a los empleados a corto plazo que se espera pagar a cambio de ese servicio.

Reconocimiento y medición: ausencias compensadas a corto plazo

- 28.6 Una entidad puede compensar a los empleados por la ausencia por varias razones, incluidas las vacaciones anuales y la licencia por enfermedad. Algunas ausencias compensadas a corto plazo se acumulan; se pueden transferir y utilizar en períodos futuros si el empleado no utiliza el derecho del período actual en su totalidad.
- Los ejemplos incluyen vacaciones anuales y licencia por enfermedad. Una entidad reconocerá el costo esperado de la **acumulación de ausencias compensadas** cuando los empleados presten un servicio que aumente su derecho a futuras ausencias compensadas. La entidad medirá el costo esperado de acumular ausencias compensadas al monto adicional no descontado que la entidad espera pagar como resultado del derecho no utilizado que tiene

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

acumuladas al final del período sobre el que se informa. La entidad presentará este importe como un pasivo corriente en la fecha de presentación.

- 28.7 Una entidad reconocerá el costo de otras ausencias compensadas (no acumulativas) cuando ocurran las ausencias. La entidad medirá el costo de las ausencias compensadas no acumulables al monto no descontado de los sueldos y salarios pagados o por pagar por el período de ausencia.

Reconocimiento: participación en las ganancias y planes de bonificación

- 28.8 Una entidad reconocerá el costo esperado de los pagos de participación en las utilidades y bonos solo cuando:
- (a) la entidad tiene una obligación presente, legal o implícita, de realizar tales pagos como resultado de eventos pasados (esto significa que la entidad no tiene otra alternativa realista que realizar los pagos); y
 - (b) se puede hacer una estimación confiable de la obligación.

Se modifica el párrafo 28.11. El texto nuevo está subrayado.
--

Beneficios post-empleo: distinción entre planes de contribución definida y planes de beneficio definido

- 28,9 Los beneficios post-empleo incluyen, por ejemplo:
- (a) prestaciones de jubilación, como pensiones; y
 - (b) otros beneficios post-empleo, como seguro de vida post-empleo y atención médica post-empleo.
- Los acuerdos mediante los cuales una entidad proporciona beneficios **post-empleo son planes de beneficios post-empleo**. Una entidad aplicará esta sección a todos esos acuerdos, ya sea que impliquen o no el establecimiento de una entidad separada para recibir contribuciones y pagar beneficios. En algunos casos, estos arreglos son impuestos por ley en lugar de por acción de la entidad. En algunos casos, estos arreglos surgen de acciones de la entidad incluso en ausencia de un plan formal y documentado.
- 28.10 Los planes de beneficios post-empleo se clasifican como **planes de contribución definida** o **planes de beneficios definidos**, dependiendo de sus términos y condiciones principales:
- (a) Los planes de contribución definida son planes de beneficios posteriores al empleo en virtud de los cuales una entidad paga contribuciones fijas a una entidad separada (un fondo) y no tiene obligación legal o implícita de pagar contribuciones adicionales o de realizar pagos de beneficios directos a los empleados si el fondo no tiene suficiente activos para pagar todos los beneficios de los empleados relacionados con el servicio de los empleados en el período actual y en los anteriores. Así, el importe de los beneficios post-empleo recibidos por el empleado viene determinado por el importe de las aportaciones pagadas por una entidad (y quizás también el empleado) a un plan de beneficios post-empleo o a una aseguradora, junto con los rendimientos de inversión derivados de las contribuciones

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) los planes de beneficios definidos son planes de beneficios post-empleo distintos de los planes de contribuciones definidas. Según los planes de beneficios definidos, la obligación de la entidad es proporcionar los beneficios acordados a los empleados actuales y anteriores, y el riesgo actuarial (que los beneficios cuesten más o menos de lo esperado) y el riesgo de inversión (que los rendimientos de los activos reservados para financiar los beneficios difieran de las expectativas) son asumidos, en sustancia, por la entidad. Si la experiencia actuarial o de inversión es peor de lo esperado, la obligación de la entidad puede incrementarse, y viceversa si la experiencia actuarial o de inversión es mejor de lo esperado.

Planes multipatronales y planes estatales

- 28.11 **Los planes multipatronales** y los planes estatales se clasifican como planes de contribución definida o planes de beneficios definidos en función de los términos del plan, incluyendo cualquier obligación implícita que vaya más allá de los términos formales. Sin embargo, si no se dispone de información suficiente para utilizar la contabilidad de beneficios definidos para un plan de múltiples empleadores o un plan estatal que es un plan de beneficios definidos, una entidad contabilizará el plan de acuerdo con el párrafo 28.13 como si fuera un plan de contribuciones definidas, y hacer las revelaciones requeridas por el párrafo 28.40.

Prestaciones aseguradas

- 28.12 Una entidad puede pagar primas de seguro para financiar un plan de beneficios post-empleo. La entidad tratará dicho plan como un plan de contribución definida a menos que la entidad tenga una obligación legal o implícita ya sea:
- (a) pagar los beneficios de los empleados directamente cuando vencen; o
- (b) pagar montos adicionales si la aseguradora no paga todos los beneficios futuros a los empleados relacionados con el servicio de los empleados en el período actual y en los anteriores.

Una obligación implícita podría surgir indirectamente a través del plan, a través del mecanismo para fijar primas futuras oa través de una **relación de parte** relacionada con el asegurador. Si la entidad retiene tal obligación legal o implícita, la entidad tratará el plan como un plan de beneficios definidos.

Beneficios post-empleo: planes de contribución definida

Reconocimiento y medida

- 28.13 Una entidad reconocerá la contribución a pagar por un período:
- (a) como un pasivo, después de deducir cualquier cantidad ya pagada. Si los pagos de contribuciones exceden la contribución adeudada por el servicio antes de la fecha de presentación, una entidad reconocerá ese exceso como un activo.
- (b) como un gasto, a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo sea reconocido como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedad, planta y equipo.

Se modifican los párrafos 28.14-28.15, 28.17-28.18, 28.21 y 28.26. Se elimina el párrafo 28.19. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Beneficios post-empleo: planes de beneficios definidos

Reconocimiento

- 28.14 Al aplicar el principio general de **reconocimiento** del párrafo 28.3 a los planes de beneficios definidos, una entidad reconocerá:
- (a) un pasivo por sus obligaciones según los planes de beneficios definidos netos de los **activos del plan—su 'pasivo por beneficios definidos' (véanse los párrafos 28.15 a 28.23)**; y
 - (b) ~~reconoce~~ el cambio neto en ese pasivo durante el período como el costo de sus planes de beneficios definidos durante el período (véanse los párrafos 28.24 a 28.27).

Medición del pasivo por beneficios definidos

- 28.15 Una entidad medirá un pasivo por beneficios definidos por sus obligaciones según planes de beneficios definidos por el total neto de los siguientes importes:
- (a) el **valor presente** de sus obligaciones bajo planes de beneficios definidos (su **obligación de beneficios definidos**) a la fecha de presentación (los párrafos 28.16 a 28.22 brindan orientación para medir esta obligación).
 - (b) menos el **valor razonable** a la fecha de presentación de los activos del plan (si los hubiere) con los cuales se liquidarán directamente las obligaciones. Sección 12 Medición del valor razonable proporciona ~~Los párrafos 11.27 a 11.32 brindan orientación~~ para determinar los valores razonables de esos activos del plan.

Inclusión de beneficios adquiridos y no adquiridos

- 28.16 El valor presente de las obligaciones de una entidad según los planes de beneficios definidos a la fecha de presentación reflejará la cantidad estimada del beneficio que los empleados han obtenido a cambio de su servicio en el período actual y en los anteriores, incluidos los beneficios que aún no se han **consolidado** (véase el párrafo 28.26), e incluyendo los efectos de las fórmulas de beneficios que otorgan a los empleados mayores beneficios para años posteriores de servicio. Esto requiere que la entidad determine cuánto beneficio es atribuible al período actual y al anterior sobre la base de la fórmula de beneficio del plan y realice estimaciones (supuestos actuariales) sobre variables demográficas (tales como rotación y mortalidad de empleados) y variables financieras (tales como aumentos futuros de salarios y costos médicos) que influyen en el costo del beneficio. Las suposiciones actuariales serán imparciales (ni imprudentes ni excesivamente conservadoras), compatibles entre sí y seleccionadas para conducir a la mejor estimación de los flujos de efectivo futuros que surgirán bajo el plan.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

descuento

- 28.17 ~~Una entidad medirá su obligación por beneficios definidos sobre la base del valor presente descontado. La entidad determinará la tasa utilizada para descontar los pagos futuros por referencia a los rendimientos del mercado en la fecha de presentación de los bonos corporativos de alta calidad. En jurisdicciones de países sin un mercado profundo de tales bonos, la entidad utilizará los rendimientos del mercado (en la fecha de presentación) de los bonos del gobierno. La moneda y el plazo de los bonos corporativos o bonos del gobierno deberán ser consistentes con la moneda y el período estimado de los pagos futuros.~~

Método de valoración actuarial

- 28.18 ~~Si una entidad puede, sin costo o esfuerzo desproporcionado, utilizar el **método de la unidad de crédito proyectada** para medir su obligación por beneficios definidos y el gasto relacionado, lo hará. Si los beneficios definidos se basan en salarios futuros, el método de crédito unitario proyectado requiere que una entidad mida sus obligaciones por beneficios definidos sobre una base que refleje los incrementos salariales futuros estimados.~~

Además, el método de la unidad de crédito proyectada requiere que una entidad realice varias suposiciones actuariales al medir la obligación por beneficios definidos, incluidas las tasas de descuento, las tasas esperadas de rendimiento de los activos del plan, las tasas esperadas de aumentos salariales, la rotación de empleados, la mortalidad y (para beneficios planes médicos) tasas de tendencia de costos médicos.

- 28.19 ~~Si una entidad no puede, sin costo o esfuerzo desproporcionado, usar el método de la unidad de crédito proyectada para medir su obligación y costo según los planes de beneficios definidos, se permite que la entidad haga las siguientes simplificaciones al medir su obligación por beneficios definidos con respecto a la corriente empleados: _____~~

- (a) ~~ignorar los aumentos salariales futuros estimados (es decir, suponer que los salarios actuales continúan hasta que se espera que los empleados actuales comiencen a recibir beneficios posteriores al empleo). _____~~
- (b) ~~ignorar el servicio futuro de los empleados actuales (es decir, suponer el cierre del plan para los empleados existentes y nuevos). _____~~
- (c) ~~ignorar la posible mortalidad en servicio de los empleados actuales entre la fecha de presentación y la fecha en que se espera que los empleados comiencen a recibir los beneficios posteriores al empleo (es decir, suponga que todos los empleados actuales recibirán los beneficios posteriores al empleo). Sin embargo, aún será necesario considerar la mortalidad después del servicio (es decir, la esperanza de vida). _____~~

~~Una entidad que aprovecha las simplificaciones de **medición** anteriores debe, no obstante, incluir tanto los **beneficios adquiridos como los beneficios no adquiridos en _____**
medir su obligación por beneficios definidos. _____~~

- 28.20 Esta Norma no requiere que una entidad contrate a un actuario independiente para realizar la valoración actuarial integral necesaria para calcular su obligación por beneficios definidos. Tampoco requiere que se haga anualmente una valoración actuarial integral. En los periodos entre valuaciones actuariales integrales, si los principales supuestos actuariales no han cambiado significativamente, la obligación por beneficios definidos puede medirse ajustando la

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

medición del período anterior para los cambios en la demografía de los empleados, como el número de empleados y los niveles salariales.

Introducciones, cambios, reducciones y liquidaciones de planes

- 28.21 Si se ha introducido o cambiado un plan de beneficios definidos en el período actual, la entidad aumentará o disminuirá su pasivo por beneficios definidos para reflejar el cambio, y reconocerá el aumento (disminución) como un gasto (**ingreso**) al medir la **utilidad o pérdida** en el período actual. Por el contrario, si un plan ha sido recortado (es decir, se reducen los beneficios o el grupo de empleados cubiertos) o liquidado (la obligación del empleador se cancela por completo) en el período actual, la obligación por beneficios definidos se reducirá o eliminará y la entidad reconocerá los beneficios resultantes. ganancia , **ganancia** o pérdida en el resultado del período actual.

Activo del plan de beneficios definidos

- 28.22 Si el valor presente de la obligación por beneficios definidos a la fecha de presentación es menor que el valor razonable de los activos del plan a esa fecha, el plan tiene superávit. Una entidad reconocerá un superávit del plan como un activo del plan de beneficios definidos solo en la medida en que pueda recuperar el superávit ya sea mediante contribuciones reducidas en el futuro o mediante reembolsos del plan.

Costo de un plan de beneficios definidos

- 28.23 Una entidad reconocerá el cambio neto en su pasivo por beneficios definidos durante el período, que no sea un cambio atribuible a los beneficios pagados a los empleados durante el período o a las contribuciones del empleador, como el costo de sus planes de beneficios definidos durante el período. Ese costo se reconoce en su totalidad en el resultado del período como un gasto o en parte en el resultado del período y en parte como una partida de **otro resultado integral** (véase el párrafo 28.24) a menos que otra sección de esta Norma requiera que el costo se reconozca como parte del costo. de un activo como inventarios o propiedad, planta y equipo.

Reconocimiento-elección de política contable

- 28.24 Se requiere que una entidad reconozca todas las ganancias y pérdidas actuariales en el período en que ocurren. Una entidad deberá:

- (a) reconocer todas las ganancias y pérdidas actuariales en utilidad o pérdida; o
- (b) reconocer todas las ganancias y pérdidas actuariales en otros resultados integrales.

como una elección de política contable. La entidad aplicará la política contable elegida de forma coherente a todos sus planes de prestaciones definidas ya todas sus ganancias y pérdidas actuariales. Las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas en otros resultados integrales se presentarán en el **estado de resultados integrales**.

- 28.25 El cambio neto en el pasivo por beneficios definidos que se reconoce como el costo de un plan de beneficios definidos incluye:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) el cambio en el pasivo por beneficios definidos que surge del servicio prestado por los empleados durante el período sobre el que se informa;
- (b) intereses sobre la obligación por beneficios definidos durante el período sobre el que se informa;
- (C) los rendimientos de los activos del plan y el cambio neto en el valor razonable de los derechos de reembolso reconocidos (véase el párrafo 28.28) durante el período sobre el que se informa;
- (d) ganancias y pérdidas actuariales surgidas en el período sobre el que se informa;
- (mi) aumentos o disminuciones en el pasivo por beneficios definidos resultantes de la introducción de un nuevo plan o el cambio de un plan existente en el período sobre el que se informa (véase el párrafo 28.21); y
- (F) disminuciones en el pasivo por beneficios definidos resultantes de la reducción o liquidación de un plan existente en el período sobre el que se informa (véase el párrafo 28.21).

28.26 El servicio de los empleados da lugar a una obligación en virtud de un plan de prestaciones definidas incluso si las prestaciones están condicionadas al empleo futuro (en otras palabras, aún no se han adquirido). El servicio del empleado antes de la fecha de consolidación da lugar a una obligación implícita porque, en cada fecha sucesiva de información, se reduce la cantidad de servicio futuro que un empleado tendrá que prestar antes de tener derecho al beneficio. Al medir su obligación por beneficios definidos, una entidad considera la probabilidad de que algunos empleados no cumplan con los requisitos de consolidación. De manera similar, aunque algunos beneficios post-empleo (como los beneficios médicos post-empleo) se pagan solo si ocurre un evento específico cuando un empleado ya no está empleado (como una enfermedad), se crea una obligación cuando el empleado presta un servicio que dan derecho a la prestación si se produce el hecho especificado. La probabilidad de que ocurra el evento especificado afecta la medición de la obligación, pero no determina si la obligación existe.

28.27 Si los beneficios definidos se reducen por montos que se pagarán a los empleados según los planes patrocinados por el gobierno, una entidad medirá sus obligaciones por beneficios definidos sobre una base que refleje los beneficios pagaderos según los planes del gobierno, pero solo si:

- (a) esos planes fueron promulgados antes de la fecha de presentación de informes; o
- (b) la historia pasada, u otra evidencia confiable, indica que esos beneficios estatales cambiarán de alguna manera predecible, por ejemplo, en línea con cambios futuros en los niveles generales de precios o niveles generales de salarios.

Reembolsos

28.28 Si una entidad está virtualmente segura de que otra parte reembolsará parte o la totalidad del desembolso requerido para liquidar una obligación por beneficios definidos, la entidad reconocerá su derecho al reembolso como un activo separado. La entidad medirá el activo al valor razonable. En el estado de resultados integrales (o en el **estado de resultados**, si se presenta), el gasto relacionado con un plan de beneficios definidos puede presentarse neto del monto reconocido para un reembolso.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Se modifica el párrafo 28.29. El texto eliminado se tacha.

Otros beneficios para empleados a largo plazo

- 28.29 Otros beneficios para empleados a largo plazo ~~generalmente incluyen~~, por ejemplo:
- (a) ausencias compensadas a largo plazo, como servicio prolongado o licencia sabática;
 - (b) beneficios por servicio prolongado;
 - (C) beneficios por discapacidad a largo plazo;
 - (d) participación en las utilidades y primas pagaderas doce meses o más después del término del período en que los empleados prestaron el servicio relacionado; y
 - (mi) compensación diferida pagada doce meses o más después del final del período en que se ganó.
- 28.30 Una entidad reconocerá un pasivo por otros beneficios a los empleados a largo plazo medido por el total neto de los siguientes importes:
- (a) el valor presente de la obligación por beneficios a la fecha de presentación de informes; menos
 - (b) el valor razonable a la fecha de presentación de los activos del plan (si los hubiere) con los cuales se liquidarán directamente las obligaciones.
- Una entidad reconocerá el cambio neto en el pasivo durante el período, que no sea un cambio atribuible a los beneficios pagados a los empleados durante el período o a las contribuciones del empleador, como el costo de sus otros beneficios a los empleados a largo plazo durante el período. Ese costo se reconoce íntegramente en resultados como un gasto a menos que otra sección de esta Norma requiera que se reconozca como parte del costo de un activo, como inventarios o propiedad, planta y equipo.

Se modifican los párrafos 28.34 y 28.37. Se añaden los párrafos 28.34A-28.34B.
Se elimina el párrafo 28.35. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Beneficios por terminación

- 28.31 Una entidad puede estar comprometida, por legislación, por acuerdos contractuales o de otro tipo con los empleados o sus representantes o por una obligación implícita basada en la práctica comercial, la costumbre o el deseo de actuar equitativamente, a realizar pagos (u otorgar otros beneficios) a los empleados cuando rescinde su empleo. Dichos pagos son beneficios por terminación.

Reconocimiento

- 28.32 Debido a que los beneficios por terminación no proporcionan a la entidad beneficios económicos futuros, la entidad los reconocerá como un gasto en el resultado del período inmediatamente.
- 28.33 Cuando una entidad reconoce los beneficios por terminación, la entidad también puede tener que contabilizar una reducción de los beneficios por retiro u otros beneficios a los empleados.

28.34 Una entidad reconocerá las indemnizaciones por cese como un pasivo y un gasto por ~~indemnizaciones por cese en la primera de las siguientes fechas solo cuando la entidad esté demostrablemente comprometida ya sea:~~

- (a) ~~cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y para terminar el empleo de un empleado o grupo de empleados antes de la fecha normal de jubilación; o~~
- (b) ~~cuando la entidad reconozca costos por una reestructuración que esté dentro del alcance de la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* e implique el pago de indemnizaciones por cese para proporcionar indemnizaciones por cese como resultado de una oferta realizada para fomentar la rescisión voluntaria.~~

28.34A Para los beneficios por terminación pagaderos como resultado de la decisión de un empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación del empleo, el momento en que una entidad ya no puede retirar la oferta de beneficios por terminación es el primero de:

- (a) cuando el empleado acepta la oferta.
- (b) cuando surta efecto una restricción (por ejemplo, un requerimiento legal, regulatorio o contractual u otra restricción) sobre la capacidad de la entidad para retirar la oferta. Esto sería cuando se hace la oferta, si la restricción existiera al momento de la oferta.

28.34B Para los beneficios por terminación pagaderos como resultado de la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado, la entidad ya no puede retirar la oferta cuando la entidad haya comunicado a los empleados afectados un plan de terminación que cumpla con todos los criterios siguientes:

- (a) las acciones requeridas para completar el plan indican que es poco probable que se realicen cambios significativos en el plan;
- (b) el plan identifica el número de empleados cuyo empleo se va a terminar, sus clasificaciones de trabajo o funciones y sus ubicaciones (pero el plan no necesita identificar a cada empleado individual) y la fecha prevista de finalización; y
- (c) el plan establece los beneficios por terminación que los empleados recibirán con suficiente detalle para que los empleados puedan determinar el tipo y la cantidad de los beneficios que recibirán cuando finalice su empleo.

28.35 Una entidad está demostrablemente comprometida con una terminación solo cuando la entidad tiene un plan formal detallado para la terminación y no tiene una posibilidad realista de retirarse del plan.

Medición

28.36 Una entidad medirá los beneficios por terminación a la mejor estimación del desembolso que se requeriría para liquidar la obligación en la fecha de presentación. En el caso de una oferta hecha para fomentar la rescisión voluntaria, la medición de las indemnizaciones por cese se basará en el número de empleados que se espera que acepten la oferta.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 28.37 Cuando los beneficios por terminación vencen más de doce meses después del final del período sobre el que se informa, se medirán a su valor presente ~~descontado.~~

Se modifica el párrafo 28.38. El texto nuevo está subrayado.

planes de grupo

- 28.38 Si una entidad **controladora** brinda beneficios a los empleados de una o más **subsidiarias del grupo**, y la controladora presenta **estados financieros consolidados** utilizando la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* o las Normas de **Contabilidad NIIF completas**, ~~dichas subsidiarias pueden reconocer y medir el gasto por~~ beneficios a los empleados. sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido para el grupo.

Se modifican los párrafos 28.40-28.41 y 28.42 y el encabezado anterior al párrafo 28.42.
Se añaden los párrafos 28.41A-28.41E. Se elimina el párrafo 28.44. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Divulgaciones

Información a revelar sobre los beneficios a los empleados a corto plazo

- 28.39 Esta sección no requiere divulgaciones específicas sobre los beneficios a los empleados a corto plazo.

Revelaciones sobre planes de contribución definida

- 28.40 Una entidad revelará el importe reconocido en el resultado del período como gasto para los planes de aportaciones definidas. Si una entidad trata un plan multipatronal o estatal de beneficios definidos como un plan de contribuciones definidas porque no se dispone de información suficiente para la contabilidad de beneficios definidos (véase el párrafo 28.11), revelará el hecho de que el plan es un plan de contribuciones definidas, plan de beneficios y la razón por la cual se contabiliza como un plan de contribución definida, junto con cualquier información disponible sobre el superávit o déficit del plan y las implicaciones, si las hubiere, para la entidad.

Revelaciones sobre planes de beneficios definidos

- 28.41 ~~Excepto en el caso de cualquier plan multipatronal o estatal de beneficios definidos que se contabilice como un plan de contribuciones definidas de acuerdo con el párrafo 28.11, y en relación con el cual el párrafo 28.40 requiere información a revelar diferente, una entidad revelará la siguiente información sobre los planes de beneficios definidos (excepto para los planes de beneficios definidos de múltiples empleadores que se contabilizan como planes de contribuciones definidas de acuerdo con el párrafo 28.11; para los cuales se aplica la información a revelar del párrafo 28.40). Si una entidad tiene más de un plan de beneficios definidos, estas revelaciones pueden hacerse en total, por separado para cada plan, o en las agrupaciones que se consideren más útiles:~~

- (a) una descripción general del tipo de plan, incluida la política de **financiación** ;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) la política contable de la entidad para reconocer las ganancias y pérdidas actuariales (ya sea en utilidad o pérdida o como una partida de otro resultado integral) y el importe de las ganancias y pérdidas actuariales reconocidas durante el período;
- (c) ~~si la entidad utiliza alguna de las simplificaciones del párrafo 28.19 en _____ medir su obligación por beneficios definidos, revelará ese hecho y _____ las razones por las que usar el método de crédito unitario proyectado para medir su _____ la obligación y el costo bajo los planes de beneficios definidos implicarían _____ costo o esfuerzo;~~
- (d) la fecha de la valuación actuarial integral más reciente y, si no era a la fecha de presentación, una descripción de los ajustes que se hicieron para medir la obligación por beneficios definidos al momento de presentación fecha;
- (mi) una conciliación de los saldos de apertura y cierre del beneficio definido obligación mostrando por separado: ~~beneficios pagados y todos los demás cambios;~~ _____
- (i) ~~cambio en el pasivo por beneficios definidos que surge del empleado _____ servicio prestado durante el período sobre el que se informa;~~
- (ii) ~~interés sobre la obligación por prestaciones definidas durante el período sobre el que se informa período;~~
- (iii) ~~ganancias y pérdidas actuariales surgidas en el período sobre el que se informa;~~
- (iv) ~~cambios resultantes de la introducción de un nuevo plan o el cambio de un _____ plan existente en el período del informe;~~ _____
- (v) ~~beneficios pagados; y _____~~
- (v) ~~todos los demás cambios.~~
- (F) una conciliación de los saldos inicial y final del valor razonable de _____ activos del plan y de los saldos de apertura y cierre de cualquier derecho de reembolso reconocido como un activo, mostrando por separado, si _____ aplicable: _____
- (i) ~~contribuciones;~~
- (ii) ~~beneficios pagados; y _____~~
- (iia) ~~el rendimiento de los activos del plan y el cambio neto en el valor razonable de _____ derechos de reembolso reconocidos (ver párrafo 28.28) durante _____ el período del informe; y _____~~
- (iii) ~~otros cambios en los activos del plan.~~
- ~~el costo total relacionado con los planes de beneficios definidos para el período, revelando _____ por separado las cantidades: _____~~
- (i) ~~reconocido en utilidad o pérdida como un gasto; y _____~~
- (ii) ~~incluido en el costo de un activo. _____~~

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (h) para cada clase principal de activos del plan, que incluirá, pero no limitado a, instrumentos de capital, instrumentos de deuda, propiedad y todos otros activos, el porcentaje o monto que cada clase principal de plan activos constituye el valor razonable de los activos totales del plan al fecha de reporte;
- (i) los importes incluidos en el valor razonable de los activos del plan para:
 - (i) cada clase de **instrumentos financieros** propios de la entidad ; y
 - (ii) cualquier propiedad ocupada u otros activos utilizados por la entidad.
- ~~(j) el rendimiento real de los activos del plan; y~~
- (k) las principales hipótesis actuariales utilizadas, incluyendo, en su caso:
 - (i) las tasas de descuento;
 - (ii) las tasas de rendimiento esperadas de los activos del plan para los períodos presentado en los **estados financieros**;
 - (iii) las tasas esperadas de incrementos salariales;
 - (iv) tasas de tendencia de costos médicos; y
 - (v) cualquier otra suposición actuarial **importante** utilizada.

