

2009

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades



IASC Foundation
Education®

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

que incluye el texto completo de la
Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

*con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos
prácticos*

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org
Web: www.iasb.org

International Accounting Standards Committee Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411 | Email: iasb@iasb.org
Publications Telephone: +44 (0)20 7332 2730 | Publications Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publications Email: publications@iasb.org | Web: www.iasb.org

Copyright © 2010 IASCF®

Right of use

Although the International Accounting Standards Committee (IASC) Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IASC Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trade marks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trade marks include, but are not limited to, the IASC Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IASC Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IASC Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IASC Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IASC Foundation training materials will require a licence in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IASC Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 7249
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

The IASC Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Spanish translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IASCF. The Spanish translation is copyright of the IASCF.



IASC Foundation
Education®

The IASB logo/the IASCF logo/‘Hexagon Device’, ‘IASC Foundation Education logo’, IASC Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IAS’, ‘IASB’, ‘IASC’, ‘IASCF’, ‘IASC Foundation Education’ ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘International Accounting Standards’, ‘International Financial Reporting Standards’ and ‘SIC’ are Trade Marks of the IASC Foundation.

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

que incluye el texto completo de la
Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

*con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos
prácticos*

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org
Web: www.iasb.org

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411 | Correo electrónico: iasb@iasb.org
Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 | Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org | Web: www.iasb.org

Copyright © 2010 IASCF®

Derecho de uso

A pesar de que la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) lo anima a que utilice este material de formación, en su totalidad o en parte, para fines educativos, usted lo debe hacer en conformidad con los términos de propiedad intelectual que se detallan a continuación.

Cabe mencionar que el uso de este módulo de material de formación no implica pago de gasto alguno.

Aviso sobre la propiedad intelectual

Todos los derechos, incluido el de propiedad intelectual, en el contenido de este módulo de material de formación son propiedad o están bajo control de la Fundación IASC.

Salvo que reproduzca el módulo en su totalidad o en parte para usarlo como un documento independiente, no debe usar o reproducir, ni permitir que nadie más use o reproduzca, cualquier marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación. Para aclarar cualquier duda, no debe usar ni reproducir ninguna marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación si usted está usando todos o parte de los materiales de formación para incorporarlos en su propia documentación. Estas marcas registradas incluyen, a título enunciativo, los nombres y los logotipos del IASB y la Fundación IASC.

Cuando copie cualquier extracto, en su totalidad o en parte, de un módulo del material de formación de la Fundación IASC, debe asegurarse de que su documentación incluya un reconocimiento de la propiedad intelectual que indique que la Fundación IASC es la fuente de su material de formación. Debe asegurarse de que cualquier extracto que copie del material de formación de la Fundación IASC sea reproducido con exactitud y no se lo utilice en un contexto que derive en una interpretación errónea. Para cualquier otro uso propuesto de los materiales de formación de la Fundación IASC se necesitará una autorización por escrito.

Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:
IASB Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 7249
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

La Fundación IASC, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Esta traducción al español del material de formación sobre la NIIF para las PYMES no ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF. Los derechos de autor de la traducción al español son de la IASCF.



IASC Foundation
Education®

El logo del IASB, el logo de la IASCF, el logo en forma de hexágono, el logo de IASC Foundation Education, así como las expresiones "IASC Foundation", "elIFRS", "IAS", "IASB", "IASC", "IASCF", "IASC Foundation Education", "IASs", "IFRIC", "IFRS", "IFRSs", "International Accounting Standards", "Internacional Financial Reporting Standards" y "SIC" son marcas registradas por la Fundación IASC.

Índice

INTRODUCCIÓN _____	1
Objetivos de aprendizaje _____	3
<i>NIIF para las PYMES</i> _____	4
Introducción a los requerimientos _____	4
REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS _____	5
Alcance pretendido de esta NIIF _____	5
Descripción de las pequeñas y medianas entidades _____	6
ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS _____	18
COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS _____	19
PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO _____	20
PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO _____	23
Caso práctico _____	23
Respuesta al caso práctico _____	25

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

Este material de formación ha sido elaborado por el personal educativo de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Los requerimientos contables pertinentes a las pequeñas y medianas entidades (PYMES) se establecen en la *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las PYMES*, emitida por el IASB en julio de 2009.

INTRODUCCIÓN

En julio de 2009, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) publicó la *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)*. La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas. Las entidades que tienen obligación pública de rendir cuentas, y que por lo tanto, se encuentran fuera del alcance de la *NIIF para las PYMES*, abarcan aquellas entidades cuyas acciones o cuyos instrumentos de pasivo se negocian en el mercado público, bancos, cooperativas de crédito, intermediarios de bolsa, fondos de inversión y compañías de seguros. En muchos países, a las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas se las denomina de distinta forma, entre ellas, entidades no cotizadas y entidades sin obligación pública de rendir cuentas.

¿Por qué una norma de información financiera global para las PYMES?

Las normas de información financiera globales, aplicadas coherentemente, mejoran la comparabilidad de la información financiera. Las diferencias contables pueden oscurecer las comparaciones que los inversores, prestamistas y otros hacen. Al exigir la presentación de información financiera útil (es decir, información que sea relevante, fiable, comparable, etc.), las normas de información financiera globales de alta calidad mejoran la eficiencia de la distribución y el precio del capital. Esto beneficia no sólo a quienes proporcionan deuda o capital de patrimonio sino también a quienes buscan capital porque reduce sus costos de cumplimiento y elimina incertidumbres que afectan a su costo de capital. Las normas globales también mejoran la coherencia en la calidad de las auditorías y facilitan la educación y el entrenamiento.

Los beneficios de las normas de información financiera globales no se limitan a entidades cuyos títulos cotizan en bolsa. A juicio del IASB, las PYMES —y quienes utilizan sus estados financieros— se pueden beneficiar de un conjunto común de normas contables. Los estados financieros de las PYMES que son comparables entre países son necesarios por las siguientes razones:

- Las instituciones financieras hacen préstamos transfronterizos y operan en el ámbito multinacional. En la mayoría de las jurisdicciones, más de la mitad de todas las PYMES, incluidas las más pequeñas, tienen préstamos bancarios. Los banqueros confían en los estados financieros al tomar decisiones de préstamo y al establecer las condiciones y tasas de interés.
- Los vendedores quieren evaluar la salud financiera de los compradores de otros países antes de vender bienes y servicios a crédito.
- Las agencias de calificación crediticia intentan desarrollar calificaciones transfronterizas uniformes. Los bancos y otras instituciones que operan más allá de las fronteras a menudo desarrollan calificaciones crediticias similares. La información financiera presentada es crucial para el proceso de calificación.
- Muchas PYMES tienen proveedores en el extranjero y utilizan los estados financieros de un proveedor para valorar las perspectivas de una relación de negocios a largo plazo viable.
- Las firmas de capital de riesgo proporcionan financiación transfronteriza a las PYMES.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- Muchas PYMES tienen inversores extranjeros que no están implicados en la gestión del día a día de la entidad.

El título de la norma: NIIF para las PYMES

El término “PYMES” es ampliamente reconocido y utilizado en todo el mundo aunque muchas jurisdicciones han desarrollado su propia definición del término para un amplio rango de propósitos, incluido el establecimiento de obligaciones de información financiera. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Frecuentemente, el término se usa para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

El IASB consideró la posibilidad de utilizar otro término. Incluso antes de publicar el proyecto de norma en febrero de 2007, el IASB había usado el término “entidad sin obligación pública de rendir cuenta” (ESOPRC) durante varios meses a lo largo de 2005. Durante sus nuevas deliberaciones de las propuestas al proyecto de norma durante 2008, el IASB también usó los términos ESOPRC y “entidades no cotizadas” durante varios meses. Puesto que el IASB llegó a la conclusión de que las NIIF completas son necesarias para las entidades con obligación pública de rendir cuentas, los términos “entidad con obligación pública de rendir cuentas” y “entidad sin obligación pública de rendir cuentas” tenían cierto atractivo. Sin embargo, las partes constituyentes argumentaron que este término no está ampliamente reconocido, mientras que “pequeñas y medianas entidades” y el acrónimo PYMES son universalmente reconocidos. Algunos dijeron también que “entidades sin obligación pública de rendir cuentas” parecía implicar, de forma incorrecta, que las entidades más pequeñas no tenían obligación de rendir cuentas públicamente de nada. Además, los objetivos de la Fundación IASC y el IASB, según se establecen en la Constitución de la Fundación, utilizan el término “pequeñas y medianas entidades”.

