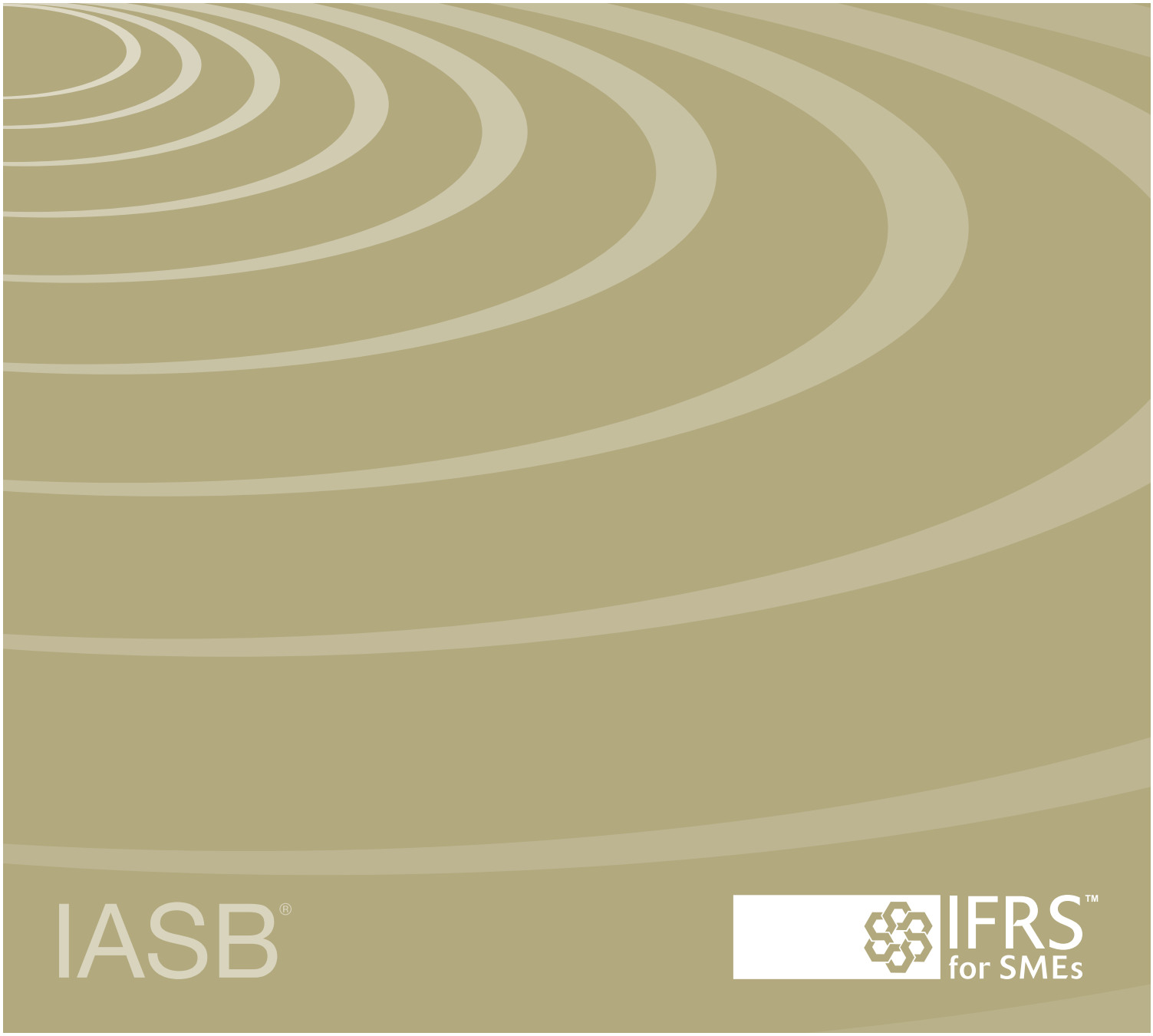
Octubre de 2013

Proyecto de Norma ED/2013/9

NIIF para las PYMES

Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades

Recepción de comentarios hasta el 3 de marzo de 2014



IASB®

IFRS™ for SMEs

PROYECTO DE NORMA
Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

Recepción de comentarios hasta el 3 de marzo de 2014

Exposure Draft ED/2013/9 *Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs)* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments need to be received by **3 March 2014** and should be submitted in writing to the address below or electronically via our website www.ifrs.org using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Requests for confidentiality will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

All rights reserved. Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Spanish translation of the Exposure Draft on Proposed amendments to the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) and related material contained in this publication has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

PROYECTO DE NORMA
Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)

Recepción de comentarios hasta el 3 de marzo de 2014

El Proyecto de Norma ED/2013/9 *Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* se publica por el Consejo de Normas Internaciones de Contabilidad (IASB) únicamente a efectos de recibir comentarios. Las propuestas podrán modificarse en función de los comentarios recibidos antes de emitirse en forma definitiva. Se reciben comentarios hasta el **3 de marzo de 2014** los cuales deben enviarse por escrito a la dirección indicada a continuación o por vía electrónica a nuestro sitio web www.ifrs.org utilizando la página de "Comment on a proposal".

Todas las respuestas se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web a menos que quien responda solicite confidencialidad. Las solicitudes de confidencialidad normalmente no se concederán a menos que las sustenten razones poderosas tales como confidencialidad comercial.

Descargo de responsabilidad: El IASB, la Fundación IFRS, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan ocasionar 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.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones SIC y CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB o de la Fundación IFRS son propiedad de la Fundación IFRS.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

Todos los derechos reservados. Únicamente pueden realizarse copias de este Proyecto de Norma a efectos de preparar comentarios a enviar al IASB siempre que estas copias sean para uso personal o interno de la organización y que no sean vendidas o difundidas y que en cada copia se incluyan los derechos de autor de la Fundación IFRS y la dirección completa del IASB.

A excepción del mencionado permiso, ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera usando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado y grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la Fundación IFRS.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la Fundación IFRS. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de autor y copia, dirigirse a:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

La traducción al español del Proyecto de Norma sobre Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) y de materiales relacionados que se han incluido en esta publicación ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.

El logo de la IFRS Foundation/el logo del IASB/el logo en forma de hexágono, 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' y 'SIC' son marcas registradas por la Fundación IFRS.

La Fundación IFRS es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en la dirección anterior.

ÍNDICE *páginas*

INTRODUCCIÓN 6

LISTADO DE MODIFICACIONES PROPUESTAS 7

INVITACIÓN A COMENTAR 12

[PROYECTO DE NORMA] *MODIFICACIONES A LA NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (NIIF PARA LAS PYMES)* 15

Sección:

1 PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES 15

2 CONCEPTOS Y PRINCIPIOS FUNDAMENTALES 15

4 ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA 16

5 ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL Y ESTADO DE RESULTADOS 16

6 ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO Y ESTADO DE RESULTADOS Y GANANCIAS ACUMULADAS 17

9 ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS Y SEPARADOS 17

11 INSTRUMENTOS FINANCIEROS BÁSICOS 19

12 OTROS TEMAS RELACIONADOS CON LOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS 22

17 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO 24

18 ACTIVOS INTANGIBLES DISTINTOS DE LA PLUSVALÍA 24

19 COMBINACIONES DE NEGOCIOS Y PLUSVALÍA 24

20 ARRENDAMIENTOS 26

22 PASIVOS Y PATRIMONIO 26

26 PAGOS BASADOS EN ACCIONES 29

27 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS 31

28 BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS 31

29 IMPUESTOS A LAS GANANCIAS 32

30 CONVERSIÓN DE MONEDA EXTRANJERA 41

33 INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS 41

34 ACTIVIDADES ESPECIALIZADAS 42

35 TRANSICIÓN A LA *NIIF PARA LAS PYMES* 43

[PROYECTO DE NORMA] FECHA DE VIGENCIA y TRANSICIÓN 45

[PROYECTO DE NORMA] MODIFICACIONES AL GLOSARIO DE TÉRMINOS 46

APROBACIÓN POR EL CONSEJO 52

APÉNDICE
SECCIÓN 29 (REVISADA) *IMPUESTO A LAS GANANCIAS* 53

Introducción

Antecedentes

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) emitió la *Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* en julio de 2009. Al mismo tiempo el IASB señaló su plan de llevar a cabo una revisión integral inicial de la *NIIF para las PYMES* para evaluar la experiencia de los dos primeros años que las entidades habrían tenido para implementarla y considerar si existe necesidad de introducir modificaciones. En numerosas jurisdicciones las empresas comenzaron a utilizar la *NIIF para las PYMES* en 2010. Por consiguiente, el IASB comenzó su revisión integral inicial en 2012.

Para ayudar en el proceso de identificar qué elementos considerar para su modificación el IASB emitió una Petición de Información (PdI) en junio de 2012 para recabar opiniones del público y consultó con el Grupo de Implementación de PYMES, un órgano asesor del IASB. Tras considerar la información recibida, y tener en cuenta el hecho de que la *NIIF para las PYMES* es, todavía, una Norma nueva, el IASB propone realizar modificaciones limitadas a la *NIIF para las PYMES*. Los Fundamentos de las Conclusiones proporcionan información adicional del proceso de revisión, así como las razones del IASB para proponer las modificaciones.

Estructura de este Proyecto de Norma

Este Proyecto de Norma contiene las propuestas del IASB para modificar la *NIIF para las PYMES* procedentes de la revisión integral inicial de esta Norma. Las modificaciones propuestas se enumeran en una tabla a continuación de esta Introducción. Con excepción de la modificación propuesta para alinear los principios más importantes de la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* con la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* para el reconocimiento y medición del impuesto diferido (modificación número 44 de la tabla), cada modificación individual solo afecta a unos pocos párrafos y en muchos casos solo a unas pocas palabras de la Norma. Para ayudar a quienes respondan en su revisión de los cambios en la Sección 29, el IASB ha proporcionado una versión "limpia" de la Sección 29 (revisada) en el apéndice al final de este Proyecto de Norma (es decir, una versión con las modificaciones propuestas ya incorporadas).

Para la mayoría de las modificaciones propuestas, el IASB ha incluido solo los párrafos/subpárrafos de la *NIIF para las PYMES* que estuvieran afectados. Sin embargo, en unos pocos casos se han proporcionado párrafos/subpárrafos adicionales a efectos de referencia, para dar más contexto a las modificaciones propuestas. Para ayudar más a quienes respondan en su revisión de las modificaciones se ha colocado en las páginas web de las PYMES del IASB http://go.ifrs.org/smereview, una actualización completa de la *NIIF para las PYMES*, que incluye todos los párrafos de la Norma.

Durante la revisión integral de la *NIIF para las PYMES*, el personal técnico del IASB identificó un número de modificaciones editoriales que afectan a párrafos que de otra manera no se hubieran expuesto a comentario en este Proyecto de Norma. Las modificaciones editoriales son menores, y se han realizado en gran medida para asegurar la congruencia de la terminología y redacción a lo largo de la *NIIF para las PYMES*, y no tendrán ningún efecto sobre los requerimientos de dicha *NIIF para las PYMES*. Para facilitar a quienes respondan la revisión de las modificaciones sustanciales a la *NIIF para las PYMES*, los párrafos que contienen solo modificaciones editoriales no se han incluido en este Proyecto de Norma. Sin embargo, todas las modificaciones editoriales están disponibles en el sitio web del IASB y también se han incluido en la actualización completa de la *NIIF para las PYMES* que está disponible en el sitio web del IASB. Quienes respondan pueden plantear modificaciones o comentarios editoriales adicionales a las modificaciones editoriales propuestas en las respuestas a este Proyecto de Norma.

En línea con el procedimiento a seguir de la Fundación IFRS, y para conservar la congruencia con la práctica habitual de la Fundación IFRS, las modificaciones editoriales han sido preparadas por el personal técnico y no requieren la aprobación formal por el IASB.

 © IFRS Foundation

Listado de modificaciones propuestas

La siguiente tabla enumera las modificaciones propuestas por sección de la *NIIF para las PYMES*:

Sección	**Sujeto de la modificación propuesta**
Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*	1 Nueva redacción de la aclaración de que los tipos de entidades enumeradas en el párrafo 1.3(b) no tienen automáticamente obligación pública de rendir cuentas [véase el párrafo 1.3(b)]. 2 Aclaración del uso de la *NIIF para las PYMES* en los estados financieros separados de la controladora—sobre la base de las PyR 2011/01 *Uso de la NIIF para PYMES en los estados financieros separados de una controladora* (véase el párrafo 1.7). (Las PyR son guías no obligatorias emitidas por el grupo de Implementación de las PYMES.)
Sección 2 *Conceptos y Principios Fundamentales*	(3) Guía de la exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" que se utiliza en varias secciones de la *NIIF para las PYMES*—basada en las PyR 2012/01 *Aplicación del "esfuerzo o costo desproporcionado"* (véanse los párrafos 2.14A a 2.14C). (Existen también cambios consiguientes a los párrafos 2.47 relacionados con las modificaciones 12 y 17 indicadas más adelante.)
Sección 4 *Estado de Situación Financiera*	(4) Exención del requerimiento de revelar información comparativa para la conciliación de las cifras de apertura y cierre de las acciones en circulación [véase el párrafo 4.12(a)(iv)].
Sección 5 *Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados*	(5) Aclaración de que el único importe presentado por operaciones discontinuadas incluye cualquier deterioro de valor de las operaciones discontinuadas medido de acuerdo con la Sección 27 [véase el párrafo 5.5(e)(ii)] (6) Incorporación del cambio principal según la NIC 1 (modificada en 2011) *Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral*, que requiere que las entidades agrupen las partidas presentadas en otro resultado integral (ORI) sobre la base de si son reclasificables potencialmente al resultado del periodo [véase el párrafo 5.5(g)].
Sección 6 *Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas*	(7) Incorporación de *Aclaración del estado de cambios en el patrimonio* (NIC 1) del documento *Mejoras a las NIIF*, emitido en mayo de 2010, que clarifica que una entidad puede presentar el desglose requerido de cada componente del ORI en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas (véanse los párrafos 6.2 a 6.3A).

Continúa…

…Continuación

Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*	(8)	Aclaración de que todas las subsidiarias adquiridas con la intención de venta o disposición dentro de un año deben excluirse de la consolidación (véanse los párrafos 9.3 y 9.3A).
	(9)	Guía adicional sobre la preparación de estados financieros consolidados si las entidades del grupo tienen diferentes fechas de presentación (véase el párrafo 9.16).
	(10)	Aclaración de que todas las diferencias de cambio acumuladas que surgen de la conversión de una subsidiaria en el extranjero no se reconocen en el resultado del periodo en el momento de la disposición de la subsidiaria—sobre la base de las PyR 2012/04 *Reciclaje de diferencias de cambio acumuladas en el momento de la disposición de una subsidiaria* (véase el párrafo 9.18).
	(11)	Modificación de la definición de "estados financieros combinados" para referirse a entidades bajo control común, en lugar de solo a aquellas bajo control común de un solo inversor (véase el párrafo 9.28).
	(Existen también cambios consiguientes a los párrafos 9.1 y 9.2 relacionados con la modificación 2 anterior y a los párrafos 9.24 y 9.25 relacionados con la modificación 56(b) indicada más adelante.)	
Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*	(12)	Se añade una exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" a la medición de inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable (véanse los párrafos 11.4, 11.14(c)(i), 11.27, 11.32 y 11.44).
	(13)	Aclaración de la interacción del alcance de la Sección 11 con otras secciones de la *NIIF para las PYMES* [véanse los párrafos 11.7(b) y (c) y (e) y (f)].
	(14)	Aclaración de que los préstamos en moneda extranjera y préstamos con cláusulas de préstamo estándares serán habitualmente instrumentos financieros básicos [véanse los párrafos 11.9(a) y (c)].
	(15)	Aclaración en la guía sobre medición del valor razonable de la Sección 11 de que la mejor evidencia del valor razonable puede ser un precio en un acuerdo de venta vinculante. La redacción utilizada es congruente con el párrafo 27.14 (véase el párrafo 11.27).
Sección 12 *Otros Temas relacionadas con Instrumentos Financieros*	(16)	Aclaración de la interacción del alcance de la Sección 12 con otras secciones de la *NIIF para las PYMES* [véanse los párrafos 12.3(b), (e) y (h) e (i)].
	(17)	Se añade una exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" a la medición de inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable (véanse los párrafos 12.8 y 12.9).
	(18)	Aclaración de que algunos cambios en el valor razonable de instrumentos de cobertura se reconocen inicialmente en otro resultado integral en lugar de en el resultado del periodo (véase el párrafo 12.8).
	(19)	Aclaración de los requerimientos para la contabilidad de coberturas, incluyendo una frase que aclara el tratamiento de las diferencias de cambio relacionadas con una inversión neta en un negocio en el extranjero por congruencia con los párrafos 9.18 y 30.13 (véanse los párrafos 12.23 y 12.25).
	(Existen también cambios consiguientes en el párrafo 12.3(f)(iii) relacionados con la modificación 27 indicada más adelante.)	
Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*	(20)	Incorporación de *Clasificación del Equipo Auxiliar* (NIC 16) del documento *Mejoras Anuales Ciclo 2009-2011*, emitido en mayo de 2012, que aclara la clasificación de las piezas de recambio, equipo de mantenimiento permanente y equipo auxiliar como propiedades, planta y equipo o inventario (véase el párrafo 17.5).