~~No es necesario presentar las conciliaciones en (e) y (f) para períodos anteriores. Una subsidiaria que reconoce y mide el gasto por beneficios a los empleados en el sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido para el grupo (véase el párrafo 28.38), en sus estados financieros separados, describirá sus política para hacer la asignación y hará las revelaciones en (a) (k) para el plan en su conjunto.~~

- 28.41A Las conciliaciones en 28.41(e) y 28.41(f) no necesitan ser presentadas para previa períodos.
- 28.41B Si una entidad tiene más de un plan de beneficios definidos, las revelaciones requeridas por el párrafo 28.41 puede hacerse en total, por separado para cada plan, o en tal agrupaciones que la entidad considere más útiles.
- 28.41C Si una entidad participa en un plan de beneficios definidos que es un plan de grupo, deberá revelar:
 - (a) el acuerdo contractual o la política establecida para el cobro de la red definida beneficio costo o el hecho de que no existe tal política;
 - (b) la política para determinar la contribución a pagar por la entidad; y
 - (c) si la entidad contabiliza una asignación del costo neto de los beneficios definidos como se indica en el párrafo 28.38, toda la información sobre el plan como total requerido por el párrafo 28.41.
- 28.41D La información requerida por el párrafo 28.41C(c) puede ser revelada por referencia cruzada a las revelaciones requeridas por estos subpárrafos en otro estados financieros de la entidad del grupo si:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (a) los estados financieros de esa entidad del grupo identifican y revelan por separado la información requerida sobre el plan; y
- (b) los estados financieros de esa entidad del grupo están disponibles para los usuarios de los estados financieros en los mismos términos que los estados financieros de la entidad y al mismo tiempo o antes que los estados financieros de la entidad.

28.41E Cuando lo requiera la Sección 21, una entidad revelará información sobre los pasivos contingentes que surjan de las obligaciones por beneficios post-empleo.

Información a revelar sobre otros beneficios a los empleados a largo plazo

28.42 Para cada categoría de otros beneficios a los empleados a largo plazo que una entidad proporcione a sus empleados, la entidad revelará la naturaleza del beneficio, el monto de su obligación y el alcance de la financiación a la fecha de presentación.

Divulgaciones sobre beneficios por terminación

28.43 Para cada categoría de indemnizaciones por cese que una entidad proporcione a sus empleados, la entidad revelará la naturaleza de la prestación, el importe de su obligación y el alcance de la financiación a la fecha de presentación.

28.44 Cuando existe incertidumbre sobre el número de empleados que aceptarán una oferta de beneficios por terminación, existe un pasivo contingente . La Sección 21 Provisiones y Contingencias requiere que una entidad revele información sobre sus pasivos contingentes a menos que la posibilidad de una salida en la liquidación sea remota.

Sección 29

Impuesto sobre la renta

Se modifica el párrafo 29.1. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 29.1 Para efectos de esta Norma, **el impuesto sobre la renta** incluye todos los impuestos nacionales y extranjeros que se basen en la **utilidad gravable**. El impuesto a las ganancias también incluye impuestos, tales como impuestos retenidos, que son pagaderos por una **subsidiaria, asociada o negocio conjunto** sobre las distribuciones a la ~~entidad que informa~~ **entidad que informa**.
- 29.2 Esta sección cubre la contabilidad del impuesto sobre la renta. Requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de las transacciones y otros eventos que hayan sido reconocidos en los **estados financieros**. Estos importes de impuestos reconocidos comprenden **el impuesto corriente** y **el impuesto diferido**. El impuesto corriente es el impuesto sobre la renta a pagar (recuperar) con respecto a la ganancia fiscal (pérdida fiscal) del período actual o de períodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto a las ganancias por pagar o recuperar en períodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupere o liquide sus **activos** y **pasivos** por su **valor en libros actual**, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas fiscales y créditos fiscales actualmente no utilizados.
- 29.3 Esta sección no se ocupa de los métodos de contabilización de **las subvenciones del gobierno** (consulte la Sección 24 *Subvenciones del gobierno*). No obstante, esta sección sí se ocupa de la contabilización de **las diferencias temporarias** que puedan surgir de dichas subvenciones.

Se modifica el párrafo 29.6. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Reconocimiento y medición del impuesto corriente

- 29.4 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar sobre la ganancia fiscal del período actual y pasado. Si el monto pagado por el período actual y pasado excede el monto por pagar por esos períodos, la entidad reconocerá el exceso como un activo por impuesto corriente.
- 29.5 Una entidad reconocerá un activo por impuestos corrientes por el beneficio de una pérdida fiscal que pueda ser trasladada hacia atrás para recuperar el impuesto pagado en un período anterior.
- 29.6 Una entidad medirá un pasivo (activo) por impuestos corrientes por el importe que espera pagar (recuperar) utilizando las tasas y leyes fiscales que hayan sido promulgadas o **sustancialmente promulgadas** en la **fecha de presentación**. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes impositivas como sustancialmente promulgadas cuando los pasos restantes en el proceso de promulgación no hayan afectado el resultado en el pasado y es poco probable que lo hagan. Los párrafos 29.32 y 29.33 proporcionan orientación ~~adicional~~ **sobre la medición de la medición**.

Se modifican los párrafos 29.13-29.14, 29.16, 29.19, 29.24-29.26 y el encabezado anterior al párrafo 29.24. Se añaden los párrafos 29.16A y 29.19A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Reconocimiento del impuesto diferido

Principio general de reconocimiento

- 29.7 Es inherente al **reconocimiento** de un activo o un pasivo que la entidad que informa espera recuperar o liquidar el importe en libros de ese activo o pasivo. Si es **probable** que la recuperación o liquidación de ese valor en libros hará que los pagos de impuestos futuros sean mayores (menores) de lo que serían si dicha recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, esta sección requiere que una entidad reconozca un **pasivo por impuestos diferidos (diferidos), activo fiscal** con ciertas excepciones limitadas. Si la entidad espera recuperar el importe en libros de un activo o liquidar el importe en libros de un pasivo sin afectar la ganancia fiscal, no surge ningún impuesto diferido con respecto al activo o pasivo.
- 29.8 Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por impuestos por recuperar o por pagar en períodos futuros como resultado de transacciones o eventos pasados. Dicho impuesto surge de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el **estado de situación financiera** y los importes atribuidos a dichos activos y pasivos por las autoridades fiscales (dichas diferencias se denominan 'diferencias temporarias'), y el arrastre de Pérdidas fiscales y créditos fiscales actualmente no utilizados.

Bases imponibles y diferencias temporarias

- 29.9 La **base fiscal** de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de cualquier beneficio económico gravable que fluirá a una entidad cuando recupere el importe en libros del activo. Si esos beneficios económicos no van a ser imponibles, la base fiscal del activo es igual a su valor en libros.
- 29.10 La base fiscal de un pasivo es su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible a efectos fiscales con respecto a ese pasivo en períodos futuros. En el caso de **ingresos** que se reciben por adelantado, la base fiscal del pasivo resultante es su valor en libros menos cualquier cantidad de los ingresos que no será gravable en períodos futuros.
- 29.11 Algunas partidas tienen base imponible pero no se reconocen como activos y pasivos en el estado de situación financiera. Por ejemplo, **los costos de investigación y desarrollo** se reconocen como un **gasto** al determinar **la ganancia contable** en el período en el que se incurren, pero pueden no permitirse como deducción al determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal) hasta un período posterior. La diferencia entre la base fiscal de los costos de investigación y desarrollo, siendo la cantidad que las autoridades fiscales permitirán como deducción en períodos futuros, y el valor en libros de cero es una **diferencia temporaria deducible** que resulta en un activo por impuestos diferidos.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

29.12 Las diferencias temporarias son las diferencias entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. En **los estados financieros consolidados**, las diferencias temporarias se determinan comparando los valores en libros de los activos y pasivos en los estados financieros consolidados con la base fiscal adecuada. La base imponible se determina por referencia a una declaración de impuestos consolidada en aquellas jurisdicciones en las que se presenta dicha declaración. En otras jurisdicciones, la base imponible se determina por referencia a las declaraciones de impuestos de cada entidad del **grupo**.

29.13 Ejemplos de situaciones en las que surgen diferencias temporarias incluyen:

- (a) los activos identificables adquiridos y los pasivos asumidos en una **combinación de negocios** se reconocen a sus **valores razonables** de acuerdo con la Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*, pero no se realiza ningún ajuste equivalente a efectos fiscales (por ejemplo, la base fiscal de un activo puede permanecer al costo al dueño anterior). El activo o pasivo por impuestos diferidos resultante afecta el importe de la **plusvalía** que reconoce una entidad.
- (b) los activos se vuelven a medir pero no se hace un ajuste equivalente para efectos fiscales. Por ejemplo, esta Norma permite o requiere que ciertos activos se vuelvan a medir a su valor razonable o se revalúen (por ejemplo, la Sección 16 *Propiedades de Inversión* y la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*).
- (c) la plusvalía surge en una combinación de negocios, por ejemplo, la base fiscal de la plusvalía será nula si las autoridades fiscales no permiten la **amortización** o el **deterioro** de la plusvalía como un gasto deducible cuando se determina la ganancia fiscal y no permiten que el costo de la plusvalía sea tratado como un gasto deducible en la enajenación de la subsidiaria.
- (d) la base fiscal de un activo o un pasivo en el reconocimiento inicial difiere de su importe en libros inicial.
- (mi) el importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas o participaciones en negocios conjuntos se vuelve diferente de la **base fiscal de la inversión** o participación.

No todas estas diferencias temporales darán lugar a activos y pasivos por impuestos diferidos (véanse los párrafos 29.14 y 29.16).

Diferencias temporarias imponibles

29.14 Se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos para todas **las diferencias temporarias imponibles**, excepto en la medida en que el pasivo por impuestos diferidos surja de:

- (a) el reconocimiento inicial del fondo de comercio; o
- (b) el reconocimiento inicial de un activo o un pasivo en una transacción que:
 - (i) no es una combinación de negocios; y
 - (ii) en el momento de la transacción, no afecta ni a la utilidad contable ni a la utilidad fiscal (pérdida fiscal).

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Sin embargo, para las diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos de acuerdo con el párrafo 29.25.

29.15 Algunas diferencias temporarias surgen cuando **los ingresos** o gastos se incluyen en la utilidad contable en un período pero se incluyen en la utilidad fiscal en un período diferente. Estas diferencias temporales a menudo se describen como **diferencias temporales**. Los siguientes son ejemplos de diferencias temporarias de este tipo que son diferencias temporarias imponibles y que por lo tanto dan lugar a pasivos por impuestos diferidos:

- (a) los ingresos por intereses se incluyen en las ganancias contables de forma proporcional al tiempo, pero en algunas jurisdicciones pueden incluirse en las ganancias imponibles cuando se cobra el efectivo. La base imponible de cualquier cuenta por cobrar con respecto a dichos ingresos es nula, porque los ingresos no afectan la utilidad imponible hasta que se cobra el efectivo.
- (b) **la depreciación** utilizada para determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal) puede diferir de la utilizada para determinar la ganancia contable. La diferencia temporaria es la diferencia entre el valor en libros del activo y su base fiscal, que es el costo original del activo menos todas las deducciones con respecto a ese activo permitidas por las autoridades fiscales al determinar la ganancia fiscal del período actual y anteriores. Surge una diferencia temporaria imponible, y da lugar a un pasivo por impuestos diferidos, cuando se acelera la depreciación fiscal. Si la depreciación fiscal es menos rápida que la depreciación contable, surge una diferencia temporal deducible que da lugar a un activo por impuestos diferidos (véase el párrafo 29.16).

Diferencias temporarias deducibles

29.16 Se reconocerá un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias deducibles en la medida en que sea probable que se disponga de ganancias fiscales contra las cuales se pueda utilizar la diferencia temporaria deducible, a menos que el activo por impuestos diferidos surja del reconocimiento inicial de un activo o una responsabilidad en una transacción que:

- (a) no es una combinación de negocios; y
- (b) en el momento de la transacción, no afecta ni a la utilidad contable ni a la utilidad fiscal (pérdida fiscal).

Sin embargo, para las diferencias temporarias deducibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas y para participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un activo por impuestos diferidos de acuerdo con el párrafo 29.26.

29.16A Una entidad considera:

- (a) la medida en que sea probable que se disponga de beneficios fiscales; y _____
- (b) si la ley fiscal restringe las fuentes de ganancias imponibles contra las cuales se puede utilizar la diferencia temporaria deducible. _____

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 29.17 Los siguientes son ejemplos de diferencias temporarias deducibles que resultan en activos por impuestos diferidos:
- (a) los costos de los beneficios de jubilación pueden deducirse al determinar la utilidad contable en el momento en que el empleado presta el servicio, pero deducirse al determinar la utilidad imponible cuando la entidad paga las contribuciones a un fondo o cuando la entidad paga los beneficios de jubilación. Existe una diferencia temporaria entre el valor en libros del pasivo y su base fiscal; la base imponible del pasivo suele ser nula. Tal diferencia temporaria deducible da como resultado un activo por impuestos diferidos porque los beneficios económicos fluirán a la entidad en forma de una deducción de las ganancias imponibles cuando se paguen las contribuciones o los beneficios de retiro.
 - (b) determinados activos pueden contabilizarse por su valor razonable, sin que se realice un ajuste equivalente a efectos fiscales. Surge una diferencia temporaria deducible si la base fiscal del activo excede su valor contable.
Monto.
- 29.18 La reversión de las diferencias temporarias deducibles resulta en deducciones cuando se determinan utilidades gravables de períodos futuros. Es probable que se disponga de ganancias fiscales contra las cuales se pueda utilizar una diferencia temporaria deducible cuando existan suficientes diferencias temporales imponibles relacionadas con la misma autoridad fiscal y la misma entidad imponible que se espera que reverso:
- (a) en el mismo período que la reversión esperada de la diferencia temporaria deducible; o
 - (b) en períodos en los que una pérdida fiscal que surja del activo por impuestos diferidos pueda ser transferida hacia atrás o hacia adelante.
- En tales circunstancias, el activo por impuesto diferido se reconoce en el período en el que surgen las diferencias temporarias deducibles.
- 29.19 Cuando no existen suficientes diferencias temporarias imponibles relativas a la misma autoridad fiscal y la misma entidad fiscal, el activo por impuesto diferido se reconoce en la medida en que:
- (a) sea probable que la entidad tenga suficiente ganancia fiscal relacionada con la misma autoridad fiscal y la misma entidad fiscal en el mismo período que la reversión de la diferencia temporaria deducible (o en los períodos en los que una pérdida fiscal surja del activo por impuesto diferido se puede llevar hacia atrás o hacia adelante). Al evaluar si tendrá suficiente ganancia fiscal en períodos futuros, una entidad:
 - (i) ~~compara las diferencias temporarias deducibles con la ganancia fiscal futura que excluye las deducciones fiscales resultantes de la reversión de dichas diferencias temporarias deducibles. Esta comparación muestra en qué medida la ganancia fiscal futura es suficiente para que la entidad deduzca los importes resultantes de la reversión de dichas diferencias temporarias deducibles.~~

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(ii) ignora las cantidades imponibles que surgen de las diferencias temporarias deducibles que se espera que se originen en períodos futuros, porque el activo por impuestos diferidos que surge de esas diferencias temporarias deducibles requerirá en sí mismo ganancias imponibles futuras para poder ser utilizado.

(b) las oportunidades de planificación fiscal están disponibles para la entidad que creará ganancias fiscales en períodos apropiados.

29.19A La estimación de la ganancia fiscal futura probable puede incluir la recuperación de algunos de los activos de una entidad por más de su valor en libros si existe evidencia suficiente de que es probable que la entidad lo logre.

29.20 Cuando una entidad tiene un historial de pérdidas recientes, la entidad considera las guías de los párrafos 29.21 y 29.22.

Pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados

29.21 Se reconocerá un activo por impuestos diferidos por la compensación de las pérdidas y los créditos fiscales no utilizados en la medida en que sea probable que en el futuro se disponga de ganancias fiscales contra las que puedan utilizarse las pérdidas y los créditos fiscales no utilizados. Al evaluar la probabilidad de que se disponga de ganancias fiscales contra las cuales se puedan utilizar las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados, una entidad considera los siguientes criterios:

- (a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles relacionadas con la misma autoridad fiscal y la misma entidad imponible, que darán lugar a importes imponibles contra los cuales las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados pueden utilizarse antes de que caduquen;
- (b) si es probable que la entidad obtenga ganancias fiscales antes de que expiren las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados;
- (c) si las pérdidas fiscales no utilizadas resultan de causas identificables que es poco probable que se repita; y
- (d) si las oportunidades de planificación fiscal están disponibles para la entidad que creará ganancias fiscales en el período en el que se pueden utilizar las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados.

En la medida en que no sea probable que se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados, no se reconoce el activo por impuestos diferidos.

29.22 La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas es una fuerte evidencia de que es posible que no se disponga de ganancias fiscales futuras. Por consiguiente, cuando una entidad tiene un historial de pérdidas recientes, la entidad reconoce un activo por impuestos diferidos que surge de pérdidas o créditos fiscales no utilizados solo en la medida en que la entidad tenga suficientes diferencias temporarias imponibles o en la medida en que exista otra evidencia convincente de que habrá suficiente ganancia fiscal disponible contra la cual la entidad pueda utilizar las pérdidas fiscales no utilizadas o los créditos fiscales no utilizados.

Reevaluación de activos por impuestos diferidos no reconocidos

- 29.23 Al final de cada **período sobre el que se informa**, una entidad vuelve a evaluar los activos por impuestos diferidos no reconocidos. La entidad reconoce un activo por impuestos diferidos no reconocido previamente en la medida en que se haya convertido en probable que las ganancias fiscales futuras permitan recuperar el activo por impuestos diferidos.

Inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas e intereses en negocios conjuntos

- 29.24 Las diferencias temporarias surgen cuando el valor en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas y las participaciones en negocios conjuntos (por ejemplo, en los estados financieros consolidados de la controladora, el valor en libros de una subsidiaria es el activo neto consolidado de esa subsidiaria, incluido el valor en libros de cualquier fondo de comercio relacionado) se vuelve diferente de la base imponible (que a menudo es el costo) de la inversión o interés.

Tales diferencias pueden surgir en una serie de circunstancias diferentes, por ejemplo:

- (a) la existencia de utilidades no distribuidas de subsidiarias, sucursales, asociadas y negocios conjuntos; _____
- (b) cambios en los tipos de cambio cuando una matriz y su subsidiaria se encuentran en diferentes países; y
- (c) una reducción del importe en libros de una inversión en una asociada a su **importe recuperable**.

Las inversiones pueden contabilizarse de manera diferente en los **estados financieros separados** de la controladora en comparación con los estados financieros consolidados, en cuyo caso la diferencia temporaria asociada con esa inversión también puede diferir. Por ejemplo, en el estado financiero separado de la controladora, el importe en libros de una subsidiaria dependerá de la política contable elegida en el párrafo 9.26.

- 29.25 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos diferidos por todas las diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos, excepto en la medida en que se cumplan las dos condiciones siguientes:

- (a) la controladora, el inversionista o la parte del acuerdo conjunto **es capaz de controlar** el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y
- (b) es probable que la diferencia temporaria no se revierta en un futuro previsible.

- 29.26 Una entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos por todas las diferencias temporarias deducibles que surjan de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas y participaciones en negocios conjuntos, solo en la medida en que sea probable que:

- (a) la diferencia temporaria se revertirá en el futuro previsible; y
- (b) se dispondrá de utilidad fiscal contra la cual se podrá utilizar la diferencia temporaria.

Se modifica el párrafo 29.29. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Medición del impuesto diferido

- 29.27 Una entidad medirá un pasivo (activo) por impuestos diferidos utilizando las tasas impositivas y las leyes fiscales que hayan sido promulgadas o sustancialmente promulgadas a la fecha de presentación. Una entidad considerará las tasas impositivas y las leyes impositivas como sustancialmente promulgadas cuando los pasos restantes en el proceso de promulgación no hayan afectado el resultado en el pasado y es poco probable que lo hagan.
- 29.28 Cuando se aplican tasas impositivas diferentes a niveles diferentes de ganancia fiscal, una entidad medirá los pasivos (activos) por impuestos diferidos utilizando las tasas promedio promulgadas o sustancialmente promulgadas que espera que sean aplicables a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que espera que el pasivo por impuestos diferidos sea liquidado (activo por impuestos diferidos a realizar).
- 29.29 **La medición de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos reflejan las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha de presentación, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados. Por consiguiente, una entidad mide los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos utilizando la tasa impositiva y la base imponible que son consistentes con la forma esperada de recuperación o liquidación. Por ejemplo, si la diferencia temporaria surge de una partida de ingresos que se espera que sea gravable como ganancia de capital en un período futuro, el gasto por impuestos diferidos se mide usando la tasa de impuesto a la ganancia de capital y la base fiscal que sea consistente con la recuperación el importe en libros a través de la venta.**
- 29.30 Si un pasivo por impuestos diferidos o un activo por impuestos diferidos surge de un activo no depreciable medido utilizando el modelo de revaluación de la Sección 17, la medición del pasivo por impuestos diferidos o del activo por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de recuperar el importe en libros de los activos no amortizables. activo depreciable por venta. Si surge un pasivo o activo por impuestos diferidos de una **propiedad de inversión** que se mide a valor razonable, existe una presunción refutable de que el valor en libros de la propiedad de inversión se recuperará mediante la venta. En consecuencia, a menos que se refute la presunción, la valoración del pasivo por impuestos diferidos o del activo por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de recuperar el importe en libros de las inversiones inmobiliarias en su totalidad a través de la venta. Esta presunción es refutada si la propiedad de inversión es depreciable y se mantiene dentro de un modelo comercial cuyo objetivo es consumir sustancialmente todos los beneficios económicos incorporados en la propiedad de inversión a lo largo del tiempo, en lugar de mediante la venta. Si la presunción es refutada, se seguirán los requisitos del párrafo 29.29.
- 29.31 El importe en libros de un activo por impuestos diferidos se revisará al final de cada período sobre el que se informa. Una entidad reducirá el importe en libros de un activo por impuestos diferidos en la medida en que ya no sea probable que se disponga de suficiente ganancia fiscal para permitir que se utilice el beneficio de una parte o la totalidad de ese activo por impuestos diferidos reconocido. Cualquier reducción de este tipo se revertirá en la medida en que sea probable que se disponga de suficientes ganancias imponibles.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Medición del impuesto corriente y diferido

- 29.32 Una entidad no descontará los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos.
- 29.33 En algunas jurisdicciones, el impuesto sobre la renta se paga a una tasa más alta o más baja si parte o la totalidad de las ganancias o ganancias acumuladas se paga como dividendo a los accionistas de la entidad. En otras jurisdicciones, el impuesto sobre la renta puede ser reembolsable o pagadero si parte o la totalidad de las ganancias o ganancias retenidas se paga como dividendo a los accionistas de la entidad. En ambas circunstancias, una entidad medirá el impuesto corriente y diferido a la tasa impositiva aplicable a las ganancias no distribuidas hasta que la entidad reconozca un pasivo para pagar un dividendo. Cuando la entidad reconozca un pasivo para pagar un dividendo, reconocerá el pasivo (activo) por impuesto corriente o diferido resultante y el gasto (ingreso) por impuesto relacionado.