El término “entidades no cotizadas” se utiliza habitualmente en algunas jurisdicciones —más particularmente en Norteamérica— para referirse a los tipos de entidades que cumplen con la definición de PYMES del IASB (entidades sin obligación pública de rendir cuentas). Sin embargo, en otras jurisdicciones —más particularmente en las que es habitual que el gobierno posea participaciones en el patrimonio en entidades de negocio— el término “entidades no cotizadas” se usa de forma mucho más restrictiva para hacer referencia únicamente a aquellas entidades en las que no hay propiedad del gobierno. En tales jurisdicciones, el término “entidades no cotizadas” podría malinterpretarse.

Por estos motivos, el IASB decidió utilizar “pequeñas y medianas entidades”.

Diferentes necesidades de los usuarios y consideraciones costo-beneficio

El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, el rendimiento y los cambios en la situación financiera de una entidad, que sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

Al establecer normas sobre la forma y el contenido de los estados financieros con propósito de información general, las necesidades de los usuarios de los estados financieros son primordiales.

Los principales grupos de usuarios externos de los estados financieros de las PYMES incluyen:

- Bancos que efectúan préstamos a las PYMES.
- Vendedores que venden a las PYMES y utilizan los estados financieros de las PYMES para tomar decisiones sobre créditos y precios.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- Agencias de calificación crediticia y otras que utilicen los estados financieros de las PYMES para calificarlas.
- Clientes de las PYMES que utilizan los estados financieros de éstas para decidir si hacer negocios.
- Accionistas de las PYMES que no son también gestores de sus PYMES.

Los usuarios de los estados financieros de las PYMES pueden tener menor interés en cierta información de los estados financieros con propósito de información general preparados de acuerdo con las NIIF completas que los usuarios de los estados financieros de entidades cuyos títulos están registrados para cotizar en bolsa o que tienen otro tipo de obligación pública de rendir cuentas. Por ejemplo, los usuarios de los estados financieros de las PYMES pueden tener un mayor interés en los flujos de efectivo a corto plazo, la liquidez, la fortaleza del balance y la cobertura de los intereses, y en la tendencia histórica de resultados y cobertura de intereses y no sobre información que pretende ayudar a la realización de provisiones sobre los flujos de efectivo a largo plazo, los resultados y el valor de una entidad. Sin embargo, los usuarios de los estados financieros de las PYMES pueden necesitar alguna información que habitualmente no se presenta en los estados financieros de entidades cotizadas. Por ejemplo, como una alternativa a los mercados públicos de capitales, las PYMES a menudo obtienen capital de sus accionistas, administradores y proveedores, y los accionistas y administradores a menudo pignoran activos personales para que las PYMES puedan obtener financiación bancaria.

La naturaleza y el grado de diferencias entre las NIIF completas y una *NIIF para las PYMES* se determinan en función de las necesidades de los usuarios y de un análisis de costo-beneficio. En la práctica, los beneficios de aplicar normas contables difieren entre entidades que informan, dependiendo principalmente de la naturaleza, el número y las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros de la entidad que informa. Los costos relacionados pueden no diferir de forma significativa. Por lo tanto, el IASB concluyó que la relación costo-beneficio debe evaluarse en relación con las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros de una entidad.

Este módulo

Este módulo se concentra en el alcance de la *NIIF para las PYMES*. En la NIIF, la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades* describe las características de las entidades para las cuales está destinada la *NIIF para las PYMES*. Este módulo introduce al aprendiz en la *NIIF para las PYMES*, lo orienta en la definición de PYMES, desarrolla su comprensión de los requerimientos a través del uso de ejemplos e indica los juicios esenciales que se necesitan para determinar si una entidad tiene o no obligación pública de rendir cuentas. Además, el módulo incluye preguntas diseñadas para analizar el conocimiento del aprendiz acerca de los requerimientos y un caso práctico para desarrollar la habilidad del aprendiz en determinar si una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas, y por lo tanto, no puede cumplir con la *NIIF para las PYMES*.

Objetivos de aprendizaje

Al momento de concretar exitosamente este módulo, usted debe conocer las características de las PYMES según las define el IASB en la *NIIF para las PYMES*. También debe saber qué entidades no deben cumplir con la *NIIF para las PYMES*. Además, mediante la realización del caso práctico que simula aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, usted debe haber mejorado su capacidad para determinar cuáles entidades son PYMES según lo define la *NIIF para las PYMES*.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

NIIF para las PYMES

La *NIIF para las PYMES* incluye requerimientos obligatorios y otro material (no obligatorio) que se publica en conjunto.

El material que no es obligatorio incluye:

- un prólogo, que brinda una introducción general a la *NIIF para las PYMES* y explica su propósito, estructura y autoridad;
- una guía de implementación, que incluye los estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de la información a revelar;
- los Fundamentos de las Conclusiones, que resumen las principales consideraciones que tuvo en cuenta el IASB para llegar a sus conclusiones en la *NIIF para las PYMES*;
- la opinión en contrario de un miembro del IASB que estuvo en desacuerdo con la publicación de la *NIIF para las PYMES*.

En la *NIIF para las PYMES*, el Glosario es parte de los requerimientos obligatorios.

En la *NIIF para las PYMES*, hay apéndices en la Sección 21 *Provisiones y Contingencias*, la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*, y la Sección 23 *Ingreso de actividades ordinarias*. Estos apéndices son guías sin carácter obligatorio.

Introducción a los requerimientos

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo de la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades* es describir las características de las pequeñas y medianas entidades a las cuales está dirigida la *NIIF para las PYMES*.

REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS

Los contenidos de la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades* de la *NIIF para las PYMES* se detallan a continuación y se encuentran sombreados en gris. Los términos definidos en el Glosario de la *NIIF para las PYMES* también forman parte de los requerimientos. Están en **letra negrita** la primera vez que aparecen en el texto de la Sección 1. Las notas y los ejemplos incluidos por el personal educativo de la Fundación IASC no están sombreados. Los demás comentarios introducidos por el personal educativo de la Fundación IASC aparecen dentro de corchetes en **letra cursiva negrita**. Las inserciones realizadas por el personal no forman parte de la *NIIF para las PYMES* y no han sido aprobadas por el IASB.

Alcance pretendido de esta NIIF

- 1.1 Se pretende que la *NIIF para las PYMES* se utilice por las **pequeñas y medianas entidades** (PYMES). Esta sección describe las características de las PYMES.

Notas

¿Puedo usar la NIIF para las PYMES?

Las decisiones sobre a qué entidades se les requiere o permite utilizar la *NIIF para las PYMES* recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de normas en cada jurisdicción (párrafo 13 del prólogo de la *NIIF para las PYMES*). Sin embargo, es esencial una clara definición de la clase de entidades a las que se dirige la *NIIF para las PYMES*, de forma que las autoridades legislativas y reguladoras, los emisores de normas, así como las entidades que informan y sus auditores estén informados del alcance pretendido de aplicabilidad de la *NIIF para las PYMES*, y también para que las entidades que no son pequeñas y medianas entidades y que, por lo tanto, no cumplen los requisitos para utilizar la *NIIF para las PYMES*, no afirmen que están cumpliendo con ella (véase el párrafo 1.5).

El término “pequeñas y medianas entidades”, tal y como lo usa el IASB, se define en el Glosario y se explica en los párrafos 1.2 a 1.6 a continuación. Los elementos clave en la definición de PYMES propuesta por el IASB son que las PYMES no tienen obligación pública de rendir cuentas (véase párrafo 1.3) y que publican estados financieros con propósito de información general (como se define en el Glosario).