Continúa…

 © IFRS Foundation

…Continuación

Sección 18 *Activos Intangibles distintos de la Plusvalía*	(21)	Modificación para requerir que si una entidad no puede realizar una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, la vida útil no debería exceder de 10 años, en lugar de fijarla en 10 años (véase el párrafo 18.20). (Existen también cambios consiguientes en el párrafo 18.8 relacionados con la modificación 24 indicada más adelante.)
Sección 19 *Combinaciones de Negocios y Plusvalía*	(22)	Sustitución del término no definido "fecha de intercambio" por "fecha de adquisición" (véase el párrafo 19.11).
	(23)	Aclaración de los requerimientos de medición para acuerdos de beneficios a los empleados e impuestos diferidos al distribuir el costo de una combinación de negocios (véase el párrafo 19.14).
	(24)	Guía para el cálculo de participaciones no controladoras señaladas en el párrafo 9.13(d)(i) (véase el párrafo 19.14).
	(25)	Incorporación de una exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" al requerimiento de reconocer activos intangibles por separado en una combinación de negocios (véase el párrafo 19.15).
	(26)	Modificación para requerir que si una entidad no puede realizar una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, la vida útil no debería exceder de 10 años, en lugar de fijarla en 10 años, y que debe revelarse (véase el párrafo 19.23 y 19.26).
Sección 20 *Arrendamientos*	(27)	Introducción de arrendamientos con una cláusula de variación de la tasa de interés vinculada a tasas de interés de mercado dentro del alcance de la Sección 20 en lugar de la Sección 12 [véase el párrafo 20.1(e)]
	(28)	Aclaración de que no todos los acuerdos de subcontratación, contratos de telecomunicaciones que proporcionan derechos a contratos de capacidad y de compra obligatoria son, en esencia, arrendamientos (véase el párrafo 20.3).
Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*	(29)	Guía adicional sobre la clasificación de instrumentos financieros como patrimonio o pasivo (véase el párrafo 22.3A).
	(30)	Exención de los requerimientos de medición iniciales del párrafo 22.8 para instrumentos de patrimonio emitidos como parte de una combinación de negocios, incluyendo combinaciones de negocios de entidades o negocios bajo control común (véase el párrafo 22.8).
	(31)	Incorporación de las conclusiones de la CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio* para proporcionar una guía sobre permutas de deuda por patrimonio cuando el pasivo financiero se renegocia y el deudor cancela el pasivo emitiendo instrumentos de patrimonio (véase los párrafos 22.8 y 22.15A a 22.15C).
	(32)	Incorporación de *Efecto fiscal de la distribución a los tenedores de instrumentos de patrimonio* (NIC 32) del documento *Mejoras Anuales Ciclo 2009-2011*, emitido en mayo de 2012 que clarifica que el impuesto a las ganancias relacionado con distribuciones a los tenedores de instrumentos de patrimonio (propietarios) y con los costos de transacción de una transacción de patrimonio deben contabilizarse de acuerdo con la Sección 29 (véase los párrafos 22.9 y 22.17).
	(33)	Modificación para requerir que el componente de pasivo de un instrumento financiero compuesto se contabilice de la misma forma que un pasivo financiero independiente similar (véase el párrafo 22.15).
	(34)	Guía adicional sobre la contabilización de la cancelación del dividendo por pagar por una distribución de activos distintos al efectivo (véase el párrafo 22.18).
	(35)	Exención de los requerimientos del párrafo 22.18 para distribuciones de activos distintos al efectivo controlados finalmente por las mismas partes antes y después de la distribución (véase el párrafo 22.18A).

Continúa…

© IFRS Foundation

…Continuación

Sección 26 *Pagos basados en Acciones*	(36)	Alineación del alcance y de las definiciones con la NIIF2 *Pagos basados en Acciones* para clarificar que las transacciones con pagos basados en acciones que involucran instrumentos de patrimonio distintos de los de las entidades del grupo están dentro del alcance de la Sección 26 (véanse los párrafos 26.1 y 26.1A y revisiones relacionadas de las definiciones del glosario).
	(37)	Aclaración de que la Sección 26 se aplica a todas las transacciones con pagos basados en acciones en las que figura una contraprestación identificable inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o al pasivo incurrido y no solo cuando estas transacciones con pagos basados en acciones se requieren por ley (véanse los párrafos 26.1B y 26.17).
	(38)	Aclaración del tratamiento contable de las condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión (véase el párrafo 26.9 y tres definiciones nuevas en el glosario).
	(39)	Aclaración de que los requerimientos para las modificaciones de concesiones de instrumentos de patrimonio se aplican a todas la transacciones con pagos basados en acciones medidas por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, no solo para transacciones con pagos basados en acciones realizadas a empleados, y también que las modificaciones pueden ser beneficiosas o no para la contraparte (véase el párrafo 26.12).
	(40)	Aclaración de que la simplificación proporcionada para planes de grupo es solo para la medición del gasto por pagos basados en acciones y no proporciona exención de su reconocimiento (véase el párrafo 26.16).
Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*	(41)	Aclaración de que la Sección 27 no se aplica a activos que surgen de contratos de construcción [véase el párrafo 27.1(f)].
Sección 28 *Beneficios a los Empleados*	(42)	Aclaración de que solo algunos de los requerimientos contables del párrafo 28.23 son relevantes para otros beneficios a los empleados a largo plazo (véase el párrafo 28.30).
	(43)	Eliminación del requerimiento de revelar la política contable de los beneficios por terminación (véase el párrafo 28.43).
Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*	(44)	Alineación de los principios más importantes de la Sección 29 con la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* para el reconocimiento y medición de los impuestos diferidos, modificada para ser congruente con los otros requerimientos de la *NIIF para las PYMES* (cubre todas las modificaciones a la Sección 29 y también añade/modifica las definiciones relacionadas en el glosario).
	(45)	Incorporación de una exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" al requerimiento de compensar activos y pasivos por impuestos a las ganancias (véase el párrafo 29.29).
Sección 30 *Conversión de moneda extranjera*	(46)	Aclaración de que los instrumentos financieros que derivan su valor razonable del cambio en una tasa de cambio de moneda extranjera especificada se excluyen de la Sección 30, pero no los instrumentos financieros denominados en una moneda extranjera (véase el párrafo 30.1).
Sección 33 *Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas*	(47)	Alineación de la definición de "parte relacionada" con la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (2009) (véase el párrafo 33.2 y la definición en el glosario)

Continúa…

 © IFRS Foundation

…Continuación

Sección 34 *Actividades Especializadas*	(48)	Exención del requerimiento de revelar información comparativa de la conciliación de los cambios en el importe en libros de activos biológicos [véase el párrafo 34.7(c)].
	(49)	Aclaración de los requerimientos de contabilización de actividades extractivas (véanse los párrafos 34.11 y 34.11A).
Sección 35 *Transición a la NIIF para las PYMES*	(50)	Incorporación de *Aplicación de nuevo de la NIIF 1* (NIIF1) del documento *Mejoras Anuales Ciclo 2009-2011*, emitida en mayo de 2012, que permite utilizar la Sección 35 más de una vez (véanse los párrafos 35.2 y 35.12A).
	(51)	Incorporación del cambio según la NIIF 1 (modificación de 2012) *Préstamos del Gobierno* para requerir una excepción a la aplicación retroactiva de la *NIIF para las PYMES* para préstamos del gobierno que existan en la fecha de transición a la *NIIF para las PYMES* [véase el párrafo 35.9(f)].
	(52)	Incorporación de *Base de revaluación como costo atribuido* (NIIF 1) del documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2010 que permite a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF utilizar una medición del valor razonable derivado de algún suceso como el "costo atribuido" [véase el párrafo 35.10 (da)].
	(53)	Incorporación de *Uso del costo atribuido para operaciones sujetas a regulación de tarifas* (NIIF 1) del documento *Mejoras a las NIIF*, emitido en mayo de 2010 que permite que una entidad utilice los importes en libros según los PCGA anteriores, de propiedades, planta u equipo o de activos intangibles, utilizados en operaciones sujetas a regulación de tarifas [véase el párrafo 35.10(m)]
	(54)	Incorporación del cambio según la NIIF 1 (modificación de 2010) *Hiperinflación Grave y Eliminación de las Fechas Fijadas para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* para proporcionar guías a las entidades que salen de una hiperinflación grave y que están aplicando la *NIIF para las PYMES* por primera vez [véase el párrafo 35.10(n) y dos definiciones nuevas en el glosario].
	(55)	Simplificación de la redacción utilizada en la exención de la reexpresión de la información financiera en el momento de la adopción por primera vez de esta NIIF (véase el párrafo 35.11)
Glosarios (definiciones modificadas)	(56)	Además de las modificaciones consiguientes a las definiciones del glosario como resultado de las modificaciones anteriores propuestas, se han propuesto modificaciones a las siguientes definiciones existentes: (a) "pasivo financiero" —incorporación de la NIC 32 (modificación de 2009) *Clasificación de las Emisiones de Derechos*; (b) "estados financieros separados" —definición redactada nuevamente para facilitar su comprensión; y (c) "sustancialmente aprobado" —definición redactada nuevamente para facilitar su comprensión.
Glosarios (definiciones nuevas)	(57)	Además de las definiciones nuevas que se añaden al glosario como resultado de las modificaciones anteriores, se han propuesto las siguientes definiciones nuevas: (a) mercado activo; (b) familiares cercanos a una persona; (c) negocio en el extranjero; (d) pagos mínimos del arrendamiento; y (e) costos de transacción.

Invitación a comentar

El IASB invita a comentar las propuestas de este Proyecto de Norma, en concreto sobre las cuestiones señaladas a continuación. Los comentarios serán de la mayor utilidad si:

(a) se refieren a las preguntas en los términos señalados;

(b) indican el párrafo específico o grupo de párrafos a los que se refieren;

(c) contienen un lógica clara; e

(d) incluyen alternativas que el IASB debería considerar, si procede.

Quienes respondan no necesitan comentar todas las preguntas planteadas a continuación.

Para considerar los comentarios recibidos, el IASB basará sus conclusiones en los méritos de los argumentos a favor y en contra de cada alternativa, no en el número de respuestas que apoyen cada alternativa.

Los comentarios deben enviarse por escrito y se aceptarán hasta el **3 de marzo de 2014**

Pregunta 1—Definición de "en calidad de fiduciario"

El IASB ha recibido información de que el significado de "en calidad de fiduciario" en la definición de "obligación pública de rendir cuentas" (véase el párrafo 1.3(b) de la *NIIF para las PYMES*) no es clara puesto que es un término con implicaciones diferentes en las distintas jurisdicciones. Sin embargo, quienes respondieron generalmente no sugirieron formas alternativas de describir la obligación pública de rendir cuentas ni indicaron qué guías ayudarían a clarificar el significado de "en calidad de fiduciario". Basándose en las actividades de difusión externa realizadas hasta el momento, el IASB ha determinado que el uso de este término no parece crear una incertidumbre significativa o diversidad en la práctica.

(a) ¿Es usted conocedor de circunstancias en las que el uso del término "en calidad de fiduciario" haya creado incertidumbre o diversidad en la práctica? Si así fuera, por favor proporcione detalles.

(b) ¿Necesita el término "en calidad de fiduciario" clarificarse o reemplazarse? ¿Por qué sí o por qué no? Si usted piensa que necesita clarificarse o reemplazarse, ¿qué cambios propone y por qué?

Pregunta 2—Contabilidad del impuesto a las ganancias

La propuesta de alinear los principios más importantes de la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias* con la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias* para el reconocimiento y medición de los impuestos diferidos (véase la modificación número 44 de la lista de modificaciones propuestas al comienzo de este Proyecto de Norma) es el cambio más significativo que se propone a la *NIIF para las PYMES.*

Cuando la *NIIF para las PYMES* se emitió en 2009, la Sección 29 se basó en el Proyecto de Norma del IASB *Impuesto a las Ganancias* (el "Proyecto de Norma de 2009") que fue emitido en marzo de 2009. Sin embargo, el IASB nunca finalizó el Proyecto de Norma de 2009. Por consiguiente, el IASB ha concluido que es mejor basar la Sección 29 en la NIC 12. El IASB propone alinear los principios de reconocimiento y medición de la Sección 29 con la NIC 12 (véanse los párrafos FC55 a FC60) aunque manteniendo algo de las simplificaciones de presentación e información a revelar de la versión original de la Sección 29.

El IASB continúa apoyando su razonamiento para no permitir el enfoque del “impuesto por pagar” tal como establece el FC145 de la *NIIF para las PYMES* que se emitió en 2009. Sin embargo, aunque el IASB considera que el principio de reconocimiento de los activos y pasivos por impuestos diferidos es apropiado para las PYMES, estaría interesado en obtener información sobre si la Sección 29 (revisada) puede actualmente aplicarse (hacerse operativa) por PYMES, o si deben considerarse guías o simplificaciones adicionales.

En el apéndice al final de este Proyecto de Norma se incluye una versión "limpia" de la Sección 29 (revisada) con los cambios propuestos en la Sección 29 ya incorporados.

¿Son los cambios propuestos a la Sección 29 apropiados para las PYMES y para los usuarios de sus estados financieros? Si no lo son, ¿qué modificaciones, por ejemplo, guías o simplificaciones adicionales propondría usted y por qué?

 © IFRS Foundation

Pregunta 3—Otras modificaciones propuestas a la *NIIF para las PYMES*

El IASB propone realizar un número de otras modificaciones a la *NIIF para las PYMES*. Las modificaciones propuestas están listadas y enumeradas de la 1 a la 43 y de la 45 a la 57 en el listado de modificaciones propuestas. La mayoría de dichas modificaciones son menores o clarifican los requerimientos existentes.

(a) ¿Existe alguna modificación con la que usted no esté de acuerdo o tenga comentarios que hacer?

(b) ¿Requiere alguna de las modificaciones guías adicionales o requerimientos de información a revelar que añadir a la *NIIF para las PYMES?* Si es así, ¿cuáles y cuáles son sus sugerencias?

Si no está de acuerdo con una modificación, por favor, proponga alternativas y denos sus razones.

Pregunta 4—Cuestiones adicionales

En junio de 2012 el IASB emitió una Petición de Información (PdI) solicitando comentarios del público sobre si existe la necesidad de hacer cualquier modificación a la *NIIF para las PYMES* (véanse los párrafos FC2 a FC15). La PdI destacó un número de cuestiones específicas que habían sido identificadas previamente y preguntó a quienes respondieron si las cuestiones justificaban cambios en la *NIIF para las PYMES*. Además, el PdI pidió a quienes respondieron identificar cualquier cuestión adicional que necesitara abordarse durante el proceso de revisión. Cualquier cuestión identificada de esta forma fue tratada tratará por el IASB durante sus deliberaciones.

¿Tienen quienes respondieron alguna cuestión adicional no abordada por las 57 modificaciones del listado de modificaciones propuestas que piensan que el IASB debería considerar durante esta revisión integral de la *NIIF para las PYMES*? Por favor, señale estas cuestiones, si las hubiera, y denos sus razones.

Pregunta 5—Disposiciones de transición

El IASB no espera que la aplicación retroactiva de las modificaciones propuestas sea significativamente gravosa para las PYMES y ha propuesto, por ello, que las modificaciones a la *NIIF para las PYMES* en las Secciones 2 a 34 se apliquen retroactivamente.

¿Está de acuerdo con las disposiciones de transición propuestas para las modificaciones a la *NIIF para las PYMES*? ¿Por qué sí o por qué no? Si no, ¿qué alternativa propone?

Pregunta 6—Fecha de vigencia

El IASB no considera que las modificaciones propuestas a la *NIIF para las PYMES* den lugar a cambios significativos en la práctica para las PYMES o que tengan un impacto significativo en sus estados financieros. Se ha propuesto, por ello, que la fecha de vigencia de las modificaciones a la *NIIF para las PYMES* deba ser de un año después de la emisión de las modificaciones finales. El IASB también propone que se permita la adopción anticipada de las modificaciones.

¿Está de acuerdo con la fecha de vigencia propuesta y con la propuesta de permitir la adopción anticipada? ¿Por qué sí o por qué no? Si no, ¿qué alternativa propone?

Pregunta 7—Revisiones futuras de la *NIIF para las PYMES*

Cuando se emitió en 2009 la *NIIF para las PYMES*, el IASB señaló que después de la revisión integral inicial, el IASB espera proponer modificaciones a la *NIIF para las PYMES* publicando un Proyecto de Norma general aproximadamente una vez cada tres años. El IASB señaló, además, que pretende que este ciclo de tres años sea un plan provisional, no un compromiso firme. También destacó que, en ocasiones, puede identificarse un asunto para el cual puede ser necesario considerar una modificación a la *NIIF para las PYMES* antes del ciclo normal de tres años; por ejemplo abordar una cuestión urgente.

Durante la revisión integral, el IASB ha recibido información de que incluir modificaciones a la *NIIF para las PYMES* una vez cada tres años (ciclo de tres años) puede ser demasiado frecuente y que el ciclo de cinco años, con la posibilidad de abordar una cuestión urgente de forma anticipada, puede ser más apropiado.

¿Está de acuerdo con el ciclo de tres años provisional actual para el mantenimiento de la *NIIF para las PYMES*, con la posibilidad de abordar cuestiones urgentes con más frecuencia? ¿Por qué sí o por qué no? Si no, ¿cómo modificaría este proceso?

Pregunta 8—Algún otro comentario

¿Tiene otros comentarios que hacer sobre la propuesta?

© IFRS Foundation

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la *Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)*

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*

Se modifica el párrafo 1.3 y se añade el párrafo 1.7. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Descripción de pequeñas y medianas entidades

…

1.3 Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas cuando:

(a) …

(b) mantiene activos en calidad de fiduciario para un grupo amplio de terceros como uno de sus negocios principales. La mayoría de ~~Este es habitualmente el caso de~~ bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, comisionistas e intermediarios de valores, fondos de inversión y bancos de inversión cumplirán este segundo criterio.

…

1.7 Una controladora evaluará si cumple con los requisitos para utilizar la *NIIF para las PYMES* en sus estados financieros separados sobre la base de su propio estatus sin considerar si otras entidades del grupo tienen, o el grupo tiene como un todo, obligación pública de rendir cuentas. Si una controladora por sí misma no tiene obligación pública de rendir cuentas, puede presentar sus estados financieros separados de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*, incluso si presenta sus estados financieros consolidados de acuerdo con las NIIF completas u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas de contabilidad nacionales. Los estados financieros preparados de acuerdo con la *NIIF para las PYMES* se distinguirán con claridad de los estados financieros preparados de acuerdo con otros requerimientos.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 2 *Conceptos y Principios Fundamentales*

Se añaden un encabezamiento y los párrafos 2.14A a 2.14C y se modifica el párrafo 2.47. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Esfuerzo y costo desproporcionados

2.14A Se incluye específicamente una exención de esfuerzo o costo desproporcionado para algunos requerimientos de la *NIIF para las PYMES* para clarificar que, si la obtención o determinación de la información necesaria para cumplir con el requerimiento podría dar lugar a un costo incremental excesivo o un esfuerzo adicional excesivo para una PYME, dicha PYME quedaría exenta de ese requerimiento específico. La exención no puede ser utilizada para cualquier otro requerimiento de la *NIIF para las PYMES*.

2,14B El esfuerzo o costo desproporcionado depende de las circunstancias específicas de la entidad y del juicio de la gerencia al evaluar los costos y beneficios. Si el costo o esfuerzo es excesivo (desproporcionado) requiere la consideración de la forma en que pueden verse afectadas las decisiones económicas de los usuarios esperados de los estados financieros por la disponibilidad de la información.

2.14C La evaluación de si un requerimiento dará lugar a un costo o esfuerzo desproporcionado, en la fecha de la transacción o suceso, debe basarse en la información sobre los costos y beneficios del requerimiento que esté disponible en el momento de la transacción o suceso. Si la exención del costo o esfuerzo desproporcionado también se aplica a mediciones posteriores de una partida, por ejemplo, en la fecha de

presentación siguiente, deberá realizarse una nueva evaluación del costo o esfuerzo desproporcionado, sobre la base de la información disponible en la fecha de la medición posterior.

…

Activos financieros y pasivos financieros

2.47 Una entidad medirá los **activos financieros** básicos y los **pasivos financieros** básicos, según se definen en la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*, al costo amortizado menos el deterioro del valor excepto para las inversiones en acciones preferentes no convertibles ~~y sin opción de venta~~ y acciones ordinarias o acciones preferentes sin opción de venta que **cotizan en bolsa** o cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad de otro modo sin costo o esfuerzo desproporcionado, que se miden al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 4 *Estado de Situación Financiera*

Se modifica el párrafo 4.12. El nuevo texto está subrayado.