Retención de impuestos sobre dividendos

- 29.34 Cuando una entidad paga dividendos a sus accionistas, se le puede exigir que pague una parte de los dividendos a las autoridades fiscales en nombre de los accionistas.
Dicho monto pagado o por pagar a las autoridades fiscales se carga al **patrimonio** como parte de los dividendos.

Se añaden los párrafos 29.34A-29.34D y el encabezado anterior al párrafo 29.34A. El texto nuevo está subrayado.

Incertidumbre sobre los tratamientos del impuesto sobre la renta

- 29.34A Puede no estar claro cómo se aplica la ley fiscal a una transacción o circunstancia en particular. Un tratamiento fiscal incierto es un tratamiento fiscal cuyo
la aceptabilidad por parte de la autoridad fiscal pertinente en virtud de la legislación fiscal es incierta.
- 29.34B Una entidad determinará si considera cada tratamiento fiscal incierto por separado o junto con uno o más tratamientos fiscales inciertos basados en qué enfoque predice mejor la resolución de la incertidumbre.
- 29.34C Una entidad supondrá que una autoridad fiscal examinará los importes que tiene derecho a examinar y tendrá pleno conocimiento de toda la información relacionada al realizar dichos exámenes. Si una entidad concluye ya sea:
- (a) es probable que la autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, la entidad deberá determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal), las bases fiscales, las pérdidas fiscales no utilizadas, los créditos fiscales no utilizados o las tasas impositivas de manera consistente con el tratamiento fiscal utilizado o planeado para ser utilizado en sus declaraciones de impuestos sobre la renta; o
- (b) no es probable que la autoridad fiscal acepte un tratamiento fiscal incierto, la entidad reflejará el efecto de la incertidumbre al determinar la ganancia fiscal (pérdida fiscal), las bases fiscales, las pérdidas fiscales no utilizadas, los créditos fiscales no utilizados o las tasas fiscales relacionadas utilizando de los siguientes métodos, según cuál prediga mejor la resolución de la incertidumbre:
- (i) la cantidad más probable: la cantidad única más probable en un rango de resultados posibles; o

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

(ii) el valor esperado: la suma de las cantidades ponderadas por probabilidad en un rango de resultados posibles.

29.34D Una entidad reflejará el efecto de un cambio en los hechos y circunstancias relevantes, o de nueva información, sobre sus juicios o estimaciones sobre tratamientos fiscales inciertos como un cambio en la estimación contable aplicando la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores.*

Se modifican los párrafos 29.36 y 29.37. Se añade el párrafo 29.37A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Presentación

Asignación en utilidad integral y patrimonio

29.35 Una entidad reconocerá el gasto por impuestos en el mismo componente del **resultado integral total** (es decir, operaciones continuas, operaciones **discontinuas** u **otro resultado integral**) o patrimonio como la transacción u otro evento que dio lugar al gasto por impuestos.

Distinción corriente/no corriente

29.36 Cuando una entidad presente activos corrientes y no corrientes, y pasivos corrientes y no corrientes, como **clasificaciones** separadas en su estado de situación financiera, ~~no clasificará~~ ningún activo (pasivo) por impuestos diferidos como activo (pasivo) corriente.

compensación

29.37 Una entidad compensará activos por impuestos corrientes y pasivos por impuestos corrientes, ~~o compensará activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos si, y solo si, tiene un derecho legalmente exigible de compensar los importes y la entidad puede demostrar sin esfuerzo o costo desproporcionado que planes para liquidar~~ sobre una base neta o para realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

29.37A Una entidad compensará los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos si, y solo si:

(a) tiene un derecho legalmente exigible de compensar los activos por impuestos corrientes con los pasivos por impuestos corrientes; y

(b) la entidad puede demostrar que, en cada período futuro en el que se espera liquidar o recuperar cantidades significativas de pasivos por impuestos diferidos o activos por impuestos diferidos, planea liquidar los pasivos y activos por impuestos corrientes sobre una base neta o realizar el impuesto corriente activos y liquidar los pasivos por impuestos corrientes simultáneamente.

Si (b) implica un costo o esfuerzo desproporcionado, entonces una entidad no compensará los activos por impuestos diferidos y los pasivos por impuestos diferidos.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Se modifican los párrafos 29.39 y 29.41. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está atravesado.

Divulgaciones

- 29.38 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros estados financieros para evaluar la naturaleza y el efecto financiero de los estados financieros actuales y consecuencias de impuestos diferidos de transacciones reconocidas y otros eventos.
- 29.39 Una entidad revelará por separado los principales componentes del gasto por impuestos (ingreso). Dichos componentes del gasto (ingreso) por impuestos pueden incluir:
- (a) gasto (ingreso) por impuesto corriente;
 - (b) cualquier ajuste reconocido en el período por impuestos corrientes de años anteriores períodos;
 - (C) el importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relativo a la originación y reversión de diferencias temporarias;
 - (d) el importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en impuestos tasas o la imposición de nuevos impuestos;
 - (mi) el importe del beneficio que surge de un impuesto previamente no reconocido pérdida, crédito fiscal o diferencia temporal de un período anterior que se utiliza para reducir el gasto fiscal;
 - (F) ajustes al gasto (ingreso) por impuestos diferidos que surgen de un cambio en la situación fiscal de la entidad o de sus accionistas;
 - (gasto) gasto (ingreso) por impuesto diferido que surge de la amortización o reversión de una amortización previa, de un activo por impuesto diferido de acuerdo con el párrafo 29.31; y
 - (h) el monto del gasto (ingreso) por impuestos relacionado con esos cambios **en las políticas contables y los errores** que se incluyen en la **utilidad o pérdida en de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores,*** ~~porque no se pueden contabilizar retrospectivamente.~~
- 29.40 Una entidad revelará por separado lo siguiente:
- (a) el impuesto corriente y diferido agregado relativo a las partidas que se reconocidas como partidas de otros resultados integrales.
 - (b) el impuesto corriente y diferido agregado relativo a las partidas que se con cargo o abono directo a patrimonio.
 - (C) una explicación de cualquier diferencia significativa entre el gasto por impuestos (ingresos) y resultado contable multiplicado por la tasa impositiva aplicable. Por ejemplo, tales diferencias pueden surgir de transacciones tales como ingresos que están exentos de impuestos o gastos que no lo están deducible en la determinación de la ganancia fiscal (pérdida fiscal).
 - (d) una explicación de los cambios en la(s) tasa(s) impositiva(s) aplicable(s) en comparación con el período de informe anterior.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (mi) por cada tipo de diferencia temporaria y por cada tipo de impuesto no utilizado
Pérdidas y créditos fiscales:
- (i) el importe de los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos al final del período sobre el que se informa; y
 - (ii) un análisis del cambio en los pasivos por impuestos diferidos y diferidos activos fiscales durante el período.
- (F) el monto (y la fecha de vencimiento, si corresponde) del deducible temporal diferencias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados por los que no el activo por impuestos diferidos se reconoce en el estado de situación financiera.
- (ejemplo) en las circunstancias descritas en el párrafo 29.33, una explicación de la naturaleza de las consecuencias potenciales del impuesto sobre la renta que resultarían del pago de dividendos a sus accionistas.

29.41 Si una entidad no compensa los activos y pasivos fiscales de acuerdo con párrafo 29.37A ~~29.37~~ porque no puede demostrar sin indebida costo o esfuerzo que planea liquidarlos en forma neta o realizarlos simultáneamente, la entidad revelará los importes que no hayan sido compensación y las razones por las que aplicar el requisito implicaría costo o esfuerzo.

Sección 30

Conversión de moneda extranjera

Se modifican los párrafos 30.1, 30.5, 30.9, 30.11 y 30.25. Se añade el párrafo 30.8A. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 30.1 Una entidad puede realizar actividades en el extranjero de dos maneras. Puede tener transacciones en moneda extranjera o puede tener **operaciones en el extranjero**. Además, una entidad puede presentar sus **estados financieros** en moneda extranjera. Esta sección prescribe cómo incluir transacciones en moneda extranjera y operaciones en el extranjero en los estados financieros de una entidad y cómo convertir los estados financieros a una **moneda de presentación**. La contabilidad de **los instrumentos financieros** cuyo valor deriva del cambio en un tipo de cambio específico (por ejemplo, contratos de cambio a plazo de moneda extranjera) y la contabilidad de cobertura de partidas en moneda extranjera se tratan en la Parte II de la Sección 11 12 *Otros temas relacionados con los instrumentos financieros*. _____

Moneda funcional

- 30.2 Cada entidad identificará su **moneda funcional**. La moneda funcional de una entidad es la moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.
- 30.3 El entorno económico principal en el que opera una entidad es normalmente aquel en el que genera y gasta principalmente efectivo. En consecuencia, los siguientes son los factores más importantes que una entidad considera para determinar su moneda funcional:
- (a) la moneda:
 - (i) que influye principalmente en los precios de venta de bienes y servicios (a menudo, esta será la moneda en la que se denominan y liquidan los precios de venta de sus bienes y servicios); y
 - (ii) del país cuyas fuerzas competitivas y regulaciones determinan principalmente los precios de venta de sus bienes y servicios.
 - (b) la moneda que influye principalmente en los costos de mano de obra, materiales y otros costos de suministro de bienes o servicios (a menudo, esta será la moneda en la que dichos costos se denominan y liquidan).
- 30.4 Los siguientes factores también pueden proporcionar evidencia del funcionamiento funcional de una entidad. divisa:
- (a) **la moneda en la que** se generan los fondos de las actividades de financiación (emisión de deuda e **instrumentos de capital**); y
 - (b) la moneda en la que normalmente se conservan los recibos de las actividades de explotación.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

30.5 Los siguientes factores adicionales se consideran para determinar la moneda funcional de un negocio en el extranjero, y si su moneda funcional es la misma que la de la entidad que informa (la entidad que informa, en este contexto, es la entidad que tiene el negocio en el extranjero como su **subsidiaria**) , sucursal, **asociada o negocio conjunto**):

- (a) si las actividades de la operación en el extranjero se llevan a cabo como una extensión de la entidad que informa, en lugar de llevarse a cabo con un grado significativo de autonomía. Un ejemplo de lo primero es cuando la operación en el extranjero solo vende bienes importados de la entidad que informa y le remite los ingresos. Un ejemplo de esto último es cuando la operación acumula efectivo y otras **partidas monetarias**, incurre en **gastos**, genera **ingresos** y contrata préstamos, todo sustancialmente en su moneda local.
- (b) si las transacciones con la entidad que informa son una proporción alta o baja de las actividades de la operación en el extranjero.
- (c) si los flujos de efectivo de las actividades del negocio en el extranjero afectan directamente los flujos de efectivo de la entidad que informa y están fácilmente disponibles para su remesa.
- (d) si los flujos de efectivo de las actividades de la operación en el extranjero son suficientes para pagar las obligaciones de deuda existentes y normalmente esperadas sin que la entidad que informa ponga a disposición fondos.

Reporte de transacciones en moneda extranjera en la moneda funcional

Reconocimiento inicial

30.6 Una transacción en moneda extranjera es una transacción que se denomina o requiere liquidación en una moneda extranjera, incluidas las transacciones que surgen cuando una entidad:

- (a) compra o vende bienes o servicios cuyo precio está denominado en una moneda extranjera divisa;
- (b) toma prestado o presta fondos cuando los montos por pagar o por cobrar están denominados en una moneda extranjera; o
- (c) de otro modo adquiere o enajena **activos**, o contrae o liquida **pasivos**, denominados en una moneda extranjera.

30.7 Una entidad registrará una transacción en moneda extranjera, en el **momento del reconocimiento inicial** en la moneda funcional, aplicando al importe en moneda extranjera el tipo de cambio al contado entre la moneda funcional y la moneda extranjera en la fecha de la transacción.

30.8 La fecha de una transacción es la fecha en la que la transacción califica por primera vez para el reconocimiento de acuerdo con esta Norma. Por razones prácticas, a menudo se usa una tasa que se aproxima a la tasa real en la fecha de la transacción, por ejemplo, se puede usar una tasa promedio para una semana o un mes para todos

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

transacciones en cada moneda extranjera que ocurran durante ese período. Sin embargo, si las tasas de cambio fluctúan significativamente, el uso de la tasa promedio para un período es inapropiado.

30.8A Cuando una entidad paga o recibe una contraprestación por adelantado en moneda extranjera, reconoce un activo no monetario o un pasivo no monetario. El tipo de cambio a utilizar en el reconocimiento inicial del correspondiente activo, gasto o ingreso (o parte del mismo) es el tipo de cambio de la fecha en que la entidad reconoció inicialmente el activo no monetario o el pasivo no monetario que surge de el pago o recibo de una contraprestación anticipada.

Informes al final de los períodos de informe subsiguientes

- 30,9 Al final de cada **período sobre el que se informa**, una entidad deberá:
- (a) convertir partidas monetarias en moneda extranjera utilizando la tasa de cierre tasa de cierre.
 - (b) convertir las partidas no monetarias que se miden en términos de costo histórico en una moneda extranjera utilizando el tipo de cambio a la fecha de la transacción; y
 - (c) Convierta las partidas no monetarias que se miden a **valor razonable** en una moneda extranjera utilizando las tasas de cambio en la fecha en que se determinó el valor razonable.
- 30.10 Una entidad reconocerá, en el **resultado del ejercicio** en el que surjan, las diferencias de cambio que surjan de la liquidación de partidas monetarias o de la conversión de partidas monetarias a tasas diferentes de aquellas a las que fueron convertidas en el reconocimiento inicial durante el período o en años anteriores. períodos, excepto como se describe en el párrafo 30.13.
- 30.11 Cuando otra sección de esta Norma requiera que una ganancia, **ganancia o pérdida** sobre una partida no monetaria se reconozca en **otro resultado integral**, una entidad reconocerá cualquier componente de cambio de esa ganancia o pérdida en otro resultado integral. Por el contrario, cuando una ganancia o pérdida sobre una partida no monetaria se reconoce en el resultado del período, una entidad reconocerá cualquier componente de cambio de esa ganancia o pérdida en el resultado del período.

Inversión neta en una operación extranjera

- 30.12 Una entidad puede tener una partida monetaria que sea por cobrar o por pagar a una operación en el extranjero. Una partida cuya liquidación no está planificada ni es probable que ocurra en un futuro previsible es, en sustancia, una parte de la inversión neta de la entidad en ese negocio en el extranjero y se contabiliza de acuerdo con el párrafo 30.13. Dichas partidas monetarias pueden incluir cuentas por cobrar o préstamos a largo plazo. No incluyen deudores comerciales ni acreedores comerciales.
- 30.13 Las diferencias de cambio que surjan de una partida monetaria que forme parte de la inversión neta de una entidad que informa en un negocio en el extranjero se reconocerán en resultados en los **estados financieros separados** de la entidad que informa o en los estados financieros individuales del negocio en el extranjero, según corresponda. En los estados financieros que incluyen la operación en el extranjero y la información

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

entidad (por ejemplo, **estados financieros consolidados** cuando la operación en el extranjero es una subsidiaria), tales diferencias de cambio se reconocerán en otros resultados integrales y se informarán como un componente del patrimonio. No se reconocerán en resultados en el momento de la enajenación de la inversión neta.

Cambio en moneda funcional

- 30.14 Cuando se produzca un cambio en la moneda funcional de una entidad, la entidad aplicará los procedimientos de conversión aplicables a la nueva moneda funcional de forma prospectiva a partir de la fecha del cambio.
- 30.15 Como se señaló en los párrafos 30.2 a 30.5, la moneda funcional de una entidad refleja las transacciones, eventos y condiciones subyacentes que son relevantes para la entidad. En consecuencia, una vez que se determina la moneda funcional, se puede cambiar solo si hay un cambio en las transacciones, eventos y condiciones subyacentes. Por ejemplo, un cambio en la moneda que influya principalmente en los precios de venta de bienes y servicios puede dar lugar a un cambio en la moneda funcional de una entidad.
- 30.16 El efecto de un cambio en la moneda funcional se contabiliza prospectivamente. En otras palabras, una entidad convierte todas las partidas a la nueva moneda funcional utilizando el tipo de cambio de la fecha del cambio. Los importes convertidos resultantes de las partidas no monetarias se tratan como su costo histórico.

Uso de una moneda de presentación distinta a la moneda funcional

Conversión a la moneda de presentación

- 30.17 Una entidad puede presentar sus estados financieros en cualquier moneda (o monedas). Si la moneda de presentación difiere de la moneda funcional de la entidad, la entidad convertirá sus partidas de ingresos y gastos y **su situación financiera** a la moneda de presentación. Por ejemplo, cuando un **grupo** contiene entidades individuales con diferentes monedas funcionales, las partidas de ingresos y gastos y la posición financiera de cada entidad se expresan en una moneda común para que se puedan presentar estados financieros consolidados.
- 30.18 Una entidad cuya moneda funcional no sea la moneda de una economía hiperinflacionaria convertirá sus resultados y su situación financiera a una moneda de presentación diferente utilizando los siguientes procedimientos:
- (a) los activos y pasivos de cada **estado de situación financiera** presentado (es decir, incluidos los comparativos) se convertirán al tipo de cambio de cierre en la fecha de dicho estado de situación financiera;
 - (b) los ingresos y gastos de cada **estado de resultados integrales** (es decir, incluidos los comparativos) se convertirán a los tipos de cambio de las fechas de las transacciones; y
 - (c) todas las diferencias de cambio resultantes se reconocerán en otros resultados integrales y se informarán como un componente del patrimonio. No se reclasificarán posteriormente a resultados.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

30.19 Por razones prácticas, una entidad puede usar una tasa que se aproxime a las tasas de cambio en las fechas de las transacciones, por ejemplo, una tasa promedio para el período, para convertir las partidas de ingresos y gastos. Sin embargo, si las tasas de cambio fluctúan significativamente, el uso de la tasa promedio para un período es inapropiado.

30.20 Las diferencias de cambio mencionadas en el párrafo 30.18(c) resultan de:

- (a) convertir los ingresos y gastos a los tipos de cambio de las fechas de las transacciones y los activos y pasivos al tipo de cambio de cierre; y
- (b) convirtiendo los activos netos de apertura a una tasa de cierre que difiere de la tasa de cierre anterior.

Cuando las diferencias de cambio se relacionan con un negocio en el extranjero que se consolida pero no es propiedad total, las diferencias de cambio acumuladas que surgen de la conversión y son atribuibles a la **participación no controladora** se asignan y reconocen como parte de la participación no controladora en el estado consolidado de posición financiera.

30.21 Una entidad cuya moneda funcional sea la moneda de una economía hiperinflacionaria convertirá sus resultados y su situación financiera a una moneda de presentación diferente a la de los procedimientos usando de la Sección 31 *Hiperinflación* especificado

Conversión de una operación extranjera a la moneda de presentación del inversionista

30.22 Al incorporar los activos, pasivos, ingresos y gastos de un negocio en el extranjero con los de la entidad que informa, la entidad deberá seguir los procedimientos normales de consolidación, tales como la eliminación de los saldos intragrupo y las transacciones intragrupo de una subsidiaria (véase la Sección 9 *Información financiera consolidada y separada*). **Estados de cuenta**) y los procedimientos de traducción establecidos en los párrafos 30.17 a 30.21. Sin embargo, un activo (o pasivo) monetario intragrupo, ya sea a corto o largo plazo, no puede ser eliminado contra el correspondiente pasivo (o activo) intragrupo sin mostrar los resultados de las fluctuaciones monetarias en los estados financieros consolidados. Esto se debe a que el

partida monetaria representa un compromiso de convertir una moneda a otra y expone a la entidad que informa a una ganancia o pérdida a través de las fluctuaciones de la moneda. Por consiguiente, en los estados financieros consolidados, la entidad que informa continúa reconociendo dicha diferencia de cambio en el resultado del período o, si surge de las circunstancias descritas en el párrafo 30.13, la entidad la reconocerá como otro resultado integral.

30.23 Cualquier **fondo de comercio** que surja de la adquisición de una operación en el extranjero y cualquier ajuste del valor razonable a los **importes en libros** de los activos y pasivos que surjan de la adquisición de esa operación en el extranjero se tratarán como activos y pasivos de la operación en el extranjero. Por lo tanto, se expresarán en la moneda funcional de la operación en el extranjero y se convertirán a la tasa de cierre de conformidad con el párrafo 30.18.

Divulgaciones

- 30.24 En los párrafos 30.26 y 30.27, las referencias a la 'moneda funcional' se aplican, en el caso de un grupo, a la moneda funcional de la **controladora**.
- 30.25 Una entidad revelará lo siguiente:
- (a) el importe de las diferencias de cambio reconocidas en resultados durante el período, excepto las que surjan en instrumentos financieros medidos a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la Sección 11 *Básica Instrumentos Financieros* y la Sección 12; y
 - (b) el importe de las diferencias de cambio surgidas durante el período y clasificadas en un componente separado del patrimonio al final del período.
- 30.26 Una entidad revelará la moneda en la que se presentan los estados financieros. Cuando la moneda de presentación sea diferente de la moneda funcional, una entidad deberá indicar ese hecho y deberá revelar la moneda funcional y la razón para usar una moneda de presentación diferente.
- 30.27 Cuando haya un cambio en la moneda funcional de la entidad que informa o de un negocio en el extranjero significativo, la entidad revelará ese hecho y la razón del cambio en la moneda funcional.

Sección 31

Hiperinflación

Se modifica el párrafo 31.13. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

31.1 Esta sección se aplica a una entidad cuya **moneda funcional** es la moneda de una economía hiperinflacionaria. Requiere que dicha entidad prepare **estados financieros** que hayan sido ajustados por los efectos de la hiperinflación.

Economía hiperinflacionaria

31.2 Esta sección no establece una tasa absoluta a la cual una economía se considera hiperinflacionaria. Una entidad emitirá ese juicio considerando toda la información disponible, incluidos, entre otros, los siguientes posibles indicadores de hiperinflación:

- (a) la población en general prefiere mantener su riqueza en **activos no monetarios** o en una moneda extranjera relativamente estable. Las cantidades de moneda local en poder se invierten inmediatamente para mantener el poder adquisitivo.
- (b) la población en general considera las cantidades monetarias no en términos de la moneda local sino en términos de una moneda extranjera relativamente estable. Los precios pueden cotizarse en esa moneda.
- (c) las ventas y compras a crédito se realizan a precios que compensan la pérdida esperada de poder adquisitivo durante el período de crédito, incluso si el período es corto.
- (d) las tasas de interés, los salarios y los precios están vinculados a un índice de precios.
- (mi) la tasa de inflación acumulada durante tres años se acerca al 100% o lo supera.

Unidad de medida en los estados financieros

31.3 Todos los importes en los estados financieros de una entidad cuya moneda funcional sea la moneda de una economía hiperinflacionaria se expresarán en términos de la unidad de medida corriente al final del **período sobre el que se informa**. La información comparativa para el período anterior requerida por el párrafo 3.14, y cualquier información presentada con respecto a períodos anteriores, también se expresará en términos de la unidad de medida corriente en la **fecha de presentación**.

31.4 La reexpresión de los estados financieros de acuerdo con esta sección requiere el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general. En la mayoría de las economías existe un índice general de precios reconocido, normalmente producido por el gobierno, que seguirán las entidades.

Procedimientos para la reexpresión de los estados financieros a costo histórico

Estado de situación financiera

- 31.5 **Los montos del estado de situación financiera** no expresados en términos de la unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa se actualizan aplicando un índice general de precios.
- 31.6 **Las partidas monetarias** no se actualizan porque se expresan en términos de la unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa. Las partidas monetarias son el dinero retenido y las partidas a recibir o pagar en dinero.
- 31.7 Los activos y **pasivos** vinculados por acuerdo a cambios en los precios, tales como bonos y préstamos indexados, se ajustan de acuerdo con el acuerdo y se presentan a este monto ajustado en el estado de situación financiera reexpresado.
- 31.8 Todos los demás activos y pasivos son no monetarios:
- (a) algunas partidas no monetarias se registran a valores corrientes al final del período sobre el que se informa, como el valor neto realizable y **el valor razonable**, por lo que no se reexpresan. Todos los demás activos y pasivos no monetarios se actualizan.
 - (b) la mayoría de las partidas no monetarias se contabilizan al costo o al costo menos la **depreciación**; por lo que se expresan a valores corrientes a la fecha de su adquisición. El costo actualizado, o costo menos depreciación, de cada elemento se determina aplicando a su costo histórico y depreciación acumulada el cambio en un índice general de precios desde la fecha de adquisición hasta el final del período sobre el que se informa.
 - (ba) algunas partidas no monetarias se contabilizan a importes corrientes en fechas distintas a la de adquisición o la fecha de presentación, por ejemplo, **propiedades, planta y equipo** que se han revaluado en una fecha anterior. En estos casos, los **valores en libros** se reexpresan desde la fecha de la revaluación.
 - (C) el importe actualizado de una partida no monetaria se reduce, de conformidad con el Artículo 27 *Deterioro de Activos*, cuando exceda su **valor recuperable . Monto.**
- 31.9 Al comienzo del primer período de aplicación de esta sección, los componentes del **patrimonio**, excepto las utilidades retenidas y cualquier superávit de revaluación, se actualizan aplicando un índice general de precios a partir de las fechas en que se aportaron o surgieron los componentes. Se elimina cualquier superávit por revaluación que haya surgido en períodos anteriores. Las ganancias retenidas reexpresadas se derivan de todos los demás montos en el estado de situación financiera reexpresado.
- 31.10 Al final del primer período y en períodos subsiguientes, todos los componentes del **patrimonio de los propietarios** se actualizan aplicando un índice general de precios desde el inicio del período o la fecha de la contribución, si es posterior. Los cambios del período en el patrimonio de los propietarios se revelan de acuerdo con

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Sección 6 *Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas.*

Estado de resultado integral y estado de resultados

- 31.11 Todas las partidas en el **estado de resultados integrales** (y en el **estado de resultados**, si se presenta) se expresarán en términos de la unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa. En consecuencia, todos los montos deben reexpresarse aplicando el cambio en el índice general de precios desde las fechas en que las partidas de **ingresos** y **gastos** se reconocieron inicialmente en los estados financieros. Si la inflación general es aproximadamente pareja a lo largo del período, y las partidas de ingresos y gastos surgieron de manera aproximadamente uniforme a lo largo del período, una tasa de inflación promedio puede ser adecuada.