Muchas jurisdicciones han desarrollado sus propias definiciones de PYMES para un amplio rango de propósitos, incluido el establecimiento de obligaciones de información financiera. A diferencia de la definición de PYMES propuesta por el IASB, esas definiciones nacionales o regionales suelen incluir criterios cuantificados basados en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores. Otros utilizan el término PYMES para indicar o incluir entidades muy pequeñas sin considerar si publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

A menudo, las PYMES elaboran estados financieros para el uso exclusivo de los propietarios-gerentes, o para las autoridades fiscales u otras agencias gubernamentales. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

Las leyes fiscales son específicas de cada jurisdicción, y los objetivos de la información financiera con propósito general difieren de los objetivos de información sobre ganancias

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

fiscales. Por lo tanto, es improbable que los estados financieros preparados en conformidad con la *NIIF para las PYMES* cumplan completamente con todas las mediciones requeridas por las leyes fiscales y regulaciones de una jurisdicción. Una jurisdicción puede ser capaz de reducir la “doble carga de información” para las PYMES mediante la estructuración de los informes fiscales como conciliaciones con los resultados determinados según la *NIIF para las PYMES* y por otros medios.

¿Puedo usar la NIIF para las PYMES para los periodos anteriores al 9 de julio de 2009?

El IASB publicó la *NIIF para las PYMES* el 9 de julio de 2009. El Consejo no especificó la fecha a partir de la cual la *NIIF para las PYMES* entra en vigencia. Nada de lo establecido en la *NIIF para las PYMES* impide a una entidad sin obligación pública de rendir cuentas a preparar estados financieros para un periodo que finaliza antes del 9 de julio de 2009 de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. Sin embargo, las decisiones sobre a qué entidades específicas se les requiere o permite utilizar la *NIIF para las PYMES* recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de normas en cada jurisdicción.

¿Criterios de tamaño cuantificados?

La definición de PYMES propuesta por el IASB no incluye criterios de tamaño cuantificados para determinar qué es una entidad pequeña o mediana porque no es factible desarrollar pruebas de tamaño cuantificadas que sean aplicables y duraderas en muchos países.

Para decidir a qué entidades se les debe requerir o permitir la utilización de la *NIIF para las PYMES*, las jurisdicciones pueden elegir prescribir criterios de tamaño cuantificados. De forma similar, una jurisdicción puede decidir que a las entidades que son económicamente significativas en ese país se les debe requerir utilizar las NIIF completas en lugar de la *NIIF para las PYMES*.

Descripción de las pequeñas y medianas entidades

- 1.2 Las pequeñas y medianas entidades son entidades que:
- (a) no tienen **obligación pública de rendir cuentas**, y [**Consulte: párrafo 1.3**].
 - (b) publican **estados financieros con propósito de información general** para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia.

Notas

Estados financieros con propósito de información general

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general preparados en conformidad con la *NIIF para las PYMES* es proporcionar información útil sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Por consiguiente, los estados financieros con propósito de información general se dirigen a la satisfacción de las necesidades comunes de información de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores y empleados.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general y a otra información financiera de aquellas entidades con ánimo de lucro que no tienen una obligación pública de rendir cuentas (véase el párrafo 1.3).

Los estados financieros con propósito de información general comprenden los que se presentan de forma separada o dentro de otro documento de carácter público, como un informe anual.

Las PYMES a menudo elaboran estados financieros solo para un propósito específico: el uso de los propietarios-gerentes, o para información fiscal o para el cumplimiento de otros propósitos reguladores no relacionados con el registro de títulos valores. Los estados financieros producidos únicamente para los citados propósitos no son necesariamente estados financieros con propósito de información general.

Las autoridades fiscales a menudo son usuarios externos importantes de los estados financieros de las PYMES. Casi siempre, las autoridades fiscales tienen el poder de demandar cualquier información que necesiten para cumplir con su evaluación fiscal legal y su obligación de recaudar. Las autoridades fiscales a menudo consideran los estados financieros como el punto de partida para determinar las ganancias fiscales, y algunas cuentan con políticas para minimizar los ajustes al resultado contable con el propósito de determinar las ganancias fiscales. No obstante, las normas contables globales para las PYMES no pueden tratar la información fiscal en jurisdicciones individuales. Pero el resultado determinado en conformidad con la *NIIF para las PYMES* puede servir como punto de partida para determinar la ganancia fiscal en una determinada jurisdicción a través de una conciliación que sea desarrollada fácilmente a nivel nacional.

Una conciliación similar puede desarrollarse para ajustar el resultado medido por la *NIIF para las PYMES* con el resultado distribuible según las leyes y regulaciones nacionales.

Los propietarios que son administradores utilizan los estados financieros de las PYMES para muchos propósitos. Sin embargo, la *NIIF para las PYMES* no tiene por objetivo el suministro de información a los propietarios que son administradores para ayudarles a tomar decisiones de gestión. Los administradores pueden obtener cualquier información que necesiten para gestionar su negocio. No obstante, los estados financieros con propósito de información general a menudo también servirán las necesidades de la administración proporcionando una mejor comprensión de la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad.

Ejemplos: estados financieros con propósito de información general

- Ej 1 Una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas de forma voluntaria (es decir, no se le exige hacerlo) prepara sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos de la *NIIF para las PYMES*. La entidad envía sus estados financieros a sus principales proveedores, banqueros y propietarios que no son administradores. La entidad efectúa en las notas una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con la *NIIF para las PYMES*.**

Los estados financieros de la entidad son estados financieros con propósito de información general; los estados financieros se preparan sobre una base (la *NIIF para las PYMES*) que está diseñada para brindar información útil a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- Ej 2 Los hechos son iguales a los del ejemplo 1. Sin embargo, en este ejemplo, los estados financieros no se le envían a nadie que no sea parte de la administración de la organización.**

Los estados financieros de la entidad son estados financieros con propósito de información general; los estados financieros se preparan sobre una base (la *NIIF para las PYMES*) que está diseñada para brindar información útil a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Nota: El hecho de que la información financiera con propósito general no esté a disposición de nadie fuera de la entidad es irrelevante para la decisión de si los estados financieros son o no son para un propósito general. El diseño de la base sobre la que se elaboran los estados financieros es el factor decisivo (es decir, ¿los requerimientos de la base para la elaboración están dirigidos a las necesidades generales de información de una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades de información?).

- Ej 3 Una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas prepara sus estados financieros en función de los PCGA de la jurisdicción en la que opera. Los PCGA locales constituyen lo mismo que la *NIIF para las PYMES*, excepto que difieren en su denominación. La entidad envía sus estados financieros a sus principales proveedores, banqueros y autoridades fiscales. La entidad efectúa en las notas una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con los PCGA.**

Los estados financieros de la entidad son estados financieros con propósito de información general; los estados financieros se preparan sobre una base (los PCGA constituyen lo mismo que la *NIIF para las PYMES*) que está diseñada para brindar información útil a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

Ejemplos: estados financieros cuyo propósito no es necesariamente la información general

- Ej 4 Una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas prepara sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos fiscales para calcular las ganancias fiscales (y los impuestos a las ganancias) de la jurisdicción en la que opera. Los requerimientos fiscales de la jurisdicción son diferentes de los requerimientos de la *NIIF para las PYMES*. La entidad envía los estados financieros solo a las autoridades fiscales. La entidad efectúa en las notas una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con los requerimientos fiscales locales.**

Los estados financieros de la entidad son estados financieros con propósito especial; son realizados específicamente para información fiscal (es decir, contabilización de impuestos). Los requerimientos de la contabilización de impuestos se determinan a partir de las consideraciones fiscales y es poco probable que sean diseñados para brindar información útil a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Por consiguiente, es improbable que la contabilización de impuestos constituya estados financieros con propósito de información general.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- Ej 5 **Los hechos son los mismos que en el ejemplo 4. Sin embargo, en este ejemplo, la entidad también envía los estados financieros a sus banqueros y al archivo nacional (un requerimiento legal de la jurisdicción en la que opera la entidad). Cualquier persona puede descargar una copia de todos los estados financieros que se conservan en el archivo nacional desde el sitio web de éste, sin costo alguno.**

Los estados financieros de la entidad son estados financieros con propósito especial; son realizados sobre una base diseñada para información fiscal (es decir, contabilización de impuestos). Los requerimientos de la contabilización de impuestos se determinan a partir de las consideraciones fiscales y es poco probable que sean diseñados para brindar información útil a una amplia gama de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Por consiguiente, si bien la contabilización de impuestos está a disposición de cualquiera que desee tener acceso a ella, es improbable que constituya estados financieros con propósito de información general.