Información a presentar en el estado de situación financiera o en las notas

…

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

(a) para cada clase de capital en acciones:

(i) …

(iv) una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del periodo. No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

(v) …

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 5 *Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados*

Se modifica el párrafo 5.5. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Enfoque del estado único

…

5.5 Como mínimo, una entidad incluirá, en el estado del resultado integral, partidas que presenten los siguientes importes para el periodo:

(a) …

(e) un importe único que comprenda el total de:

(i) el resultado después de impuestos de las **operaciones discontinuadas**, y

(ii) la ganancia o pérdida después de impuestos ~~reconocida en la medición al valor razonable menos costos de venta,~~ atribuible al deterioro del valor de los activos en las operaciones discontinuadas (véase la Sección 27, *Deterioro del Valor de los Activos*) o ~~en~~ a la disposición de los activos netos que constituyan la operación discontinuada.

(f) …

 © IFRS Foundation

(g) cada partida de otro resultado integral [véase el párrafo 5.4(b)] clasificada por naturaleza [excluyendo los importes a los que se hace referencia en el apartado (h)]. Estas partidas se agruparán en las que, de acuerdo con esta NIIF:

(i) no se reclasifiquen posteriormente en el resultado del periodo—es decir, las de los párrafos 5.4(b)(i) y (ii), y

(ii) se reclasificarán posteriormente en el resultado del periodo, cuando se cumplan las condiciones específicas—es decir, las del párrafo 5.4(b)(iii).

(h) …

[Proyecto de Norma] Sección 6 *Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas*

Se modifican los párrafos 6.2 y 6.3 y se añade el párrafo 6.3A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Objetivo

6.2 El estado de cambios en el patrimonio presenta el resultado del periodo de la entidad **para el periodo sobre el que se informa,** ~~las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el~~ **otro resultado integral** para el periodo, los efectos de los cambios en **políticas contables** y las correcciones de errores reconocidas en el periodo, y los importes de las inversiones hechas, y los dividendos y otras distribuciones a los propietarios~~inversores en patrimonio~~, durante el periodo.

Información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio

6.3 ~~Una entidad presentará un~~ El estado de cambios en el patrimonio incluye la siguiente información ~~que muestre~~:

(a) …

(c) para cada componente del patrimonio, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del periodo, revelando por separado los cambios resultantes de:

(i) el resultado del periodo.

(ii) ~~cada partida de~~ otro resultado integral.

(iii) Los importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a estos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones propias en cartera, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control.

6.3A Una entidad presentará para cada componente del patrimonio, ya sea en el estado de cambios en el patrimonio o en las notas, un desglose por partida del otro resultado integral [véase el párrafo 6.3(c)(ii)].

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*

Se modifican los párrafos 9.1a 9.3, 9.16, 9.18, 9.24, 9.25 y 9.28 y se añade el párrafo 9.3A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de esta sección

9.1 Esta sección define las circunstancias en las que una entidad que aplica esta NIIF presenta **estados financieros consolidados** y los procedimientos para la preparación de esos estados, de acuerdo con esta NIIF. También incluye una guía sobre **estados financieros separados** y **estados financieros combinados**, si se preparan de acuerdo con esta NIIF.

Requerimiento para presentar estados financieros consolidados

9.2 Excepto por lo permitido o requerido en ~~el~~ los párrafos 9.3 y 9.3A, una **entidad controladora** presentará estados financieros consolidados en los que consolide sus inversiones en **subsidiarias** ~~de acuerdo con lo establecido en esta NIIF~~. En los estados financieros consolidados se incluirán todas las subsidiarias de la controladora.

9.3 Una controladora no necesita presentar estados financieros consolidados~~: (a)~~ si se cumplen las dos condiciones siguientes:

~~(i)~~(a) la controladora es ella misma una subsidiaria; y

~~(ii)~~(b) su controladora última (o cualquier controladora intermedia) elabora **estados financieros con propósito de información general** consolidados que cumplen las **NIIF completas** o con esta NIIF.~~; o~~

(b) ~~no tiene subsidiarias distintas de la que se adquirió con la intención de su venta o disposición en el plazo de un año. Una controladora contabilizará esta subsidiaria:~~

~~(i) al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado, si el valor razonable de las acciones se puede medir con fiabilidad, o~~

~~(ii) en otro caso, al costo menos el deterioro del valor [véase el párrafo11.14(c)].~~

9.3A Una subsidiaria se excluirá de la consolidación si ha sido adquirida con la intención de su venta o disposición en el plazo máximo de un año. Una controladora contabilizará esta subsidiaria:

(a) al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado, si el valor razonable de las acciones se puede medir con fiabilidad (véanse los párrafos 11.27 a 11.32); o

(b) al costo menos el deterioro de valor si el valor razonable de las acciones no puede medirse con fiabilidad (véanse los párrafo 11.21 a 11.26).

Si una entidad controladora no tiene subsidiarias distintas de las adquiridas con la intención de venderlas o disponer de ellas dentro de un año, no presentará estados financieros consolidados.

…

Fecha de presentación uniforme

9.16 Los estados financieros de la controladora y de sus subsidiarias, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán estar referidos a la misma **fecha de presentación**, a menos que hacerlo sea **impracticable**. Si fuera impracticable preparar los estados financieros de una subsidiaria en la misma fecha de presentación de la controladora, esta consolidará la información financiera de la subsidiaria utilizando los estados financieros más recientes de esta ajustados por los efectos de transacciones significativas o sucesos que tengan lugar entre la fecha de esos estados financieros y la fecha de los estados financieros consolidados.

…

Adquisición y disposición de subsidiarias

9.18 Los ingresos y los gastos de una subsidiaria se incluirán en los estados financieros consolidados desde la fecha de su adquisición~~. El ingreso y gasto de una subsidiaria se incluyen en los estados financieros consolidados~~ hasta la fecha en la que la controladora deje de controlar a la subsidiaria. Cuando una controladora cese de controlar una subsidiaria, ~~L~~ la diferencia entre los recursos obtenidos por la disposición de la subsidiaria y su importe en libros en la fecha en que se pierde el control ~~de la disposición, excluyendo el importe acumulado de cualquier diferencia de cambio relacionada con la subsidiaria extranjera reconocida en el patrimonio de acuerdo con la Sección 30 *Conversión de Moneda Extranjera*~~, se reconocerá en el resultado del estado del resultado integral consolidado (o el estado de resultados, si se presenta) como una ganancia o una pérdida por la disposición de la subsidiaria. El importe acumulado de las diferencias de cambio que se relacionan con una subsidiaria extranjera reconocidas en otro resultado integral de acuerdo con la Sección 30 *Conversión de Moneda Extranjera* no se reclasificará a resultados en el momento de la disposición de la subsidiaria.

…

 © IFRS Foundation

Preparación de estados financieros separados

9.24 ~~El párrafo 9.2 requiere que una controladora prepare estados financieros consolidados.~~ Esta NIIF no requiere la presentación de **estados financieros separados** para la entidad controladora o para las subsidiarias individuales.

9.25 Los estados financieros separados son estados financieros que se presentan adicionalmente a los estados financieros consolidados o además de los estados financieros preparados por una entidad que no es una controladora, sino una inversora en una asociada o tiene un participación en un negocio conjunto. ~~Los estados financieros de una entidad que no tenga una subsidiaria no son estados financieros separados. Por tanto, una entidad que no sea una controladora pero sea una inversora en una asociada o tenga una **participación** en un negocio conjunto presentará sus estados financieros de conformidad con la Sección 14 o la Sección 15, según proceda. También puede elegir presentar estados financieros separados.~~

…

Estados financieros combinados

9.28 **Los estados financieros combinados** son un único conjunto de estados financieros de dos o más entidades bajo control común~~controladas por un único inversor~~. Esta NIIF no requiere que se preparen estados financieros combinados.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*

Se modifican los párrafos 11.4, 11.7, 11.9, 11.14, 11.27, 11.32 y 11.44. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Introducción a la Sección 11

…

11.4 La Sección 11 requiere un modelo de costo amortizado para todos los instrumentos financieros básicos excepto para las inversiones en acciones preferentes no convertibles, ~~y acciones preferentes sin opción de venta~~ y en acciones ordinarias o preferentes sin opción de venta que **cotizan en bolsa** o cuyo valor razonable se pueda medir en otro caso con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado.

…

Alcance de la Sección 11

11.7 La Sección 11 se aplicará a todos los instrumentos financieros que cumplen las condiciones del párrafo 11.8 excepto por:

(a) …

(b) Instrumentos financieros que cumplan la definición de patrimonio propio de la entidad y el componente patrimonial de instrumentos financieros compuestos emitidos por la entidad (véase la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio* ~~y la Sección 26 Pagos Basados en Acciones~~).

(c) Arrendamientos, a los que se aplica la Sección 20 *Arrendamientos* o el párrafo 12.3(f). Sin embargo, los requerimientos para la baja en cuentas de los párrafos 11.33 a 11.38 se aplicarán a la baja en cuentas de cuentas por cobrar de arrendamiento reconocidos por un arrendador y cuentas por pagar por arrendamiento reconocidas por un arrendatario y los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 11.21 a 11.26 se aplicarán a las cuentas por cobrar de arrendamientos reconocidas por un arrendatario. ~~Asimismo, la Sección 12 se podría aplicar a los arrendamientos con las características especificadas en el párrafo 12.3(f).~~

(d) …

(e) instrumentos financieros, contratos y obligaciones bajo transacciones con pagos basados en acciones a los que se aplica la Sección 26.

(f) los activos de reembolso contabilizados de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* (véase el párrafo 21.9).

…

Instrumentos financieros básicos

…

11.9 Un instrumento de deuda que satisfaga todas las condiciones de (a) a (d) siguientes deberá contabilizarse de acuerdo con la Sección 11:

(a) Los rendimientos para el tenedor (el prestamista) evaluado en la moneda en la que se denomina el instrumento de deuda son:

(i) un importe fijo;

(ii) una tasa fija de rendimiento sobre la vida del instrumento;

(iii) un rendimiento variable que a lo largo de la vida del instrumento, se iguala a la aplicación de una referencia única cotizada o una tasa de interés observable (tal como el LIBOR); o

(iv) alguna combinación de estas tasas fijas y variables (como el LIBOR más 200 puntos básicos), siempre que la suma de ~~tanto~~ la tasa fija ~~como~~ y la variable sean positivas (por ejemplo, una permuta financiera de tasa de interés con una tasa fija positiva y una tasa variable negativa no cumpliría esta criterio). Para rendimientos de tasas de interés fijo y variable, el interés se calcula multiplicando la tasa para el periodo aplicable por el principal pendiente durante el periodo.

(b) No hay cláusulas contractuales que, por sus condiciones, pudieran dar lugar a que el tenedor (el prestamista) pierda el importe principal y cualquier interés atribuible al periodo corriente o a periodos anteriores. El hecho de que un instrumento de deuda esté subordinado a otros instrumentos de deuda no es un ejemplo de esta cláusula contractual.

(c) Las cláusulas contractuales que permitan al emisor (el prestatario ~~deudor~~) pagar anticipadamente un instrumento de deuda o permitan que el tenedor (el prestamista ~~acreedor~~) lo devuelva al emisor antes de la fecha de vencimiento no están supeditadas a sucesos futuros distintos de proteger:

(i) al tenedor contra el deterioro del crédito del emisor (por ejemplo incumplimientos, rebajas crediticias o infracciones de cláusulas del préstamo), o de un cambio en el control del emisor; o

(ii) al tenedor o emisor contra cambios legales o fiscales relevantes.

(d) No existe un rendimiento condicional o una cláusula de reembolso excepto para el rendimiento de tasa variable descrito en (a) y para la cláusula de pago anticipado descrita en (c).

…

Medición posterior

11.14 Al final de cada **periodo sobre el que se informa**, una entidad medirá los instrumentos financieros de la siguiente forma, sin deducir los costos de transacción en que pudiera incurrir en la venta u otro tipo de disposición:

(a) …

(c) Las inversiones en acciones preferentes no convertibles y en acciones ordinarias o preferentes sin opción de venta ~~que cumplan las condiciones del párrafo 11.8(d)~~ se medirán de la siguiente forma (los párrafos 11.27 a 11.32 ~~3~~ proporcionan una guía sobre el valor razonable):

(i) Si las acciones cotizan en bolsa o su valor razonable se puede medir de otra forma con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado, la inversión se medirá al valor razonable con cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado del periodo.

 © IFRS Foundation

(ii) Todas las demás inversiones se medirán al costo menos el deterioro del valor.

Para los instrumentos financieros de (a), (b) y (c)(ii) anteriores, debe evaluarse el deterioro del valor o la incobrabilidad. Los párrafos 11.21 a 11.26 proporcionan una guía.

…

Valor razonable

11.27 El párrafo 11.14(c)(i) requiere la medición de una inversión en acciones ordinarias o preferentes al valor razonable si se puede medir este con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado. Una entidad utilizará la jerarquía siguiente para estimar el valor razonable de un activo:

(a) La mejor evidencia del valor razonable es el precio en un acuerdo de venta vinculante en una transacción en condiciones de independencia mutua o un precio cotizado para un activo idéntico en un **mercado activo**. (el último ~~Este~~ suele ser el precio comprador actual).

(b) Si no existe un acuerdo de venta vinculante o un mercado activo para el activo, ~~Si los precios cotizados no están disponibles~~, el precio de una transacción reciente para un activo idéntico proporciona evidencia del valor razonable en la medida en que no haya habido un cambio significativo en las circunstancias económicas o un ~~intervalo~~ periodo significativo de tiempo desde que tuvo lugar la transacción. Si la entidad puede demostrar que el último precio de transacción no es un buen estimador del valor razonable (por ejemplo, porque refleja el importe que una entidad recibiría o pagaría en una transacción forzada, liquidación involuntaria o una venta urgente), ese precio se ajusta.

(c) Si no existe un acuerdo de venta vinculante o un mercado activo para el activo ~~Si el mercado para el activo no es activo~~ y las transacciones recientes de un activo idéntico por sí mismas no son un buen estimador del valor razonable, una entidad estimará el valor razonable utilizando ~~una~~ otra técnica de valoración. El objetivo de utilizar una técnica de valoración es estimar el precio de transacción que se habría alcanzado en la fecha de medición en un intercambio entre partes que actúen en condiciones de independencia mutua, motivado por contraprestaciones normales del negocio.

Otras secciones de esta NIIF hacen referencia a la guía sobre el valor razonable de los párrafos 11.27 a 11.32, incluyendo la Sección 9, Sección 12, Sección 14, Sección 15, ~~y~~ Sección 16 *Propiedades de Inversión* y la Sección 28. Al aplicar esa guía a los activos tratados en esas secciones, la referencia a acciones ordinarias o preferentes en este párrafo debe interpretarse que incluye los tipos de activos tratados en esas secciones.

…

Mercado no activo~~: instrumentos de patrimonio~~

…

11.32 Si la medida fiable del valor razonable ya no está disponible para un activo medido al valor razonable (o no está disponible sin un esfuerzo o costo desproporcionado cuando se proporciona esta exención, por ejemplo, para un instrumento de patrimonio medido al valor razonable con cambios en resultados), su importe en libros en la última fecha en que se midió el activo con fiabilidad pasará a ser su nuevo costo. La entidad medirá el activo a este importe de costo menos deterioro de valor hasta que una medida fiable del valor razonable se encuentre disponible (o pase a estar disponible sin un esfuerzo o costo desproporcionado cuando se proporciona esta exención).

…

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

…

11.44 Cuando deje de disponerse de una medida fiable del valor razonable sin un esfuerzo o costo desproporcionado de un instrumento de patrimonio medido al valor razonable con cambios en resultados, la entidad deberá revelar información sobre este hecho.

…

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros*

Se modifican los párrafos 12.3, 12.8, 12.9, 12.23 y 12.25. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de la Sección 12

12.3 La Sección 12 se aplica a todos los instrumentos financieros excepto:

(a) …

(b) ~~Las participaciones en subsidiarias (véase la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*), asociadas (véase la Sección 14 *Inversiones en Asociadas*) y negocios conjuntos (véase la Sección 15 *Inversiones en Negocios Conjuntos*)~~ inversiones en **subsidiarias**, **asociadas** y **negocios conjuntos** que se contabilicen de acuerdo con la Sección 9 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, Sección 14 *Inversiones en Asociadas* o Sección 15 *Inversiones en Negocios Conjuntos*.

(c) …

(e) instrumentos financieros que cumplan la definición de patrimonio propio de la entidad y el componente de patrimonio de instrumentos financieros compuestos emitidos por la entidad (véase la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio* ~~y la Sección 26 *Pagos Basados en Acciones*~~).

(f) arrendamientos (véase la Sección 20 *Arrendamientos*) a menos que el arrendamiento pueda ocasionar una pérdida para el arrendador o el arrendatario como consecuencia de términos contractuales que no se relacionan con:

(i) cambios en el precio de los activos arrendados;

(ii) cambios en las tasas de cambio en moneda extranjera; ~~o~~

(iii) ~~un incumplimiento por parte de una de las contrapartes~~ cambios en los pagos por arrendamiento basados en tasas de interés de mercado variables; o

(iv) un impago por una de las contrapartes;

(g) ...

(h) instrumentos financieros, contratos y obligaciones bajo transacciones con pagos basados en acciones a los que se aplica la Sección 26.

(i) los activos de reembolso se contabilizarán de acuerdo con la Sección 21 *Provisiones y Contingencias* (véase el párrafo 21.9).

...

Medición posterior

12.8 Al final de cada **periodo sobre el que se informa**, una entidad medirá todos los instrumentos financieros que queden dentro del alcance de la Sección 12 al valor razonable y reconocerá los cambios en el valor razonable en el resultado, excepto en el caso de:

(a) que algunos cambios en el valor razonable de los instrumentos de cobertura en una relación de cobertura designada deban reconocerse inicialmente en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 12.23.

(b) instrumentos de patrimonio sin cotización pública y cuyo valor razonable no pueda medirse de otra forma con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado, así como los contratos vinculados con tales instrumentos que, en el caso de ejercerse, darán lugar a la entrega de tales instrumentos, los cuales deberán medirse al costo menos deterioros de valor.

12.9 Si la medida fiable del valor razonable ya no está disponible sin esfuerzo o costo desproporcionado para un instrumento de patrimonio, o contrato vinculado a este instrumento sin cotización pública medido al valor razonable con cambios en resultados, su valor razonable en la última fecha en la que se midió el instrumento con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado se tratará como el costo del instrumento. La entidad medirá el instrumento a este importe de costo menos deterioro de valor hasta que sea capaz de

 © IFRS Foundation

determinar una medida fiable del valor razonable sin esfuerzo o costo desproporcionado~~se encuentre disponible~~.