Estado de flujos de efectivo

- 31.12 Una entidad expresará todas las partidas del **estado de flujos de efectivo** en términos de la unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa.

Ganancia o pérdida en la posición monetaria neta

- 31.13 En un período de inflación, una entidad que mantiene un exceso de activos monetarios sobre pasivos monetarios pierde poder adquisitivo, y una entidad con un exceso de pasivos monetarios sobre activos monetarios **gana** poder adquisitivo, en la medida en que **los activos** y pasivos no estén vinculados a un nivel de precios. Una entidad incluirá en la **utilidad o pérdida** la ganancia o pérdida en la posición monetaria neta. Una entidad compensará el ajuste de aquellos activos y pasivos vinculados por acuerdo a cambios en los precios realizados de acuerdo con el párrafo 31.7 contra la ganancia o pérdida en la posición monetaria neta.

Economías que dejan de ser hiperinflacionarias

- 31.14 Cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria y una entidad interrumpe la preparación y presentación de estados financieros elaborados de acuerdo con esta sección, tratará los montos expresados en la **moneda de presentación** al final del período sobre el que se informa anterior como base para los valores en libros. en sus estados financieros posteriores.

Divulgaciones

- 31.15 Una entidad a la que se aplica esta sección revelará lo siguiente:
- (a) el hecho de que los estados financieros y otros datos de períodos anteriores han sido reexpresados por cambios en el poder adquisitivo general de la moneda funcional;
 - (b) la identidad y el nivel del índice de precios en la fecha del informe y los cambios durante el período de informe actual y el período de informe anterior; y
 - (c) cantidad de ganancia o pérdida en partidas monetarias.

Sección 32

Hechos posteriores al final del período sobre el que se informa

El artículo 32 no se modifica. Se incluye para facilitar la lectura.

Alcance de esta sección

- 32.1 Esta sección define los hechos ocurridos después del final del **período sobre el que se informa** y establece los principios para reconocer, medir y revelar esos hechos.

Hechos posteriores al final del período sobre el que se informa definido

- 32.2 Los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa son aquellos eventos, favorables o desfavorables, que ocurren entre el final del período sobre el que se informa y la fecha en **que** se autoriza la emisión de **los estados financieros**. Hay dos tipos de eventos:
- (a) aquellos que proporcionan evidencia de las condiciones que existían al final del período sobre el que se informa (hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste); y
 - (b) aquellos que son indicativos de condiciones que surgieron después del final del período sobre el que se informa (hechos ocurridos después del final del período sobre el que se informa que no implican ajuste).
- 32.3 Los hechos ocurridos después del final del período sobre el que se informa incluyen todos los hechos ocurridos hasta la fecha en que se autoriza la emisión de los estados financieros, incluso si esos hechos ocurren después del anuncio público de la **utilidad o pérdida** u otra información financiera seleccionada.

Reconocimiento y medida

Ajuste de hechos ocurridos después del final del período sobre el que se informa

- 32.4 Una entidad ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros, incluida la información a revelar relacionada, para reflejar los hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que implican ajuste.
- 32.5 Los siguientes son ejemplos de hechos ocurridos después del período sobre el que se informa que requieren que una entidad ajuste los montos reconocidos en sus estados financieros, o que reconozca partidas que no fueron reconocidas previamente:
- (a) la liquidación después del final del período sobre el que se informa de un caso judicial que confirma que la entidad tenía una obligación presente al final del período sobre el que se informa. La entidad ajusta cualquier **provisión previamente reconocida** relacionada con este caso judicial de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* o reconoce una nueva provisión. La entidad no revela simplemente un **pasivo contingente**.
- En cambio, la liquidación proporciona evidencia adicional a considerar al determinar la provisión que debe reconocerse al final del período sobre el que se informa de acuerdo con la Sección 21.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) la recepción de información después del final del período sobre el que se informa que indica que un **activo** se deterioró al final del período sobre el que se informa o que la cantidad de una **pérdida por deterioro previamente reconocida** para ese activo necesita ser ajustada. Por ejemplo:
- (i) la quiebra de un cliente que ocurre después del final del período sobre el que se informa generalmente confirma que existía una pérdida al final del período sobre el que se informa en una cuenta por cobrar comercial y que la entidad necesita ajustar el **valor en libros** de la cuenta por cobrar comercial; y
 - (ii) la venta de **inventarios** después del final del período sobre el que se informa puede proporcionar evidencia sobre su precio de venta al final del período sobre el que se informa con el fin de evaluar el deterioro a esa fecha.
- (C) la determinación después del final del período sobre el que se informa del costo de los activos comprados, o el producto de los activos vendidos, antes del final del período sobre el que se informa.
- (d) la determinación después del final del período sobre el que se informa del monto de los pagos de participación en las utilidades o bonos, si la entidad tenía una **obligación legal o implícita** al final del período sobre el que se informa de realizar tales pagos como resultado de hechos ocurridos antes de esa fecha (ver Sección 28 *Beneficios para empleados*).
- (mi) el descubrimiento de fraude o **errores** que demuestren que los estados financieros son incorrectos.

Hechos posteriores al final del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

- 32.6 Una entidad no ajustará los importes reconocidos en sus estados financieros para reflejar hechos posteriores al final del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste.
- 32.7 Ejemplos de eventos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste incluyen:
- (a) una caída en el valor de mercado de las inversiones entre el final del período sobre el que se informa y la fecha en que se autoriza la emisión de los estados financieros. La disminución en el valor de mercado normalmente no se relaciona con la condición de las inversiones al final del período sobre el que se informa, sino que refleja circunstancias que han surgido posteriormente.
Por consiguiente, una entidad no ajusta los importes reconocidos en sus estados financieros por las inversiones. De manera similar, la entidad no actualiza los montos revelados para las inversiones al final del periodo sobre el que se informa, aunque puede necesitar revelar información adicional de acuerdo con el párrafo 32.10.
 - (b) una cantidad que se convierte en exigible como resultado de una sentencia o arreglo de un caso judicial después de la **fecha de presentación** pero antes de que se autorice la emisión de los estados financieros. Esto sería un **activo contingente** a la fecha de presentación (ver párrafo 21.13) y la revelación puede ser requerida por el párrafo 21.16. Sin embargo, acuerdo

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

sobre el monto de los daños y perjuicios por una sentencia dictada antes la fecha de presentación, pero no se reconoció previamente porque el cantidad no pudo medirse con fiabilidad, puede constituir un ajuste evento.

Dividendos

- 32.8 Si una entidad declara dividendos a los tenedores de sus **instrumentos de patrimonio** después de la final del periodo sobre el que se informa, la entidad no reconocerá esos dividendos como **pasivo** al final del periodo sobre el que se informa. El monto del dividendo puede presentarse como un componente segregado de las utilidades retenidas al final del período de información.

Divulgación

Fecha de autorización de emisión

- 32.9 Una entidad revelará la fecha en que se emitieron los estados financieros autorizado para su expedición y quién otorgó dicha autorización. **Si los propietarios** de la entidad o otros tienen el poder de modificar los estados financieros después de su emisión, el entidad revelará ese hecho.

Hechos posteriores al final del periodo sobre el que se informa que no implican ajuste

- 32.10 Una entidad revelará lo siguiente para cada categoría de evento que no implica ajuste después del final del periodo sobre el que se informa:
- (a) la naturaleza del evento; y
 - (b) una estimación de su efecto financiero o una declaración de que tal estimación no se puede hacer
- 32.11 Los siguientes son ejemplos de eventos que no implican ajuste después del final del periodo sobre el que se informa que generalmente daría lugar a la revelación; las revelaciones se reflejan la información que se conoce después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de que se autorice la emisión de los estados financieros:
- (a) una **combinación de negocios importante** o la disposición de una **subsidiaria importante**;
 - (b) anuncio de un plan para discontinuar una operación;
 - (C) compras importantes de activos, enajenaciones o planes para enajenar activos, o expropiación de activos importantes por parte del gobierno;
 - (d) la destrucción de una importante planta de producción por un incendio;
 - (mi) anuncio, o comienzo de la implementación, de una importante reestructuración;
 - (F) emisiones o recompras de instrumentos de deuda o patrimonio de una entidad;
 - (g) cambios anormalmente grandes en los precios de los activos o tipos de cambio;
 - (h) cambios en las tasas impositivas o leyes impositivas promulgadas o anunciadas que tengan un efecto significativo en los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos;

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (i) contraer compromisos significativos o pasivos contingentes, por ejemplo, mediante la emisión de importantes garantías; y
- (j) inicio de un litigio importante que surja únicamente de eventos que ocurrieron después del final del período sobre el que se informa.

Sección 33

Divulgaciones de partes relacionadas

Los párrafos 33.2, 33.4, 33.9, 33.11 y 33.12 y el encabezado sobre el párrafo 33.5 son modificados. Se añaden los párrafos 33.7A y 33.15. El texto nuevo se subraya y se elimina el texto tachado.

Alcance de esta sección

- 33.1 Esta sección requiere que una entidad incluya en sus **estados financieros** la revelaciones necesarias para llamar la atención sobre la posibilidad de que **sus la posición y la utilidad o pérdida** se han visto afectados por la existencia de **partes** y por transacciones y saldos pendientes con dichas partes.

Definición de parte relacionada

- 33.2 Una **parte relacionada** es una persona o entidad que está relacionada con la **entidad que informa** ~~entidad que prepara sus estados financieros (la entidad que informa):~~ _____
- (a) una persona o un miembro cercano de la familia de esa persona está relacionado con un entidad que informa si esa persona:
- (i) es un miembro del personal de gestión clave de la empresa que informa entidad o de una **controladora** de la entidad que informa;
 - (ii) tiene **control** o **control conjunto** sobre la entidad que informa; o
 - (iii) tiene una influencia significativa sobre la entidad que informa.
- (b) una entidad está relacionada con una entidad que informa si se da alguna de las siguientes se aplican las condiciones:
- (i) la entidad y la entidad que informa son miembros de la misma **grupo** (lo que significa que cada matriz, **subsidiaria** y compañera subsidiaria está relacionada con las demás).
 - (ii) una entidad es una **asociada** o una **entidad controlada de forma conjunta** _____ ~~negocio~~ de la otra entidad (o una asociada o controlada de **forma conjunta**) _____ ~~entidad empresa conjunta~~ de un miembro de un grupo del cual el otro entidad es miembro).
 - (iii) ambas entidades son ~~entidades controladas conjuntamente~~ negocios conjuntos de la misma tercera entidad.
 - (iv) una entidad es una ~~entidad controlada conjuntamente~~ negocio conjunto de un tercero entidad y la otra entidad es una asociada de la tercera entidad.
 - (v) la entidad es un **plan de beneficios post-empleo** en beneficio de empleados de la entidad que informa o de una entidad relacionada con la entidad informante. Si la entidad que informa es en sí misma un plan de este tipo, los empleadores patrocinadores también están relacionados con la presentación de informes entidad.
 - (v) la entidad es controlada o controlada conjuntamente por una persona identificado en (a).

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

(vii) la entidad, o cualquier miembro de un grupo del que forma parte, proporciona servicios clave de personal de gestión a la entidad que informa o a la controladora de la entidad que informa.

(viii) una persona identificada en (a)(ii) tiene influencia significativa sobre la entidad o es miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad).

33.3 Al considerar cada posible relación con una parte relacionada, una entidad evaluará la sustancia de la relación y no simplemente la forma legal.

33.4 En el contexto de esta Norma, las siguientes no son necesariamente partes relacionadas:

- (a) dos entidades simplemente porque tienen un director u otro miembro del personal administrativo clave en común;
- (b) socios ~~de dos partes simplemente~~ porque comparten el control conjunto sobre una ~~empresa conjunta de entidad controlada conjuntamente~~;
- (c) cualquiera de los siguientes simplemente en virtud de sus relaciones normales con una entidad (aunque puedan afectar la libertad de acción de una entidad o participar en su proceso de toma de decisiones):
 - (i) proveedores de financiación;
 - (ii) sindicatos;
 - (iii) servicios públicos; o
 - (iv) departamentos y agencias gubernamentales.
- (d) un cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente general con quien una entidad realiza transacciones de un volumen significativo de negocios, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante.

Divulgaciones

Información a revelar sobre las relaciones matriz-subsidiaria de la parte controladora

33.5 Las relaciones entre una controladora y sus subsidiarias se revelarán independientemente de si ha habido **transacciones con partes relacionadas**. Una entidad revelará el nombre de su controladora y, si es diferente, la parte controladora final. Si ni la controladora de la entidad ni la parte controladora final producen estados financieros disponibles para uso público, también se revelará el nombre de la siguiente controladora con mayor antigüedad que lo haga (si la hubiere).

Divulgación de la compensación del personal clave de la gerencia

33.6 El personal clave de la gerencia son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, directa o indirectamente, incluido cualquier director (ya sea ejecutivo o no) de esa entidad. La compensación incluye todos los beneficios de los empleados (como se define en la Sección 28 *Beneficios de los empleados*), incluidos aquellos en forma de acciones

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

pago basado en acciones (consulte la Sección 26 *Pago basado en acciones*). Los beneficios a los empleados incluyen todas las formas de contraprestación pagadas, pagaderas o proporcionadas por la entidad, o en nombre de la entidad (por ejemplo, por su matriz o por un accionista), a cambio de los servicios prestados a la entidad. También incluye la contraprestación pagada en nombre de una controladora de la entidad con respecto a los bienes o servicios proporcionados a la entidad.

33.7 Una entidad revelará la compensación total del personal clave de la gerencia.

33.7A Una entidad que obtiene servicios clave de personal de gestión de otra entidad (entidad de gestión) no está obligada a revelar información que, de otro modo, podría ser requerida por el párrafo 33.7 en relación con la compensación pagada o por pagar por la entidad de gestión a los empleados o directores de la entidad de gestión. Sin embargo, se revelarán los importes incurridos por una entidad para la prestación por parte de una entidad de gestión separada de dichos servicios.

Revelación de transacciones con partes relacionadas

33.8 Una transacción con una parte relacionada es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, independientemente de si se cobra un precio. Los ejemplos de transacciones con partes relacionadas que son comunes a las PYMES incluyen, pero no se limitan a:

- (a) transacciones entre una entidad y su (s) propietario(s) principal(es);
- (b) transacciones entre una entidad y otra entidad cuando ambas entidades están bajo el control común de una sola entidad o persona; y
- (c) transacciones en las que una entidad o persona que controla a la entidad que informa incurre en gastos directamente que, de otro modo, habría asumido la entidad que informa.

33.9 Si una entidad tiene transacciones con partes relacionadas, revelará la naturaleza de la relación con la parte relacionada, así como la información sobre las transacciones, los saldos pendientes y los compromisos necesarios para comprender el efecto potencial de la relación en los estados financieros. Esos requerimientos de revelación son adicionales a los requerimientos del párrafo 33.7 para revelar la compensación del personal clave de la gerencia. Como mínimo, las divulgaciones incluirán:

- (a) el monto de las transacciones;
- (b) el importe de los saldos pendientes, incluidos los compromisos y:
 - (i) sus términos y condiciones, incluso si están garantizados y la naturaleza de la contraprestación que se proporcionará en la liquidación; y
 - (ii) detalles de las garantías dadas o recibidas.
- (c) provisiones para cuentas por cobrar incobrables relacionadas con el monto de los saldos insolutos; y
- (d) el gasto reconocido durante el período con respecto a deudas incobrables o dudosas con partes relacionadas.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Tales transacciones podrían incluir compras, ventas o transferencias de bienes o servicios; **arrendamientos**; garantías; y liquidaciones por la entidad en nombre de la parte relacionada o viceversa.

- 33.10 Una entidad revelará la información requerida por el párrafo 33.9 por separado para cada una de las siguientes categorías:
- (a) entidades con control, control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;
 - (b) entidades sobre las que la entidad tiene control, control conjunto o influencia;
 - (c) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora (en el agregar); y
 - (d) otras partes relacionadas.
- 33.11 Una entidad está exenta de los requerimientos de información a revelar del párrafo 33.9 en relación con transacciones con partes relacionadas y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con:
- (a) un **gobierno estatal** (un gobierno nacional, regional o local) que tiene control, control conjunto o influencia significativa sobre la entidad que informa; y
 - (b) otra entidad que es una parte relacionada porque el mismo gobierno el estado tiene control, control conjunto o influencia significativa tanto sobre la entidad que informa y la otra entidad.
- Sin embargo, la entidad aún debe revelar una relación matriz-subsidiaria como requerido por el párrafo 33.5.
- 33.12 Los siguientes son ejemplos de transacciones que deben revelarse si son con una parte relacionada:
- (a) compras o ventas de bienes (terminados o sin terminar);
 - (b) compras o ventas de propiedades y otros **activos**;
 - (c) prestación o recepción de servicios;
 - (d) arrendamientos;
 - (mi) transferencias de **investigación y desarrollo**;
 - (F) transferencias bajo acuerdos de licencia;
 - (g) transferencias en el marco de acuerdos de financiación (incluidos préstamos y acciones) contribuciones en efectivo o en especie);
 - (h) provisión de garantías o colateral;
- (ha) compromisos de hacer algo si un evento particular ocurre o no ocurrir en el futuro;
- (i) liquidación de **pasivos** en nombre de la entidad o por la entidad en nombre de otra parte; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (j) participación de una matriz o subsidiaria en un **plan de beneficios definidos que comparte riesgos entre entidades del grupo.**

33.13 Una entidad no declarará que las transacciones con partes relacionadas se realizaron en condiciones equivalentes a las que prevalecen en las transacciones realizadas en condiciones de plena competencia, a menos que dichas condiciones puedan corroborarse.

33.14 Una entidad puede revelar partidas de naturaleza similar en conjunto, excepto cuando sea necesaria una revelación por separado para comprender los efectos de las transacciones con partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

33.15 Si una entidad que informa aplica la exención del párrafo 33.11, revelará lo siguiente sobre las transacciones y los saldos pendientes relacionados a los que se refiere el párrafo 33.11:

(a) el nombre del gobierno y la naturaleza de su relación con la entidad que informa (es decir, control, control conjunto o influencia significativa).

(b) la naturaleza y el monto de cada transacción individualmente significativa.

(c) para otras transacciones que sean colectivamente, pero no individualmente, significativas, una indicación cualitativa o cuantitativa de su alcance.

Los tipos de transacciones incluyen las enumeradas en el párrafo 33.12.

Sección 34

Actividades Especializadas

Alcance de esta sección

34.1 Esta sección proporciona orientación sobre la información financiera de las PYMES involucradas en tres tipos de actividades especializadas: agricultura, actividades extractivas y concesiones de servicios.

Se modifican los párrafos 34.2, 34.3–34.7. Se añaden los párrafos 34.2A-34.2B. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Agricultura

34.2 Una entidad ~~que aplique esta Norma~~ y se dedique a **una actividad agrícola** determinará su política contable para cada clase de sus **activos biológicos**, excepto para **las plantas productoras que pueden medirse por separado del producto que producen sin costo o esfuerzo desproporcionado**, de la siguiente manera:

- (a) la entidad utilizará el modelo del **valor razonable** de los párrafos 34.4 a 34.7 para aquellos activos biológicos cuyo valor razonable sea fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado; y
- (b) la entidad utilizará el modelo del costo de los párrafos 34.8 a 34.10 para todos los demás activos biológicos.

34.2A Esta sección ~~no se aplica a las plantas productoras que, en el reconocimiento inicial, pueden medirse por separado del producto que producen sin costo o esfuerzo desproporcionado (consulte la Sección 17 *Propiedades, planta y equipo*). Sin embargo, esta sección se aplica al producto de esas plantas productoras. Si, en el reconocimiento inicial, las plantas productoras no pueden medirse por separado del producto que contienen sin costo o esfuerzo desproporcionado, esta sección se aplica a toda la planta.~~

34.2B No son plantas productoras: _____

- (a) ~~plantas cultivadas para ser cosechadas como **productos agrícolas** (por ejemplo, árboles cultivados para su uso como madera o árboles que se cultivan tanto por su fruta como por su madera); y~~
- (b) ~~cultivos anuales (por ejemplo, maíz y trigo).~~

Reconocimiento

34.3 Una entidad reconocerá un activo biológico o un producto **agrícola** cuando, y solo cuando: _____

- (a) la entidad controla el **activo** como resultado de eventos pasados;
- (b) es **probable** que los beneficios económicos futuros asociados con el activo fluyan a la entidad; y
- (c) el valor razonable o costo del activo puede medirse de manera confiable sin costo o esfuerzo desproporcionado.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Medición: modelo de valor razonable

- 34.4 Una entidad medirá un activo biológico en el **reconocimiento** inicial y en cada **fecha de presentación** a su valor razonable ~~menos los costos de venta~~ **valor razonable menos los costos de venta**. Los cambios en el valor razonable menos los costos de venta se reconocerán en **resultados**.
- 34.5 Los productos agrícolas cosechados de los activos biológicos de una entidad se medirán a su valor razonable menos los costos de venta en el momento de la cosecha. Dicha medición de medición es el costo a esa fecha cuando aplicando la Sección 13 *Inventarios* u otra sección aplicable de esta Norma.
- 34.6 La Sección 12 *Medición del valor razonable* proporciona orientación sobre Al determinar la medición del valor razonable, una entidad deberá considerar lo siguiente: _____
- (a) si existe un **mercado activo** para un activo biológico o un producto agrícola en su _____ ubicación y condición actuales, el precio cotizado en ese mercado es la base adecuada para determinar el valor razonable de ese activo. Si una entidad tiene acceso a diferentes mercados activos, la entidad utilizará el precio existente en el mercado que espera utilizar. _____
- (b) si no existe un mercado activo, una entidad utiliza uno o más de los siguientes, cuando estén disponibles, para determinar el valor razonable: _____
- (i) el precio de transacción de mercado más reciente, siempre que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas entre la fecha de esa transacción y el final del **período sobre el que se informa**; _____
- (ii) precios de mercado para activos similares con ajustes para reflejar las _____ diferencias; y _____
- (iii) puntos de referencia sectoriales como el valor de una huerta expresado por _____ bandeja de exportación, bushel o hectárea y el valor del ganado expresado por kilogramo de carne. _____
- (c) en algunos casos, las fuentes de información enumeradas en (a) o (b) pueden sugerir _____ diferentes conclusiones en cuanto al valor razonable de un activo biológico o producto agrícola. Una entidad considera las razones de esas diferencias para llegar a la estimación más confiable del valor razonable dentro de un rango relativamente estrecho de _____ estimaciones razonables. _____
- (d) en algunas circunstancias, el valor razonable puede ser fácilmente determinable sin costo o esfuerzo desproporcionado aun cuando los precios o valores determinados por el _____ mercado no estén disponibles para un activo biológico en su condición actual. Una entidad considerará si el **valor presente de los flujos de efectivo** netos esperados del activo descontados a una tasa actual determinada por el mercado _____ resulta en una medida confiable del valor razonable.

Información a revelar: modelo de valor razonable

- 34.7 Una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medidos a valor razonable:
- (a) una descripción de cada clase de sus activos biológicos.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) ~~los métodos y supuestos significativos aplicados para determinar la~~ _____
~~valor razonable de cada categoría de productos agrícolas en el punto de~~ _____
~~cosecha y cada categoría de activos biológicos.~~ _____
- (C) una conciliación de los cambios en el **importe** en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del período actual. los la conciliación incluirá:
- (i) la ~~ganancia~~ **ganancia** o pérdida que surge de los cambios en el valor razonable menos costos de venta;
 - (ii) aumentos resultantes de las compras;
 - (iii) disminuciones resultantes de la cosecha;
 - (iv) incrementos resultantes de **combinaciones de negocios**;
 - (v) diferencias de cambio netas surgidas de la conversión de **los estados financieros** en una **moneda de presentación** diferente y en el traducción de una **operación extranjera** en la presentación moneda de la entidad ~~que informa~~ **entidad que informa**; y _____
 - (v) otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para períodos anteriores.