- 1.3 Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si:
- (a) sus instrumentos de deuda o de patrimonio se negocian en un mercado público o están en proceso de emitir estos instrumentos para negociarse en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado fuera de la bolsa de valores, incluyendo mercados locales o regionales), o
 - (b) una de sus principales actividades es mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. Este suele ser el caso de los bancos, las cooperativas de crédito, las compañías de seguros, los intermediarios de bolsa, los fondos de inversión y los bancos de inversión.

Notas

Títulos que cotizan en un mercado público

Los mercados públicos de títulos, por su naturaleza, agrupan a entidades que buscan capital e inversores que no están implicados en la gestión de la entidad y que están considerando si proporcionar capital y a qué precio. Aunque esos inversores públicos a menudo suministran capital-riesgo a largo plazo, no tienen el poder para demandar la información financiera que podrían encontrar útil para la toma de decisiones de inversión. Ellos deben contar con los estados financieros con propósito de información general.

La decisión de una entidad de entrar en un mercado público de capitales le obliga a rendir cuentas públicamente, —y debe proporcionar a los inversores en el patrimonio y deuda externos información financiera más amplia de la que necesitan los usuarios de los estados financieros de las entidades que obtienen capital solo de fuentes privadas.

Los gobiernos reconocen esta obligación pública de rendir cuentas estableciendo leyes, regulaciones y agencias reguladoras que tratan la regulación del mercado y la información a revelar a los inversores en los mercados públicos de títulos.

El IASB concluyó que, independientemente de su tamaño, las entidades cuyos títulos cotizan en un mercado público deben respetar las NIIF completas (véase *Fundamentos de las Conclusiones, párrafos BC58 y BC76*) y dichas entidades no deberían describir sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES* (véase párrafo 1.5).

Entidades pequeñas que cotizan en mercados públicos

Una jurisdicción que considere que la *NIIF para las PYMES* es apropiada para las entidades pequeñas que cotizan en mercados públicos en esa jurisdicción podrá

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

incorporar los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* a sus normas nacionales para entidades pequeñas que cotizan en mercados públicos. En ese caso, sin embargo, los estados financieros deberían describirse como conformes con los PCGA nacionales. La *NIIF para las PYMES* les prohíbe describirse como conformes a la *NIIF para las PYMES* (véase párrafo 1.5).

Entidades financieras

En la mayor parte de los casos, las entidades financieras están reguladas por leyes y agencias gubernamentales. Una de las actividades principales de los bancos, compañías de seguros, intermediarios de bolsa, fondos de pensiones, fondos de inversión y bancos de inversión es mantener y gestionar los recursos financieros que les confíen un amplio grupo de clientes o miembros que no están implicados en la gestión de tales entidades. Dado que éstas actúan en calidad de fiduciaria pública, tienen obligación pública de rendir cuentas. La *NIIF para las PYMES* les prohíbe a dichas entidades describirse como conformes a la *NIIF para las PYMES* (véase párrafo 1.5).

Ejemplos: obligación pública de rendir cuentas

- Ej 6 **Una entidad opera dos negocios desde sus instalaciones: servicios bancarios y venta de ropa al por menor. Su operación bancaria toma depósito del público en general a cambio de una promesa de pagar al cliente el capital más un beneficio del 2 por ciento del monto depositado 90 días después de haber recibido el efectivo (depósito) por parte del cliente. La entidad utiliza fondos generados en su operación bancaria para financiar parcialmente sus operaciones de venta de ropa al por menor.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas. A través de su operación bancaria (negocio principal), la entidad mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros (sus clientes bancarios).

- Ej 7 **Las acciones de una entidad no se cotizan en una bolsa de valores, pero sí se negocian en un "mercado no organizado", y éste está sujeto a regulaciones gubernamentales, aunque en un grado menor que en el caso de la bolsa de valores.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; sus acciones se cotizan en un mercado público. El mercado no organizado regulado es un mercado público de capital.

- Ej 8 **Las acciones de una entidad se negocian en uno de los mercados de títulos secundarios en la Unión Europea (UE) que no son "mercados regulados" a los fines de aplicar la regulación de la NIC en la UE (es decir, la legislación de la UE no exige que la entidad use las NIIF completas).**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; sus acciones se cotizan en un mercado público. Dichos mercados son mercados públicos de capital, incluso si están exentos de la Regulación de la NIC.

Ejemplos: sin obligación pública de rendir cuentas

- Ej 9 **El único negocio de una entidad es percibir intereses sobre el dinero que les presta a sus clientes. La entidad obtiene todos sus fondos directamente de sus dos propietarios-gerentes, quienes son multimillonarios (es decir, la entidad no toma depósitos de los clientes).**

La entidad no tiene obligación pública de rendir cuentas: sus instrumentos no se negocian en el mercado público y no mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros. El negocio de prestar dinero al público en general no genera por sí mismo

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

obligación pública de rendir cuentas. Nota: Los bancos suelen tener obligación pública de rendir cuentas debido a sus actividades de toma de depósitos más que por sus actividades de préstamo. La entidad en este ejemplo no toma depósitos de un amplio grupo de terceros; mantiene activos solo para sus dos propietarios-gerentes.

Ej 10 Las acciones ordinarias de la controladora de una entidad se negocian en una bolsa de valores.

El hecho de que las acciones ordinarias de la controladora de una entidad se negocien en una bolsa de valores no hace, por sí mismo, que la entidad (es decir, la subsidiaria) tenga obligación pública de rendir cuentas.

Ej 11 Una entidad es el único proveedor de electricidad y gas natural en su jurisdicción. La entidad es también una de las entidades de negocio más importantes en la jurisdicción y sus actividades constituyen cerca del 4 por ciento del producto interno bruto de esa jurisdicción.

El hecho de que la entidad suministre un servicio público fundamental (electricidad y gas natural), el tamaño de la entidad y su relevancia en su economía local no hacen, por sí mismos, que la entidad tenga obligación pública de rendir cuentas.

1.4 Es posible que algunas entidades mantengan activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros porque mantienen y gestionan recursos financieros que les han confiado clientes o miembros que no están implicados en la gestión de la entidad. Sin embargo, si lo hacen por motivos accesorios a la actividad principal (como podría ser el caso, por ejemplo, de las agencias de viajes o inmobiliarias, los colegios, las organizaciones no lucrativas, las cooperativas que requieran el pago de un depósito nominal para la afiliación y los vendedores que reciban el pago con anterioridad a la entrega de artículos o servicios como las compañías que prestan servicios públicos), esto no las convierte en entidades con obligación pública de rendir cuentas.

Ejemplos: de negocio accesorio a negocio principal

Ej 12 Una entidad, cuyos activos incluyen propiedades de inversión y depósitos a la vista, prepara sus estados financieros de acuerdo con la NIIF para las PYMES. La entidad exige a sus arrendatarios que paguen un depósito recuperable equivalente a una renta de dos meses antes de ocupar la propiedad de inversión de la entidad. Siempre que la propiedad arrendada no sufra daños durante el plazo de arrendamiento del arrendatario, la entidad reembolsa el depósito al arrendatario cuando éste desaloje las instalaciones al final del plazo de arrendamiento.

Mantener depósitos de arrendamiento no hace, por sí mismo, que la entidad tenga obligación pública de rendir cuentas; mantener depósitos es una actividad accesorio al negocio principal de la entidad. Salvo que, por otros motivos, la entidad tenga obligación pública de rendir cuentas y siempre que sus estados financieros cumplan con todos los requerimientos de las NIIF, la entidad debe efectuar en las notas una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con la NIIF para las PYMES.