…

Cobertura del riesgo de tasas de interés variable de un instrumento financiero reconocido, del riesgo de tasa de cambio de moneda extranjera o del riesgo de precio de materia prima cotizada en un compromiso firme o en una transacción prevista altamente probable, o de una inversión neta en un negocio en el extranjero

12.23 Si las condiciones del párrafo 12.16 se cumplen y el riesgo cubierto es

(a) el riesgo de tasa de interés variable de un instrumento de deuda medido a costo amortizado,

(b) el riesgo de moneda extranjera en un **compromiso firme** o en una transacción prevista altamente probable,

(c) el riesgo de precio de materias primas cotizadas en un compromiso firme o en una transacción prevista altamente probable, o

(d) el riesgo de tasa de cambio en moneda extranjera en una inversión neta en un **negocio en el extranjero**,

la entidad deberá reconocer en otro resultado integral la parte del cambio en el valor razonable del instrumento de cobertura que fue eficaz en la compensación del cambio en el valor razonable o flujos de efectivo esperado de la partida cubierta. La entidad reconocerá en resultados cualquier exceso (en términos absolutos) 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 desde el comienzo de la cobertura (denominado algunas veces ineficacia de cobertura). La ganancia o pérdida en la cobertura reconocida en otro resultado integral deberá reclasificarse en resultados ~~cuando termine la relación de cobertura~~ cuando la partida cubierta sea reconocida en el resultado del periodo, sujeta a los requerimientos del párrafo 12.25. Sin embargo, el importe acumulado de cualquier diferencia de cambio que esté relacionada con una cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero reconocida en otro resultado integral no se reclasificará en el resultado del periodo en el momento de la disposición o disposición parcial del negocio en el extranjero.

…

12.25 Una entidad deberá interrumpir de forma prospectiva la contabilidad de coberturas especificada en el párrafo 12.23 si:

(a) el instrumento de cobertura expirase, fuese vendido o resuelto;

(b) la cobertura dejase de cumplir los requisitos establecidos en el párrafo 12.16 para la contabilidad de coberturas;

(c) en una cobertura de una transacción prevista, esta dejase de ser altamente probable; o

(d) la entidad revocase la designación.

Cuando ya no se espere que la transacción prevista ocurra o cuando el instrumento de deuda cubierto medido a costo amortizado se dé de baja en cuentas, cualquier ganancia o pérdida en el instrumento de cobertura que haya sido reconocida en otro resultado integral se reclasificará de patrimonio ~~otro resultado integral~~ al resultado del periodo.

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*

Se modifica el párrafo 17.5. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Reconocimiento

...

17.5 Partidas tales como las piezas de repuesto, equipo de reserva y el equipo auxiliar se reconocerán de acuerdo con esta sección cuando cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo. En otro caso, estos elementos se clasificarán como inventarios. ~~habitualmente como inventarios y se reconocen en el resultado del periodo cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que la entidad espera utilizar durante más de un ejercicio, cumplen las condiciones para ser considerados elementos de propiedades, planta y equipo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados con relación a un elemento de propiedades, planta y equipo, se considerarán como propiedades, planta y equipo.~~

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 18 *Activos Intangibles distintos de la Plusvalía*

Se modifican los párrafos 18.8 y 18.20. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Adquisición como parte de una combinación de negocios

18.8 Un activo intangible adquirido en una **combinación de negocios** se reconocerá ~~normalmente como activo~~ a menos que su valor razonable no pueda medirse con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado en la fecha de adquisición. ~~porque su **valor razonable** puede medirse con suficiente fiabilidad. Sin embargo, un activo intangible adquirido en una combinación de negocios no se reconocerá cuando surja de derechos legales u otros derechos contractuales y su valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad porque el activo:~~

(~~a~~) ~~no es separable de la **plusvalía**; o~~

(~~b~~) ~~es separable, de la plusvalía pero no existe un historial o evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y aparte de ello, la estimación del valor razonable dependería de variables que no se pueden medir.~~

…

Amortización a lo largo de la vida útil

…

18.20 Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, ~~se supondrá que~~ la vida útil se determinará sobre la base de la mejor estimación de la gerencia y no excederá ~~es~~ de diez años

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 19 *Combinaciones de Negocio y Plusvalía*

Se modifican los párrafos 19.11, 19.14, 19.15, 19.23 y 19.26. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

 © IFRS Foundation

Costo de una combinación de negocios

19.11 El adquirente deberá medir el costo de la combinación de negocios como la suma de:

(a) los valores razonables, en la fecha de adquisición ~~intercambio~~, de los activos entregados, los pasivos incurridos o asumidos y los instrumentos de patrimonio emitidos por la adquirente a cambio del control de la entidad adquirida; más

(b) cualquier costo directamente atribuible a la combinación de negocios.

…

Distribución del costo de una combinación de negocios entre los activos adquiridos y los pasivos y pasivos contingentes asumidos

19.14 La adquirente distribuirá, en la fecha de adquisición, el costo de una combinación de negocios a través del reconocimiento de los activos y pasivos, y una provisión para los pasivos contingentes identificables de la adquirida que satisfagan los criterios de reconocimiento del párrafo 19.15 ~~20~~ por sus valores razonables en esa fecha, excepto por lo siguiente:

(a) un activo o pasivo por impuestos diferidos que surja de los activos adquiridos y pasivos asumidos en una combinación de negocios se reconocerá y medirá de acuerdo con la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*.

(b) un pasivo (o activo, si procede) relacionado con 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 entidad adquirente en el valor razonable neto de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables así reconocidos, deberá contabilizarse de acuerdo con lo establecido en los párrafos 19.22 a 19.24 (como plusvalía o la denominada "plusvalía negativa"). Cualquier participación no controladora en la adquirida se medirá como la parte proporcional de la participación no controladora de los importes reconocidos de los activos netos identificables de la adquirida.

19.15 La entidad adquirente deberá reconocer por separado los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida, en la fecha de la adquisición, solo si cumplen las siguientes condiciones en dicha fecha:

(a) En el caso de un activo distinto a un activo intangible, que sea probable que los beneficios económicos asociados futuros lleguen a la adquirente, y que se pueda medir fiablemente su valor razonable.

(b) En el caso de un pasivo distinto a un pasivo contingente, que sea probable que se requiera la salida de recursos para liquidar la obligación y que su valor razonable se pueda medir de forma fiable.

(c) En el caso de un activo intangible ~~o de un pasivo contingente~~, que sus valores razonables puedan ser medidos de forma fiable sin un esfuerzo o costo desproporcionado.

(d) En el caso de un pasivo contingente, que su valor razonable pueda ser medido de forma fiable.

…

Plusvalía

…

19.23 Después del reconocimiento inicial, la entidad adquirente deberá medir la plusvalía adquirida en una combinación de negocios por el costo menos la **amortización** acumulada y las pérdidas por **deterioro del valor** acumuladas:

(a) Una entidad seguirá los principios establecidos en los párrafos 18.19 a 18.24 para la amortización de la plusvalía. Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, ~~se supondrá que es~~ la vida se determinará sobre la base de mejor estimación de la gerencia y no excederá de diez años.

(b) Una entidad seguirá la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* para el reconocimiento y medición del deterioro del valor de la plusvalía.

…

Para todas las combinaciones de negocios

19.26 La adquirente revelará información sobre las vidas útiles utilizadas para la plusvalía y una conciliación del importe en libros de la plusvalía al principio y al final del periodo, mostrando por separado:

(a) ...

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 20 *Arrendamientos*

Se modifican los párrafos 20.1 y 20.3 El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de esta sección

20.1 Esta sección trata la contabilización de todos los **arrendamientos**, distintos de:

(a) …

(e) Los arrendamientos que pueden dar lugar a una pérdida para el arrendador o el arrendatario como consecuencia de cláusulas contractuales que no estén relacionadas con cambios en el precio del activo arrendado, cambios en las tasas de cambio de la moneda extranjera, cambios en los pagos por arrendamiento basados en tasas de interés de mercado variable o con incumplimientos por una de las contrapartes [véase el párrafo 12.3(f)].

(f) …

20.3 Ciertos acuerdos, tales como algunos de subcontratación, los contratos de telecomunicaciones que proporcionan derechos sobre capacidad y los contratos de compra obligatoria, no toman la forma legal de un arrendamiento, pero transmiten derechos de utilización de activos a cambio de pago. Estos acuerdos son en esencia arrendamientos de activos y se contabilizarán ~~deben contabilizarse~~ según lo establecido en esta sección.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*

Se modifican los párrafos 22.8, 22.9, 22.15, 22.17 y 22.18. Se añaden los párrafos 23A, 22.15A a 22.15C y 22.18A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. Se ha incluido el párrafo 22.3 para facilitar la referencia pero no se propone su modificación

Clasificación de un instrumento como de pasivo o patrimonio

22.3 Patrimonio es la participación residual en los activos de una entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. El Patrimonio incluye inversiones hechas por los propietarios de una entidad, más incrementos en esas inversiones ganados a través de operaciones rentables y retenidos para el uso en las operaciones de la entidad, menos reducciones de las inversiones de los propietarios como resultado de operaciones no rentables y de distribuciones a los propietarios.

 © IFRS Foundation

22.3A Una entidad clasificará un instrumento financiero como un pasivo (es decir, un pasivo financiero) o como patrimonio sobre la base de su esencia, en lugar de su forma legal. Si una entidad no tiene un derecho incondicional de evitar la entrega de efectivo u otro activo financiero para liquidar una obligación contractual, la obligación cumple la definición de un pasivo financiero, y se clasificará como tal, excepto en el caso de los instrumentos clasificados como instrumentos de patrimonio de acuerdo con el párrafo 22.4.

…

Emisión inicial de acciones u otros instrumentos de patrimonio

…

22.8 Una entidad medirá ~~los~~ instrumentos de patrimonio, distintos a los emitidos como parte de una combinación de negocios (véase la Sección 19) o los contabilizados de acuerdo con el párrafo 22.15A, al valor razonable del efectivo u otros recursos recibidos o por recibir, neto de **costos de transacción** ~~los costos directos de emisión de los instrumentos de patrimonio~~. Si se aplaza el pago y el valor en el tiempo del dinero es significativo, 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~~, neto de cualquier beneficio fiscal relacionado~~. Los impuestos a la ganancia relacionados con los costos de transacción se contabilizarán de acuerdo con la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias.*

…

Deuda convertible o instrumentos financieros compuestos similares

…

22.15 En periodos posteriores a la emisión de los instrumentos, la entidad contabilizará el componente de pasivo de la forma siguiente:

(a) De acuerdo con la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* si el componente de pasivo cumple las condiciones del párrafo 11.9. En estos casos la entidad reconocerá sistemáticamente cualquier diferencia entre el componente de pasivo y el importe principal por pagar al vencimiento como un gasto por intereses adicional utilizando el **método de la tasa de interés efectiva** (véanse los párrafos 11.15 a 11.20). El Apéndice de esta sección ilustra la contabilización de la deuda convertible del emisor cuando el pasivo cumple con las condiciones del párrafo 11.9.

(b) De acuerdo con la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros* si el componente de pasivo cumple las condiciones del párrafo 11.9.

Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio

22.15A Una entidad puede renegociar las condiciones de un pasivo financiero con el resultado de que cancela el pasivo total o parcialmente mediante la emisión de instrumentos de patrimonio para el acreedor. La emisión de instrumentos de patrimonio constituye la contraprestación pagada de acuerdo con el párrafo 11.38. Una entidad medirá los instrumentos de patrimonio emitidos a su valor razonable. Sin embargo, si el valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos no puede medirse con fiabilidad sin esfuerzo o costo desproporcionado, los instrumentos de patrimonio deberán medirse, en su lugar, al valor razonable del pasivo financiero cancelado. Una entidad dará de baja en cuentas el pasivo financiero, o parte de este, de acuerdo con los párrafos 11.36 a 11.38.

22.15B Si parte de la contraprestación pagada está relacionada con una modificación de las condiciones de la parte del pasivo que permanece, la entidad distribuirá la contraprestación pagada entre la parte del pasivo cancelado y la parte del pasivo que permanece pendiente, sobre una base razonable. Si el pasivo que permanece ha sido sustancialmente modificado, la entidad contabilizará la modificación como la cancelación del pasivo original y el reconocimiento de un pasivo nuevo conforme requiere el párrafo 11.37.

22.15C Una entidad no aplicará los párrafos 22.15A y 22.15B a situaciones en las que:

(a) El acreedor sea también un accionista directo o indirecto y esté actuando en su condición directa o indirecta de tal.

(b) El acreedor y la entidad están controlados por la misma parte o partes antes y después de la transacción y la esencia de la transacción incluye una distribución de patrimonio por parte de la entidad, o una contribución de patrimonio a esta.

(c) La cancelación del pasivo financiero mediante la emisión de participaciones en el patrimonio es acorde con las condiciones iniciales del pasivo financiero (véanse los párrafos 22.13 a 22.15).

…

Distribuciones a los propietarios

22.17 Una entidad reducirá del patrimonio el importe de las distribuciones a los propietarios (tenedores de sus instrumentos de patrimonio)~~, neto de cualquier beneficio fiscal relacionado. El párrafo 29.26 proporciona una guía sobre la contabilización de las retenciones fiscales sobre dividendos.~~ El impuesto a las ganancias relacionado con la distribución a los propietarios se contabilizará de acuerdo con la Sección 29.

22.18 En ocasiones, una entidad distribuye activos distintos al efectivo ~~como dividendos~~ a los propietarios ("dividendos distintos al efectivo"). Cuando una entidad declare este tipo de distribución y tenga obligación de distribuir activos distintos al efectivo a los propietarios, reconocerá un pasivo. El pasivo se medirá al valor razonable de los activos a distribuir. Al final de cada **periodo sobre el que se informa**, así como en la fecha de liquidación, la entidad revisará y ajustará el importe en libros del dividendo por pagar para reflejar los cambios en el valor razonable de los activos a distribuir, reconociendo cualquier variación en el patrimonio como ajustes al importe de la distribución. Cuando una entidad liquide el dividendo por pagar, reconocerá en el resultado del periodo la diferencia, si la hubiera, entre el importe en libros de los activos distribuidos y el importe en libros del dividendo por pagar.

22.18A El párrafo 22.18 no será de aplicación a las distribuciones de activos distintos al efectivo que estén controlados finalmente por la misma parte o partes antes y después de la distribución. Esta exclusión se aplicará a los estados financieros separados, individuales y consolidados de la entidad que realice la distribución.

 © IFRS Foundation

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 26 *Pagos basados en Acciones*

Se modifican los párrafos 26.1, 26.9, 26.12, 26.16 y 26.17. Se añaden los párrafos 26.1A y 26.1B. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de esta sección

26.1 Esta sección especifica la contabilidad de todas las **transacciones con pagos basados en acciones**, incluyendo las que se liquidan con instrumentos de patrimonio o en efectivo o aquellas en que los términos del acuerdo permiten a la entidad la opción de liquidar la transacción en efectivo (u otros activos) o por la emisión de instrumentos de patrimonio.÷

(~~a~~) ~~**transacciones con pagos basados en acciones**, en las que la entidad adquiere bienes o servicios en contraprestación de instrumentos de **patrimonio** de la misma (incluyendo acciones u opciones sobre acciones),~~

(~~b~~) ~~**transacciones con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo**, en las que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de dichos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma; y~~

(~~c~~) ~~transacciones en las que la entidad reciba o adquiera bienes o servicios, y los términos del acuerdo proporcionen a la entidad o al proveedor de dichos bienes o servicios, la opción de liquidar la transacción en efectivo (o con otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.~~

26.1A Una transacción con pagos basados en acciones puede liquidarse por otra entidad del grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) en nombre de la entidad que recibe o adquiere los bienes o servicios. El párrafo 26.1 también se aplicará a una entidad que:

(a) reciba bienes o servicios cuando otra entidad en el mismo grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) tenga la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones; o

(b) tenga la obligación de liquidar una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad en el mismo grupo reciba los bienes o servicios

a menos que la transacción sea, claramente, para un propósito distinto del pago por 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 se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso se aplicará esta sección (véase el párrafo 26.17).

…

Principio de medición

…

26.9 Una concesión de instrumentos de patrimonio podría estar condicionada al cumplimiento por parte de los empleados de determinadas **condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión** relacionadas con el servicio o el rendimiento. ~~Por ejemplo,~~ Un ejemplo de condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionada con servicios se da cuando la concesión de acciones o de opciones sobre acciones a un empleado ~~habitualmente~~ está condicionada a que el empleado siga prestando sus servicios, en la entidad, a lo largo de un determinado periodo de tiempo. ~~También podrían existir condiciones de~~ Ejemplos de condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionadas con el rendimiento ~~que deben satisfacerse, tales como~~ son cuando una concesión de acciones u opciones sobre acciones se condiciona a que la entidad alcance un crecimiento específico en sus beneficios (una condición para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión no referida al mercado) o un

determinado incremento en el preciode las acciones de la entidad (**una condición para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión referida al mercado**). Las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión se contabilizarán de la forma siguiente:

(a) Al estimar el número de instrumentos de patrimonio que se espera que sean irrevocables, se tendrán en cuenta todas las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión, relacionadas ~~exclusivamente~~ con el servicio de empleados o con una condición de rendimiento no referida al mercado. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación, ~~si fuera necesario,~~ si las informaciones nuevas indicasen que el número de instrumentos de patrimonio que se espera que sean irrevocables, difiera de las estimaciones previas. En la fecha de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión, la entidad revisará la estimación para que sea igual al número de instrumentos de patrimonio que finalmente queden irrevocables (consolidados). Las condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionada con el servicio de los empleados o con una condición de rendimiento que no es de 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 la medición.

(b) Todas las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión y todas las condiciones distintas a las de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión referidas al mercado se tendrán en cuenta, al estimar el valor razonable de las acciones, ~~o~~ de las opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de medición, sin ningún ajuste posterior al valor razonable estimado no importa cual sea el resultado de las condiciones distintas a las de la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión o a las de mercado siempre que se satisfagan el resto de condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión.

…

Modificaciones en los plazos y condiciones con que se concedieron los instrumentos de patrimonio

26.12 ~~Si u~~ Una entidad puede modificar las condiciones y términos en los que se conceden los instrumentos de patrimonio ~~para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión~~ de una forma que resulta beneficiosa para el empleado, por ejemplo, con una reducción del precio de ejercicio de una opción o una reducción del periodo para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión, o una ~~modificación o,~~ eliminación de una condición de rendimiento. De forma alternativa una entidad puede modificar las condiciones y términos de forma que no beneficie a los empleados, por ejemplo, incrementando el periodo para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión o añadiendo una condición de rendimiento. La entidad tendrá en cuenta las condiciones modificadas para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión en la contabilidad de la transacción con pagos basados en acciones, tal y como se describe a continuación:

(a) …

(b) Si la modificación reduce el valor razonable total del **acuerdo con pagos basados en acciones**, o no es aparentemente beneficiosa de otra forma para el empleado, la entidad continuará, no obstante, contabilizando los servicios recibidos como contraprestación de los instrumentos de patrimonio concedidos, como si esa modificación no hubiera ocurrido.