Medición—modelo de costo

- 34.8 La entidad medirá al costo menos cualquier **depreciación acumulada** y cualquier **pérdidas por deterioro** acumuladas aquellos activos biológicos cuyo valor razonable no es fácilmente determinable sin costo o esfuerzo indebido.
- 34.9 La entidad deberá medir el producto agrícola cosechado a partir de su activos a valor razonable menos los costos estimados de venta en el punto de cosecha. Tal la medición es el costo en esa fecha al aplicar la Sección 13 u otra secciones de esta Norma.

Revelaciones—modelo de costo

- 34.10 Una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medido usando el modelo de costo:
- (a) una descripción de cada clase de sus activos biológicos;
 - (b) una explicación de por qué el valor razonable no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo indebido;
 - (C) el método de depreciación utilizado;
 - (d) las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas; y
 - (mi) el valor en libros bruto y la depreciación acumulada (agregados con las pérdidas por deterioro acumuladas) al inicio y final del período.

Se modifica el párrafo 34.11B. Se añade el párrafo 34.11G. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Exploración y evaluación de recursos minerales

- 34.11 Una entidad que utilice esta Norma y se dedique a la exploración o evaluación de recursos minerales determinará una política contable que especifique qué desembolsos se reconocen como activos de exploración y evaluación de acuerdo con el párrafo 10.4 y aplicará la política de forma coherente. Una entidad está exenta de aplicar el párrafo 10.5 a sus **políticas contables** para el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación.
- 34.11A Los siguientes son ejemplos de gastos que podrían incluirse en la medición inicial de los activos de exploración y evaluación (la lista no es exhaustiva):
- (a) adquisición de derechos de exploración;
 - (b) estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos;
 - (C) perforación exploratoria;
 - (d) excavación de zanjas;
 - (mi) muestreo; y
 - (F) actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y la viabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral.
- Los gastos relacionados con el desarrollo de recursos minerales no se reconocerán como activos de exploración y evaluación.
- 34.11B Los activos de exploración y evaluación se medirán en el reconocimiento inicial al costo. Después del reconocimiento inicial, una entidad aplicará la Sección 17 *Propiedades, planta y equipo* y ~~la Sección 18 *Activos intangibles distintos de la Plusvalía*~~ a los activos de exploración y evaluación de acuerdo con la naturaleza de los activos adquiridos sujeto a los párrafos 34.11D a 34.11F. Si una entidad tiene la obligación de desmantelar o retirar un elemento, o restaurar el sitio, tales obligaciones y costos se contabilizan de acuerdo con la Sección 17 y la Sección 21 *Disposiciones y Contingencias*.
- 34.11C Los activos de exploración y evaluación se evaluarán por deterioro cuando los hechos y circunstancias sugieran que el valor en libros de un activo de exploración y evaluación puede exceder su **monto recuperable**. Una entidad medirá, presentará y revelará cualquier pérdida por deterioro resultante de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*, excepto lo dispuesto en el párrafo 34.11F.
- 34.11D A efectos de los activos de exploración y evaluación únicamente, se aplicará el párrafo 34.11E en lugar de los párrafos 27.7 a 27.10 al identificar un activo de exploración y evaluación que pueda estar deteriorado. El párrafo 34.11E usa el término 'activos' pero se aplica igualmente a activos de exploración y evaluación separados o a una **unidad generadora de efectivo**.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- 34.11E Uno o más de los siguientes hechos y circunstancias indican que una entidad debe probar los activos de exploración y evaluación por deterioro (la lista no es exhaustiva):
- (a) el período por el cual la entidad tiene derecho a explorar en el área específica ha vencido durante el período, o vencerá en un futuro próximo, y no se espera que se renueve;
 - (b) los gastos sustantivos para la exploración y evaluación de recursos minerales en el área específica no están presupuestados ni planificados;
 - (c) la exploración y evaluación de recursos minerales en el área específica no han conducido al descubrimiento de cantidades comercialmente viables de recursos minerales y la entidad ha decidido discontinuar dichas actividades en el área específica; o
 - (d) existe suficiente información para indicar que, aunque es probable que se lleve a cabo un desarrollo en el área específica, es poco probable que el valor en libros del activo de exploración y evaluación se recupere en su totalidad del desarrollo exitoso o mediante la venta.

La entidad deberá realizar una prueba de deterioro y reconocer cualquier pérdida por deterioro, de acuerdo con la Sección 27.

- 34.11F Una entidad determinará una política contable para la asignación de activos para exploración y evaluación a unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo con el fin de evaluar el deterioro de dichos activos.

- 34.11G Una entidad tratará los activos de exploración y evaluación como una clase separada de activos y hará las revelaciones requeridas por la Sección 17 o la Sección 18 consistentes con la forma en que se clasifican los activos.

Se modifican los párrafos 34.14 y 34.16. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Acuerdos de concesión de servicios

- 34.12 Un **acuerdo de concesión de servicios** es un acuerdo mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público (el otorgante) contrata a un operador privado para desarrollar (o mejorar), operar y mantener los activos de infraestructura del otorgante, como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, distribución de energía redes, cárceles u hospitales. En esos acuerdos, la concedente controla o regula qué servicios debe proporcionar el operador utilizando los activos, a quién y a qué precio, y también controla cualquier participación residual significativa en los activos al final del plazo del acuerdo.
- 34.13 Existen dos categorías principales de acuerdos de concesión de servicios:
- (a) en uno, el operador recibe un **activo financiero**: un derecho contractual incondicional a recibir una cantidad específica o determinable de efectivo u otro activo financiero del gobierno a cambio de construir o mejorar un activo del sector público, y luego operar y mantener el activo durante un período determinado. período de tiempo especificado. Esta categoría incluye garantías del gobierno para pagar cualquier déficit

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

entre los montos recibidos de los usuarios del servicio público y los montos determinados o determinables.

- (b) en el otro, el operador recibe un **activo intangible**: un derecho a cobrar por el uso de un activo del sector público que construye o mejora y luego opera y mantiene durante un período de tiempo específico. El derecho a cobrar a los usuarios no es un derecho incondicional a recibir efectivo porque los montos dependen de la medida en que el público utilice el servicio.

A veces, un solo contrato puede contener ambos tipos: en la medida en que el gobierno haya otorgado una garantía incondicional de pago para la construcción del activo del sector público, el operador tiene un activo financiero; en la medida en que el operador tiene que depender del público que utiliza el servicio para obtener el pago, el operador tiene un activo intangible.

Contabilidad: modelo de activos financieros

- 34.14 El operador reconocerá un activo financiero en la medida en que tenga un derecho contractual incondicional a recibir efectivo u otro activo financiero del otorgante de los servicios de construcción o bajo su dirección. El operador medirá el activo financiero a su valor razonable. A partir de entonces, deberá seguir la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* y la Sección 12 *Otros Instrumentos Financieros* ~~Instrumento Cuestiones~~ en la contabilización del activo financiero.

Contabilidad: modelo de activos intangibles

- 34.15 El operador reconocerá un activo intangible en la medida en que reciba un derecho (una licencia) para cobrar a los usuarios del servicio público. El operador medirá inicialmente el activo intangible a su valor razonable. Posteriormente, se seguirá la Sección 18 en la contabilización del activo intangible.

Ganancia operativa

- 34.16 El operador de un acuerdo de concesión de servicios reconocerá, medirá y revelará **los ingresos** de acuerdo con la Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes* por los servicios que presta.
-

Se modifica el título del artículo 35. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Sección 35

Transición a la NIIF para las PYMES Norma de Contabilidad NIIF para pymes.

Se modifican los párrafos 35.1-35.4, 35.6-35.7, 35.9-35.10, 35.12A y el encabezado anterior al párrafo 35.12. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

Alcance de esta sección

- 35.1 Esta sección se aplica a quienes adoptan por **primera vez la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES**, independientemente de si su marco contable anterior eran **las Normas de Contabilidad NIIF completas** u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (GAAP), como sus normas contables nacionales u otro marco como base del impuesto sobre la renta local.
- 35.2 Una entidad que ha aplicado la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES en un **período de información anterior**, pero cuyos **estados financieros** anuales anteriores más recientes no contenían una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES, debe aplicar esta sección o aplicar la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES retroactivamente de acuerdo con la Sección 10 Políticas Contables, Estimaciones y Errores como si la entidad nunca hubiera dejado de aplicar la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES.
- Cuando tal entidad elige no aplicar esta sección, aún debe aplicar los requisitos de información a revelar del párrafo 35.12A además de los requisitos de información a revelar de la Sección 10.

Adopción por primera vez

- 35.3 Quien adopte por primera vez la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES aplicará esta sección en sus primeros estados financieros que se ajusten a esta Norma.
- 35.4 Los primeros estados financieros de una entidad que cumplen con esta Norma son los primeros estados financieros anuales en los que la entidad hace una declaración explícita y sin reservas en esos estados financieros del cumplimiento con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES. Los estados financieros preparados de acuerdo con esta Norma son los primeros estados financieros de una entidad si, por ejemplo, la entidad:
- (a) no presentó estados financieros de períodos anteriores;
 - (b) presentó sus estados financieros anteriores más recientes según los requisitos nacionales que no son consistentes con esta Norma en todos los aspectos;
o
 - (c) presentó sus estados financieros anteriores más recientes de conformidad con las Normas de Contabilidad NIIF completas NIIF completas.
- 35.5 El párrafo 3.17 define un conjunto completo de estados financieros.

- 35.6 El párrafo 3.14 requiere que una entidad revele, en un conjunto completo de estados financieros, información comparativa con respecto al período anterior comparable para todos los montos monetarios presentados en los estados financieros, así como información descriptiva y narrativa comparativa específica. Una entidad puede presentar información comparativa con respecto a más de un período anterior comparable. Por consiguiente, la **fecha de transición** de una entidad a la Norma de **Contabilidad NIIF para las PYMES** es el comienzo del primer período para el cual la entidad ~~presenta información comparativa~~ completa de acuerdo con esta Norma en sus primeros estados financieros conforme a esta Norma.

Procedimientos para la preparación de estados financieros a la fecha de transición

- 35.7 Excepto por lo dispuesto en los párrafos 35.9 a 35.11, una entidad deberá en su fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* (es decir, el comienzo del primer período presentado):
- (a) reconocer todos los **activos** y **pasivos** cuyo **reconocimiento** es requerido por la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*; _____
 - (b) no reconocer partidas como activos o pasivos si esta Norma no permite tal reconocimiento;
 - (c) reclasificar las partidas que reconoció según su marco de información financiera anterior como un tipo de activo, pasivo o componente de **patrimonio**, pero que son un tipo diferente de activo, pasivo o componente de patrimonio según esta Norma; y
 - (d) aplicar esta Norma al medir todos los activos y pasivos reconocidos.
- 35.8 Las **políticas contables** que utiliza una entidad en la adopción de esta Norma pueden diferir de las que utilizó para la misma fecha utilizando su marco de información financiera anterior. Los ajustes resultantes surgen de transacciones, otros eventos o condiciones anteriores a la fecha de transición a esta Norma.
- Por consiguiente, una entidad reconocerá esos ajustes directamente en las ganancias acumuladas (o, si corresponde, en otra categoría de patrimonio) en la fecha de transición a esta Norma.
- 35.9 En la adopción por primera vez de esta Norma, una entidad no cambiará retroactivamente la contabilidad que siguió bajo su marco de información financiera anterior para cualquiera de las siguientes transacciones:
- (a) **baja** en cuentas de **activos** financieros y **pasivos** financieros. Los activos y pasivos financieros dados de baja según el marco contable anterior de una entidad antes de la fecha de transición no se reconocerán al adoptar la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*. _____
- Por el contrario, para los activos y pasivos financieros que habrían sido dados de baja según la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* en una **transacción que tuvo lugar antes** de la fecha de transición, pero que no fueron dados de baja según el marco contable anterior de una entidad, una entidad puede elegir (a) darlos de baja en la adopción de la *NIIF para*

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Norma Internacional de Contabilidad de las PYMES o (b) continuar reconociéndolos hasta que se enajenen o liquiden.

- (b) la contabilidad de cobertura. Una entidad no cambiará su contabilidad de cobertura antes de la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* para las relaciones de cobertura que ya no existen en la fecha de transición.

Para las relaciones de cobertura que existen a la fecha de la transición, la entidad deberá seguir los requisitos de contabilidad de cobertura de la Parte II de la Sección 11.12 Otros temas relacionados con los instrumentos financieros, incluidos los requisitos para discontinuar la contabilidad de cobertura para relaciones de cobertura que no cumplan con las condiciones de la Parte II. de la Sección 11.12.

- (C) estimaciones contables ~~estimaciones contables~~.

- (d) **operaciones discontinuadas.**

- (mi) medir **los intereses minoritarios**. Los requerimientos del párrafo 5.6 para distribuir la **utilidad o pérdida y el resultado integral total** entre la participación no controladora y los **propietarios** de la **controladora** se aplicarán prospectivamente a partir de la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* (o a partir de la fecha anterior en que se establezca esta Norma), aplicado para reexpresar combinaciones de negocios—véase el párrafo 35.10(a).

- (F) préstamos del gobierno. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará los requerimientos de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*, ~~la Sección 12 y la Sección 24~~ *Subvenciones del Gobierno* de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a esta Norma. En consecuencia, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF, según sus PCGA anteriores, no reconoció ni midió un préstamo del gobierno sobre una base que sea consistente con esta Norma, utilizará su **importe** en libros según los PCGA anteriores del préstamo a la fecha de transición a esta Norma. Standard como el importe en libros del préstamo en esa fecha y no reconocerá el beneficio de ningún préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo del mercado como una **subvención del gobierno**.

(gramo) contratos cerrados con los clientes. Una entidad no reexpresará los contratos que fueron completados antes de la fecha de transición a la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES. Un contrato completado es un contrato por el cual la entidad ha transferido todos los bienes o servicios identificados de acuerdo con sus PCGA anteriores.

35.10

Una entidad puede utilizar una o más de las siguientes exenciones en la preparación de sus primeros estados financieros conforme a esta Norma:

- (a) combinación de negocios. Quien adopta por primera vez puede optar por no aplicar la Sección 19 *Combinaciones de negocios y plusvalía* a las combinaciones de negocios que se efectuaron antes de la fecha de transición a esta Norma. Sin embargo, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF reexpresa cualquier combinación de negocios para cumplir con la Sección 19, deberá reexpresar todas las combinaciones de negocios posteriores.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) **operaciones con pagos basados en acciones.** Una entidad que adopta por primera vez las NIIF no está obligada a aplicar la Sección 26 *Pagos Basados en Acciones* a los instrumentos de patrimonio que se otorgaron antes de la fecha de transición a esta Norma, o a los pasivos que surgen de transacciones con pagos basados en acciones que se liquidaron antes de la fecha de transición a esta Norma. esta Norma.
- (C) **valor razonable** como costo atribuido. Quien adopta por primera vez puede optar por medir un elemento de **propiedad, planta y equipo**, una **propiedad de inversión** o un **activo intangible** en la fecha de transición a esta Norma a su valor razonable y usar ese valor razonable como su costo atribuido en esa fecha.
- (d) revaluación como costo atribuido. Quien adopta por primera vez puede optar por utilizar una revaluación según PCGA anterior de un elemento de propiedad, planta y equipo, una propiedad de inversión o un activo intangible en la fecha de transición a esta Norma, o antes, como su costo atribuido al fecha de revalorización.
- (da) medición del valor razonable impulsada por eventos **medición como costo** atribuido. A quien adopta por primera vez puede haber establecido un costo atribuido de acuerdo con sus PCGA anteriores para algunos o todos sus activos y pasivos midiéndolos a su valor razonable en una fecha particular debido a un evento, por ejemplo, una valuación del negocio, o partes del negocio, a los efectos de una venta planificada. Si la fecha de medición:
- (i) es en o antes de la fecha de transición a esta Norma, la entidad puede usar tales mediciones del valor razonable impulsadas por eventos como costo atribuido a la fecha de esa medición.
- (ii) es posterior a la fecha de transición a esta Norma, pero durante los periodos cubiertos por los primeros estados financieros que se ajusten a esta Norma, las mediciones del valor razonable basadas en eventos pueden utilizarse como costo atribuido cuando ocurra el evento. Una entidad reconocerá los ajustes resultantes directamente en las ganancias acumuladas (o, si corresponde, en otra categoría de patrimonio) en la fecha de medición. En la fecha de transición a esta Norma, la entidad establecerá el costo atribuido aplicando los criterios del párrafo 35.10(c) a (d) o medirá esos activos y pasivos de acuerdo con los demás requerimientos de esta sección.
- (mi) diferencias de traducción acumuladas. La Sección 30 Conversión de *Moneda Extranjera* requiere que una entidad clasifique algunas diferencias de conversión como un componente separado del patrimonio. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede optar por considerar que las diferencias de conversión acumuladas para todos los negocios en el **extranjero** sean cero en la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* (es decir, un 'nuevo comienzo').
- (F) **estados financieros separados.** Cuando una entidad prepara estados financieros separados, el párrafo 9.26 requiere que contabilice sus inversiones en **subsidiarias, asociadas** y entidades controladas de forma conjunta:
- (i) al costo menos **deterioro**;

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

(ii) a valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados; o

(iii) utilizando el método de la participación siguiendo los procedimientos en el párrafo 14.8.

Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF mide dicha inversión al costo, medirá esa inversión en uno de los siguientes montos en la fecha de la transición:

(i) costo determinado de acuerdo con la Sección 9 *Consolidado y Estados Financieros Separados*; o

(ii) el costo atribuido, que será el valor razonable en la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* o el valor en libros según los PCGA anteriores en esa fecha.

- g) **instrumentos financieros compuestos.** El párrafo 22.13 requiere que una entidad divida un instrumento financiero compuesto en sus componentes de pasivo y patrimonio en la fecha de emisión. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesita separar esos dos componentes si el componente de pasivo no está pendiente en la fecha de transición a esta Norma.
- (h) impuesto sobre la Renta diferido. Quien adopta por primera vez puede aplicar la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* prospectivamente a partir de la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*.
- (i) **acuerdos de concesión de servicios.** Una entidad que adopta por primera vez las NIIF no está obligada a aplicar los párrafos 34.12 a 34.16 a los acuerdos de concesión de servicios celebrados antes de la fecha de transición a esta Norma.
- (j) actividades extractivas. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF utilizando contabilidad de costo total según los PCGA anteriores puede optar por medir los activos de petróleo y gas (aquellos utilizados en la exploración, evaluación, desarrollo o producción de petróleo y gas) en la fecha de transición a la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES en la cantidad determinada bajo los PCGA anteriores de la entidad. La entidad probará el deterioro del valor de esos activos en la fecha de transición a esta Norma de acuerdo con la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.
- (k) acuerdos que contienen un contrato de **arrendamiento**. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede optar por determinar si un acuerdo existente en la fecha de transición a la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES contiene un arrendamiento (véase el párrafo 20.3) sobre la base de los hechos y circunstancias existentes en esa fecha, en lugar de cuando el acuerdo se entró en.
- (l) pasivos por desmantelamiento incluidos en el costo de propiedad, planta y equipo. El párrafo 17.10(c) establece que el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo incluye la estimación inicial de los costos de desmantelar y retirar el elemento y restaurar el sitio en el que está ubicado, la obligación en la que incurre una entidad cuando el elemento se adquiere o como consecuencia de haber utilizado el elemento durante un período determinado para fines distintos de producir **inventarios** durante ese período. Un adoptante por primera vez puede optar por

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

medir este componente del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo en la fecha de transición a la Norma de Contabilidad *NiIF para las PYMES*, en lugar de en la(s) fecha(s) en que surgió inicialmente la obligación.

(metro) operaciones sujetas a regulación tarifaria. Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF posee elementos de propiedad, planta y equipo o activos intangibles que se usan, o se usaron anteriormente, en operaciones sujetas a regulación de tarifas (es decir, para proporcionar bienes o servicios a clientes a precios/tarifas establecidas por un organismo autorizado) puede optar por utilizar el valor en libros según los PCGA anteriores de esos elementos en la fecha de transición a esta Norma como su costo atribuido. Si una entidad aplica esta exención a un elemento, no necesita aplicarla a todos los elementos. La entidad probará el deterioro del valor de esos activos en la fecha de transición a esta Norma de acuerdo con la Sección 27.

(norte) **Hiperinflación severa.** Si un adoptador por primera vez tiene una **moneda funcional** que estuvo sujeta a hiperinflación severa:

- (i) si su fecha de transición a esta Norma es a partir de la **fecha de normalización de la moneda funcional**, la entidad puede optar por medir todos los activos y pasivos mantenidos antes de la fecha de normalización de la moneda funcional al valor razonable en la fecha de transición a esta Norma y utilizar ese valor razonable como el costo atribuido de esos activos y pasivos a esa fecha; y
- (ii) si la fecha de normalización de la moneda funcional cae dentro de un período comparativo de doce meses, una entidad puede usar un período comparativo de menos de doce meses, siempre que se proporcione un juego completo de estados financieros (como lo requiere el párrafo 3.17) para ese período más corto.

(O) **ingresos.** Una entidad que adopta por primera vez las NIIF puede aplicar la Sección 23 *Ingresos de Contratos con Clientes*, ya sea retrospectivamente o prospectivamente de acuerdo con el párrafo A22. Las referencias a la fecha de aplicación inicial, en los párrafos A22, A27 y A29, se interpretarán como la fecha de transición a esta Norma. La entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesita proporcionar la información a revelar del párrafo A26.

35.11

Si es **impracticable** para una entidad realizar uno o más de los ajustes requeridos por el párrafo 35.7 en la fecha de transición, la entidad aplicará los párrafos 35.7 a 35.10 para dichos ajustes en el primer período en el que sea factible hacerlo, y identificará qué importes de los estados financieros no han sido reexpresados. Si es impracticable para una entidad proporcionar alguna de las revelaciones requeridas por esta Norma, incluidas aquellas para períodos comparativos, se revelará la omisión.

Divulgaciones

Explicación de la transición a la NIIF para las PYMES Norma Contable

- 35.12 Una entidad explicará cómo la transición de su marco de información financiera anterior a esta Norma afectó su **situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo informados**.
- 35.12A Una entidad que haya aplicado la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* en un periodo anterior, como se describe en el párrafo 35.2, revelará:
- (a) la razón por la que dejó de aplicar la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* ;
 - (b) la razón por la que está retomando la aplicación de la *NIIF para las PYMES Norma Contable*; y
 - (c) si ha aplicado esta sección o ha aplicado la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* de forma retroactiva de acuerdo con la Sección 10.

conciliaciones

- 35.13 Para cumplir con el párrafo 35.12, los primeros estados financieros de una entidad preparados utilizando esta Norma incluirán:
- (a) una descripción de la naturaleza de cada cambio en la política contable;
 - (b) conciliaciones de su patrimonio determinado de acuerdo con su marco de información financiera anterior con su patrimonio determinado de acuerdo con esta Norma para las dos fechas siguientes:
 - (i) la fecha de transición a esta Norma; y
 - (ii) el final del último período presentado en los estados financieros anuales más recientes de la entidad determinado de acuerdo con con su anterior marco de información financiera.
 - (c) una conciliación de la ganancia o pérdida determinada de acuerdo con su marco de información financiera anterior para el último período en los estados financieros anuales más recientes de la entidad con su ganancia o pérdida determinada de acuerdo con esta Norma para el mismo período.
- 35.14 Si una entidad se da cuenta de **errores** cometidos en su marco de información financiera anterior, las conciliaciones requeridas por el párrafo 35.13(b) y (c), en la medida de lo posible, distinguirán la corrección de esos errores de los cambios en las políticas contables.
- 35.15 Si una entidad no presentó estados financieros para periodos anteriores, revelará ese hecho en sus primeros estados financieros que se ajusten a este Estándar.

Apéndice A Fecha de vigencia y transición

Este apéndice es parte integral de la Norma.

Se revisa el Apéndice A. Para facilitar la lectura, el texto revisado no está subrayado.

Fecha efectiva

- A1 La tercera edición de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*, emitida en [fecha] modificó y revisó las secciones de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES*. Una entidad aplicará las secciones modificadas y revisadas a los períodos anuales que comiencen a partir del [fecha]. Se permite la aplicación anticipada. Si una entidad aplica la tercera edición de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* para un período anterior, revelará ese hecho. Una entidad aplicará las secciones modificadas y revisadas de forma retroactiva de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores* excepto por lo establecido en los párrafos A2 a A39.