Ej 13 Una entidad, cuyo único negocio es operar una agencia de viajes, prepara sus estados financieros de acuerdo con la NIIF para las PYMES. La entidad exige a sus clientes que paguen un depósito equivalente al 60 por ciento del precio de un paquete de vacaciones al momento de la reservación. El saldo (40 por ciento) se

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

paga 30 días antes de la partida. El depósito se reembolsa por completo siempre que el cliente cancele la reservación con más de 60 días de antelación a la fecha de partida. No se ofrecen reembolsos para aquellas cancelaciones con menos de 60 días de antelación a la partida.

Mantener depósitos por viajes no hace, por sí mismo, que la entidad tenga obligación pública de rendir cuentas; mantener depósitos es una actividad accesoria al negocio principal de la entidad, que es el de la agencia de viajes. Salvo que, por otros motivos, la entidad tenga obligación pública de rendir cuentas y siempre que sus estados financieros cumplan con todos los requerimientos de las NIIF, la entidad debe efectuar en las notas una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con la *NIIF para las PYMES*.

Ejemplos: de actividad no accesoria a negocio principal

Ej 14 Una entidad, cuyo principal negocio es operar un supermercado, prepara sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. En el periodo contable actual, la entidad extendió sus operaciones para abarcar la toma de depósitos de sus clientes a cambio de una promesa de devolver al cliente el capital más un rendimiento del 2 por ciento del monto depositado 90 días después de haber recibido el efectivo (depósito) del cliente. Al final del periodo sobre el que se informa, el negocio de toma de depósitos representa menos del 1 por ciento de los activos y los pasivos de la entidad. También representa menos del 1 por ciento de las ganancias de la entidad para el año en curso.

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; en el periodo contable actual la entidad inició una operación bancaria en la cual mantiene activos en calidad de fiduciaria para un grupo amplio de terceros (sus clientes bancarios). El negocio bancario no es accesorio a sus operaciones de supermercado (es decir, es un segundo negocio principal). Ya que la entidad opera un negocio bancario, tiene obligación pública de rendir cuentas. No debe cumplir con la *NIIF para las PYMES* en las notas (véase párrafo 1.5).

Nota: La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas incluso si las actividades de toma de depósitos no están sujetas a regulaciones bancarias en esa jurisdicción.

1.5 Si una entidad que tiene obligación pública de rendir cuentas utiliza esta NIIF, sus estados financieros no se describirán como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*, aunque la legislación o regulación de la jurisdicción permita o requiera que esta NIIF se utilice por entidades con obligación pública de rendir cuentas.

Notas

Una entidad cuyos estados financieros cumplen con todos los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* debe efectuar una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento en sus estados financieros (véase párrafo 3.3). Sin embargo, a una entidad con obligación pública de rendir cuentas se le prohíbe efectuar esta declaración incluso si así lo exige la ley para preparar sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES* (véase párrafo 1.5).

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

Una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas y que cumple con todos los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* podría satisfacer las exigencias informativas que se explican en el párrafo 3.3 de la siguiente forma:

[Extraído de] *Nota 2 Bases de elaboración y políticas contables*

Estos estados financieros se han elaborado de acuerdo con la *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Ejemplos: la declaración de cumplimiento no corresponde

- Ej 15 Un pequeño banco comunitario que toma depósitos del público en general afirma que sus estados financieros se elaboran en conformidad con los requerimientos de la NIIF para las PYMES. La jurisdicción en la que el banco opera no tiene requerimientos formales de información financiera que sean pertinentes a la entidad.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; mantiene activos en su calidad de fiduciaria para un grupo amplio de terceros como su negocio principal (véase el párrafo 1.3 (b)). Por consiguiente, no puede afirmar que sus estados financieros cumplen con la *NIIF para las PYMES*.

- Ej 16 Una entidad cuyas acciones ordinarias se negocian en la bolsa de valores (un mercado público) de la jurisdicción A afirma que sus estados financieros se elaboran en conformidad con la NIIF para las PYMES. Las entidades cuyas acciones ordinarias se negocian en la bolsa de valores de la jurisdicción A deben, por exigencia de la ley local, elaborar sus estados financieros conforme a la NIIF para las PYMES.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; sus acciones se negocian en el mercado público (véase el párrafo 1.3 (a)). Por consiguiente, no puede señalar que sus estados financieros cumplen con la *NIIF para las PYMES*. Esto tiene validez incluso si a la entidad se le exige por ley elaborar sus estados financieros conforme a la *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 1.5).

- Ej 17 Una entidad cuyos instrumentos de pasivo (pero no sus acciones) se negocian en la bolsa de valores (un mercado público) de la jurisdicción A afirma que sus estados financieros se elaboran en conformidad con los requerimientos de la NIIF para las PYMES.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; sus instrumentos de pasivo se negocian en un mercado público (véase el párrafo 1.3 (a)). Por consiguiente, no puede señalar que sus estados financieros cumplen con la *NIIF para las PYMES*. Esto tiene validez incluso si a la entidad se le exige por ley elaborar sus estados financieros conforme a la *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 1.5).

- Ej 18 Una entidad que está en el proceso de cotizar sus acciones ordinarias en la bolsa de valores (un mercado público) de la jurisdicción A afirma que sus estados financieros se elaboran en conformidad con los requerimientos de la NIIF para las PYMES.**

La entidad tiene obligación pública de rendir cuentas; está en proceso de emitir sus acciones ordinarias para que se negocien en un mercado público (véase el párrafo 1.3 (a)). Por consiguiente, no puede señalar que sus estados financieros cumplen con la *NIIF para las PYMES*. Esto tiene validez incluso si a la entidad se le exige por ley elaborar sus estados financieros conforme a la *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 1.5).



Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- 1.6 No se prohíbe a una **subsidiaria** cuya **controladora** utilice las **NIIF completas**, o que forme parte de un **grupo** consolidado que utilice las NIIF completas, utilizar esta NIIF en sus propios estados financieros si dicha subsidiaria no tiene obligación pública de rendir cuentas por sí misma. Si sus estados financieros se describen como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*, debe cumplir con todas las disposiciones de esta NIIF.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

Notas

Las PYMES deberían evaluar si cumplen las condiciones para usar la *NIIF para las PYMES* a partir de sus propias circunstancias, incluso si también presentan la información financiera conforme a las NIIF completas a una entidad controladora, participante o inversora.

A una subsidiaria cuya controladora utiliza las NIIF completas, o forma parte de un grupo consolidado que utiliza las NIIF completas, no se le permite revelar información simplificada conforme a la *NIIF para las PYMES* ni seguir los principios contables de reconocimiento y medición de las NIIF completas que utiliza su controladora si estos son diferentes de los principios contables de reconocimiento y medición de la *NIIF para las PYMES* (es decir, la *NIIF para las PYMES* es una norma adecuada para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas, y no un conjunto de opciones “a la carta”). Si los estados financieros de una entidad se describen de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*, deben cumplir con todas las disposiciones de la *NIIF para las PYMES* (véanse los párrafos 1.6 y 3.3).