Los requerimientos de este párrafo se expresan en el contexto de transacciones con pagos basados en acciones con los empleados. No obstante, esos requerimientos serán también de aplicación a transacciones con pagos basados en acciones con personas distintas de los empleados, que se midan por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos.

…

Planes del grupo

26.16 Si una entidad concede un incentivo con pagos basados en acciones a los empleados de una o más entidades del grupo y el grupo presenta estados financieros consolidados utilizando la *NIIF para las PYMES* o las **NIIF completas**, se permite a las entidades del grupo como una alternativa al tratamiento establecido en los párrafos 26.3 a 26.15 medir el gasto por pagos basados en acciones sobre la base de una distribución razonable del gasto entre el grupo. ~~una controladora concede incentivos con pagos basados en acciones a los empleados de una o más subsidiarias del grupo, y la controladora presenta los estados financieros consolidados según la NIIF para las PYMES o las NIIF completas, se permite reconocer a estas subsidiarias~~

 © IFRS Foundation

~~y medir el gasto de pagos basados en acciones (y la aportación de capital relacionada por la controladora) sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido del grupo.~~

Bienes o servicios no identificables~~Planes establecidos por el gobierno~~

26.17 Si la contrapartida identificable recibida parece ser menor que el valor razonable del instrumento de patrimonio concedido o el pasivo incurrido, habitualmente, esta circunstancia indica que han sido (o serán) recibidas otras contraprestaciones (por ejemplo bienes o servicios no identificables). Por ejemplo, ~~A~~ algunas jurisdicciones tienen programas ~~establecidos por ley~~ que permiten a los propietarios ~~a los inversores en patrimonio~~ (tales como los empleados) adquirir instrumentos de patrimonio sin proporcionar bienes o servicios que se puedan identificar de forma específica (o suministrando bienes o servicios con un valor claramente inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos). Esto indica que se ha recibido o se recibirá otra contraprestación (tal como servicios pasados o futuros del empleado). ~~Estas son transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio dentro del alcance de esta sección.~~ La entidad medirá los bienes o servicios recibidos (o por recibir) no identificables como la diferencia entre el valor razonable del pago basado en acciones y el valor razonable de los bienes o servicios identificables recibidos (o por recibir) medido en la fecha de la concesión. Para las transacciones liquidadas en efectivo, el pasivo se medirá nuevamente al final de cada periodo sobre el que se informa, hasta que sea cancelado de acuerdo con el párrafo 26.14.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 27 *Deterioro del valor de los Activos*

Se modifica el párrafo 27.1. El nuevo texto está subrayado.

Objetivo y alcance

27.1 Una **pérdida por deterioro de valor** tiene lugar cuando el **importe en libros** de un activo supera su **importe recuperable**. Esta sección se aplicará a la contabilización de los deterioros de valor de todos los activos distintos de los siguientes, para los que establecen requerimientos de deterioro de valor otras secciones de esta NIIF:

(a) …

(f) activos que surgen de contratos de construcción (véase la Sección 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias*).

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 28 *Beneficios a los Empleados*

Se modifican los párrafos 28.30 y 28.43 El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Otros beneficios a largo plazo a favor de los empleados

…

28.30 Una entidad reconocerá un pasivo por otros beneficios a largo plazo a los empleados y los medirá por el total neto de los siguientes importes:

(a) el valor presente de las obligaciones por beneficios definidos en la fecha de presentación, menos

(b) el valor razonable, en la fecha de presentación de los activos del plan (si los hubiere) que se emplearán para la cancelación directa de las obligaciones.

Una entidad deberá reconocer el cambio neto en el pasivo ~~de acuerdo con el párrafo 28.23~~ durante el periodo, distinto de un cambio atribuible a beneficios pagados a empleados durante el periodo o a aportaciones del empleador, como el costo de sus otros beneficios a los empleados a largo plazo durante el periodo. Ese costo se reconocerá en su totalidad en el resultado como un gasto, a menos que otra sección de

esta NIIF requiera que se reconozcan como parte del costo de un activo, tales como inventarios o propiedades, planta y equipo.

…

Informaciones a revelar sobre los beneficios por terminación

28.43 Para cada categoría de beneficios por terminación que una entidad proporciona a sus empleados, la entidad deberá revelar la naturaleza de los beneficios, ~~su política contable,~~ el importe de su obligación y la situación del financiamiento en la fecha de presentación.

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*

[Véase en el apéndice una versión "limpia" de esta sección, es decir, una versión que tiene las modificaciones propuestas ya incorporadas.]

Se modifica el párrafo 29.3 y se elimina un encabezamiento. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de esta sección

…

~~Fases en la contabilización del impuesto a las ganancias~~

29.3 Esta sección no trata sobre los métodos de contabilización de las **subvenciones del gobierno** (véase la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*). Sin embargo, esta sección se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones. ~~Una entidad contabilizará el impuesto a las ganancias, siguiendo los pasos (a) a (i) siguientes:~~

(~~a~~) ~~reconocerá el impuesto corriente, medido a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de lasautoridades fiscales (párrafos 29.4 a 29.8).~~

(~~b~~) ~~identificará qué activos y pasivos se esperaría que afectaran a las ganancias tributables si se recuperasen o liquidasen por su importe en libros presente (párrafos 29.9 y 29.10);~~

(~~c~~) ~~determinará la base fiscal, al final del **periodo sobre el que se informa**, de lo siguiente:~~

(~~i~~) ~~los activos y pasivos del apartado (b). La base fiscal de los activos y pasivos se determinará en función de las consecuencias de la venta de los activos o la liquidación de los pasivos por su importe en libros presente (párrafos 29.11 y 29.12).~~

(~~ii~~) ~~Otras partidas que tengan una base fiscal, aunque no estén reconocidas como activos o pasivos; como por ejemplo, partidas reconocidas como ingreso o gasto que pasarán a ser imponibles o deducibles fiscalmente en periodos fututos (párrafo 29.13).~~

(~~d~~) ~~Calculará cualquier **diferencia temporaria,** pérdida fiscal no utilizada y crédito fiscal no utilizado (párrafo 29.14).~~

(~~e~~) ~~Reconocerá los **activos por impuestos diferidos** y los **pasivos por impuestos diferidos**, que surjan de diferencias temporarias, pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados (párrafos 29.15 a 29.17).~~

(~~f~~) ~~Medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos a un importe que incluya el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, usando las tasas impositivas, que se hayan aprobado, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, al final del periodo sobre el que se informa, que se espera que sean aplicables cuando se realice el~~

 © IFRS Foundation

~~activo por impuestos diferidos o se liquide el pasivo por impuestos diferidos (párrafos 29.18 a 29.25).~~

~~Reconocerá una corrección valorativa para los activos por impuestosdiferidos, de modo que el importe neto iguale al importe máximo que esprobable que se realice sobre la base de las ganancias fiscales actuales ofuturas (párrafos 29.21 y 29.22).~~

(~~h~~) ~~Distribuirá los impuestos corriente y diferido entre los componentesrelacionados de **resultados**, **otro resultado integral** y **patrimonio** (párrafo 29.27).~~

(~~i~~) ~~Presentará y revelará la información requerida (párrafos 29.28 a 29.32).~~

Se modifica el párrafo 29.6 y se eliminan los párrafos 29.7 a 29.8. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Medición y reconocimiento de la pérdida por deterioro de valor

…

29.6 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos corrientes a los importes que se esperen pagar (o recuperar) usando las tasas impositivas y la legislación que haya sido aprobada, o cuyo **proceso de aprobación esté prácticamente terminado**, en la **fecha sobre la que se informa**. ~~Una entidad considerará las tasas impositivas cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los sucesos futuros requeridos por el proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan.~~ Los párrafos 29.23 a 29.25 proporcionan una guía adicional de medición.

29.7 [Eliminado] ~~Una entidad reconocerá los cambios en un pasivo o activo por impuestos corrientes como **gasto por el impuesto** en resultados, excepto que el cambio atribuible a una partida de **ingresos** o **gastos** reconocida conforme a esta NIIF como otro resultado integral, también deba reconocerse en otro resultado integral.~~

29.8 [Eliminado] ~~Una entidad incluirá en los importes reconocidos de acuerdo con los párrafos 29.4 y 29.5, el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales, medido de acuerdo con el párrafo 29.24.~~

Se añade el párrafo 29.8A, se modifica el párrafo 29.9 y se eliminan un encabezamiento y el párrafo 29.10. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Principio de reconocimiento general

29.8A Es inherente al reconocimiento de un activo o un pasivo que la entidad que informa espere recuperar o cancelar el importe en libros de ese activo o pasivo respectivamente. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de ese importe en libros vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, esta sección exige que la entidad reconozca un **pasivo (activo) por el impuesto diferido**, con algunas excepciones muy limitadas. Si la entidad espera recuperar el importe en libros de un activo, o liquidar el importe en libros de un pasivo, sin afectar a las ganancias imponibles, no surgirá ningún impuesto diferido con respecto al activo o pasivo.

29.9 Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de ~~reconocidos por~~ los activos y pasivos de la entidad en el estado de situación financiera y el importe atribuido a ~~reconocimiento de~~ los mismos por parte de las autoridades fiscales (estas diferencias se denominan "**diferencias temporarias**"), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.

~~Activos y pasivos cuya recuperación o liquidación no afectará a las ganancias imponibles~~

29.10 [Eliminado] ~~Si la entidad espera recuperar el importe en libros de un activo, o liquidar el importe en libros de un pasivo, sin afectar a las ganancias imponibles, no surgirá ningún impuesto diferido con respecto al activo o pasivo. Por ello, los párrafos 29.11 a 29.17 se aplican solo a los activos y pasivos para los que la entidad espere recuperar o liquidar el importe en libros que afecten a las ganancias fiscales y a otras partidas que tienen una base fiscal.~~

Se modifican los párrafos 29.11 a 29.17 y sus correspondientes encabezamientos y se añaden los párrafos 29.17A a 29.17K. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Bases fiscales y diferencias temporarias ~~Base fiscal~~

29.11 La **base fiscal** de un activo es el importe que será deducible a efectos fiscales de los beneficios económicos imponibles que, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no fueran imponibles, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros. ~~Una entidad determinará la base fiscal de un activo, pasivo u otra partida de acuerdo con la legislación que se haya aprobado o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado. Si la entidad presenta una declaración fiscal consolidada, la base fiscal se determinará en función de la legislación fiscal que regule dicha declaración. Si la entidad presenta declaraciones fiscales por separado para las distintas operaciones, la base fiscal se determinará según las legislaciones fiscales que regulen cada declaración fiscal.~~

29.12 La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en periodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros. ~~La base fiscal determina los importes que se incluirán en ganancias imponibles en la recuperación o liquidación del importe en libros de un activo o pasivo. Específicamente:~~

(~~a~~) ~~La base fiscal de un activo iguala al importe que habría sido deducible al calcular la ganancia imponible si el importe en libros del activo hubiera sido recuperado mediante su venta al final del periodo sobre el que se informa. Si la recuperación del activo mediante la venta no incrementa la ganancia imponible, la base fiscal se considerará igual al importe en libros.~~

(~~b~~) ~~La base fiscal de un pasivo iguala su importe en libros, menos los importes deducibles para la determinación de la ganancia imponible (o más cualesquiera importes incluidos en la ganancia imponible) que habrían surgido si el pasivo hubiera sido liquidado por su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa. En el caso de los ingresos de actividades ordinarias diferidos, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros.~~

29.13 Algunas partidas tienen base fiscal pero no se reconocen como activos ni 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 periodo en que se incurren, pero su deducción no se permite para la determinación de la ganancia (pérdida) fiscal hasta un periodo posterior. La diferencia entre la base fiscal de los costos de investigación y desarrollo, esto es el importe que la autoridad fiscal permitirá deducir en periodos futuros, y el importe en libros de cero es una **diferencia temporaria deducible** que produce un activo por impuestos diferidos. ~~Algunas partidas tienen base fiscal, pero no se reconocen como activos o pasivos. Por ejemplo, los costos de investigación se reconocen como un gasto cuando se incurre en ellos, pero puede no permitirse su deducción al determinar la ganancia imponible hasta un periodo futuro. Por tanto, el importe en libros de los costos de investigación es nulo y la base fiscal es el importe que se deducirá en periodos futuros. Un instrumento de patrimonio emitido por la entidad también puede dar lugar a deducciones en un periodo futuro. No existe ningún activo ni pasivo en el estado de situación financiera, pero la base fiscal es el importe de las deducciones futuras.~~

~~Diferencias temporarias~~

29.14 En los estados financieros consolidados, las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos incluidos en ellos con la base fiscal que resulte apropiada para los mismos.

 © IFRS Foundation

La base fiscal se calculará tomando como referencia la declaración fiscal consolidada en aquellas jurisdicciones en las que esta declaración se presenta. En otras jurisdicciones, la base fiscal se determinará tomando como referencia las declaraciones fiscales de cada entidad del grupo en particular. ~~Las diferencias temporarias surgen:~~

(~~a~~) ~~cuando existe una diferencia entre los importes en libros y las bases fiscales en el reconocimiento inicial de los activos y pasivos, o en el momento en que se crea una base fiscal para esas partidas que tienen una base fiscal pero que no se reconocen como activos y pasivos;~~

(~~b~~) ~~cuando surge una diferencia entre el importe en libros y la base fiscal tras el reconocimiento inicial porque el ingreso o gasto se reconoce en el resultado o en el patrimonio de un periodo sobre el que se informa, pero se reconoce en ganancias imponibles en un periodo diferente;~~

(~~c~~) ~~cuando la base fiscal de un activo o pasivo cambia y el cambio no se reconocerá en el importe en libros del activo o pasivo de ningún periodo.~~

~~Pasivos y activos por impuestos diferidos~~

29.15 Ejemplos de situaciones en las que surgen diferencias temporarias:

(a) Los activos identificables adquiridos y 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 un ajuste equivalente a efectos fiscales (por ejemplo, la base fiscal de un activo puede mantenerse al costo del propietario anterior). El activo o pasivo por impuestos diferidos resultante afecta al importe de la plusvalía que reconoce la entidad.

(b) Los activos medidos nuevamente, por ejemplo, las propiedades de inversión se miden al valor razonable en cada fecha de presentación de acuerdo con la Sección 16 *Propiedades de Inversión*, y no se realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales.

(c) La plusvalía surge en una combinación de negocios, por ejemplo, la base fiscal de la plusvalía será cero si las autoridades fiscales no permiten la amortización o los deterioros de valor de la plusvalía como un gasto deducible cuando se determina la ganancia fiscal y no permite que se trate el costo de la plusvalía como un gasto deducible en el momento de la disposición de la subsidiaria.

(d) La base fiscal de un activo o un pasivo difiere, en el momento de su reconocimiento inicial, de su importe en libros inicial.

(e) El importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o el de la participación en negocios conjuntos, difiere de la base fiscal de la inversión o participación.

Ninguna de las diferencias temporarias anteriores dará lugar a activos y pasivos por impuestos diferidos (véanse los párrafos 29.16 y 29.17A).

~~Excepto por lo requerido en el párrafo 29.16, una entidad reconocerá:~~

(~~a~~) ~~un pasivo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia imponible en el futuro;~~

(~~b~~) ~~un activo por impuestos diferidos para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia imponible en el futuro;~~

(~~c~~) ~~un activo por impuestos diferidos para el traslado al futuro de pérdidas fiscales no utilizadas y créditos fiscales no utilizados.~~

Diferencias temporarias imponibles

29.16 Se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos por toda **diferencia temporaria imponible**, a menos que el pasivo por impuestos diferidos haya surgido por:

(a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o

(b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(i) no sea una combinación de negocios; y

(ii) que en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos, de acuerdo con el párrafo 29.17J.

~~A los requerimientos del párrafo 29.15 se aplican las siguientes excepciones:~~

(~~a~~) ~~Una entidad no reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos para las diferencias temporarias asociadas a ganancias no remitidas por subsidiarias extranjeras, sucursales, asociadas y negocios conjuntos, en la medida en que la inversión sea de duración básicamente permanente, a menos que sea evidente que las diferencias temporarias se vayan a revertir en un futuro previsible.~~

(~~b~~) ~~Una entidad no deberá reconocer un pasivo por impuestos diferidos por diferencias temporarias asociadas con el reconocimiento inicial de la plusvalía.~~

29.17 Ciertas diferencias temporarias surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un periodo, mientras que se computan fiscalmente en otro. Tales diferencias temporarias son conocidas también con el nombre de diferencias temporales. Los que siguen son ejemplos de diferencias temporarias de esta naturaleza, que constituyen diferencias temporarias imponibles y que por tanto dan lugar a pasivos por impuestos diferidos:

(a) ingresos por intereses, que se incluyen en la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, pero pueden, en algunas jurisdicciones, incluirse en la ganancia fiscal en el momento en que se cobran. La base fiscal de cualquier cuenta por cobrar con respecto a este ingreso es cero porque dicho ingreso no afectará a la ganancia fiscal hasta que sea cobrados; y

(b) la depreciación utilizada para determinar la ganancia (pérdida) fiscal, puede ser diferente de la utilizada para determinar la ganancia contable. La diferencia temporaria es la diferencia entre el importe en libros del activo y su base fiscal, que será igual al costo original menos todas las deducciones respecto del citado activo que hayan sido permitidas por las autoridades fiscales, para determinar la ganancia fiscal del periodo actual y de los anteriores. Una diferencia temporaria imponible surge, y da lugar a un pasivo por impuestos diferidos cuando la depreciación fiscal es acelerada. Si la depreciación fiscal es más lenta que la depreciación contable, surge una diferencia temporaria deducible dando lugar a un activo por impuestos diferidos (véase el párrafo 29.17A).

~~Una entidad reconocerá los cambios en un pasivo o activo por impuestos corrientes como gasto por el impuesto en resultados, excepto que el cambio atribuible a una partida de ingresos o gastos reconocida conforme a esta NIIF como otro resultado integral, también deba reconocerse en otro resultado integral.~~

Diferencias temporarias deducibles

29.17A Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que utilizar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(a) no sea una combinación de negocios; y

(b) que en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y por participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un activo por impuestos diferidos, de acuerdo con el párrafo 29.17K.

29.17B Los siguientes son ejemplos de diferencias temporarias deducibles que dan lugar a activos por impuestos diferidos:

(a) los costos por beneficios por retiro, que pueden deducirse para determinar la ganancia contable, a medida que se reciben los servicios de los empleados, pero que se deducen al determinar la ganancia fiscal cuando la entidad paga las aportaciones a un fondo, o cuando paga los beneficios por retiro. En este caso existirá una diferencia temporaria entre el importe en libros del pasivo y su base fiscal; la base fiscal del pasivo habitualmente será cero. Esta diferencia temporaria deducible hará surgir el activo por impuestos diferidos a medida que los beneficios económicos fluyan a la entidad, en la forma de una deducción del beneficio fiscal cuando se paguen los beneficios por retiro o se realicen las aportaciones; y

 © IFRS Foundation

(b) ciertos activos pueden ser contabilizados por su valor razonable, sin que se haga un ajuste similar para fines fiscales. En tal caso, aparecerá una diferencia temporaria deducible, siempre que la base fiscal del activo exceda a su importe en libros.