Transición

Materialidad

- A2 Una entidad aplicará los requerimientos modificados de los párrafos 3.15A a 3.16 de forma prospectiva a partir de la fecha en que aplique por primera vez la tercera edición de esta Norma (**fecha de aplicación inicial**).

modelo de control

- A3 A la fecha de la aplicación inicial, no se requiere que una entidad realice ajustes para períodos contables anteriores por su participación en:
- (a) entidades que habrían sido consolidadas antes de la fecha de la aplicación de los requisitos modificados en la Sección 9 *Consolidado y Estados Financieros Separados* y aún se consolidan de acuerdo con los requisitos modificados en la Sección 9; y
 - (b) entidades que no hubieran sido consolidadas antes de la fecha de aplicación inicial de los requisitos modificados en la Sección 9 y no se consolidan de acuerdo con los requisitos modificados en la Sección 9.
- A4 Si en la fecha de la aplicación inicial aplicando los requisitos modificados en La Sección 9 resulta en la consolidación de una participada no consolidada previamente, una entidad deberá:
- (a) medir los **activos, pasivos y participaciones no controladoras** (incluido el **fondo de comercio**, si la participada es un **negocio**) como si las participadas se hubieran consolidado desde la fecha en que se obtuvo el **control**; y
 - (b) si la aplicación de los requerimientos del párrafo A4(a) es **impracticable**, hacer los ajustes desde el primer período en que sea factible realizar dichos ajustes, que puede ser el año de la aplicación inicial.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- A5 Si en la fecha de la aplicación inicial aplicando los requisitos modificados en La Sección 9 da como resultado que ya no se consolide una participada previamente consolidada, una entidad deberá:
- (a) aplicar los requisitos aplicables de la *NIIF para las PYMES* Contabilidad Estándar retroactivamente con la diferencia en los **valores** en libros ajustados en **patrimonio**; y
 - (b) si la aplicación de los requerimientos del párrafo A5(a) es impracticable, hacer tales ajustes desde el primer período en que sea factible hacerlo, que puede ser el año de la aplicación inicial.
- A6 Si una entidad aplica el párrafo A5(a) y aplica el modelo del costo de acuerdo con el párrafo 14.4 o 15.9 y es impracticable determinar el costo en la fecha de compra, una entidad puede determinar el costo (costo atribuido) como:
- (a) **valor razonable** a la fecha de la aplicación inicial de los requisitos modificados en la Sección 9; o
 - (b) agregado de los importes en libros en la fecha de aplicación inicial de los requisitos modificados en la Sección 9 de los activos y pasivos, incluida la plusvalía, que la entidad había consolidado previamente.
- A7 Una entidad revelará el impacto cuantitativo de cada partida de los estados financieros afectada para el período anual inmediatamente anterior a la fecha de la aplicación inicial y no para los períodos comparativos actuales o anteriores, como requiere el párrafo 10.13(b).
- A8 Una entidad no reexpresará el importe en libros de una inversión en una antigua **subsidiaria** si perdió el control antes de aplicar los requerimientos de los párrafos 9.18A a 9.19. Además, una entidad no volverá a medir ninguna ganancia o pérdida por la pérdida de control de una antigua subsidiaria que haya ocurrido antes de la fecha de la aplicación inicial.

Instrumentos financieros

- A9 Una entidad que previamente aplicó los requerimientos de reconocimiento y medición de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* aplicará los requerimientos de reconocimiento y medición de la Sección 11 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. *Instrumentos* retroactivamente a menos que hacerlo sea impracticable de acuerdo con Sección 10 y excepto lo siguiente:
- (a) si es impracticable para una entidad aplicar retroactivamente el **método de interés efectivo**, la entidad tratará:
 - (i) el valor razonable del **activo financiero** o del **pasivo financiero** al final de cada período comparativo presentado como el importe en libros bruto de ese activo financiero o el costo amortizado de ese pasivo financiero; y

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (ii) el valor razonable del activo financiero o del pasivo financiero en la fecha de la aplicación inicial como el nuevo importe en libros bruto de ese activo financiero o el nuevo costo amortizado de ese pasivo financiero a la fecha de aplicación inicial de la Sección 11.
- (b) una entidad aplicará los requerimientos de contabilidad de coberturas de la Parte II de la Sección 11 prospectivamente desde la fecha de aplicación inicial. Una entidad no cambiará su contabilidad de coberturas antes de la fecha de aplicación inicial para las relaciones de cobertura que aplicando la tercera edición de esta Norma ya no existen en la fecha de aplicación inicial. Para las relaciones de cobertura que existen en la fecha de la aplicación inicial, la entidad seguirá los requisitos de contabilidad de cobertura de la Sección 11, incluidos los requisitos para discontinuar la contabilidad de cobertura para relaciones de cobertura que no cumplan con las condiciones de la Sección 11.
- (c) los activos y pasivos financieros dados de baja de conformidad con la NIC 39 antes de la fecha de aplicación inicial no se reconocerán. Por el contrario, para los activos y pasivos financieros que habrían sido dados de baja de acuerdo con la Sección 11 en una transacción que tuvo lugar antes de la fecha de aplicación inicial, pero que no fueron dados de baja de acuerdo con la NIC 39, una entidad puede elegir:
 - (i) dar de baja estos activos y pasivos financieros en la fecha de aplicación inicial; o
 - (ii) continuar reconociendo estos activos y pasivos financieros hasta que se enajenen o liquiden.

Medición del valor razonable

A10 La Sección 12 *Medición del valor razonable* se aplicará prospectivamente a partir del comienzo del período anual de aplicación inicial.

A11 No es necesario aplicar los requisitos de divulgación de la Sección 12 en la información comparativa proporcionada para períodos anteriores a la fecha de aplicación inicial.

Acuerdos conjuntos

A12 Una entidad que aplique los requerimientos modificados en la Sección 15 *Acuerdos Conjuntos* revelará el monto del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada de acuerdo con el párrafo 10.13(b) para el período anual inmediatamente anterior a la fecha de la aplicación inicial y no necesita revelar este impacto para períodos comparativos anteriores.

Propiedad de inversión

A13 Una entidad aplicará los requerimientos modificados del párrafo 16.9 a los cambios en el uso que se produzcan a partir del comienzo del **período anual sobre el que se informa** en el que la entidad aplique inicialmente la tercera edición de esta Norma. En la fecha de la aplicación inicial, una entidad deberá reevaluar la clasificación de la propiedad mantenida en esa fecha y, si corresponde, reclasificar la propiedad aplicando los párrafos 16.2 a 16.4 para reflejar las condiciones que existen en esa fecha.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- A14 Si, de acuerdo con el párrafo 16.9, una entidad reclasifica una propiedad en la fecha de la aplicación inicial, revelará los importes reclasificados a, o desde, **propiedades de inversión** como parte de la conciliación del importe en libros de las propiedades de inversión al principio y al final del período como lo exige el párrafo 16.10(e).

Depreciación de propiedad, planta y equipo

- A15 Una entidad aplicará los requerimientos modificados de los párrafos 17.21 y 17.22 de forma prospectiva desde la fecha de aplicación inicial.

Amortización de activos intangibles

- A16 Una entidad aplicará los requerimientos del párrafo 18.22A de forma prospectiva desde la fecha de la aplicación inicial.

Combinaciones de negocios y fondo de comercio

- A17 La Sección 19 *Combinaciones de negocios y plusvalía* se aplicará prospectivamente a **las combinaciones** de negocios cuya fecha de adquisición sea igual o posterior a la fecha de la aplicación inicial y a las adquisiciones de activos que ocurran a partir del comienzo de ese período.

- A18 Los activos y pasivos de combinaciones de negocios cuyas fechas de adquisición precedieron a la fecha de aplicación inicial no se ajustarán en la fecha de aplicación inicial.

- A19 Los saldos de **contraprestaciones contingentes** que surjan de combinaciones de negocios cuyas fechas de adquisición precedan a la fecha de aplicación inicial no se ajustarán en la fecha de aplicación inicial. Los párrafos A20 y A21 se aplicarán de forma prospectiva a partir de la fecha de aplicación inicial. Los párrafos A20 y A21 se refieren exclusivamente a combinaciones de negocios cuya fecha de adquisición precedió a la fecha de aplicación inicial.

- A20 Si un acuerdo de combinación de negocios establece un ajuste al costo de la combinación contingente a eventos futuros, la **adquirente** incluirá el monto de ese ajuste en el costo de la combinación de negocios en la fecha de adquisición si el ajuste es probable y puede medirse con fiabilidad. .

- A21 Sin embargo, cuando un acuerdo de combinación de negocios prevé dicho ajuste, ese ajuste no se incluye en el costo de la combinación en el momento de la contabilización inicial de la combinación si no es probable o no puede medirse con fiabilidad. Si ese ajuste posteriormente se vuelve probable y puede medirse con fiabilidad, la contraprestación adicional se tratará como un ajuste al costo de la combinación.

Ingresos por contratos con clientes

- A22 Una entidad aplicará la Sección 23 *Ingresos ordinarios de contratos con Clientes* :

- (a) retrospectivamente de acuerdo con la Sección 10, sujeto a los párrafos A23–A26; o

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) prospectivamente en la fecha de la aplicación inicial de acuerdo con los párrafos A27–A29.
- A23 A los efectos de aplicar la Sección 23 revisada de forma retroactiva, un **contrato** completado es un contrato por el cual la entidad ha transferido todos los bienes o servicios identificados de acuerdo con los requisitos anteriores para la contabilización de los **ingresos** de actividades ordinarias de contratos con **clientes**, que la Sección 23 revisada reemplazó. .
- A24 Una entidad puede utilizar una o más de las siguientes exenciones al aplicar la Sección 23 revisada de forma retroactiva:
- (a) para contratos completados, una entidad no necesita reexpresar contratos que:
- (i) comienzan y terminan dentro del mismo período de informe anual; o
 - (ii) son contratos completados al comienzo del primer período presentado.
- (b) para los contratos completados que tienen una contraprestación variable, una entidad puede usar el precio de la transacción en la fecha en que se completó el contrato en lugar de estimar los importes de la contraprestación variable para los períodos comparativos sobre los que se informa.
- (c) para los contratos que fueron modificados antes del comienzo del primer período presentado, una entidad no necesita reexpresar retroactivamente el contrato para esas modificaciones de acuerdo con los párrafos 23.14 y 23.15. En cambio, una entidad puede reflejar el efecto agregado de todas las modificaciones que ocurren antes del comienzo del primer período presentado cuando:
- (i) identificar las promesas cumplidas e insatisfechas ;
 - (ii) determinar el precio de la transacción; y
 - (iii) asignando el precio de la transacción a las promesas satisfechas e insatisfechas.
- (d) para períodos anteriores presentados, una entidad no necesita revelar la información requerida por el párrafo 23.126.
- A25 Para cualquiera de las exenciones del párrafo A24 que utilice una entidad, la entidad aplicará esa exención de forma coherente a todos los períodos presentados. Si una entidad aplica cualquiera de las exenciones, revelará ese hecho.
- A26 Si una entidad aplica la Sección 23 revisada de forma retroactiva, revelará la información requerida por el párrafo 10.13(b) solo para el período anterior más reciente presentado (es decir, el período inmediatamente anterior).
- A27 Si una entidad aplica la Sección 23 revisada de forma prospectiva, aplicará la Sección 23 revisada a los contratos que comiencen después de la fecha de la aplicación inicial y, por lo tanto, no cambiará su **política contable** para ningún contrato en curso en esa fecha.
- A28 Una entidad que aplique la Sección 23 revisada de forma prospectiva revelará:
- (a) la naturaleza del cambio en la política contable; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (b) el monto del ajuste a la **utilidad o pérdida** por el efecto de aplicar la Sección 23 revisada para el período actual.
- A29 Una entidad que aplique la Sección 23 revisada de forma prospectiva no necesita revelar la información requerida por el párrafo 23.126 para los contratos en curso en la fecha de la aplicación inicial. En los **estados financieros** de los períodos en los que existan contratos en curso a la fecha de aplicación inicial, una entidad revelará:
- (a) la política contable para el **reconocimiento** de ingresos por dichos contratos, incluyendo los métodos adoptados para determinar el grado de realización de las transacciones que involucren la prestación de servicios; y
- (b) los ingresos reconocidos en el período corriente de esos contratos.

Pagos basados en acciones

- A30 Una entidad aplicará los requerimientos modificados en la Sección 26 *Pagos Basados en Acciones* prospectivamente desde la fecha de la aplicación inicial.
- A31 Una entidad aplicará el párrafo 26.14A a **las transacciones con pagos basados en acciones** que no tienen derechos adquiridos en la fecha de la aplicación inicial y a las transacciones con pagos basados en acciones con una fecha de concesión igual o posterior a la fecha de la aplicación inicial. Para las transacciones con pagos basados en acciones no adquiridas otorgadas antes de la fecha de la aplicación inicial, una entidad volverá a medir el pasivo en esa fecha y reconocerá el efecto de la nueva medición en las ganancias acumuladas iniciales (u otro componente del patrimonio, según corresponda) del período sobre el que se informa. en que se aplican inicialmente las modificaciones.
- A32 Una entidad aplicará el párrafo 26.14B solo a las modificaciones que ocurran en o después de la fecha de aplicación inicial.
- A33 Una entidad aplicará los párrafos 26.15A a 26.15C a las transacciones con pagos basados en acciones que no han sido otorgadas (o otorgadas pero no ejercidas), en la fecha de la aplicación inicial y a las transacciones con pagos basados en acciones con una fecha de concesión en o después de la fecha en que una entidad primero aplica las modificaciones. En el caso de transacciones con pagos basados en acciones (o componentes de las mismas) que no hayan sido otorgadas (o otorgadas pero no ejercidas) que previamente se clasificaron como pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo pero que ahora se clasifican como liquidadas en instrumentos de patrimonio de acuerdo con las modificaciones, una entidad reclasificará el valor en libros valor del pasivo por pagos basados en acciones a patrimonio en la fecha de la aplicación inicial.

Impuesto sobre la renta

- A34 Una entidad aplicará los requerimientos modificados de los párrafos 29.16A y 29.19 y 29.19A de forma prospectiva.
- A35 Una entidad aplicará los párrafos 29.34A a 29.34D ya sea:
- (a) retrospectivamente, a menos que hacerlo sea impracticable o imposible sin el uso de la retrospectiva; o de otro modo

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) retroactivamente con el efecto acumulado de la aplicación inicial de los párrafos 29.34A a 29.34D reconocido en la fecha de la aplicación inicial.
Si una entidad selecciona este enfoque de transición, no reexpresará la información comparativa. En su lugar, la entidad reconocerá el efecto acumulado de la aplicación inicial de los párrafos 29.34A a 29.34D como un ajuste al saldo inicial de las ganancias acumuladas (u otro componente del patrimonio, según corresponda).

Conversión de moneda extranjera

- A36 Una entidad aplicará el párrafo 30.8A ya sea:
- (a) aplicando retrospectivamente la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y errores*; o
- (b) prospectivamente a todos los activos, **gastos e ingresos** en el alcance del párrafo 30.8A reconocidos inicialmente en o después de:
- (i) el comienzo del periodo sobre el que se informa en el que la entidad aplica inicialmente la modificación; o
- (ii) el comienzo de un período sobre el que se informa anterior presentado como información comparativa en los estados financieros del período sobre el que se informa en el que la entidad aplica inicialmente la modificación.

- A37 Una entidad que aplique el párrafo A36, en la aplicación inicial, aplicará el párrafo 30.8A a los activos, gastos e ingresos reconocidos inicialmente al comienzo del periodo sobre el que se informa en el párrafo A36(b)(i) o A36(b)(ii) o después de esa fecha. para los cuales la entidad ha reconocido activos no monetarios o pasivos no monetarios que surgen de una contraprestación anticipada antes de esa fecha.

plantas productoras

- A38 Una entidad aplicará los requerimientos modificados de los párrafos 17.3 y 34.2 a 34.2B de forma retroactiva excepto como se especifica en el párrafo A39. En el periodo sobre el que se informa en el que estos requisitos modificados se aplican inicialmente, una entidad no necesita revelar el importe del ajuste para cada partida de los estados financieros afectada de acuerdo con el párrafo 10.13(b) para el periodo actual.
- A39 Una entidad puede optar por medir un elemento de **plantas productoras** a su valor razonable al comienzo del primer periodo presentado en los estados financieros para el periodo sobre el que se informa en el que la entidad aplica inicialmente las modificaciones a los párrafos 17.3 y 34.2 a 34.2B y utiliza ese valor razonable como su costo atribuido a esa fecha. Cualquier diferencia entre el valor en libros anterior y el valor razonable se reconocerá en las ganancias acumuladas iniciales al comienzo del primer período presentado.

apéndice B

Glosario de términos

Este Apéndice es parte integral de la Norma.

Se modifica el Glosario de términos. El texto nuevo se subraya y el texto eliminado se tacha.

estimaciones contables	Montos monetarios en los estados financieros que están sujetos a incertidumbre en la medición.
políticas de contabilidad	Los principios, bases, convenciones, reglas y prácticas específicas aplicadas por una entidad en la preparación y presentación de información financiera. declaraciones.
ganancia contable	Ganancia o pérdida de un período antes de deducir el gasto fiscal.
base devengada de contabilidad	Los efectos de las transacciones y otros eventos se reconocen cuando ocurren (y no como se recibe o paga efectivo o su equivalente) y se registran en los registros contables y se informan en los estados financieros de los períodos a los que se refieren.
acumular ausencias compensadas	Ausencias compensadas que se transfieren y se pueden utilizar en períodos futuros si el derecho del período actual no se utiliza en su totalidad.
mercado activo	Un mercado en el que las transacciones del activo o pasivo tienen lugar con suficiente frecuencia y volumen para proporcionar información de precios de forma continua.
adquirido	<u>El negocio o negocios de los que la adquirente obtiene el control en una combinación de negocios.</u>
adquiridor	<u>La entidad que obtiene el control de la adquirida.</u>
agregación	<u>La suma de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos que tienen características comunes y están incluidos en la misma clasificación.</u>
actividad agrícola	La gestión por parte de una entidad de la transformación biológica de activos biológicos para la venta, en productos agrícolas o en activos biológicos adicionales.
productos agrícolas	El producto cosechado de los activos biológicos de la entidad.
amortización	La distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
costo amortizado de un activo financiero o pasivo financiero	El importe por el que se mide el activo o pasivo financiero en el momento del reconocimiento inicial menos los reembolsos del principal, más o menos la amortización acumulada utilizando el método de interés efectivo de cualquier diferencia entre ese importe inicial y el importe al vencimiento, y menos cualquier reducción (directa o a través de el uso de una cuenta de provisión) por deterioro o incobrabilidad.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

unidad generadora de efectivo	El grupo identificable más pequeño de activos que genera entradas de efectivo que son en gran medida independientes de las entradas de efectivo de otros activos o grupos de activos.
transacción de pago basado en acciones liquidada en efectivo	Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios al incurrir en un pasivo para transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios por montos que se basan en el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo.
cambio de estimación contable	Un ajuste del valor en libros de un activo o un pasivo, o el monto del consumo periódico de un activo, que resulta de la evaluación del estado actual y los beneficios y obligaciones futuros esperados asociados con los activos y pasivos. Los cambios en las estimaciones contables resultan de nueva información o nuevos desarrollos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.
clase de activos	Una agrupación de activos de naturaleza y uso similar en las operaciones de una entidad.
clasificación	<u>La clasificación de activos, pasivos, patrimonio, ingresos o gastos sobre la base de características compartidas con fines de presentación y divulgación.</u>
miembros cercanos de la familia de una persona	Aquellos miembros de la familia de los que se puede esperar que influyan o sean influenciados por esa persona en sus tratos con la entidad, incluidos: <ul style="list-style-type: none"> (a) los hijos de esa persona y su cónyuge o pareja de hecho; (b) hijos del cónyuge o pareja de hecho de esa persona; y (C) dependientes de esa persona o del cónyuge o pareja de hecho de esa persona.
tasa de cierre	<u>El tipo de cambio al contado al final del período sobre el que se informa.</u>
estados financieros combinados	<u>Estados financieros de una entidad que informa que comprende dos o más entidades que no están todas vinculadas por una relación matriz-subsidiaria.</u>
componente de una entidad	Operaciones y flujos de efectivo que pueden distinguirse claramente, operativamente y a efectos de información financiera, del resto de la entidad.
instrumento financiero compuesto	Un instrumento financiero que, desde la perspectiva del emisor, contiene tanto un pasivo como un elemento de capital.
financiera consolidada declaraciones	Los estados financieros de una controladora y sus subsidiarias presentados como los de una sola entidad económica.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

contrato de construcción	Un contrato negociado específicamente para la construcción de un activo o una combinación de activos que están estrechamente relacionados entre sí o son interdependientes en términos de su diseño, tecnología y función o su propósito o uso final.
obligación constructiva	Una obligación que se deriva de las acciones de una entidad donde: <ul style="list-style-type: none"> (a) por un patrón establecido de práctica pasada, políticas publicadas o una declaración actual suficientemente específica, la entidad ha indicado a otras partes que aceptará ciertas responsabilidades; y (b) como resultado, la entidad ha creado una expectativa válida por parte de esas otras partes de que cumplirá con esas responsabilidades.
activo contingente	Un posible activo que surge de eventos pasados y cuya existencia será confirmada únicamente por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos futuros inciertos no enteramente bajo el control de la entidad.
<u>consideración contingente</u>	<u>Por lo general, una obligación de la adquirente de transferir activos adicionales o participaciones en el patrimonio a los propietarios anteriores de una adquirida como parte del intercambio por el control de la adquirida si ocurren eventos futuros específicos o si se cumplen las condiciones. Sin embargo, la contraprestación contingente también puede dar al adquirente el derecho a la devolución de la contraprestación previamente transferida si se cumplen las condiciones especificadas. se cumplan.</u>
pasivo contingente	<ul style="list-style-type: none"> (a) Una obligación posible que surge de eventos pasados y cuya existencia será confirmada únicamente por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más eventos inciertos. eventos futuros que no estén completamente bajo el control de la entidad; o (b) una obligación presente que surge de eventos pasados pero que no se reconoce porque: <ul style="list-style-type: none"> (i) no es probable que se requiera una salida de recursos que incorporen beneficios económicos para liquidar la obligación, o (ii) el importe de la obligación no puede medirse con suficiente fiabilidad.
<u>contrato</u>	<u>Un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles.</u>
<u>activo del contrato</u>	<u>El derecho de una entidad a la contraprestación a cambio de bienes o servicios que la entidad ha transferido a un cliente cuando ese derecho está condicionado a algo distinto del paso del tiempo (por ejemplo, el desempeño futuro de la entidad).</u>