Puesto que tanto las NIIF completas como la *NIIF para las PYMES* permiten elegir políticas contables para algunos principios de reconocimiento y medición, las diferencias entre las políticas contables de una controladora que utiliza las NIIF completas y sus subsidiarias que utilizan la *NIIF para las PYMES* se pueden minimizar mediante ciertas elecciones de política contable. Las circunstancias en las que la *NIIF para las PYMES* exigiría un principio de reconocimiento o medición que sea diferente de la medición conforme a las NIIF completas son limitadas. Hasta el 9 de julio de 2009, los que se mencionan a continuación son los ejemplos principales (véase el párrafo BC68 de los Fundamentos de las Conclusiones en la *NIIF para las PYMES*):

- (a) Activos no corrientes (o grupos de activos y pasivos) mantenidos para la venta
 - *NIIF para las PYMES*: Mantener activos para la venta produce una evaluación del deterioro del valor pero, aparte de esto, no hay ningún otro requerimiento contable especial o clasificación de “mantenido para la venta”.
 - NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* Medidos al menor entre el importe en libros y el valor razonable menos los costos de venta. La depreciación cesa cuando se clasifican como mantenidos para la venta.
- (b) Costo de servicios pasados no consolidados de los planes por pensiones de beneficios definidos
 - *NIIF para las PYMES*: Reconocido inmediatamente en resultados.
 - NIC 19 *Beneficios a los Empleados*: Reconocido como un gasto de forma lineal durante el periodo medio hasta que los beneficios pasen a ser consolidados.
- (c) Diferencias de cambio en partidas monetarias que forman parte de una inversión neta en un negocio en el extranjero, en estados financieros consolidados
 - *NIIF para las PYMES*: Se reconocen en otro resultado integral y no se reclasifican en resultados en la disposición de la inversión.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* Se reclasifican en resultados al realizar la disposición de la inversión.
- (d) Costos por préstamos
 - *NIIF para las PYMES*: Se deben cargar a gastos.
 - NIC 23 *Costos por Préstamos*: Los costos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto deben capitalizarse.
- (e) Inversión en una asociada para la que hay un precio de cotización publicado
 - *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - NIC 28 *Inversiones en Asociadas*: Debe medirse con el método de la participación.
- (f) Inversión en una entidad controlada de forma conjunta para la que hay un precio de cotización publicado
 - *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*: Debe medirse con el método de la participación o consolidación proporcional.
- (g) Propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado
 - *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - NIC 40 *Propiedades de Inversión*: Elección de política contable entre valor razonable con cambios en resultados o modelo de costo-depreciación-deterioro del valor.
- (h) Activos biológicos
 - *NIIF para las PYMES*: Se miden al valor razonable con cambios en resultados solo si el valor razonable se determina fácilmente sin costo o esfuerzo desproporcionado.
 - NIC 41 *Agricultura*: Se supone que el valor razonable puede medirse de forma fiable.
- (i) Impuesto a las ganancias
 - *NIIF para las PYMES*: Cuando se aplica una tasa impositiva diferente de los ingresos distribuidos, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.
 - Proyecto de Norma *Impuesto a las Ganancias*: En este caso, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa que se espera aplicar cuando se distribuyan las ganancias.⁽¹⁾
- (j) Pagos basados en acciones con alternativas de liquidación en efectivo en las que los términos del acuerdo proporcionan a la contraparte la elección del medio de liquidación.

⁽¹⁾ Las propuestas en el Proyecto de Norma no son iguales a los requerimientos de la NIC 12 emitida por el IASB el 9 de julio de 2009. Las diferencias se establecen en la Comparación con las NIIF completas que forman parte del Módulo 29 *Impuesto a las Ganancias* de este material de formación.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- *NIIF para las PYMES*: Se contabiliza la transacción como transacción con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo a menos que la entidad tenga una práctica pasada de liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio o la opción de liquidar en efectivo no tenga carácter comercial.
- *NIIF 2 Pagos Basados en Acciones*: Contabilización similar a un instrumento compuesto.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS

Una entidad que tiene obligación pública de rendir cuentas no debe aducir cumplimiento con la *NIIF para las PYMES*. En la mayoría de los casos, se presentan pocas dificultades para determinar si una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas. Sin embargo, en ciertos casos puede ser difícil determinar si las razones por las que una entidad mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros son accesorias al negocio principal de la entidad.

COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS

Las NIIF completas están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro. La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general solo de aquellas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas.

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO

Responda las preguntas a continuación y ponga así a prueba su conocimiento acerca de las características de las entidades para las cuales está dirigida la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado la prueba, coteje sus respuestas con las que detallan debajo de esta prueba.

Suponga que todos los importes son reales.

Marque la casilla que se encuentre junto al enunciado más correcto.

Pregunta 1

¿En cuál de las siguientes situaciones una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas puede aducir cumplimiento con la *NIIF para las PYMES* en sus estados financieros?

- (a) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos fiscales locales que son esencialmente iguales a los de la *NIIF para las PYMES*.
- (b) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos fiscales locales que son exactamente iguales a los de la *NIIF para las PYMES*, excepto que difieren en su denominación.
- (c) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos fiscales locales que son exactamente iguales a los de las NIIF completas, excepto que difieren en su denominación.
- (d) En ambos casos (b) y (c) arriba.

Pregunta 2

¿En cuál de las siguientes situaciones una entidad que no tiene obligación pública de rendir cuentas puede aducir cumplimiento con la *NIIF para las PYMES* en sus estados financieros?

- (a) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con los PCGA locales que son esencialmente iguales a los de la *NIIF para las PYMES*.
- (b) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con los PCGA locales que son exactamente iguales a los de la *NIIF para las PYMES*, excepto que difieren en su denominación.
- (c) La entidad prepara sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.
- (d) En ambos casos (b) y (c) arriba.

Pregunta 3

¿Cuál de las siguientes entidades no debe describir sus estados financieros como en cumplimiento con la *NIIF para las PYMES* incluso si la ley exige que prepare sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*?

- (a) La entidad es una subsidiaria cuya controladora usa las NIIF completas.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- (b) La entidad es una asociada de un inversor que usa las NIIF completas.
- (c) La entidad es una entidad controlada conjuntamente cuyos partícipes (inversores) usan las NIIF completas.
- (d) Casos (a), (b) y (c) arriba.
- (e) Ninguno de los casos de (a) a (c) arriba.

Pregunta 4

¿Cuál de las siguientes entidades no debe describir sus estados financieros como en cumplimiento con la *NIIF para las PYMES* incluso si la ley exige que prepare sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*?

- (a) Una entidad que mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como su negocio principal (p. ej., un banco).
- (b) Una entidad que opera dos divisiones en cada uno de sus establecimientos de venta al por menor: un supermercado y un banco (que mantiene activos en calidad de fiduciaria para un grupo amplio de terceros). Ambas divisiones son los negocios principales de la entidad.
- (c) Una entidad que opera principalmente como cadena de supermercados. Sin embargo, también celebra contratos de seguros (como la aseguradora) con sus clientes. Las operaciones de seguro a corto plazo y de seguro de vida de la entidad son operaciones pequeñas en relación con el tamaño de sus operaciones de supermercado y se operan desde los supermercados de la entidad.
- (d) Una entidad mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros por motivos accesorios a su negocio principal (p. ej., una firma de abogados a la que se le exige por ley que mantenga en fideicomiso anticipos de sus clientes en concepto de servicios legales por ser prestados).
- (e) Casos (a), (b) y (c) arriba.
- (f) Casos de (a) a (d) arriba.

Pregunta 5

¿Cuál de las siguientes entidades no debe describir sus estados financieros como en cumplimiento con la *NIIF para las PYMES* incluso si la ley exige que prepare sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*?

- (a) Una entidad cuyas acciones se negocian en un mercado público (p. ej., una bolsa de valores local).
- (b) Una entidad cuyos instrumentos de pasivo (pero no sus acciones) se negocian en un mercado público (p. ej., una bolsa de valores local).
- (c) Una entidad que está en proceso de emitir sus acciones para negociarlas en un mercado público (p. ej., una bolsa de valores local).
- (d) Una entidad que está en proceso de emitir sus instrumentos de pasivo (pero no sus acciones) para negociarlos en un mercado público (p. ej., una bolsa de valores local).
- (e) Casos (a) y (b) arriba.
- (f) Casos de (a) a (d) arriba.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

Respuestas

- P1 (b) véanse los párrafos 3.3 y 1.5.
P2 (d) véanse los párrafos 3.3 y 1.5.
P3 (e) véanse los párrafos 3.3 y 1.6.
P4 (e) véanse los párrafos 1.2, 1.3(b), 1.4 y 1.5.
P5 (f) véanse los párrafos 1.2, 1.3(a), 1.4 y 1.5.

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva el caso práctico a continuación y ponga así en práctica su conocimiento de los requerimientos de la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades* de la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado el caso práctico, coteje su respuesta con la que se detalla debajo de esta prueba.