29.17C La reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar a deducciones en la determinación de las ganancias fiscales de periodos futuros. Será probable que se disponga de ganancias fiscales, contra las que utilizar las deducciones por diferencias temporarias, siempre que existan diferencias temporarias imponibles en cuantía suficiente, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal, cuya reversión se espere:

(a) en el mismo periodo en el que se prevea que reviertan las diferencias temporarias deducibles; o

(b) en periodos en los que una pérdida fiscal, surgida por un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores.

En tales circunstancias, se reconocerá un activo por impuestos diferidos en el periodo en que aparezcan las diferencias temporarias deducibles.

29.17D Cuando la cuantía de las diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, sea insuficiente, solo se reconocerán activos por impuestos diferidos en la medida que se den cualquiera de estos supuestos:

(a) cuando sea probable que la entidad vaya a tener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo periodo en el que reviertan las diferencias temporarias deducibles (o en los periodos en los que la pérdida fiscal, procedente de un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores). Al evaluar si la entidad tendrá suficientes ganancias fiscales en periodos futuros, se han de ignorar las partidas imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se esperen en periodos futuros, puesto que los activos por impuestos diferidos, que surjan por causa de esas diferencias temporarias deducibles, requerirán ellos mismos ganancias futuras para poder ser utilizados; o

(b) cuando la entidad tenga la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos.

29.17E Cuando la entidad tiene un historial de pérdidas recientes, habrá de considerar las guías que se ofrecen en los párrafos 29.17F y 29.17G.

Pérdidas y créditos fiscales no utilizados

29.17F Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados, pero solo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales utilizar esas pérdidas o créditos fiscales no usados. Al evaluar la probabilidad de que la ganancia fiscal esté disponible, una entidad considerará los criterios siguientes:

(a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal, y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad suficiente como para cargar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire;

(b) si es probable que la entidad tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados; y

(c) si la entidad dispone de oportunidades de planificación fiscal que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados.

En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las que resulte factible las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos.

29.17G La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia importante de que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, solo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que utilizar dichas pérdidas o créditos.

Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos

29.17H Al final del periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará nuevamente los activos por impuestos diferidos no reconocidos. En ese momento la entidad procederá a registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos.

Inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos

29.17I Aparecen diferencias temporarias cuando el importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y de las participaciones en negocios conjuntos (por ejemplo, para una subsidiaria este es el caso de la participación de la controladora en los activos netos de dicha subsidiaria, incluyendo el importe en libros de la plusvalía) pase a ser diferente de su base fiscal (que a menudo coincide con el costo) de la inversión o participación. Estas diferencias pueden surgir en las más variadas circunstancias, como por ejemplo:

(a) por la existencia de ganancias no distribuidas en las subsidiarias, sucursales, asociadas o negocios conjuntos;

(b) por las diferencias de cambio, cuando la controladora y su subsidiaria estén situadas en diferentes países; y

(c) por una reducción en el importe en libros de las inversiones en una asociada, su importe recuperable.

Las inversiones pueden contabilizarse de forma diferente en los estados financieros separados de la controladora comparados con los estados financieros consolidados, en cuyo caso la diferencia temporaria asociada con esa inversión también puede diferir.

29.17J Una entidad debe reconocer un pasivo por impuestos diferidos en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y con participaciones en negocios conjuntos, excepto que se den conjuntamente las dos condiciones siguientes:

(a) la controladora, inversor o participante en un negocio conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y

(b) es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible.

29.17K Una entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en negocios conjuntos, solo en la medida que sea probable que:

(a) las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y

(b) se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias.

Se modifican los párrafos 29.18 y 29.20 a 29.22 Se eliminan dos de los encabezamientos El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Medición de impuestos diferidos

~~Tasas impositivas~~

29.18 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación. ~~Una entidad considerará las tasas impositivas cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado cuando los sucesos futuros requeridos por el proceso de aprobación no hayan afectado históricamente al resultado ni sea probable que lo hagan.~~

 © IFRS Foundation

…

29.20 La medición de los pasivos por impuestos diferidos y de los activos por impuestos diferidos reflejará 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 medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean congruentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente. Por ejemplo, si la diferencia temporaria surge de una partida de ingreso que se espera sea gravable como una ganancia de capital en un periodo futuro, el gasto por impuesto diferido se mide utilizando la tasa impositiva de ganancias de capital y la base fiscal que es congruente con la recuperación del importe en libros mediante la venta.

~~Corrección valorativa~~

29.21 Si un activo o pasivo por impuestos diferidos surge de propiedades de inversión que se miden a valor razonable existe una presunción refutable de que el importe en libros de la propiedad de inversión se recuperará mediante la venta. Por consiguiente, a menos de que la presunción sea refutada, la medición del pasivo por impuestos diferidos o activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de la recuperación del importe en libros de la propiedad de inversión en su totalidad mediante la venta. Si la presunción es refutada, se observarán los requerimientos del párrafo 29.20. ~~Una entidad reconocerá una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, de modo que el importe en libros neto iguale al importe máximo que es probable que se recupere sobre la base de las ganancias fiscales actuales o futuras.~~

29.22 El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión al final de cada periodo sobre el que se informe. Una entidad reducirá el importe en libros de un activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal como para permitir que se utilice la totalidad o una parte del activo por impuestos diferidos reconocido. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, en la medida en que pase a ser probable que haya disponible suficiente ganancia fiscal. ~~Una entidad revisará el importe en libros neto de un activo por impuestos diferidos en cada fecha de presentación, y ajustará la corrección valorativa para reflejar la evaluación actual de las ganancias imponibles futuras. Este ajuste se reconocerá en resultados, excepto que un ajuste atribuible a una partida de ingresos o gastos reconocida conforme a esta NIIF como otro resultado integral, en cuyo caso se reconocerá también en otro resultado integral.~~

Se elimina el párrafo 29.24. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Medición de impuestos corrientes y diferidos

…

29.24 [Eliminado] ~~Las incertidumbres sobre si las autoridades fiscales correspondientes aceptarán los importes que la entidad les presenta afectarán al importe del impuesto corriente y del impuesto diferido. Una entidad medirá los activos y pasivos por impuestos corrientes y diferidos utilizando el importe medio ponderado por la probabilidad de todos los resultados posibles, suponiendo que las autoridades fiscales revisarán los importes presentados y tendrán pleno conocimiento de toda la información relevante. Los cambios en el importe medio, ponderado por la probabilidad de todos los posibles resultados se basarán en información nueva, no en una nueva interpretación, por parte de la entidad, de información que estuviese anteriormente disponible.~~

Se modifica el párrafo 29.29. El nuevo texto está subrayado.

Compensación

29.29 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos solo cuando tenga el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y sea evidente sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga intención de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

Se modifican los párrafos 29.31 y 29.32. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. Se ha incluido el párrafo 29.30 para facilitar la referencia pero no se propone su modificación

Información a revelar

29.30 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos de transacciones y otros eventos reconocidos.

29.31 Una entidad deberá revelar separadamente los principales componentes del gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias. Estos componentes del gasto (ingreso) por impuestos pueden incluir:

(a) El gasto (ingreso) por el impuesto corriente.

(b) Cualesquiera ajustes reconocidos en el periodo o periodos anteriores por impuestos corrientes.

(c) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y la reversión de diferencias temporarias.

(d) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en las tasas fiscales o con la exigencia de nuevos impuestos.

(e) ~~El efecto sobre el gasto por impuestos diferidos que surja de un cambio en el efecto de los posibles resultados de una revisión por parte de las autoridades fiscales (véase el párrafo 29.24).~~ El importe de los beneficios que surjan de pérdidas, créditos fiscales o diferencias temporarias de un periodo anterior no reconocidas que se utilicen para reducir el gasto fiscal.

(f) Los ajustes al gasto (ingreso) por impuestos diferidos que surjan de un cambio en el estatus fiscal de la entidad o sus accionistas.

(g) ~~Cualquier cambio en la corrección valorativa (véanse los párrafos 29.21 y 29.22).~~ El gasto (ingreso) por impuestos diferidos que surja de la reducción o reversión de una reducción previa, de un activo por impuestos diferidos de acuerdo con el párrafo 29.22.

(h) El importe del gasto (ingreso) por impuestos relacionado con cambios en las políticas contables y errores (véase la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*).

29.32 Una entidad revelará la siguiente información de forma separada:

(a) El total de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con elementos que se reconocen como partidas en otro resultado integral.

(aa) El importe total de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con las partidas cargadas o acreditadas directamente a patrimonio.

(b) Una explicación de las diferencias significativas en los importes presentados en el estado del resultado integral y los importes presentados a las autoridades fiscales.

(c) Una explicación de los cambios en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo sobre el que se informa anterior.

(d) Para cada tipo de diferencia temporaria y para cada tipo de pérdidas y créditos fiscales no utilizados:

(i) el importe de los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos ~~y las correcciones valorativas~~ al final del periodo sobre el que se informa, y

(ii) un análisis de los cambios en los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos ~~y en las correcciones valorativas~~ durante el periodo.

(e) La fecha de vencimiento (si la hubiera), de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales no utilizados para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el estado de situación financiera.

(f) En las circunstancias descritas en el párrafo 29.25, una explicación de la naturaleza de las consecuencias potenciales que podrían producirse en el impuesto a las ganancias del pago de dividendos a sus accionistas.

 © IFRS Foundation

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 30 *Conversión de moneda extranjera*

Se modifica el párrafo 30.1. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Alcance de esta sección

30.1 Una entidad puede llevar a cabo actividades en el extranjero de dos formas diferentes. Puede tener transacciones en moneda extranjera o puede tener **negocios en el extranjero**. Además, una entidad puede presentar sus estados financieros en una moneda extranjera. Esta sección prescribe cómo incluir las transacciones en moneda extranjera y los negocios en el extranjero, en los estados financieros de una entidad, y cómo convertir los estados financieros a la **moneda de presentación**. La contabilización de **instrumentos financieros** que deriven su valor razonable del cambio en la tasa de cambio de una moneda extranjera especificada (por ejemplo, un contrato de intercambio a término en moneda extranjera) ~~denominados en una moneda extranjera~~ y la contabilidad de coberturas departidas en moneda extranjera se tratan en ~~*la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos y en*~~ la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros*.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 33 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*

Se modifica el párrafo 33.2. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Definición de parte relacionada

33.2 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 **familiar cercano a esa persona**, está relacionada con una entidad que informa si esa persona:

(i) es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa;

(ii) ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa; o

(iii) ejerce ~~control conjunto o~~ influencia significativa sobre la entidad que informa~~, o tiene poder de voto significativo en ella~~.

(b) Una entidad está relacionada con una entidad que informa si le son aplicables cualquiera de las condiciones siguientes:

(i) La entidad y la entidad que informa son miembros del mismo **grupo** (lo cual significa que cada controladora, subsidiaria u otra subsidiaria de la misma controladora, son partes relacionadas entre sí).

(ii) Una entidad es una asociada o un negocio conjunto de la otra entidad (o una asociada o negocio conjunto de un miembro de un grupo del que la otra entidad es miembro).

(iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de la misma tercera parte.

(iv) Una entidad es un 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 los trabajadores de la entidad que informa o de una entidad que sea parte relacionada de esta. Si la propia entidad que informa es un plan, los empleadores patrocinadores también son parte relacionada de la entidad que informa ~~plan~~.

(vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).

(vii) [eliminado] ~~una persona identificada en (a)(i) tiene poder de voto significativo en la entidad.~~

(viii) Una persona identificada en (a)(ii) tiene influencia significativa sobre la entidad o es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad). ~~tiene poder de voto significativo en ella.~~

(ix) [eliminado] ~~una persona, o un familiar cercano a esa persona, tiene influencia significativa sobre la entidad o poder de voto significativo en ella, y control conjunto sobre la entidad que informa.~~

(x) [eliminado] ~~un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad o de una controladora de la entidad, o un familiar cercano a ese miembro, ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa o tiene poder de voto significativo en ella.~~

[Proyecto de Norma] Modificación a la Sección 34 *Actividades Especializadas*

Se modifican los párrafos 34.7, 34.11 y un encabezamiento y se añade el párrafo 34.11A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

Información a revelar – modelo del valor razonable

34.7 Una entidad revelará lo siguiente con respecto a sus activos biológicos medidos al valor razonable:

(a) …

(c) Una conciliación de los cambios en el importe en libros de los activos biológicos entre el comienzo y el final del periodo corriente. La conciliación incluirá:

(i) La ganancia o pérdida surgida de cambios en el valor razonable menos los costos de venta.

(ii) Los incrementos procedentes de compras.

(iii) Las disminuciones procedentes de la cosecha.

(iv) Los incrementos que procedan de combinaciones de negocios.

(v) Las diferencias netas de cambio derivadas de la conversión de los estados financieros a una moneda de presentación diferente, así como las que se derivan de la conversión de un **negocio en el extranjero** a la moneda de presentación de la entidad que informa.

(vi) Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

…

Exploración y evaluación de recursos minerales ~~Actividades de extracción~~

34.11 Una entidad que utilice esta NIIF y se dedique a la exploración y evaluación de ~~o extracción de~~ recursos minerales ~~(actividades de extracción)~~ determinará una política contable que especifique qué desembolsos se reconocerán como activos de exploración y evaluación de acuerdo con los párrafos 10.4 a 10.6 de la

 © IFRS Foundation

Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores* y aplicará dicha política congruentemente. Los desembolsos relacionados con el desarrollo de los recursos minerales no se reconocerán como activos para exploración y evaluación. ~~contabilizará los desembolsos por la adquisición o el desarrollo de activos tangibles o intangiblespara su uso en actividades de extracción aplicando la Sección 17 *Propiedades,Planta y Equipo* y la Sección 18 *Activos Intangibles distintos a la Plusvalía*,respectivamente Cuando una entidad tenga una obligación de desmantelar o trasladar un elemento o restaurar un emplazamiento, estas obligaciones y costosse contabilizarán según la Sección 17 y la Sección 21 *Provisiones y Contingencias.*~~

34.11A Los activos para exploración y evaluación se medirán en su reconocimiento inicial por su costo. Después del reconocimiento, una entidad aplicará la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*, y la Sección 18 *Activos Intangibles* a los activos de exploración y evaluación de acuerdo con la naturaleza de los activos adquiridos. Cuando una entidad tenga una obligación de desmantelar o trasladar un elemento o restaurar un emplazamiento, estas obligaciones y costos se contabilizarán según la Sección 17 y la Sección 21 *Provisiones y Contingencias*.

[Proyecto de Norma] Modificaciones a la Sección 35 *Transición a la NIIF para las PYMES*

Se modifican los párrafos 35.2 y 35.9 a 35.11 y se añade el párrafo 35.12A. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. Se ha incluido el párrafo 35.12 para facilitar la referencia pero no se propone su modificación

Alcance de esta sección

…

35.2 Una entidad que haya aplicado la *NIIF para las PYMES* en un periodo sobre el que se informa anterior, pero cuyos estados financieros anuales anteriores más recientes no contenían una declaración explícita y sin reservas de cumplimento con la *NIIF para las PYMES*, deberá aplicar esta sección o la *NIIF para las PYMES* de forma retroactiva de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*, como si la entidad nunca hubiera dejado de aplicar la *NIIF para las PYMES*. Cuando esta entidad decide no aplicar esta sección, todavía se le requiere que aplique los requerimientos de información a revelar del párrafo 35.12A, además de los requerimientos de información a revelar de la Sección 10. ~~solo puede adoptar por primera vez la *NIIF para las PYMES* en una única ocasión. Si una entidad que utiliza la *NIIF para las PYMES* deja de usarla durante uno o más **periodos sobre los que se informa** y se le requiere o elige adoptarla nuevamente con posterioridad, las exenciones especiales, simplificaciones y otros requerimientos de esta sección no serán aplicables a la nueva adopción.~~

…

Procedimientos para preparar los estados financieros en la fecha de transición

…

35.9 En la adopción por primera vez de esta NIIF, una entidad no cambiará retroactivamente la contabilidad llevada a cabo según su marco de información financiera anterior para ninguna de las siguientes transacciones:

(a) …

(f) préstamos del gobierno. Una entidad que adopta por primera vez esta NIIF aplicará los requerimientos de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos*, Sección 12 y Sección 24 *Subvenciones del Gobierno* de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a esta NIIF. Por consiguiente, si una entidad que adopta por primera vez esta NIIF no reconoció y midió, según sus PCGA anteriores, un préstamo del gobierno sobre una base congruentes con esta NIIF, utilizará el importe en libros del préstamo de sus PCGA anteriores en la fecha de transición a esta NIIF como el importe en libros del préstamo en esa fecha y no

reconocerá el beneficio de cualquier préstamo del gobierno con una tasa de interés inferior a la de mercado como una subvención del gobierno.

35.10 Una entidad podrá utilizar una o más de las siguientes exenciones al preparar sus primeros estados financieros en conformidad con esta NIIF:

(a) …

(da) **Valor razonable derivado de algún suceso como costo atribuido**. Una entidad que adopta por primera vez esta NIIF puede haber establecido un costo atribuido, según PCGA anteriores, para algunos o para todos sus activos y pasivos, midiéndolos a su valor razonable a una fecha concreta, por causa de algún suceso, por ejemplo, una valoración de un negocio, o parte de un negocio, a efectos de una venta prevista. Si la fecha de medición:

(i) Es la fecha de transición a esta NIIF o una fecha *anterior* a esta, la entidad podrá usar tales mediciones del valor razonable derivadas de algún suceso, como el costo atribuido a la fecha de la medición.

(ii) Es *posterior a* la fecha de transición a esta NIIF, pero durante el periodo cubierto por los primeros estados financieros conforme a esta NIIF, las mediciones al valor razonable derivadas del suceso pueden utilizarse como costo atribuido cuando el suceso tenga lugar. Una entidad reconocerá los ajustes resultantes, directamente en las ganancias acumuladas (o, si fuera apropiado, en otra categoría del patrimonio) en la fecha de medición. En la fecha de transición a esta NIIF, la entidad establecerá el costo atribuido mediante la aplicación de los criterios de los párrafos 35.10(c) y (d) o medirá los activos y pasivos de acuerdo con los otros requerimientos de esta sección.