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

responsabilidad contractual	La obligación de una entidad de transferir bienes o servicios a un cliente por los cuales la entidad ha recibido una contraprestación (o el monto adeudado) del cliente.
control (de una entidad)	Un inversionista controla una participada cuando el inversionista está expuesto, o tiene derechos, a rendimientos variables de su participación en la participada y tiene la capacidad de afectar esos rendimientos a través de su poder sobre la participada. El poder de gobernar las políticas financieras y operativas de una entidad para obtener beneficios de sus actividades.
pérdida de crédito	La diferencia entre todos los flujos de efectivo contractuales que se adeudan a una entidad de acuerdo con el contrato y todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir (es decir, todos los déficits de efectivo), descontados a la tasa de interés efectiva original.
impuesto corriente	El monto del impuesto sobre la renta a pagar (recuperar) con respecto a la ganancia fiscal (pérdida fiscal) para el período actual o períodos anteriores.
cliente	Una parte que ha contratado con una entidad para obtener bienes o servicios que son un resultado de las actividades ordinarias de la entidad a cambio de una contraprestación.
fecha de aplicación inicial	La fecha en que una entidad aplica por primera vez la tercera edición de la Norma.
fecha de transición a la NIIF para las PYMES Norma Contable	El comienzo del primer período para el cual una entidad presenta información comparativa completa según la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES en sus primeros estados financieros que cumplen con la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES.
diferencias temporarias deducibles	Diferencias temporarias que darán lugar a importes que serán deducibles para determinar la ganancia (pérdida) fiscal de períodos futuros cuando se recupere o liquide el importe en libros del activo o pasivo.
impuesto diferido	Impuesto a las ganancias por pagar (por recuperar) con respecto a la ganancia fiscal (pérdida fiscal) para períodos futuros como resultado de transacciones pasadas o eventos.
Los activos por impuestos diferidos	Los montos del impuesto a las ganancias por recuperar en períodos futuros con respecto a: <ul style="list-style-type: none"> (a) diferencias temporarias deducibles; (b) el arrastre de pérdidas fiscales no utilizadas; y (c) el traslado de los créditos fiscales no utilizados.
pasivos por impuestos diferidos	Las cantidades del impuesto a las ganancias por pagar en períodos futuros con respecto de las diferencias temporarias imponibles.
pasivo por beneficios definidos	El valor actual de la obligación por prestaciones definidas a la fecha de presentación menos el valor razonable a la fecha de presentación de los activos del plan (si los hubiere) con los que se liquidarán directamente las obligaciones.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

obligación por beneficios definidos (valor presente de)	El valor presente, sin deducir ningún activo del plan, de las obligaciones de una entidad según planes de beneficios definidos, pagos futuros esperados necesarios para liquidar la obligación resultante del servicio de los empleados en el período actual y en períodos anteriores.
Planes de beneficios definidos	Planes de beneficios post-empleo distintos de los de contribución definida planes
planes de aportación definida	Planes de beneficios post-empleo en virtud de los cuales una entidad paga contribuciones fijas a una entidad separada (un fondo) y no tendrá ninguna obligación legal o implícita de pagar contribuciones adicionales o de realizar pagos de beneficios directos a los empleados si el fondo no tiene suficientes activos para pagar todos los beneficios a los empleados relacionados con el servicio de los empleados en el período actual y en los anteriores.
cantidad depreciable	El costo de un activo, u otra cantidad sustituida por el costo (en los estados financieros), menos su valor residual.
depreciación	La distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
baja en cuentas	La eliminación de todo o parte de un activo o pasivo previamente reconocido del estado de situación financiera de una entidad.
desarrollo	La aplicación de los resultados de la investigación u otros conocimientos a un plan o diseño para la producción de materiales, dispositivos, productos, procesos, sistemas o servicios nuevos o sustancialmente mejorados antes del inicio de la producción o el uso comercial.
operación descontinuada	Un componente de una entidad que ha sido dispuesto o se mantiene para la venta, y: <ul style="list-style-type: none"> (a) representa una línea de negocios importante separada o un área geográfica de operaciones; (b) es parte de un único plan coordinado para enajenar una línea de negocio principal separada o un área geográfica de operaciones; o (c) es una subsidiaria adquirida exclusivamente con miras a la reventa.
dividendos	Distribuciones de utilidades a tenedores de instrumentos de capital en proporción a sus tenencias de una clase particular de capital.
recurso económico	Un derecho que tiene el potencial de producir beneficios económicos.
método de interés efectivo	Un método para calcular el costo amortizado de un activo financiero o un pasivo financiero (o un grupo de activos financieros o pasivos financieros) y de distribuir los ingresos por intereses o los gastos por intereses durante el período relevante.
tasa de interés efectiva	La tasa que descuenta exactamente los pagos o cobros de efectivo futuros estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento financiero o, cuando corresponda, un período más corto al valor en libros neto del activo o pasivo financiero.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

eficacia de una cobertura	El grado en que los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta que son atribuibles a un riesgo cubierto se compensan con los cambios en el valor razonable o los flujos de efectivo del instrumento de cobertura.
beneficios para empleados	Todas las formas de contraprestación otorgadas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados.
<u>mejora de la característica cualitativa</u>	<u>Una característica cualitativa que hace que la información útil sea más útil. Las características cualitativas que mejoran son la comparabilidad, la verificabilidad, la puntualidad y la comprensibilidad.</u>
equidad	La participación residual en los activos de la entidad después de deducir todos sus pasivos.
reclamo de equidad	<u>Un derecho sobre la participación residual en los activos de una entidad después de deducir todos sus pasivos.</u>
Transacción con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio	Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad: <ul style="list-style-type: none"> (a) recibe bienes o servicios como contraprestación por sus propios instrumentos de capital (incluidas acciones u opciones sobre acciones); o (b) recibe bienes o servicios pero no tiene la obligación de liquidar la transacción con el proveedor.
errores	Omisiones y errores en los estados financieros de la entidad para uno o más períodos anteriores que surjan de la falta de uso o mal uso de información confiable que: <ul style="list-style-type: none"> (a) estaba disponible cuando se autorizó la emisión de los estados financieros para esos períodos; y (b) podía esperarse razonablemente que se hubiera obtenido y tenido en cuenta en la preparación y presentación de dichos estados financieros.
<u>contrato ejecutorio</u>	<u>Un contrato, o una parte de un contrato, que está igualmente sin cumplir: ninguna de las partes ha cumplido con ninguna de sus obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente con sus obligaciones en la misma medida.</u>
<u>incertidumbre de existencia</u>	<u>Incertidumbre acerca de si existe un activo o un pasivo.</u>
gastos	Disminuciones en los beneficios económicos de los activos durante el periodo sobre el que se informa en forma de salidas o agotamientos de los activos o aumentos en las incurrencias de los pasivos que resultan en disminuciones en los acciones, distintas de las relativas a distribuciones a tenedores de derechos sobre acciones.
presentacion justa	Representación fiel de los efectos de las transacciones, otros eventos y condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

valor razonable	El precio que se recibiría por vender la cantidad por la cual una <u>el activo podría intercambiarse o pagarse para transferir un pasivo liquidado o un instrumento de patrimonio otorgado podría ser canjeado, en un transacción ordenada entre los participantes del mercado en el fecha de medición partes bien informadas y dispuestas en un brazo transacción de longitud.</u>
valor razonable menos los costos para vender	La cantidad que se puede obtener de la venta de un activo o efectivo <u>unidad generadora en una transacción de plena competencia entre partes bien informadas y dispuestas, menos los costos de eliminación.</u>
Arrendamiento financiero	Un arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un bien. El título puede o no eventualmente ser transferido. Un arrendamiento que no es un arrendamiento financiero es un arrendamiento operativo.
activo financiero	Cualquier bien que sea: <ul style="list-style-type: none"> (a) dinero; (b) un instrumento de patrimonio de otra entidad; (C) un derecho contractual: <ul style="list-style-type: none"> (i) recibir efectivo u otro activo financiero de otra entidad; o (ii) para intercambiar activos financieros o pasivos con otra entidad en condiciones que sean potencialmente favorables a la entidad; o (d) un contrato que será o puede ser liquidado en la propia entidad instrumentos de patrimonio y: <ul style="list-style-type: none"> (i) en virtud del cual la entidad está o puede estar obligada a recibir un número variable de los propios de la entidad instrumentos de patrimonio; o (ii) que serán o pueden ser resueltas de otra forma que no sea por el cambio de una cantidad fija de efectivo u otra activo financiero por un número fijo de la entidad instrumentos de capital propio. Para este propósito el los instrumentos de patrimonio propio de la entidad no incluyen instrumentos que son en sí mismos contratos de la futura recepción o entrega de los propios instrumentos de patrimonio.
<u>garantía financiera contrato</u>	<u>Un contrato que requiere que el emisor haga pagos específicos para reembolsar al tenedor por una pérdida en la que incurra debido a una determinada deudor deja de hacer el pago a su vencimiento de conformidad con el términos originales o modificados de un instrumento de deuda.</u>
instrumento financiero	Un contrato que da lugar a un activo financiero de una entidad y un pasivo financiero o instrumento de patrimonio de otra entidad.
responsabilidad financiera	Cualquier responsabilidad que sea:

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (a) una obligación contractual:
 - (i) entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o
 - (ii) intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad en condiciones que son potencialmente desfavorables para la entidad; o
- (b) un contrato que se liquidará o podrá liquidarse con los instrumentos de patrimonio propio de la entidad y:
 - (i) en virtud del cual la entidad está o puede estar obligada a entregar un número variable de instrumentos de patrimonio propio de la entidad, o
 - (ii) se liquidará o podrá liquidarse de otra forma que no sea mediante el intercambio de una cantidad fija de efectivo u otro activo financiero por una cantidad fija de instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A estos efectos, los instrumentos de patrimonio propio de la entidad no incluyen instrumentos que sean en sí mismos contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

situación financiera	La relación de los activos, pasivos y patrimonio de una entidad según se informa en el estado de situación financiera.
Estados financieros	Representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.
actividades de financiación	Actividades que resultan en cambios en el tamaño y composición del patrimonio aportado y los préstamos de la entidad.
compromiso firme	Un acuerdo vinculante para el intercambio de una cantidad específica de recursos a un precio específico en una fecha o fechas futuras específicas.
adoptador por primera vez de la NIIF para las PYMES Norma Contable	Una entidad que presenta sus primeros estados financieros anuales conforme a la Norma de Contabilidad <i>NIIF para las PYMES</i> , independientemente de si su marco contable anterior eran las Normas de Contabilidad NIIF completas u otro conjunto de normas de contabilidad.
transacción pronosticada	Una transacción futura no comprometida pero anticipada.
operación extrajera	Una entidad que es una subsidiaria, asociada, negocio conjunto o sucursal de una entidad que informa, cuyas actividades se basan o se llevan a cabo en un país o moneda distinta a la de la entidad que informa.
característica cualitativa fundamental	<u>Una característica cualitativa que la información financiera debe poseer para ser útil a los usuarios principales de los informes financieros de propósito general. Las características cualitativas fundamentales son la relevancia y la representación fiel.</u>

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

NIIF completa	Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) distintas de las <i>NIIF para las PYMES</i> .
<u>Contabilidad NIIF completa Estándares</u>	Normas e Interpretaciones emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Ellos comprenden: <ul style="list-style-type: none"> (a) Normas internacionales de INFORMACION FINANCIERA; (b) Estándares de Contaduría Internacional; (c) Interpretaciones CINIIF; y (d) Interpretaciones SIC.
moneda funcional	La moneda del entorno económico principal en el que opera la entidad.
fecha de normalización de la moneda funcional	La fecha en la que la moneda funcional de una entidad ya no tiene ninguna de las dos características de hiperinflación severa, o ambas, o cuando hay un cambio en la moneda funcional de la entidad a una moneda que no está sujeta a hiperinflación severa.
financiación (de los beneficios posteriores al empleo)	Aportaciones de una entidad, y en ocasiones de sus empleados, a una entidad o fondo que está legalmente separado de la entidad que informa y desde el que se pagan las prestaciones a los empleados.
ganancias	Aumentos en los beneficios económicos que cumplen la definición de ingresos pero no son ingresos.
<u>informe financiero de propósito general</u>	Un informe que proporciona información financiera sobre los recursos económicos de la entidad que informa, derechos contra la entidad y cambios en esos recursos económicos y derechos que es útil para los usuarios principales en la toma de decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad.
estados financieros de propósito general	Una forma particular de informes financieros de propósito general que proporciona información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de la entidad que informa. Estados financieros dirigidos a las necesidades generales de información financiera de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes adaptados a sus necesidades particulares de información.
Preocupación continua	Una entidad es un negocio en marcha a menos que la administración tenga la intención de liquidar la entidad o cesar sus operaciones, o no tenga otra alternativa realista que hacerlo.
buena voluntad	Un activo que representa el futuro Beneficios económicos futuros que surgen de otros activos adquiridos en una combinación de negocios que no pueden ser identificados individualmente y reconocidos por separado.
<u>gobierno</u>	Gobierno, agencias gubernamentales y organismos similares ya sean locales, nacionales o internacionales.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Becas gubernamentales	Asistencia del gobierno en forma de transferencias de recursos a una entidad a cambio del cumplimiento pasado o futuro de determinadas condiciones relativas a las actividades de explotación de la entidad.
fecha de concesión	La fecha en la que la entidad y otra parte (incluida una empleado) aceptan un acuerdo de pago basado en acciones, siendo cuando la entidad y la contraparte tienen un comprensión de los términos y condiciones del acuerdo. En la fecha de concesión, la entidad confiere a la contraparte la derecho al efectivo, otros activos o instrumentos de patrimonio de la entidad, siempre que se cumplan las condiciones de adquisición especificadas, si las hubiere. Si eso acuerdo está sujeto a un proceso de aprobación (por ejemplo, por accionistas), la fecha de concesión es la fecha en que dicha aprobación es obtenido.
inversión bruta en un arrendar	El agregado de: (a) los pagos mínimos de arrendamiento a cobrar por el arrendador bajo un arrendamiento financiero; y (b) cualquier valor residual no garantizado que corresponda al arrendador.
grupo	Una matriz y todas sus subsidiarias.
artículo cubierto	A los efectos de la contabilidad de coberturas especiales por parte de las PYME conforme a la <u>Parte II de la Sección 11.12 de esta Norma</u> , una partida cubierta es: (a) riesgo de tasa de interés de un instrumento de deuda medido a costo amortizado; (b) riesgo de tipo de cambio o de tipo de interés en una empresa compromiso o una transacción prevista altamente probable; (C) riesgo de precio de una materia prima que posee o en una empresa compromiso o transacción prevista altamente probable para comprar o vender una mercancía; o (d) riesgo de tipo de cambio en una inversión neta en un extranjero operación.
instrumento de cobertura	A los efectos de la contabilidad de coberturas especiales por parte de las PYME conforme a la <u>Parte II de la Sección 11.12 de esta Norma</u> , un instrumento de cobertura es un instrumento financiero que cumpla con todos los siguientes términos y condiciones: (a) es un swap de tipos de interés, un swap de divisas, un contrato de cambio a plazo de moneda extranjera o un contrato de divisas a plazo de materias primas que se espera ser altamente eficaz en la compensación de un riesgo identificado en párrafo 11.6512.17 que se designa como la cobertura riesgo;

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) involucra a una parte externa a la entidad que informa (es decir, externo al grupo, segmento o entidad individual siendo informado sobre);
- (C) su monto nominal es igual al monto designado del principal o importe nominal de la partida cubierta;
- (d) tiene una fecha de vencimiento especificada no posterior a:
 - (i) el vencimiento del instrumento financiero cubierto;
 - (ii) la liquidación esperada de la mercancía compromiso de compra o venta; o
 - (iii) la ocurrencia del pronóstico altamente probable transacción de divisas o materias primas siendo cubierto.
- (mi) no tiene prepago, terminación anticipada o prórroga características.

Una entidad que opte por aplicar la NIC 39 en la contabilización de instrumentos financieros aplicarán la definición de cobertura instrumento en ese estándar en lugar de esta definición.

altamente probable
deterioro (pérdida)

Significativamente más probable que probable.

La cantidad por la cual el valor en libros de un activo excede:

- (a) en el caso de existencias, su precio de venta menos los costos para completar y vender; o
- (b) en el caso de otros activos no financieros, su valor recuperable Monto.

impracticable

La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de hacer todos los esfuerzos razonables para hacerlo.

tasa imputada de interés

El más claramente determinable de:

- (a) la tasa vigente para un instrumento similar de un emisor con una calificación crediticia similar; o
- (b) una tasa de interés que descuenta el monto nominal de el instrumento al precio de venta en efectivo actual del bienes o servicios.

ingreso

Incrementos en activos, beneficios económicos durante el reporte periodo en forma de entradas o mejoras de activos o disminuciones en los pasivos, que resultan en aumentos en el patrimonio, distintas de las relativas a las aportaciones de los titulares de propietarios de títulos de propiedad.

estado de resultados

Un estado financiero que presenta todas las partidas de ingresos y gasto reconocido en un periodo sobre el que se informa, excluyendo las partidas de otro resultado integral.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

impuesto sobre la renta	Todos los impuestos nacionales y extranjeros que se basen en las utilidades imponibles. El impuesto a las ganancias también incluye impuestos, tales como impuestos retenidos, que son pagaderos por una subsidiaria, asociada o negocio conjunto sobre las distribuciones a la entidad que informa.
contrato de seguro	Un contrato en virtud del cual una parte (el asegurador) acepta un riesgo de seguro significativo de otra parte (el tenedor de la póliza) al acordar compensar al tenedor de la póliza si un evento futuro incierto específico (el evento asegurado) afecta negativamente al tenedor de la póliza.
activo intangible	Un activo no monetario identificable sin sustancia física. Tal activo es identificable cuando: <ul style="list-style-type: none"> (a) es separable, es decir, puede separarse o dividirse de la entidad y venderse, transferirse, licenciarse, alquilarse o intercambiarse, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo o pasivo relacionado; o (b) surge de derechos contractuales u otros derechos legales, independientemente de si esos derechos son transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.
tipo de interés implícito en el arrendamiento	La tasa de descuento que, al inicio del arrendamiento, hace que el valor presente agregado de (a) los pagos mínimos del arrendamiento y (b) el valor residual no garantizado sea igual a la suma de (i) el valor razonable del activo arrendado y (ii) cualquier coste directo inicial del arrendador.
financiera provisional reporte	Un informe financiero que contiene un juego completo de estados financieros o un juego de estados financieros condensados para un periodo intermedio.
periodo intermedio	Un período de información financiera más corto que un año financiero completo.
Internacional Informes financieros Normas (NIIF)	Normas adoptadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Ellos comprenden: <ul style="list-style-type: none"> (a) Normas internacionales de INFORMACION FINANCIERA; (b) Estándares de Contaduría Internacional; y (c) Interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de Información Financiera Internacional (IFRIC) o el antiguo Comité de Interpretaciones Permanentes (SIC).
valor intrínseco	La diferencia entre el valor razonable de las acciones a las que se contraparte tiene el derecho (condicional o incondicional) de suscribir o que tiene derecho a recibir, y el precio (si lo hay) que la contraparte está (o estará) obligada a pagar por esas acciones. Por ejemplo, una opción sobre acciones con un precio de ejercicio de 15 u.m., sobre una acción con un valor razonable de 20 u.m., tiene un valor de 5 u.m.
inventarios	Activos:

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

	<p>(a) mantenido para la venta en el curso ordinario de los negocios;</p> <p>(b) en el proceso de producción para dicha venta; o</p> <p>(C) en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso productivo o en la prestación de servicios.</p>
Actividades de inversión	La adquisición y enajenación de activos a largo plazo y otras inversiones no incluidas en los equivalentes de efectivo.
propiedad de inversión	Propiedad (terreno o edificio, o parte de un edificio, o ambos) mantenida por el propietario o por el arrendatario en virtud de un arrendamiento financiero para obtener rentas o apreciación de capital o ambos, en lugar de para: <p>(a) uso en la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos; o</p> <p>(b) venta en el curso ordinario de los negocios.</p>
control conjunto	El reparto del control acordado contractualmente de un <u>acuerdo sobre una actividad económica</u> . Existe únicamente cuando las decisiones financieras y operativas estratégicas sobre las actividades relevantes relacionadas con la actividad requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control (los partícipes).
acuerdo conjunto empresa	Un acuerdo contractual por el cual dos o más partes han llevado a cabo una actividad económica que está sujeta a control conjunto. Los negocios conjuntos pueden adoptar la forma de operaciones controladas conjuntamente, activos controlados conjuntamente o entidades controladas conjuntamente.
entidad controlada conjuntamente	Una <u>empresa de acuerdo conjunto</u> que implica el establecimiento de una corporación, sociedad u otra entidad en la que cada parte participante tiene un interés. La <u>entidad opera de la misma forma</u> que otras entidades, excepto que un acuerdo contractual entre las partes participantes establece el <u>control conjunto sobre la actividad económica</u> de la entidad.
arrendar	Un acuerdo por el cual el arrendador transfiere al arrendatario a cambio de un pago o una serie de pagos el derecho a usar un activo por un período de tiempo acordado.
tasa de interés de préstamo incremental del arrendatario	La tasa de interés que el arrendatario tendría que pagar por un arrendamiento similar o, si no se puede determinar, la tasa en la que, al inicio del arrendamiento, incurriría el arrendatario para pedir prestado durante un plazo similar y con una garantía similar, los fondos necesarios para comprar el activo.
responsabilidad	Una obligación presente de la entidad de transferir <u>un recurso económico como resultado de sucesos pasados, cuya liquidación se espera que resulte en una salida de la entidad de recursos que incorporen beneficios económicos.</u>
préstamos por pagar	Pasivos financieros distintos de las cuentas por pagar comerciales a corto plazo en condiciones de crédito normales.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

participantes del mercado	<p>Compradores y vendedores en el mercado principal (o más ventajoso) del activo o pasivo que tienen todas las características siguientes:</p> <p>(a) son independientes entre sí, es decir, no son partes relacionadas según se define en la Sección 33;</p> <p>(b) están bien informados, tienen un entendimiento razonable sobre el activo o pasivo y la transacción utilizando toda la información disponible;</p> <p>(c) pueden realizar una transacción por el activo o pasivo; y</p> <p>(d) están dispuestos a realizar una transacción por el activo o pasivo, es decir, están motivados pero no obligados ni obligados a hacerlo.</p>
condición de consolidación del mercado	<p>Una condición de rendimiento de la que depende el precio de ejercicio, la consolidación o la ejercitación de un instrumento de patrimonio que está relacionada con el precio de mercado de los instrumentos de patrimonio de la entidad (o los instrumentos de patrimonio de otra entidad del mismo grupo), tal como:</p> <p>(a) alcanzar un precio de acción específico o una cantidad específica de valor intrínseco de una opción de acción;</p> <p>(b) alcanzar un objetivo específico que se basa en el precio (o valor) de mercado de los instrumentos de patrimonio de la entidad (o los instrumentos de patrimonio de otra entidad del mismo grupo) en relación con un índice de precios de mercado de los instrumentos de patrimonio de otras entidades.</p> <p>Una condición de mercado requiere que la contraparte complete un período específico de servicio (es decir, una condición de servicio); el requisito del servicio puede ser explícito o implícito.</p>
material	<p>La información es material si se puede esperar razonablemente que su omisión, inexactitud u oscurecimiento influya en las decisiones que toman los principales usuarios de los estados financieros con propósito general sobre la base de esos estados financieros, que proporcionan información financiera sobre una entidad que informa específica. Las omisiones o errores en las partidas son materiales si pueden, individual o colectivamente, influir en las decisiones económicas de los usuarios tomadas sobre la base de los estados financieros. La materialidad depende del tamaño y la naturaleza de la omisión o declaración errónea juzgada en las circunstancias circundantes. El tamaño o la naturaleza del artículo, o una combinación de ambos, podría ser el factor determinante.</p>
medida	<p>El resultado de aplicar una base de medición a un activo o pasivo y los ingresos y gastos relacionados.</p>

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

<u>medición</u>	El proceso de determinación de los importes monetarios por los que los elementos de los estados financieros se reconocerán y contabilizarán en el estado de situación financiera y el estado de resultados integrales.
<u>base de medición</u>	Una característica identificada—por ejemplo, costo histórico, valor razonable o valor de cumplimiento—de un elemento que se está midiendo.
<u>medición</u> <u>incertidumbre</u>	Incertidumbre que surge cuando los montos monetarios en los informes financieros no pueden observarse directamente y deben estimarse.
pagos mínimos de arrendamiento	<p>Los pagos durante el plazo del arrendamiento que el arrendatario esté o pueda estar obligado a hacer, excluyendo rentas contingentes, costos por servicios e impuestos a pagar y reembolsar al arrendador, junto con:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) para un arrendatario, cualquier cantidad garantizada por el arrendatario o por una parte relacionada con el arrendatario; o (b) para un arrendador, cualquier valor residual garantizado al arrendador por: <ul style="list-style-type: none"> (i) el arrendatario; (ii) una parte relacionada con el arrendatario; o (iii) un tercero no relacionado con el arrendador que es financieramente capaz de cumplir con las obligaciones bajo la garantía. <p>Sin embargo, si el arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espera que sea lo suficientemente inferior al valor razonable en la fecha en que la opción se vuelve ejercitable para que sea razonablemente seguro, al inicio del arrendamiento, que la opción ejercerse, los pagos mínimos por arrendamiento comprenden los pagos mínimos pagaderos durante el plazo del arrendamiento hasta la fecha esperada de ejercicio de esta opción de compra y el pago requerido para ejercerla.</p>
artículos monetarios	Unidades de moneda mantenidas y activos y pasivos por recibir o pagar en un número fijo o determinable de unidades de moneda.
<u>mercado más ventajoso</u>	El mercado que maximiza la cantidad que se recibiría para vender el activo o minimiza la cantidad que se pagaría para transferir el pasivo, después de tener en cuenta los costos de transacción y los costos de transporte.
planes de múltiples empleadores (beneficios)	<p>Planes de contribución definida (distintos de los planes estatales) o planes de beneficios definidos (distintos de los planes estatales) que:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) mancomunar los bienes aportados por diversas entidades que no estén bajo control común; y

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

	(b) usar esos activos para brindar beneficios a los empleados de más de una entidad, sobre la base de que los niveles de contribución y beneficio se determinan sin tener en cuenta la identidad de la entidad que emplea a los empleados en cuestión.
inversión neta en un arrendamiento	La inversión bruta en un arrendamiento descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento.
interes no controlado	La participación en una subsidiaria no atribuible, directa o indirectamente, a una controladora.
notas (a los estados financieros)	Las notas contienen información adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado de resultados integrales, estado de resultados (si se presenta), estado combinado de resultados y ganancias acumuladas (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no calificar para el reconocimiento en esos estados.
cantidad teórica	La cantidad de unidades monetarias, acciones, bushels, libras u otras unidades especificadas en un contrato de instrumentos financieros.
objetivo de los estados financieros	Proporcionar <u>información financiera sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad que sea útil para los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales a la hora de tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad. para la toma de decisiones económicas por parte de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes adaptados a sus necesidades particulares de información.</u>
<u>entradas observables</u>	<u>Entradas que se desarrollan utilizando datos de mercado, como información disponible públicamente sobre eventos o transacciones reales, y que reflejan los supuestos que los participantes del mercado usarían al fijar el precio del activo o pasivo.</u>
compensación	<u>Agrupar un activo y un pasivo que se reconocen y miden como unidades de cuenta separadas en un solo monto neto en el estado de situación financiera.</u>
contrato oneroso	Un contrato en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones del contrato exceden los beneficios económicos que se espera recibir en virtud del mismo.
actividades de explotación	Las principales actividades productoras de ingresos de la entidad y otras actividades que no sean actividades de inversión o financiación.
arrendamiento operativo	Un arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Un arrendamiento que no es un arrendamiento operativo es un arrendamiento financiero.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

transacción ordenada	Una transacción que asume la exposición al mercado por un período anterior a la fecha de medición para permitir las actividades de mercadeo que son usuales y habituales para transacciones que involucran tales activos o pasivos; no es una transacción forzosa (por ejemplo, una liquidación forzosa o una venta urgente).
acción ordinaria	Un instrumento de patrimonio que está subordinado a todas las demás clases de instrumentos de patrimonio.
otro resultado integral	Elementos de ingresos y gastos (incluidos los ajustes de reclasificación) que no se reconocen en el resultado del período según lo requerido o permitido por esta Norma.
incertidumbre del resultado	Incertidumbre sobre la cantidad o el momento de cualquier entrada o salida de beneficios económicos que resultarán de un activo o responsabilidad.
dueños	Tenedores de instrumentos clasificados como patrimonio.
padre	Una entidad que tiene una o más subsidiarias.
actuación	La relación de los ingresos y gastos de una entidad, según se informa en el estado de resultados integrales.
condición de rendimiento	<p>Una condición de adquisición que requiere:</p> <p>(a) la contraparte para completar un período específico de servicio (es decir, una condición de servicio); el requisito del servicio puede ser explícito o implícito; y</p> <p>(b) objetivos de rendimiento especificados que deben cumplirse mientras la contraparte presta el servicio requerido en (a).</p> <p>El período de consecución de los objetivos de rendimiento:</p> <p>(a) no se extenderá más allá del final del período de servicio; y</p> <p>(b) puede comenzar antes del período de servicio con la condición de que la fecha de inicio del objetivo de desempeño no sea sustancialmente anterior al comienzo del período de servicio.</p> <p>Un objetivo de rendimiento se define por referencia a:</p> <p>(a) las propias operaciones (o actividades) de la entidad o las operaciones o actividades de otra entidad en el mismo grupo (es decir, una condición de no mercado); o</p> <p>(b) el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio de la entidad o de los instrumentos de patrimonio de otra entidad del mismo grupo (incluidas las acciones y las opciones sobre acciones) (es decir, una condición de mercado).</p> <p>Un objetivo de desempeño podría relacionarse con el desempeño de la entidad como un todo o con alguna parte de la entidad (o parte del grupo), como una división o un empleado individual.</p>