Caso práctico

Una entidad multinacional (la controladora) que cotiza en una bolsa de valores tiene subsidiarias en muchos países. El grupo prepara sus estados financieros consolidados usando las NIIF completas. Las subsidiarias preparan sus estados financieros usando los requerimientos de información financiera que se aplican a la jurisdicción en la que están ubicadas (es decir, los PCGA locales). Al preparar los estados financieros consolidados del grupo para el periodo contable anterior, el equipo de información financiera primero concilió los estados financieros de sus subsidiarias de los PCGA a las NIIF. Esto exige contar con conocimiento de los diferentes PCGA locales en 10 jurisdicciones.

Este grupo quiere simplificar el proceso de preparar sus estados financieros consolidados y está contemplando las siguientes opciones:

- Opción 1: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de las NIIF completas y proporcionar la información a revelar exigida por la *NIIF para las PYMES*.
- Opción 2: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de la *NIIF para las PYMES*, a excepción de los instrumentos financieros, lo que se debería reconocer y medir conforme a las NIIF completas (es decir, NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y Medición*) y proporcionar la información a revelar exigida por la *NIIF para las PYMES*.
- Opción 3: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de la *NIIF para las PYMES*, a excepción de los costos por préstamos, lo que se debería reconocer y medir conforme a las NIIF completas (es decir, NIC 23 *Costos por Préstamos*), y proporcionar la información a revelar exigida por la *NIIF para las PYMES*.
- Opción 4: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Ninguno de los instrumentos de pasivo ni de patrimonio de ninguna de sus subsidiarias se negocia en un mercado público.

El país en el que está ubicada la subsidiaria J no permite el uso de la *NIIF para las PYMES*. Los países en los que se ubican las otras subsidiarias exigen o permiten el uso de la *NIIF para las PYMES* a las entidades sin obligación pública de rendir cuentas. El país en el que se ubica la subsidiaria D también exige el uso de la *NIIF para las PYMES* a las entidades con obligación pública de rendir cuentas.



Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

En el periodo contable actual, la subsidiaria A comenzó el proceso de emitir obligaciones de tipo fijo con rescate obligatorio en la bolsa de valores de su país (un mercado público).

El negocio principal de la subsidiaria B es la operación de un colegio independiente (colegio privado). Al momento de solicitar un lugar en el colegio, el solicitante paga un depósito a la entidad. Si la solicitud no es exitosa, se le informa esto al solicitante y en ese momento se le reembolsa el depósito. Si al solicitante sí se le otorga un lugar en el colegio, el depósito se reembolsa cuando el alumno concluye sus estudios en dicha institución. Si al solicitante se le otorga un lugar en el colegio, pero elige no ocuparlo, el solicitante pierde el derecho al depósito.

La subsidiaria C opera una agencia de viajes. Les exige a sus clientes que paguen un depósito equivalente al 80 por ciento del precio de un paquete de vacaciones al momento de la reservación. El saldo (20 por ciento) se paga 30 días antes de la partida. El depósito se reembolsa por completo siempre que el cliente cancele la reservación con más de 60 días de antelación a la fecha de partida. No se ofrecen reembolsos para aquellas cancelaciones que se realicen dentro de los 60 días de la partida.

El principal negocio de la subsidiaria D es la venta de alimentos al por menor. Como un ramo suplementario, también toma depósitos de sus clientes a cambio de una promesa de devolver al cliente el capital más un rendimiento del 3 por ciento del monto depositado 120 días después de haber recibido el efectivo (depósito) del cliente.

El principal negocio de la subsidiaria E es la venta de alimentos al por menor. También ofrece a sus empleados préstamos a corto plazo sin interés para que puedan comprar tarjetas anuales de viajes en tren y así trasladarse, ida y vuelta, entre su hogar y su lugar de trabajo. Para recuperar el importe del préstamo, la entidad deduce los pagos en 12 cuotas mensuales iguales del salario de los empleados.

Todas las demás subsidiarias de la entidad venden ropa al por menor.

Parte A: ¿Qué subsidiarias de la entidad multinacional reúnen los requisitos para usar la NIIF para las PYMES?

Parte B: ¿Cuál de las opciones que contempla la entidad multinacional para simplificar la preparación de los estados financieros consolidados no infringe la NIIF para las PYMES?

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

Respuesta al caso práctico: Parte A

Todas las subsidiarias, excepto las subsidiarias A y D, son pequeñas y medianas entidades según lo define el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Como se explica a continuación, nada de lo que se expresa en la *NIIF para las PYMES* impide que las subsidiarias, excepto la A y la D, preparen sus estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. Sin embargo, la regulación de la jurisdicción en la que opera la subsidiaria J le prohíbe a ésta usar la *NIIF para las PYMES*.

Información previa

Las PYMES deben evaluar si cumplen las condiciones para usar la *NIIF para las PYMES* a partir de sus propias circunstancias, incluso si también presentan la información financiera conforme a las NIIF completas a su entidad controladora. Se deben responder dos preguntas para saber si una entidad reúne los requisitos para usar la *NIIF para las PYMES*: (i) ¿la entidad satisface la definición de pequeña y mediana entidad propuesta por el IASB? y (ii) ¿a la entidad se le exige o permite por ley usar la *NIIF para las PYMES*?

Las decisiones sobre a qué entidades se les requiere o permite utilizar la *NIIF para las PYMES* recaen en las autoridades legislativas y reguladoras y en los emisores de normas en cada jurisdicción (párrafo 13 del prólogo de la *NIIF para las PYMES*). Sin embargo, es esencial una clara definición de la clase de entidades a las que se dirige la *NIIF para las PYMES*, de forma que las autoridades legislativas y reguladoras, los emisores de normas, así como las entidades que informan y sus auditores estén informados del alcance pretendido de aplicabilidad de la *NIIF para las PYMES*, y también para que las entidades que no son pequeñas y medianas entidades, y, por tanto, no cumplen los requisitos para utilizar la *NIIF para las PYMES*, no afirmen que están cumpliendo con ella (véase el párrafo 1.5).

Por consiguiente, a ciertas entidades que satisfacen la definición de PYMES propuesta por el IASB se les prohíbe informar que usan la *NIIF para las PYMES* en la jurisdicción en la que operan (p. ej., véase subsidiaria J a continuación). Por el contrario, a otras entidades que no satisfacen la definición de PYMES propuesta por el IASB se les puede exigir por ley que usen la *NIIF para las PYMES* en la jurisdicción en la que operan (p. ej., véase subsidiaria D a continuación).

No se ajustan a la definición de PYMES propuesta por el IASB

Las subsidiarias A y D tienen obligación pública de rendir cuentas y, por lo tanto, no constituyen pequeñas y medianas entidades según lo define la *NIIF para las PYMES*. La subsidiaria A tiene obligación pública de rendir cuentas porque está en el proceso de emitir instrumentos de pasivo en un mercado público (véase párrafo 1.3(a)). La subsidiaria D tiene obligación pública de rendir cuentas porque en su operación bancaria mantiene activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como uno de sus negocios principales (véase párrafo 1.3(b)). El negocio bancario no es accesorio a sus operaciones de venta de alimentos al por menor.

Nota: El hecho de que a la entidad D se le exija por ley preparar sus estados financieros no hace que dicha entidad se ajuste a la definición de PYMES propuesta por el IASB. De acuerdo con el párrafo 1.5 de la *NIIF para las PYMES*, la entidad no debe describir sus estados financieros como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

La regulación de la jurisdicción en la que está ubicada la subsidiaria J no permite el uso de la *NIIF para las PYMES*. Esto no impide que la subsidiaria J cumpla con la definición de pequeña y mediana entidad propuesta por el IASB.

Las PYMES según la definición propuesta por el IASB

Al igual que la subsidiaria D, las subsidiarias B y C también mantienen activos en calidad de fiduciarias para un amplio grupo de terceros. Sin embargo, debido a que (a diferencia de la subsidiaria D) las subsidiarias B y C lo hacen por motivos accesorios a sus negocios principales, esto no las convierte en entidades con obligación pública de rendir cuentas (véase párrafo 1.4). A menos que otros factores hagan que las subsidiarias B y C tengan obligación pública de rendir cuentas, éstas satisfacen la definición de PYMES propuesta por el IASB.