(e) …

(m) **Operaciones sujetas a regulación de tarifas.** Si una entidad que adopta por primera vez esta NIIF mantiene partidas de propiedades, planta y equipo o activos intangibles que se utilizan, o se utilizaban con anterioridad, en operaciones sujetas a regulación de tarifas (es decir proporcionar bienes o servicios a los clientes a precios/tarifas establecidas por un organismo autorizado) puede optar por utilizar el importe en libros de los PCGA anteriores de esas partidas en la fecha de transición a esta NIIF como su costo atribuido. Si una entidad aplica esta exención a una partida, no necesitará aplicarla a todas. La entidad comprobará el deterioro de valor de esos activos en la fecha de transición a esta NIIF de acuerdo con la Sección 27.

(n) **Hiperinflación grave.** Si una entidad que adopta por primera vez esta NIIF tiene una moneda funcional que está sujeta a hiperinflación grave:

(i) si su fecha de transición a esta NIIF es la **fecha de normalización de la moneda funcional,** o posterior, 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 NIIF y utilizar ese valor razonable como el costo atribuido de esos activos y pasivos en esa fecha; y

(ii) cuando la fecha de normalización de la moneda funcional quede dentro de los 12 meses de un periodo comparativo, una entidad puede utilizar un periodo comparativo menor que 12 meses, siempre que se proporcione un conjunto completo de estados financieros (tal como requiere el párrafo 3.17) para ese periodo más corto.

35.11 Cuando sea **impracticable** para una entidad la reexpresión del estado de situación financiera de apertura, en la fecha de transición, con relación a uno o varios de los ajustes requeridos por el párrafo 35.7, la entidad aplicará los párrafos 35.7 a 35.10 para dichos ajustes en el primer periodo para el que resulte practicable hacerlo, y revelará qué importes de los estados financieros no han sido reexpresados. ~~e identificará los datos presentados en periodos anteriores que no sean comparables con datos del periodo anterior en que prepara sus estados financieros conforme a esta NIIF.~~ Si es impracticable para una entidad proporcionar cualquier información a revelar requerida por esta NIIF, incluyendo la referida a los periodos comparativos ~~para cualquiera de los periodos anteriores al periodo en el que prepara sus primeros estados financieros conforme a esta NIIF,~~ revelará dicha omisión

 © IFRS Foundation

Información a revelar

Explicación de la transición a la *NIIF para las PYMES*

35.12 Una entidad explicará cómo ha afectado la transición desde el marco de información financiera anterior a esta NIIF a su **situación financiera**, al **rendimiento** financiero y a los **flujos de efectivo** presentados con anterioridad.

35.12A Una entidad que haya aplicado la *NIIF para las PYMES* en un periodo anterior, tal como se describe en el párrafo 35.2, revelará:

(a) la razón por la que dejó de aplicar la *NIIF para las PYMES*;

(b) la razón por la que reanuda la aplicación de la *NIIF para las PYMES*; y

(c) si ha aplicado esta sección o ha aplicado la *NIIF para las PYMES* retroactivamente de acuerdo con la Sección 10.

[Proyecto de Norma] Fecha de vigencia y transición

Se añade el párrafo A1 y un encabezamiento.

Fecha de vigencia y transición

A1 Las modificaciones a la *NIIF para las PYMES*, emitida el [fecha],0 modificó los párrafos 1.3, 2.47, 4.12, 5.5, 6.2, 6.3, 9.1 a 9.3, 9.16, 9.18, 9.24 y 9.25, 9.28, 11.4, 11.7, 11.9, 11.14, 11.27, 11.32, 11.44, 12.3, 12.8, 12.9, 12.23, 12.25, 17.5, 18.8, 18.20, 19.11, 19.14, 19.15, 19.23, 19.26, 20.1, 20.3, 22.8, 22.9, 22.15, 22.17, 22.18, 26.1, 26.9, 26.12, 26.16, 26.17, 27.1, 28.30, 28.43, 29.3, 29.6, 29.9, 29.11 a 29.18, 29.20 a 29.22, 29.29, 29.31, 29.32, 30.1, 33.2, 34.7, 34.11, 35.2, 35.9 a 35.11 y el glosario de términos; añadió los párrafos 1.7, 2.14A a 2.14C, 6.3A, 9.3A, 22.3A, 22.15A a 22.15C, 22.18A, 26.1A, 26.1B, 29.8A, 29.17A a 29.17K, 34.11A, 35.12A y A1; y eliminó los párrafos 29.7, 29.8, 29.10 y 29.24. Una entidad aplicará estos párrafos a los periodos anuales que comiencen a partir del [fecha]. Las modificaciones a las Secciones 2 a 34 se aplicarán retroactivamente de acuerdo con la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores.* Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

[Proyecto de Norma] Modificaciones al glosario de términos

Únicamente se muestran las definiciones modificadas, añadidas o eliminadas. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

…

a punto de aprobarse (substantively enacted)

Las tasas fiscales y leyes fiscales deberán considerarse como a punto de aprobarse cuando los pasos restantes ~~sucesos futuros~~ requeridos por el proceso de aprobación no han afectado al resultado en ocasiones pasadas y es improbable que lo hagan ahora, ~~no van a cambiar el resultado.~~

…

activos por impuestos diferidos (deferred tax assets)

Importes de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos ~~sobre los que se informa~~ futuros, relacionadas con:

(a) las diferencias temporarias deducibles;

(b) la compensación de pérdidas fiscales no utilizadas procedentes de periodos anteriores; y

(c) la compensación de créditos fiscales no utilizados procedentes de periodos anteriores.

…

acuerdo con pagos basados en acciones (share-based payment arrangement)

Un acuerdo entre la entidad (u otra entidad del grupo o cualquier accionista de cualquier entidad del grupo) y un tercero (incluyendo un empleado) que otorga el derecho a dicho tercero a recibir:

(a) efectivo u otros activos de la entidad por importes que están basados en el precio (o valor) de instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de 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 para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión, si las hubiera.

…

base fiscal (tax base ~~basis~~)

La base fiscal de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo. ~~La medición, conforme a una ley aplicable a punto de aprobarse, de un activo, pasivo o instrumento de patrimonio~~

…

condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión (vesting conditions)

Son las condiciones que determinan si la entidad recibe los servicios que dan derecho a la otra parte a recibir efectivo, otros activos o instrumentos de patrimonio de la entidad en un acuerdo de pagos basados en acciones. Las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión son condiciones de servicio o condiciones de rendimiento. Las condiciones de servicio requieren que la otra parte complete un periodo determinado de servicio. Las condiciones de rendimiento requieren que la otra parte complete un periodo determinado de servicio y determinados objetivos de rendimiento (tales como un incremento determinado en el beneficio de la entidad en un determinado periodo). Una condición de rendimiento puede incluir una condición referida al mercado.

…

Continúa…

 © IFRS Foundation

…Continuación

condición referida al mercado (market vesting condition)	Una condición de la que depende el precio de ejercicio, la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión o la posibilidad de ejercicio de un instrumento de patrimonio, que está relacionada con el precio de mercado de los instrumentos de patrimonio de la entidad, tal como que se alcance un determinado precio de la acción o un determinado importe de valor intrínseco de una opción sobre acciones, o que se consiga un determinado objetivo basado en el precio de mercado de los instrumentos de patrimonio de la entidad en relación a un índice de precios de mercado de instrumentos de patrimonio de otras entidades.
…	
diferencias temporarias (temporary differences)	Diferencias entre el importe en libros de un activo o un pasivo ~~u otra partida~~ en el estado de situación financiera ~~los estados financieros~~ y en su base fiscal. ~~base que la entidad espera que afectará a la ganancia fiscal cuando el importe del activo o pasivo se recupere o liquide (o, en el caso de partidas distintas a activo o pasivo, que afectará a la ganancia fiscal en el futuro).~~
…	
diferencias temporarias deducibles (deductible temporary differences)	Diferencias temporarias que dan lugar a importes que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.
…	
diferencias temporarias imponibles (taxable temporary differences)	Diferencias temporarias que darán lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal de periodos futuros cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.
…	
~~**estados financieros combinados (combined financial statements)**~~	~~Los estados financieros de dos o más entidades controladas por un único accionista.~~
…	
estados financieros separados (separate financial statements)	Aquellos presentados por una controladora (es decir, un inversor que tiene el control de una subsidiaria), un inversor en una asociada o un participante en una entidad controlada conjuntamente, en los que las inversiones correspondientes se contabilizan al costo menos el deterioro de valor o al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 9.26. Los estados financieros separados se presentan además de los estados financieros consolidados o además de los estados financieros preparados por una entidad que no es una controladora, pero es un inversor en una asociada o que tiene una participación en un negocio conjunto. ~~a partir de las cantidades directamente invertidas, y no en función de los resultados obtenidos y de los activos netos poseídos por la entidad participada.~~
…	
familiares cercanos a una persona (close members of the family of a person)	Miembros de la familia de quienes podría esperarse que influyan sobre esa persona, o que esa persona sea influida por ellos, en sus relaciones con la entidad, incluyendo: (a) los hijos de esa persona y el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; (b) los hijos del cónyuge de esa persona o persona con análoga relación de afectividad; y (c) personas dependientes de esa persona o el cónyuge de esa persona, o persona con análoga relación de afectividad.
…	

Continúa…

…Continuación

fecha de normalización de la moneda funcional (functional currency normalisation date)

La fecha en que la moneda funcional de una entidad deja de tener una o ambas características de hiperinflación grave o cuando se produce un cambio en la moneda funcional de la entidad a una moneda que no está sujeta a hiperinflación grave.

…

ganancia contable (accounting profit)

Ganancia o pérdida del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.

…

hiperinflación grave (severe hyperinflation)

La moneda de una economía hiperinflacionaria está sujeta a una hiperinflación grave si tiene las dos características siguientes:

(a) No tiene disponible un índice general de precios fiable para todas las entidades con transacciones y saldos en la moneda.

(b) No existe intercambiabilidad entre la moneda y una moneda extranjera relativamente estable.

…

mercado activo (active market)

Un mercado en el que las transacciones de los activos o pasivos tienen lugar con frecuencia y volumen suficiente para proporcionar información de cara a fijar precios sobre una base de negocio en marcha.

…

negocio en el extranjero (foreign operation)

Una entidad subsidiaria, asociada, negocio conjunto o sucursal de la entidad que informa, cuyas actividades se fundamentan o se llevan a cabo en un país o moneda distintos a los de la entidad que informa.

…

pagos mínimos del arrendamiento (minimum lease payments)

Pagos que el arrendatario, durante el plazo del arrendamiento, hace o puede ser requerido para que haga, excluyendo tanto las cuotas de carácter contingente como los costos de los servicios y los impuestos que ha de pagar el arrendador y le hayan de ser reembolsados, junto con:

(a) en el caso del arrendatario, cualquier importe garantizado por él mismo o por un tercero vinculado con él; o

(b) en el caso del arrendador, cualquier valor residual que se le garantice, ya sea por:

  (i) parte del arrendatario;

  (ii) una parte vinculada con este; o

  (iii) una parte no vinculada con el arrendatario que sea financieramente capaz de atender a las obligaciones derivadas de la garantía prestada.

Sin embargo, si el arrendatario posee la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea suficientemente más reducido que el valor razonable del mismo en el momento en que la opción sea ejercitable, de forma que, al inicio del arrendamiento, se puede prever con razonable certeza que la opción será ejercida, los pagos mínimos del arrendamiento comprenderán tanto los pagos mínimos a satisfacer en el plazo del mismo hasta la fecha esperada de ejercicio de la citada opción de compra, como el pago necesario para ejercitar esta opción de compra.

…

Continúa…

 © IFRS Foundation

…Continuación

partes relacionadas (related party)

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 familiar cercano a esa persona, está relacionada con una entidad que informa si esa persona:

(i) es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa;

(ii) ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa; o

(iii) ejerce ~~control conjunto o~~ influencia significativa sobre la entidad que informa~~, o tiene poder de voto significativo en ella~~.

(b) Una entidad está relacionada con una entidad que informa si le son aplicables cualquiera de las condiciones siguientes:

(i) La entidad y la entidad que informa son miembros del mismo grupo (lo cual significa que cada controladora, subsidiaria u otra subsidiaria de la misma controladora son partes relacionadas entre sí).

(ii) Una entidad es una asociada o un negocio conjunto de la otra entidad (o una asociada o negocio conjunto de un miembro de un grupo del que la otra entidad es miembro).

(iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de la misma tercera parte.

(iv) Una entidad es un 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 los trabajadores de la entidad que informa o de una entidad que sea parte relacionada de esta. Si la propia entidad que informa es un plan, los empleadores patrocinadores también son parte relacionada de la entidad que informa ~~plan~~.

(vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).

(vii) [eliminado] ~~una persona identificada en (a)(i) tiene poder de voto significativo en la entidad.~~

(viii) Una persona identificada en (a)(i) tiene influencia significativa sobre la entidad o es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad)~~.o poder de voto significativo sobre ella.~~

(ix) [eliminado] ~~una persona, o un familiar cercano a esa persona, tiene influencia significativa sobre la entidad o poder de voto significativo en ella, y control conjunto sobre la entidad que informa.~~

(x) [eliminado]~~ un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad o de una controladora de la entidad, o un familiar cercano a ese miembro, ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa o tiene poder de voto significativo en ella.~~

…

Continúa…

…Continuación

pasivo financiero (financial liability)

Un pasivo que es:

(a) una obligación contractual:

(i) de entregar efectivo u otro activo financiero a otra entidad; o

(ii) de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad, en condiciones que sean potencialmente desfavorables para la entidad; o

(b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad y:

(i) obliga o puede obligar a la entidad a entregar una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propios, o

(ii) será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de una cantidad fija de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A este efecto, los derechos, opciones o certificados de opciones para compra de acciones (warrants) para adquirir una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad por un importe fijo de cualquier moneda son instrumentos de patrimonio si la entidad ofrece los derechos, opciones o certificados de opciones para compra de acciones (warrants) de forma proporcional a todos los propietarios existentes de la misma clase de sus instrumentos de patrimonio propio no derivados. Para este propósito, tampoco se incluirán entre los instrumentos de patrimonio propio de la entidad aquellos que sean, en sí mismos, contratos para la futura recepción o entrega de instrumentos de patrimonio propio de la entidad.

…

pasivo por impuestos diferidos (deferred tax liabilities)

Importes de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos ~~sobre los que se informa~~ futuros que se derivan de diferencias temporarias imponibles.

…

periodo para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión (vesting period)

El periodo a lo largo del cual tienen que ser satisfechas todas las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión especificadas en un acuerdo de pagos basados en acciones.

…

transacción con pagos basados en acciones (share-based payment transaction)

Una transacción en la que la entidad:

(a) recibe bienes o servicios del proveedor de dichos bienes o servicios (incluyendo ~~servicios de~~ un empleado) en un acuerdo con pagos basados en acciones; o

(b) incurre en una obligación de liquidar la transacción con el proveedor en un acuerdo con pagos basados en acciones cuando otra entidad del grupo reciba esos bienes o servicios. ~~como contraprestación de instrumentos de patrimonio de la misma entidad (incluyendo acciones u opciones sobre acciones), o adquiere bienes y servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de esos bienes o servicios, por importes que se basan en el precio de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma.~~

…

Continúa…

 © IFRS Foundation

…Continuación

transacción con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo (cash-settled share-based payment transaction)

Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en un pasivo para transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios por importes que están basados en el precio (o valor) de ~~acciones de la entidad u otros~~ instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo.

…

transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio (equity-settled share-based payment transaction)

Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad:

(a) recibe bienes o servicios como contraprestación de sus instrumentos de patrimonio ~~de la entidad~~ propios (incluyendo acciones u opciones sobre acciones); o

(b) recibe bienes o servicios pero no tiene obligación de liquidar la transacción con el proveedor.

Aprobación por el Consejo de la *Propuesta de modificaciones a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* publicada en octubre de 2013.

El Proyecto de Norma *Propuesta de modificaciones a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* se aprobó para su publicación por los dieciséis miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vicepresidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Martin Edelmann	
Jan Engström	
Patrick Finnegan	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Prabhakar Kalavacherla	
Patricia McConnell	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	
Wei-Guo Zhang	

 © IFRS Foundation

Apéndice
Sección 29 (revisada) *Impuesto a las Ganancias*

Para ayudar a quienes respondan en su revisión de las modificaciones a la Sección 29, el IASB ha proporcionado una versión "limpia" de la Sección 29 (revisada) en este apéndice (es decir, una versión con las modificaciones propuestas ya incorporadas). Esta versión también incluye todas modificaciones editoriales menores a las que se ha hecho referencia en la introducción a este Proyecto de Norma.

Sección 29 *Impuesto a las Ganancias*

Alcance de esta sección

29.1 Para los propósitos de esta NIIF, el término **impuesto a las ganancias** incluye todos los impuestos, nacionales y extranjeros, que estén basados en **ganancias fiscales**. El impuesto a las ganancias incluye también impuestos, tales como retenciones de impuestos que una subsidiaria, asociada o negocio conjunto tienen que pagar por repartos de ganancias a la entidad que informa.

29.2 Esta sección trata la contabilidad del impuesto a las ganancias. Se requiere que una entidad reconozca las consecuencias fiscales actuales y futuras de transacciones y otros sucesos que se hayan reconocido en los estados financieros. Estos importes fiscales reconocidos comprenden el **impuesto corriente** y el **impuesto diferido**. El impuesto corriente es el impuesto por pagar (recuperable) por las ganancias (o pérdidas) fiscales del periodo corriente o de periodos anteriores. El impuesto diferido es el impuesto por pagar o por recuperar en periodos futuros, generalmente como resultado de que la entidad recupera o liquida sus **activos** y **pasivos** por su importe en libros actual, y el efecto fiscal de la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.

29.3 Esta sección no trata sobre los métodos de contabilización de las **subvenciones del gobierno** (véase la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*). Sin embargo, esta sección se ocupa de la contabilización de las diferencias temporarias que pueden derivarse de tales subvenciones.

Reconocimiento y medición de impuestos corrientes

29.4 Una entidad reconocerá un pasivo por impuestos corrientes por el impuesto a pagar por las ganancias imponibles del periodo corriente y los periodos anteriores. Si el importe pagado, correspondiente al periodo corriente y a los anteriores, excede el importe por pagar de esos periodos, la entidad reconocerá el excedente como un activo por impuestos corriente.

29.5 Una entidad reconocerá un activo por impuestos corrientes por los beneficios de una pérdida fiscal que pueda ser aplicada para recuperar el impuesto pagado en un periodo anterior.

29.6 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos corrientes a los importes que se esperen pagar (o recuperar) usando las tasas impositivas y la legislación que haya sido aprobada, o cuyo **proceso de aprobación esté prácticamente terminado**, en la **fecha sobre la que se informa**. Los párrafos 29.23 a 29.25 proporcionan una guía adicional de medición.

29.7 y 29.8 [Eliminados]

Reconocimiento de impuestos diferidos

Principio de reconocimiento general

29.8A Es inherente al reconocimiento de un activo o un pasivo que la entidad que informa espere recuperar o cancelar el importe en libros de ese activo o pasivo. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación

de ese importe en libros vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores (menores) de los que se tendrían si esta recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, esta sección exige que la entidad reconozca un **pasivo por impuestos diferidos (activo por impuestos diferidos)**, 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 a las ganancias imponibles, no surgirá ningún impuesto diferido con respecto al activo o pasivo.