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

activos del plan (de un plan de beneficios para empleados)	Activos mantenidos por un fondo de beneficios para empleados a largo plazo y pólizas de seguro calificadas.
beneficios post-empleo	Beneficios a los empleados (distintos de los beneficios por terminación) que son pagaderos después de la finalización del empleo.
planes de beneficios post-empleo	Acuerdos formales o informales bajo los cuales una entidad proporciona beneficios post-empleo para uno o más empleados.
<u>potencial para producir beneficios económicos</u>	<u>Dentro de un recurso económico, una característica que ya existe y que, en al menos una circunstancia, produciría para la entidad beneficios económicos más allá de los disponibles para todas las demás partes.</u>
valor presente	Una estimación actual del valor actual descontado de los flujos de efectivo netos futuros en el curso normal del negocio.
moneda de presentación	La moneda en la que se presentan los estados financieros.
<u>usuarios principales</u>	<u>Inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales.</u>
<u>mercado principal</u>	<u>El mercado con mayor volumen y nivel de actividad para el activo o pasivo.</u>
probable	Más probable que no.
ganancia o pérdida	El total de ingresos menos gastos, excluyendo los componentes de otros resultados integrales.
método de crédito unitario proyectado	Un método de valoración actuarial que considera que cada período de servicio da lugar a una unidad adicional de derecho a beneficios y mide cada unidad por separado para acumular la obligación final (a veces conocido como el método de beneficios acumulados prorrateados sobre el servicio o como el beneficio/años del método de servicio).
<u>promesa (en un contrato con un cliente)</u>	<u>Una obligación de transferir un bien o servicio (o conjunto de bienes o servicios) que es distinto.</u>
propiedad, planta y equipo	Activos tangibles que: <ul style="list-style-type: none"> (a) se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para alquilar a terceros o para fines administrativos; y (b) se espera que se utilicen durante más de un período.
<u>aplicación prospectiva (de un cambio en la política contable)</u>	<u>Aplicar la nueva política contable a las transacciones, otros eventos y condiciones que ocurran después de la fecha en que se modifique la política.</u>
disposición	Un pasivo de tiempo o monto incierto.
prudencia	<u>El ejercicio de la cautela al emitir juicios en condiciones de incertidumbre. El ejercicio de la prudencia significa que los activos y los ingresos no se sobrestiman y los pasivos y los gastos no son subestimados. Igualmente, el ejercicio de la prudencia no permite la subestimación de activos o ingresos o la sobrevaloración de pasivos o gastos. La inclusión de un grado de cautela en el ejercicio de los juicios necesarios para realizar las estimaciones requeridas en condiciones de incertidumbre,</u>

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

tal que los activos o ingresos no se sobrevaloren y los pasivos o los gastos no son subestimados.

responsabilidad pública Una entidad tiene responsabilidad pública si:

- (a) sus instrumentos de deuda o de capital se negocian en un mercado público o está en proceso de emitir dichos instrumentos para negociar en un mercado público (una bolsa de valores nacional o extranjera o un mercado extrabursátil, incluidos los mercados locales y regionales); o
- (b) posee activos en calidad de fiduciario para un amplio grupo de terceros como uno de sus principales negocios (por ejemplo, bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, corredores/agentes de valores, fondos mutuos y bancos de inversión a menudo cumplen con este segundo criterio).

que cotizan en bolsa (instrumentos de deuda o de capital) Negociados, o en proceso de ser emitidos para negociación, en un mercado público (una bolsa de valores nacional o extranjera o un mercado extrabursátil, incluidos los mercados locales y regionales).

reconocimiento El proceso de capturar para su inclusión en el estado de situación financiera o en el o los estados de rendimiento financiero el resultado integral una partida que cumple la definición de uno de los elementos de los estados financieros: un activo, un pasivo, patrimonio, ingresos o gastos.

El reconocimiento implica describir la partida en uno de esos estados, ya sea solo o en conjunto con otras partidas, en palabras y por un monto monetario, e incluir esa cantidad en uno o más totales en ese estado. gasto y que satisfaga los siguientes criterios:

- (a) es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con el elemento fluya hacia o desde la entidad; y
- (b) el artículo tiene un costo o valor que se puede medir con confiabilidad.

importe recuperable El mayor entre el valor razonable de un activo (o unidad generadora de efectivo) menos los costos de venta y su valor en uso.

parte relacionada Una parte relacionada es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros (la entidad que informa):

- (a) una persona o un miembro cercano de la familia de esa persona está relacionado con una entidad que informa si esa persona:
 - (i) es miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa;

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

- (ii) tiene control o control conjunto sobre la entidad que informa; o
 - (iii) tiene influencia significativa sobre la entidad que informa.
- (b) una entidad está relacionada con una entidad que informa si se aplica cualquiera de las siguientes condiciones:
- (i) la entidad y la entidad que informa son miembros del mismo grupo (lo que significa que cada controladora, subsidiaria y subsidiaria asociada está relacionada con las demás).
 - (ii) una entidad es una asociada o negocio conjunto de entidad controlada conjuntamente de la otra entidad (o una asociada o negocio conjunto de entidad controlada conjuntamente de un miembro de un grupo del cual la otra entidad es miembro).
 - (iii) ambas entidades son entidades controladas conjuntamente empresas de la misma tercera entidad.
 - (iv) una entidad es una entidad controlada conjuntamente, negocio conjunto de una tercera entidad y la otra entidad es una asociada de la tercera entidad.
 - (v) la entidad es un plan de beneficios post-empleo para el beneficio de los empleados de la entidad que informa o de una entidad relacionada con la entidad que informa. Si la entidad que informa es en sí misma un plan de este tipo, los empleadores patrocinadores también están relacionados con la entidad que informa.
 - (v) la entidad es controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).
 - (vii) la entidad, o cualquier miembro de un grupo del que forma parte, proporciona servicios clave de personal de gestión a la entidad que informa o a la controladora de la entidad que informa.
 - (viii) una persona identificada en (a)(ii) tiene influencia significativa sobre la entidad o es miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad).

transacción entre partes relacionadas

Una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, independientemente de que se cobre un precio.

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

Relevancia	La información financiera relevante es capaz de marcar la diferencia en las decisiones que toman los usuarios. La calidad de la información que le permite influir en las decisiones económicas. de los usuarios ayudándolos a evaluar eventos pasados, presentes o futuros o confirmando o corrigiendo sus evaluaciones pasadas.
actividades relevantes (de una participada)	Las actividades que afectan significativamente los rendimientos de la participada.
fiabilidad	La calidad de la información que la hace libre de errores y sesgos materiales y que representa fielmente lo que pretende representar o lo que razonablemente podría esperarse que represente.
entidad que informa	Una entidad a la que se le requiere, o elige, preparar estados financieros con propósito general.
fecha de reporte	El final del último período cubierto por los estados financieros o por un informe financiero intermedio.
período de información	El período cubierto por los estados financieros o por un informe financiero intermedio.
investigar	Investigación original y planificada emprendida con la perspectiva de obtener nuevos conocimientos y comprensión científicos o técnicos.
valor residual (de un activo)	El importe estimado que una entidad obtendría actualmente por la disposición de un activo, después de deducir los costos estimados de disposición, si el activo ya tuviera la edad y las condiciones esperadas al final de su vida útil.
aplicación retroactiva (de un cambio en la política contable)	Aplicar una nueva política contable a las transacciones, otros eventos y condiciones como si esa política se hubiera aplicado siempre.
ingresos	Los ingresos que surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad. La entrada bruta de beneficios económicos durante el período que surge en el curso de las actividades ordinarias de una entidad cuando esas entradas dan lugar a aumentos en el patrimonio, distintos de los aumentos relacionados con las contribuciones de los participantes en el patrimonio.
financiera separada declaraciones	Los presentados por una entidad, en los que la entidad podría elegir, de acuerdo con los párrafos 9.25 y 9.26, contabilizar sus inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas ya sea al costo menos deterioro, al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en resultados o utilizando el método de la participación siguiendo los procedimientos del párrafo 14.8.
concesión de servicios arreglo	Un acuerdo mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público contrata a un operador privado para desarrollar (o mejorar), operar y mantener los activos de infraestructura del otorgante, como carreteras, puentes, túneles, aeropuertos, redes de distribución de energía, prisiones u hospitales.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

condición de servicio Una condición de irrevocabilidad que requiere que la contraparte complete un período específico de servicio durante el cual se prestan los servicios a la entidad. Si la contraparte, cualquiera que sea el motivo, deja de prestar el servicio durante el período de adjudicación, ha fallado para satisfacer la condición. Una condición de servicio no requiere un objetivo de rendimiento a cumplir.

Hiperinflación severa La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a hiperinflación severa si tiene los dos siguientes características:

- (a) un índice general de precios confiable no está disponible para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda; y
- (b) intercambiabilidad entre la moneda y una cantidad relativamente estable de moneda extranjera no existe.

pagos basados en acciones arreglo Un acuerdo entre la entidad (u otra entidad del grupo o cualquier accionista de cualquier entidad del grupo) y otra parte (incluido un empleado) que da derecho a la otra parte a recibir:

- (a) efectivo u otros activos de la entidad por montos que son basados en el precio (o valor) de los instrumentos de capital (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o otra entidad del grupo; o
- (b) instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo

siempre que se cumplan las condiciones de adquisición especificadas, si las hubiere.

pagos basados en acciones transacción Una transacción en la que la entidad:

- (a) recibe bienes o servicios del proveedor de esos bienes o servicios (incluido un empleado) en un acuerdo de pago basado en acciones; o
- (b) incurre en la obligación de liquidar la transacción con el proveedor en un acuerdo de pago basado en acciones cuando otra entidad del grupo recibe esos bienes o servicios.

pequeñas y medianas entidades Entidades que:

- (a) no tienen responsabilidad pública; y
- (b) publican estados financieros de propósito general para Usuarios externos.

Una entidad tiene responsabilidad pública si:

- (a) presenta, o está en proceso de presentación, sus estados financieros declarados con una comisión de valores u otro organismo regulador con el fin de emitir cualquier clase de instrumentos en un mercado público; o

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

- (b) posee activos en calidad de fiduciario para un amplio grupo de terceros como uno de sus principales negocios.

estado	Un gobierno nacional, regional o local. _____
plan estatal (beneficio para empleados)	Planes de beneficios para empleados establecidos por legislación para cubrir todas las entidades (o todas las entidades en una categoría particular, por ejemplo, una industria específica) y operados por el gobierno nacional o local o por otro organismo (por ejemplo, una agencia autónoma creada específicamente para este propósito) que es no sujetos al control o influencia de la entidad que informa.
estado de flujos de efectivo	Un estado financiero que proporciona información sobre los cambios en efectivo y equivalentes de efectivo de una entidad durante un período, mostrando por separado los cambios durante el período de las actividades de operación, inversión y financiación.
estado de cambios en el Patrimonio Neto	Un estado financiero que presenta la ganancia o pérdida de un período, las partidas de ingresos y gastos reconocidas directamente en el patrimonio del período, los efectos de los cambios en la política contable y las correcciones de errores reconocidas en el período y (dependiendo del formato del estado de cambios en el patrimonio elegido por la entidad) los importes de las transacciones con los propietarios que actúan en su calidad de propietarios durante el período.
estado del resultado integral	Un estado financiero que presenta todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un período, incluidas las partidas reconocidas al determinar la utilidad o pérdida (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral. Si una entidad elige presentar tanto un estado de resultados como un estado de resultados integrales, el estado de resultados integrales comienza con utilidad o pérdida y luego muestra las partidas de otros resultados integrales.
estado de situación financiera	Un estado financiero que presenta la relación de los activos, pasivos y patrimonio de una entidad a una fecha específica (también llamado balance).
estado de resultados y ganancias acumuladas	Un estado financiero que presenta la ganancia o pérdida y los cambios en las ganancias acumuladas durante un período.
subsidiario	Una entidad, incluida una entidad no incorporada como una sociedad, que está controlada por otra entidad (conocida como la matriz). _____
base imponible	La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido a dicho activo o pasivo para efectos fiscales.
gasto fiscal	El monto total incluido en el resultado integral total o en el patrimonio para el período sobre el que se informa con respecto al impuesto corriente y el impuesto diferido.

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

ganancia fiscal (pérdida fiscal)	La ganancia (pérdida) de un período sobre el que se pagan o recuperan impuestos sobre la renta, determinada de conformidad con las normas establecidas por las autoridades fiscales. La ganancia imponible es igual a la renta imponible menos las cantidades deducibles de la renta imponible.
diferencias temporarias imponibles	Diferencias temporarias que darán lugar a importes imposables en la determinación de la ganancia (pérdida) fiscal de períodos futuros cuando se recupere o liquide el importe en libros del activo o pasivo.
diferencias temporarias	Diferencias entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal.
beneficios por terminación	<p>Beneficios a los empleados pagaderos en la primera de las siguientes fechas como resultado de: _____</p> <p>(a) cuando una entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios, la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado antes de la fecha normal de retiro; and/or _____</p> <p>(b) cuando la entidad reconozca costos por una reestructuración que esté dentro del alcance de la Sección 21 e implique el pago de beneficios por terminación. la decisión de un empleado de aceptar el cese voluntario a cambio de esos beneficios. _____</p>
diferencias de tiempo	Ingresos o gastos que se reconocen en utilidad o pérdida en un período pero, según las leyes o regulaciones fiscales, se incluyen en la utilidad imponible en un período diferente.
oportunidad	Tener información disponible para los tomadores de decisiones a tiempo para poder influir en sus decisiones. Proporcionar la información en los estados financieros dentro del tiempo de decisión. _____ cuadro.
resultado integral total	El cambio en el patrimonio durante un período resultante de transacciones y otros eventos, distintos de los cambios resultantes de transacciones con los propietarios en su calidad de propietarios (igual a la suma de la utilidad o pérdida y otro resultado integral).
costos de transacción (instrumentos financieros)	<p>Los costos de vender un activo o transferir un pasivo en el mercado principal (o más ventajoso) para el activo o pasivo que son directamente atribuibles a la disposición del activo o la transferencia del pasivo y cumplen los dos criterios siguientes: _____</p> <p>(a) resultan directamente de esa transacción y son esenciales para ella; y _____</p> <p>(b) la entidad no habría incurrido en ellos si no se hubiera tomado la decisión de vender el activo o transferir el pasivo. _____</p>

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

	Costos incrementales que son directamente atribuibles a la adquisición, emisión o enajenación de un instrumento financiero. Un costo incremental es aquel en el que no se habría incurrido si la entidad no ha adquirido, emitido o dispuesto de los activos financieros instrumento.
coste de transporte	Los costos en que se incurriría para transportar un activo desde su ubicación actual a su mercado principal (o más ventajoso).
acciones propias	Los instrumentos de patrimonio propios de una entidad, mantenidos por la entidad u otros miembros del grupo consolidado.
comprensibilidad	Clasificar, caracterizar y presentar la información de forma clara y de manera concisa lo hace comprensible. La calidad de información de manera que sea comprensible para los usuarios que tengan un conocimiento razonable de los negocios y la economía actividades y contabilidad y una voluntad de estudiar la información con razonable diligencia.
unidad de cuenta	El derecho o el conjunto de derechos, la obligación o el conjunto de obligaciones, o el grupo de derechos y obligaciones, a los que se aplican criterios de reconocimiento y conceptos de medición.
entradas no observables	Insumos para los que no se dispone de datos de mercado y que son desarrollado utilizando la mejor información disponible sobre el supuesto que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio el activo o pasivo.
vida útil	El período durante el cual se espera que un activo esté disponible para uso por una entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por una entidad.
valor en uso	El valor presente de los flujos de efectivo futuros que se espera derivados de un activo o unidad generadora de efectivo.
aventurero	Una parte de una empresa conjunta que tiene control conjunto sobre esa empresa conjunta empresa.
chaleco	Conviértete en un derecho. Bajo un pago basado en acciones acuerdo, el derecho de una contraparte a recibir efectivo, otros activos o instrumentos de patrimonio de la entidad se consolidan cuando el derecho de la contraparte ya no está condicionado a la cumplimiento de cualquier condición de adjudicación.
beneficios adquiridos	Beneficios, los derechos a los cuales, bajo las condiciones de un plan de beneficios de jubilación, no están condicionados a la continuación empleo.
condiciones de adquisición	Una condición que determina Las condiciones que determinan si la entidad recibe los servicios que dan derecho a la contraparte para recibir efectivo, otros activos o instrumentos de patrimonio de la entidad, bajo un acuerdo de pago basado en acciones. A la condición de otorgamiento es Las condiciones de otorgamiento son un servicio condición condiciones o una condición de rendimiento condiciones. Las condiciones del servicio requieren que la contraparte complete un

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

~~periodo de servicio determinado. Las condiciones de desempeño requieren que la contraparte complete un período específico de servicio y que se cumplan objetivos de desempeño específicos (como un aumento específico en las ganancias de la entidad durante un período de tiempo específico). Una condición de rendimiento podría incluir una condición de consolidación del mercado.~~

periodo de consolidación

El período durante el cual deben cumplirse todas las condiciones especificadas para la consolidación de la concesión de un acuerdo de pago basado en acciones.

Tabla de derivación

La Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* fue desarrollada por:

- (a) extrayendo los conceptos fundamentales del marco IASB *para la preparación y Presentación de Estados Financieros* (Marco de IASB) y los principios y orientación obligatoria relacionada de las Normas de Contabilidad NIIF completas. En 2018 el IASB emitió el *Marco Conceptual para la Información Financiera (Marco Conceptual)*, reemplazando el Marco IASB . Al desarrollar el *Marco Conceptual*, el IASB probado por inconsistencias entre los conceptos revisados y los Estándares en ese tiempo. El análisis demostró que los requisitos de esas Normas eran a menudo consistente con los resultados potenciales de aplicar las definiciones propuestas y orientación de apoyo. En [fecha], el IASB emitió la tercera edición de la *NIIF para Norma de Contabilidad de las PYMES* , incluida una Sección 2 revisada alineada con la *Marco conceptual*. El IASB llevó a cabo la misma prueba de inconsistencias entre los conceptos revisados y los de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* con los mismos resultados: es decir, los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* Contabilidad estándar eran a menudo consistentes con los resultados potenciales de aplicar el propuesto definiciones y orientación de apoyo. En circunstancias en las que existan inconsistencias, el párrafo 2.2 requiere que las secciones individuales tengan prioridad; y
- (b) considerando las modificaciones que sean apropiadas en base a las necesidades de los usuarios y consideraciones de costo-beneficio.

La siguiente tabla identifica las fuentes primarias en las Normas de Contabilidad *NIIF completas* de las cuales los principios en cada sección de la Norma de Contabilidad *NIIF para las PYMES* fueron derivado.

	Sección en la NIIF para las PYMES Norma Contable	Fuentes
	Prefacio	Prefacio a las Normas NIIF Internacional Normas de información financiera
1	Pequeñas y Medianas Entidades —	
2	Conceptos y Principios Generales Marco Conceptual del IASB para la Información Financiera	informes, NIC 1 Presentación de Información Financiera Declaraciones
3	Presentación de Estados Financieros NIC 1	Presentación de Estados Financieros
4	Estado de situación financiera	NIC 1
5	Declaración de Integral Renta y Estado de Resultados	NIC 1
6	Estado de cambios en el Patrimonio Neto y Declaración de Integral Ingresos y ganancias retenidas	NIC 1
7	Estado de flujos de efectivo	NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo

continuado...

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

...continuado

8	Notas a los Estados Financieros NIC 1	
9	Consolidado y Separado Estados financieros	NIC 27 Consolidado y Separado Estados financieros modificados NIIF 10 Estados Financieros Consolidados
10	Políticas Contables, Estimaciones y errores	NIC 8 Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores
11 y 12	Instrumentos Financieros Básicos y Otros problemas de instrumentos financieros	NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación, NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y medición, NIIF 7 Instrumentos Financieros: Revelaciones, NIIF 9 Instrumentos Financieros
12	Medición del valor razonable	NIIF 13 Medición del Valor Razonable
13	Inventarios	NIC 2 Inventarios
14	Inversiones en Asociadas	NIC 28 Inversiones en asociadas y empresas conjuntas empresas
15	Inversiones en Conjunta Arreglos Ventures	NIIF 11 Acuerdos Conjuntos NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos
16	Propiedad de inversión	NIC 40 Propiedades de Inversión
17	Propiedad, Planta y Equipo	NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo
18	Activos intangibles distintos de Buena voluntad	NIC 38 Activos Intangibles
19	Combinaciones de negocios y Buena voluntad	NIIF 3 Combinaciones de Negocios
20	Arrendamientos	NIC 17 Arrendamientos
21	Provisiones y Contingencias	NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y activos contingentes
22	Compromisos y equidad	NIC 1, NIC 32
23	Ingresos de Contratos con Clientes	NIIF 15 Ingresos de Contratos con Clientes NIC 11 Contratos de Construcción, NIC 18 Ingresos
24	Becas gubernamentales	NIC 20 Contabilización de subvenciones gubernamentales y Divulgación de Asistencia Gubernamental
25	Costos de endeudamiento	NIC 23 Costos por préstamos
26	Pagos basados en acciones	NIIF 2 Pagos basados en acciones
27	Deterioro de activos	NIC 2, NIC 36 Deterioro del valor de los activos
28	Beneficios para empleados	NIC 19 Beneficios a los empleados

continuado...

PROYECTO DE EXPOSICIÓN : SEPTIEMBRE DE 2022

...continuado

29	Impuesto sobre la renta	NIC 12 Impuestos a las Ganancias CINIIF 23 Incertidumbre sobre el Impuesto a las Ganancias Tratos _____
30	Conversión de moneda extranjera	NIC 21 Los Efectos de los Cambios en Moneda Extranjera Los tipos de cambio CINIIF 22 Transacciones en moneda extranjera _____ y consideración anticipada _____
31	Hiperinflación	NIC 29 Información financiera en Economías hiperinflacionarias
32	Acontecimientos posteriores al fin del Período de información	NIC 10 Hechos Ocurredos Después del Período sobre el que se Informa
33	Divulgaciones de partes relacionadas	NIC 24 Información a revelar sobre partes relacionadas
34	Actividades Especializadas	NIC 41 Agricultura, NIIF 6 Exploración para y Evaluación de Recursos Minerales, Concesión de servicios IFRIC 12 _____ Preparativos _____
35	Transición a la NIIF para las PYMES Norma Contable _____	NIIF 1 Adopción por primera vez de normas internacionales Normas de información financiera

TERCERA EDICIÓN DE LA NORMA DE CONTABILIDAD NIIF PARA LAS PYMES

Aprobación por parte del IASB del Proyecto de Norma Tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las PYMES publicada en septiembre de 2022

El Proyecto de Norma *Tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF* para las PYMES fue aprobado para su publicación por los 10 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

andreas barckow

Silla

nick anderson

Tadeu Cendon

Zach Gast

Jianqiao Lu

bruce mackenzie

Bertrand Perrin

rika suzuki

Ana Tarca

María Tokar



IFRS[®]

Foundation

Edificio Colón
7 Circo de Westferry
Canary Wharf
Londres E14 4HD, Reino Unido

Teléfono **+44 (0) 20 7246 6410**

Envíe un correo electrónico a customerservices@ifrs.org

ifrs.org

SET ISBN 978-1-914113-66-6



9 781914 113666 >

PARTE A ISBN 978-1-914113-67-3