Todas las demás subsidiarias en el grupo también parecen ser PYMES según la definición del IASB (es decir, preparan los estados financieros con propósito de información general y no tienen obligación pública de rendir cuentas). El hecho de que la subsidiaria E ofrezca a sus empleados préstamos a corto plazo sin interés no le proporciona la condición de tener obligación pública de rendir cuentas. La actividad de otorgar préstamos, por sí misma, no constituye mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros.

Respuesta al caso práctico: Parte B

Opción 1: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de las NIIF completas y proporcionar la información a revelar exigida por la NIIF para las PYMES.

Esta opción no puede ser implementada por la entidad porque infringe la *NIIF para las PYMES*: a una subsidiaria cuya controladora usa las NIIF completas, o forma parte de un grupo consolidado que usa las NIIF completas no se le permite revelar información simplificada conforme a la *NIIF para las PYMES* ni seguir los principios contables de reconocimiento y medición de las NIIF completas que utiliza su controladora si estos son diferentes de los principios contables de reconocimiento y medición de la *NIIF para las PYMES* (es decir, la *NIIF para las PYMES* es una norma adecuada para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas, y no un conjunto de opciones “a la carta”). Si los estados financieros de una entidad se describen como en conformidad con la *NIIF para las PYMES*, esta debe cumplir con todas disposiciones de la *NIIF para las PYMES* (véanse los párrafos 1.6 y 3.3).

Notas:

Puesto que la *NIIF para las PYMES* ofrece opciones de políticas contables para algunos principios de reconocimiento y medición, las diferencias con respecto a las NIIF completas se pueden minimizar mediante las elecciones de política contable de una entidad. Las circunstancias en las que la *NIIF para las PYMES* exigiría un principio de reconocimiento o medición que sea diferente de la medición conforme a las NIIF completas son limitadas. Hasta el 9 de julio de 2009, los que se mencionan a continuación son los ejemplos principales (véase el párrafo BC68 de los Fundamentos de las Conclusiones en la *NIIF para las PYMES*):

- (a) Activos no corrientes (o grupos de activos y pasivos) mantenidos para la venta
 - *NIIF para las PYMES*: Mantener activos para la venta produce una evaluación del deterioro del valor pero, aparte de esto, no hay ningún otro requerimiento contable especial o clasificación de “mantenido para la venta”.
 - NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* Medidos al menor entre el importe en libros y el valor razonable menos los costos de venta. La depreciación cesa cuando se clasifican como mantenidos para la venta.
- (b) Costo de servicios pasados no consolidados de los planes por pensiones de beneficios definidos
 - *NIIF para las PYMES*: Reconocido inmediatamente en resultados.
 - NIC 19 *Beneficios a los Empleados*: Reconocido como un gasto de forma lineal durante el periodo medio hasta que los beneficios pasen a ser consolidados.
- (c) Diferencias de cambio en partidas monetarias que forman parte de una inversión neta en un negocio en el extranjero, en estados financieros consolidados
 - *NIIF para las PYMES*: Se reconocen en otro resultado integral y no se reclasifican en resultados en la disposición de la inversión.
 - NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* Se reclasifican en resultados al realizar la disposición de la inversión.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

- (d) Costos por préstamos
- *NIIF para las PYMES*: Se deben cargar a gastos.
 - *NIC 23 Costos por Préstamos*: Los costos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto deben capitalizarse.
- (e) Inversión en una asociada para la que hay un precio de cotización publicado
- *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - *NIC 28 Inversiones en Asociadas*: Debe medirse con el método de la participación.
- (f) Inversión en una entidad controlada de forma conjunta para la que hay un precio de cotización publicado
- *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - *NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos*: Debe medirse con el método de la participación o consolidación proporcional.
- (g) Propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado
- *NIIF para las PYMES*: Medida al valor razonable con cambios en resultados.
 - *NIC 40 Propiedades de Inversión*: Elección de política contable entre valor razonable con cambios en resultados o modelo de costo-depreciación-deterioro del valor.
- (h) Activos biológicos
- *NIIF para las PYMES*: Se miden al valor razonable con cambios en resultados solo si el valor razonable se determina fácilmente sin costo o esfuerzo desproporcionado.
 - *NIC 41 Agricultura*: Se supone que el valor razonable puede medirse de forma fiable.
- (i) Impuesto a las ganancias
- *NIIF para las PYMES*: Cuando se aplica una tasa impositiva diferente de los ingresos distribuidos, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa aplicable a las ganancias no distribuidas.
 - Proyecto de Norma *Impuesto a las Ganancias*: En este caso, se miden inicialmente los impuestos corrientes y diferidos a la tasa que se espera aplicar cuando se distribuyan las ganancias.⁽²⁾
- (j) Pagos basados en acciones con alternativas de liquidación en efectivo en las que los términos del acuerdo proporcionan a la contraparte la elección del medio de liquidación.
- *NIIF para las PYMES*: Se contabiliza la transacción como transacción con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo a menos que la entidad tenga una práctica pasada de liquidación mediante la emisión

⁽²⁾ Las propuestas en el Proyecto de Norma no son iguales a los requerimientos de la NIC 12 emitida por el IASB el 9 de julio de 2009. Las diferencias se establecen en la Comparación con las NIIF completas que forman parte del Módulo 29 *Impuesto a las Ganancias* de este material de formación.

Módulo 1: Pequeñas y Medianas Entidades

de instrumentos de patrimonio o la opción de liquidar en efectivo no tenga carácter comercial.

- NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*: Contabilización similar a un instrumento compuesto.

Opción 2: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de la NIIF para las PYMES, a excepción de los instrumentos financieros, lo que se debería reconocer y medir conforme a las NIIF completas (es decir, NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y Medición*) y proporcionar la información a revelar exigida por la NIIF para las PYMES.

Esta opción puede ser implementada por aquellas subsidiarias que no tienen obligación pública de rendir cuentas (es decir, sin incluir a las subsidiarias A y D; véase la respuesta a la parte A) y que no se les impide de algún otro modo aplicar la NIIF para las PYMES (es decir, sin incluir la subsidiaria J; véase respuesta a la parte A).

De acuerdo con el párrafo 11.2, una entidad puede elegir aplicar las disposiciones tanto de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* como de la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros* en su totalidad o las disposiciones de reconocimiento y medición de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* y los requerimientos de información a revelar de las Secciones 11 y 12.

Opción 3: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con los requerimientos sobre reconocimiento y medición de la NIIF para las PYMES, a excepción de los costos por préstamos, lo que se debería reconocer y medir conforme a las NIIF completas (es decir, NIC 23 *Costos por Préstamos*), y proporcionar la información a revelar exigida por la NIIF para las PYMES.

Esta opción no puede ser implementada por la entidad porque infringe la NIIF para las PYMES: a una subsidiaria cuya controladora usa las NIIF completas, o forma parte de un grupo consolidado que usa las NIIF completas, no se le permite seguir los principios seleccionados de reconocimiento y medición de las NIIF completas que utiliza su controladora si estos son diferentes de los principios contables de reconocimiento y medición de la NIIF para las PYMES (es decir, la NIIF para las PYMES es una norma adecuada para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas, y no un conjunto de opciones “a la carta”). La única excepción a este principio concierne al reconocimiento y la medición de los instrumentos financieros (véase opción 2 arriba). Sin embargo, esa excepción no abarca la capitalización de los costos por préstamos.

Si los estados financieros de una entidad se describen como en conformidad con la NIIF para las PYMES, esta debe cumplir con todas disposiciones de la NIIF para las PYMES (véanse los párrafos 1.6 y 3.3).

Opción 4: Solicitar a sus subsidiarias que preparen sus estados financieros de acuerdo con la NIIF para las PYMES.

Esta opción puede ser implementada por aquellas subsidiarias que no tienen obligación pública de rendir cuentas (es decir, sin incluir a las subsidiarias A y D; véase la respuesta a la parte A) y que no se les impide de algún otro modo aplicar la NIIF para las PYMES (es decir, sin incluir la subsidiaria J; véase respuesta a la parte A).