29.9 Una entidad reconocerá un activo o pasivo por impuestos diferidos por el impuesto por recuperar o pagar en periodos futuros como resultado de transacciones o sucesos pasados. Este impuesto surge de la diferencia entre los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad en el estado de situación financiera y los importes atribuidos a los mismos por parte de las autoridades fiscales (estas diferencias se denominan "**diferencias temporarias**"), y la compensación de pérdidas o créditos fiscales no utilizados hasta el momento procedentes de periodos anteriores.

29.10 [Eliminado]

Bases fiscales y diferencias temporarias

29.11 La **base fiscal** de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos que, para efectos fiscales, obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo. Si tales beneficios económicos no tributan, la base fiscal del activo será igual a su importe en libros.

29.12 La base fiscal de un pasivo es igual a su importe en libros menos cualquier importe que sea deducible fiscalmente respecto de ese pasivo en periodos futuros. En el caso de ingresos de actividades ordinarias que se reciben de forma anticipada, la base fiscal del pasivo correspondiente es su importe en libros, menos cualquier importe de ingresos de actividades ordinarias que no resulte imponible en periodos futuros.

29.13 Algunas partidas tienen base fiscal aunque no figuren reconocidas como activos ni pasivos en el estado de situación financiera. Por ejemplo, los costos de investigación y desarrollo reconocidos como un gasto, al determinar la **ganancia contable** en el periodo en que se incurren, pero cuya deducción no se permite para la determinación de la ganancia (pérdida) fiscal hasta un periodo posterior. La diferencia entre la base fiscal de los costos de investigación y desarrollo, esto es el importe que la autoridad fiscal permitirá deducir en periodos futuros, y el importe en libros de cero es una **diferencia temporaria deducible** que produce un activo por impuestos diferidos.

29.14 En los estados financieros consolidados, las diferencias temporarias se determinarán comparando el importe en libros de los activos y pasivos, incluidos en ellos, con la base fiscal que resulte apropiada para los mismos. La base fiscal se calculará tomando como referencia la declaración fiscal consolidada en aquellas jurisdicciones en las que esta declaración se presenta. En otras jurisdicciones, la base fiscal se determinará tomando como referencia las declaraciones fiscales de cada entidad del grupo en particular.

29.15 Ejemplos de situaciones en las que surgen diferencias temporarias:

(a) Los activos identificables adquiridos y 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 un ajuste equivalente a efectos fiscales (por ejemplo, la base fiscal de un activo puede mantenerse al costo del propietario anterior). El activo o pasivo por impuestos diferidos resultante afecta al importe de la plusvalía que reconoce la entidad.

(b) Los activos medidos nuevamente, por ejemplo, las propiedades de inversión se miden al valor razonable en cada fecha de presentación de acuerdo con la Sección 16 *Propiedades de Inversión*, y no se realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales.

(c) La plusvalía surge en una combinación de negocios, por ejemplo, la base fiscal de la plusvalía será cero si las autoridades fiscales no permiten la amortización de los deterioros de valor de la plusvalía como un gasto deducible cuando se determina la ganancias fiscal y no permiten que se trate el costo de la plusvalía como un gasto deducible en el momento de la disposición de la subsidiaria.

(d) La base fiscal de un activo o un pasivo difiere, en el momento de su reconocimiento inicial, de su importe en libros inicial.

(e) El importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o el de la participación en negocios conjuntos, difiere de la base fiscal de la inversión o participación.

Ninguna de las diferencias temporarias anteriores dará lugar a activos y pasivos por impuestos diferidos (véanse los párrafos 29.16 y 29.17A).

 © IFRS Foundation

Diferencias temporarias imponibles

29.16 Se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos por toda **diferencia temporaria imponible**, a menos que el pasivo por impuestos diferidos haya surgido por:

(a) el reconocimiento inicial de una plusvalía; o

(b) el reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(i) no sea una combinación de negocios; y

(ii) en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o con participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un pasivo por impuestos diferidos, de acuerdo con el párrafo 27.17J.

29.17 Ciertas diferencias temporarias surgen cuando los gastos o los ingresos se registran contablemente en un periodo, mientras que se computan fiscalmente en otro. Tales diferencias temporarias son conocidas también con el nombre de diferencias temporales. Los que siguen son ejemplos de diferencias temporarias de esta naturaleza, que constituyen diferencias temporarias imponibles y que por tanto dan lugar a pasivos por impuestos diferidos:

(a) ingresos por intereses, que se incluyen en la ganancia contable en proporción al tiempo transcurrido, pero pueden, en algunas jurisdicciones, incluirse en la ganancia fiscal en el momento en que se cobran. La base fiscal de cualquier cuenta por cobrar con respecto a este ingreso es cero porque dicho ingreso no afectará a la ganancia fiscal hasta que sea cobrado; y

(b) la depreciación utilizada para determinar la ganancia (pérdida) fiscal, puede ser diferente de la utilizada para determinar la ganancia contable. La diferencia temporaria es la diferencia entre el importe en libros del activo y su base fiscal, que será igual al costo original menos todas las deducciones respecto del citado activo que hayan sido permitidas por las autoridades fiscales, para determinar la ganancia fiscal del periodo actual y de los anteriores. Una diferencia temporaria imponible surge, y da lugar a un pasivo por impuestos diferidos cuando la depreciación fiscal es acelerada. Si la depreciación fiscal es más lenta que la depreciación contable, surge una diferencia temporaria deducible dando lugar a un activo por impuestos diferidos (véase el párrafo 29.17A).

Diferencias temporarias deducibles

29.17A Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que utilizar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca por causa del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

(a) no sea una combinación de negocios; y

(b) en el momento de la transacción, no afecte ni a la ganancia contable ni a la ganancia (pérdida) fiscal.

Sin embargo, por diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y por participaciones en negocios conjuntos, se reconocerá un activo por impuestos diferidos de acuerdo con el párrafo 27.17K.

29.17B Los siguientes son ejemplos de diferencias temporarias deducibles que dan lugar a activos por impuestos diferidos:

(a) los costos por beneficios por retiro, que pueden deducirse para determinar la ganancia contable, a medida que se reciben los servicios de los empleados, pero que se deducen al determinar la ganancia fiscal cuando la entidad paga las aportaciones a un fondo, o cuando paga los beneficios por retiro. En este caso existirá una diferencia temporaria entre el importe en libros del pasivo y su base fiscal; la base fiscal del pasivo habitualmente será cero. Esta diferencia temporaria deducible hará surgir el activo por impuestos diferidos a medida que los beneficios económicos fluyan a la entidad, en la forma de una deducción del beneficio fiscal cuando se paguen los beneficios por retiro o se realicen las aportaciones; y

© IFRS Foundation

(b) ciertos activos pueden ser contabilizados por su valor razonable, sin que se haga un ajuste similar para fines fiscales. En tal caso, aparecerá una diferencia temporaria deducible, siempre que la base fiscal del activo exceda a su importe en libros.

29.17C La reversión de las diferencias temporarias deducibles dará lugar a deducciones en la determinación de las ganancias fiscales de periodos futuros. Será probable que se disponga de ganancias fiscales, contra las que utilizar las deducciones por diferencias temporarias, siempre que existan diferencias temporarias imponibles en cuantía suficiente, relacionadas con la misma autoridad fiscal y referidas a la misma entidad fiscal, cuya reversión se espere:

(a) en el mismo periodo en el que se prevea que reviertan las diferencias temporarias deducibles; o

(b) en periodos en los que una pérdida fiscal, surgida por un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores.

En tales circunstancias, se reconocerá un activo por impuestos diferidos en el periodo en que aparezcan las diferencias temporarias deducibles.

29.17D Cuando el importe de las diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, sea insuficiente, solo se reconocerán activos por impuestos diferidos en la medida que se den cualquiera de estos supuestos:

(a) cuando sea probable que la entidad vaya a tener suficientes ganancias fiscales, relacionadas con la misma autoridad fiscal y a la misma entidad fiscal, en el mismo periodo en el que reviertan las diferencias temporarias deducibles (o en los periodos en los que la pérdida fiscal, procedente de un activo por impuestos diferidos, pueda ser compensada con ganancias anteriores o posteriores). Al evaluar si la entidad tendrá suficientes ganancias fiscales en periodos futuros, se han de ignorar las partidas imponibles que procedan de diferencias temporarias deducibles que se esperen en periodos futuros, puesto que los activos por impuestos diferidos, que surjan por causa de esas diferencias temporarias deducibles, requerirán ellos mismos ganancias futuras para poder ser realizados efectivamente; o

(b) cuando la entidad tenga la posibilidad de aprovechar oportunidades de planificación fiscal para crear ganancias fiscales en los periodos oportunos.

29.17E Cuando la entidad tiene un historial de pérdidas recientes, habrá de considerar las guías que se ofrecen en los párrafos 29.17F y 29.17G.

Pérdidas y créditos fiscales no utilizados

29.17F Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados, pero solo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales utilizar esas pérdidas o créditos fiscales no usados. Cuando la evaluación de la probabilidad de que la ganancia fiscal esté disponible, una entidad considerará los criterios siguientes:

(a) si la entidad tiene suficientes diferencias temporarias imponibles, relacionadas con la misma autoridad fiscal, y referidas a la misma entidad fiscal, que puedan dar lugar a importes imponibles, en cantidad suficiente como para usar contra ellos las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, antes de que el derecho de utilización expire;

(b) si es probable que la entidad tenga ganancias fiscales antes de que prescriba el derecho de compensación de las pérdidas o créditos fiscales no utilizados; y

(c) si la entidad dispone de oportunidades de planificación fiscal que vayan a generar ganancias fiscales en los periodos en que las pérdidas o los créditos fiscales puedan ser utilizados.

En la medida en que no sea probable disponer de ganancias fiscales contra las cuales usar las pérdidas o créditos fiscales no utilizados, no se procederá a reconocer los activos por impuestos diferidos.

29.17G La existencia de pérdidas fiscales no utilizadas puede ser una evidencia importante de que, en el futuro, no se dispondrá de ganancias fiscales. Por tanto, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas o créditos fiscales no utilizados, solo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporarias imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la cual utilizar dichas pérdidas o créditos.

 © IFRS Foundation

Reconsideración de activos por impuestos diferidos no reconocidos

29.17H Al final del periodo sobre el que se informa, una entidad evaluará nuevamente los activos por impuestos diferidos no reconocidos. En ese momento la entidad procederá a registrar un activo de esta naturaleza, anteriormente no reconocido, siempre que sea probable que las futuras ganancias fiscales permitan la recuperación del activo por impuestos diferidos.

Inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y participaciones en negocios conjuntos

29.17I Aparecen diferencias temporarias cuando el importe en libros de las inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y de las participaciones en negocios conjuntos (por ejemplo, para una subsidiaria este es la participación de la controladora en los activos netos de dicha subsidiaria, incluyendo el importe en libros de la plusvalía) sea diferente de la base fiscal (que a menudo coincide con el costo) de la inversión o participación. Estas diferencias pueden surgir en las más variadas circunstancias, como por ejemplo:

(a) por la existencia de ganancias no distribuidas en las subsidiarias, sucursales, asociadas o negocios conjuntos;

(b) por las diferencias de cambio, cuando la controladora y su subsidiaria estén situadas en diferentes países; y

(c) por una reducción en el importe en libros de las inversiones en una asociada, su importe recuperable.

Las inversiones pueden contabilizarse de forma diferente en los estados financieros separados de la controladora, comparados con los estados financieros consolidados, en cuyo caso la diferencia temporaria asociada con esa inversión también puede diferir.

29.17J Una entidad debe reconocer un pasivo por impuestos diferidos en todos los casos de diferencias temporarias imponibles asociadas con inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, y con participaciones en negocios conjuntos, excepto que se den conjuntamente las dos condiciones siguientes:

(a) la controladora, inversor o participante en un negocio conjunto sea capaz de controlar el momento de la reversión de la diferencia temporaria; y

(b) es probable que la diferencia temporaria no revierta en un futuro previsible.

29.17K Una entidad reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles procedentes de inversiones en subsidiarias, sucursales y asociadas, o de participaciones en negocios conjuntos, solo en la medida que sea probable que:

(a) las diferencias temporarias reviertan en un futuro previsible; y

(b) se disponga de ganancias fiscales contra las cuales puedan utilizarse las diferencias temporarias.

Medición de impuestos diferidos

29.18 Una entidad medirá un pasivo (o activo) por impuestos diferidos usando las tasas impositivas y la legislación que hayan sido aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, en la fecha de presentación.

29.19 Cuando se apliquen diferentes tasas impositivas a distintos niveles de la ganancia imponible, una entidad medirá los pasivos (activos) por impuestos diferidos utilizando las tasas promedio aprobadas, o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado, que se espera que sean aplicables a la ganancia (o pérdida) fiscal de los periodos en los que se espere que el pasivo por impuestos diferidos se liquide (el activo por impuestos diferidos se realice).

29.20 La medición de los pasivos por impuestos diferidos y de los activos por impuestos diferidos reflejará 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 medirá los activos y pasivos por impuestos diferidos utilizando la tasa y la base fiscal que sean congruentes con la forma en que espere recuperar o pagar la partida correspondiente. Por ejemplo, si la diferencia temporaria surge de una partida de ingreso que se espera sea gravable como una ganancia de capital en un

periodo futuro, el gasto por impuesto diferido se mide utilizando la tasa impositiva de ganancias de capital y la base fiscal que sea congruente con la recuperación del importe en libros mediante la venta.

29.21 Si un activo o pasivo por impuestos diferidos surge de propiedades de inversión que se miden a valor razonable existe una presunción refutable de que el importe en libros de la propiedad de inversión se recuperará mediante la venta. Por consiguiente, a menos de que la presunción sea refutada, la medición del pasivo por impuestos diferidos o activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales de la recuperación del importe en libros de la propiedad de inversión en su totalidad mediante la venta. Si la presunción es refutada, se observarán los requerimientos del párrafo 29.20.

29.22 El importe en libros de un activo por impuestos diferidos debe someterse a revisión al final de cada periodo sobre el que se informe. Una entidad reducirá el importe en libros de un activo por impuestos diferidos, en la medida que estime probable que no dispondrá de suficiente ganancia fiscal como para permitir que se utilice la totalidad o una parte del activo por impuestos diferidos. Esta reducción deberá ser objeto de reversión, en la medida en que pase a ser probable que haya disponible suficiente ganancia fiscal.

Medición de impuestos corrientes y diferidos

29.23 Una entidad no descontará los activos y pasivos por impuestos corrientes o diferidos.

29.24 [Eliminado]

29.25 En algunas jurisdicciones, los impuestos a las ganancias son pagaderos a una tasa mayor o menor, si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias acumuladas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En algunas otras jurisdicciones, el impuesto a las ganancias puede ser devuelto o pagado si una parte o la totalidad de la ganancia neta o de las ganancias acumuladas se pagan como dividendos a los accionistas de la entidad. En ambas circunstancias, una entidad deberá medir los impuestos corrientes y diferidos 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, deberá reconocer el ajuste al pasivo (activo) por impuestos corrientes o diferidos resultantes y al **gasto** (ingreso) **fiscal** relacionado.

Retenciones fiscales sobre dividendos

29.26 Una entidad que pague dividendos a sus accionistas puede estar obligada a pagar una porción de dichos dividendos a las autoridades fiscales, en nombre de los accionistas. Estos montos, pagados o por pagar a las autoridades fiscales, se cargan al patrimonio como parte de los dividendos.

Presentación

Distribución en el resultado integral y en el patrimonio

29.27 Una entidad reconocerá el gasto por impuestos en el mismo componente del resultado integral total (es decir, operaciones continuadas, **operaciones discontinuadas u otro resultado integral**) o en patrimonio como la transacción u otro suceso que dio lugar al gasto por impuestos.

Distinción entre partidas corrientes y no corrientes

29.28 Cuando una entidad presente en el estado de situación financiera los activos y los pasivos clasificados en corrientes o no corrientes, no clasificará los activos (pasivos) por impuestos diferidos como activos (pasivos) corrientes.

Compensación

29.29 Una entidad compensará los activos por impuestos corrientes y pasivos por impuestos corrientes, o los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos solo cuando tenga el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y sea evidente sin esfuerzo o costo desproporcionado que tenga intención de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente.

 © IFRS Foundation

Información a revelar

29.30 Una entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar la naturaleza y el efecto financiero de las consecuencias de los impuestos corrientes y diferidos de transacciones y otros eventos reconocidos.

29.31 Una entidad deberá revelar separadamente los principales componentes del gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias. Estos componentes del gasto (ingreso) por impuestos pueden incluir:

(a) El gasto (ingreso) por el impuesto corriente.

(b) Cualesquiera ajustes reconocidos en el periodo o periodos anteriores por impuestos corrientes.

(c) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con el nacimiento y la reversión de diferencias temporarias.

(d) El importe del gasto (ingreso) por impuestos diferidos relacionado con cambios en las tasas fiscales o con la exigencia de nuevos impuestos.

(e) El importe de los beneficios de carácter fiscal, procedentes de pérdidas fiscales, créditos fiscales o diferencias temporarias, no reconocidos en periodos anteriores, que se han utilizado para reducir el gasto por impuestos.

(f) Los ajustes al gasto (ingreso) por impuestos diferidos que surjan de un cambio en el estatus fiscal de la entidad o sus accionistas.

(g) El impuesto diferido surgido de la baja, o la reversión de bajas anteriores, de saldos de activos por impuestos diferidos, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 29.22.

(h) El importe del gasto (ingreso) por impuestos relacionado con cambios en las políticas contables y errores (véase la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*).

29.32 Una entidad revelará la siguiente información de forma separada:

(a) El total de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con partidas que se reconocen directamente en otro resultado integral.

(aa) El importe total de los impuestos, corrientes y diferidos, relacionados con las partidas cargadas o acreditadas directamente a patrimonio.

(b) Una explicación de las diferencias significativas en los importes presentados en el estado del resultado integral y los importes presentados a las autoridades fiscales.

(c) Una explicación de los cambios en la tasa o tasas impositivas aplicables, en comparación con las del periodo sobre el que se informa anterior.

(d) Para cada tipo de diferencia temporaria y para cada tipo de pérdidas y créditos fiscales no utilizados:

(i) el importe de los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos al final del periodo sobre el que se informa, y

(ii) un análisis de los cambios en los activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos durante el periodo.

(e) La fecha de vencimiento, si la hubiera, de las diferencias temporarias deducibles, pérdidas o créditos fiscales no utilizados para los cuales no se hayan reconocido activos por impuestos diferidos en el estado de situación financiera.

(f) En las circunstancias descritas en el párrafo 29.25, una explicación de la naturaleza de las consecuencias potenciales que podrían producirse en el impuesto a las ganancias si se pagaran dividendos a sus accionistas.