

2009

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

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



IASC Foundation
Education®

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

que incluye el texto completo de la
Sección 8 *Notas a los Estados Financieros*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

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

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

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

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

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

Copyright © 2010 IASCF®

Right of use

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

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

Copyright notice

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

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

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

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

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

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



IASC Foundation
Education®

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

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

que incluye el texto completo de la
Sección 8 *Notas a los Estados Financieros*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

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

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

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

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

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

Copyright © 2010 IASCF®

Derecho de uso

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

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

Aviso sobre la propiedad intelectual

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

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

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

Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASB Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 7249
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

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

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



IASB Foundation
Education®

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

Índice

INTRODUCCIÓN	1
Objetivos de aprendizaje	1
<i>NIIF para las PYMES</i>	2
Introducción a los requerimientos	2
REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS	3
Alcance de esta sección	3
Estructura de las notas	3
Información a revelar sobre políticas contables	14
Información sobre juicios	18
Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación	21
ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS	24
COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS	25
PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO	26
PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO	30
Caso práctico	30
Respuesta al caso práctico	52

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

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

INTRODUCCIÓN

Este módulo se centra en la presentación de las notas a los estados financieros de acuerdo con la Sección 8 *Notas a los Estados Financieros* de la *NIIF para las PYMES*.

La Sección 3 *Presentación de Estados Financieros* establece los requerimientos generales de presentación y las Secciones 4 a 7 especifican los requerimientos para la presentación de los estados financieros. Casi todas las secciones de la *NIIF para las PYMES* detallan la información a revelar, la mayor parte de la cual se presenta en las notas y no así en los estados financieros que son el tema abordado en las Secciones 4 a 7.

La Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores* detalla cómo seleccionar y aplicar las políticas contables y cómo informar los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y la corrección de errores en periodos anteriores. Esta sección exige que se revelen las políticas contables seleccionadas y la información más sensible sobre las estimaciones y otros juicios empleados al aplicar las políticas contables seleccionadas.

En particular, este módulo le presenta al aprendiz las notas a los estados financieros, lo guía a través del texto oficial, facilita el entendimiento de los requerimientos a través de ejemplos y especifica juicios profesionales esenciales que se requieren para presentar la información en las notas a los estados financieros. Además, el módulo incluye preguntas diseñadas para evaluar el conocimiento del aprendiz acerca de los requerimientos y un caso práctico para desarrollar su habilidad para presentar la información en las notas de los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Objetivos de aprendizaje

Al momento de concretar exitosamente este módulo, usted debe conocer los requerimientos de información financiera para las notas a los estados financieros conforme a la *NIIF para las PYMES*. Además, mediante la realización del caso práctico que simula aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, usted debe haber mejorado su capacidad para presentar información en las notas a los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. En el contexto de la *NIIF para las PYMES*, concretamente debe lograr lo siguiente:

- conocer la estructura de las notas y el orden en que se presentan;
- conocer los requerimientos para presentar las políticas contables;
- entender el requerimiento para presentar información sobre juicios profesionales esenciales al aplicar las políticas contables; y
- entender cómo presentar la información sobre fuentes clave de incertidumbre en la estimación.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

NIIF para las PYMES

La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas (véase la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*).

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

El material que no es obligatorio incluye:

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

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

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

Introducción a los requerimientos

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Casi todas las secciones de la *NIIF para las PYMES* especifican la información a revelar, la mayor parte de la cual se presenta en las notas a los estados financieros. Asimismo, la información a revelar adicional es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de la *NIIF para las PYMES* sea insuficiente para permitir a los usuarios entender el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera de la entidad, su rendimiento financiero y los flujos de efectivo (véanse los párrafos 3.2 y 8.2(c)).

La Sección 8 *Notas a los Estados Financieros* establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Especifica la estructura de las notas y exige que se revelen las políticas contables significativas seleccionadas y la información más sensible sobre las estimaciones y otros juicios empleados al aplicar dichas políticas contables.

La revelación de los más importantes juicios de esta naturaleza permite a los usuarios de los estados financieros comprender mejor cómo se aplican las políticas contables, así como hacer comparaciones entre entidades con respecto a los fundamentos sobre los que la gerencia efectúa dichos juicios.

REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS

Los contenidos de la Sección 8 *Notas a los Estados Financieros* de la *NIIF para las PYMES* se detallan a continuación y se encuentran **sombreados en gris**. Los términos definidos en el Glosario de la *NIIF para las PYMES* también forman parte de los requerimientos. Estos términos están en **letra negrita** la primera vez que aparecen en el texto de la Sección 8. Las notas y los ejemplos incluidos por el personal educativo de la Fundación IASC no están sombreados. Los demás comentarios introducidos por el personal educativo de la Fundación IASC aparecen dentro de corchetes en **letra cursiva negrita**. Las inserciones realizadas por el personal no forman parte de la *NIIF para las PYMES* y no han sido aprobadas por el IASB.

Alcance de esta sección

8.1 Esta sección establece los principios subyacentes a la información a presentar en las **notas** a los estados financieros y cómo presentarla. Las notas contienen información adicional a la presentada en el **estado de situación financiera**, [Véase: **Sección 4**] **estado del resultado integral** [Véase: **Sección 5**], **estado de resultados** (si se presenta) [Véase: **Sección 5**], **estado de resultados y ganancias acumuladas combinados** (si se presentan) [Véase: **Sección 6**], **estado de cambios en el patrimonio** [Véase: **Sección 6**], y **estado de los flujos de efectivo** [Véase: **Sección 7**]. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos. Además de los requerimientos de esta sección, casi todas las demás secciones de esta NIIF requieren información a revelar que normalmente se presenta en las notas.

Estructura de las notas

8.2 Las notas:

- (a) presentarán información sobre las bases para la preparación de los estados financieros, y sobre las **políticas contables** específicas utilizadas, de acuerdo con los párrafos 8.5 a 8.7;
- (b) revelarán la información requerida por esta NIIF que no se presente en otro lugar de los estados financieros; y
- (c) proporcionarán información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para la comprensión de cualquiera de ellos.

Notas

Se supone que la aplicación de la *NIIF para las PYMES*, con información adicional a revelar cuando sea necesario, dará lugar a estados financieros que logren una presentación razonable de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de las PYMES. La información a revelar adicional es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de la *NIIF para las PYMES* sea insuficiente para permitir a los usuarios entender el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera de la entidad, su rendimiento financiero y los flujos de efectivo (véase el párrafo 3.2).

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

8.3 Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.

8.4 Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- (a) una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 3.3);
- (b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas (véase el párrafo 8.5);
- (c) información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida; y
- (d) cualquier otra información a revelar.

Notas

La primera nota a los estados financieros (es decir, la nota ubicada antes de la declaración de cumplimiento) suele presentar información general acerca de la entidad que informa. Generalmente, esta nota incluye:

- (i) información acerca del domicilio y la forma legal de la entidad, el país en el que se ha constituido y la dirección de su sede social (véase el párrafo 3.24(a));
- (ii) una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades (véase el párrafo 3.24(b)); y
- (iii) la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación y quién ha concedido dicha autorización (véase el párrafo 32.9).

Ejemplo: notas a los estados financieros

La información a revelar en las notas que se presenta, a modo ilustrativo, en los ejemplos 1 y 2, no tiene como objeto describir todos los aspectos de la información a revelar en las notas que exige la *NIIF para las PYMES*. La mayoría de las secciones de la *NIIF para las PYMES* establecen requerimientos de información a revelar y presentar. Dichos requerimientos han sido resumidos en la lista de comprobación sobre información a revelar que se incluye en la guía de implementación que acompaña, pero no forma parte, de la *NIIF para las PYMES*.

Los requerimientos de información a revelar en las *NIIF para las PYMES* deben considerarse como requerimientos mínimos. La información a revelar adicional es necesaria cuando el cumplimiento con requerimientos específicos de la *NIIF para las PYMES* sea insuficiente para permitir a los usuarios entender el efecto de transacciones concretas, otros sucesos y condiciones sobre la situación financiera de la entidad y su rendimiento financiero. Por consiguiente, una entidad debe incluir en las notas a los estados financieros información que no se presente en ninguna otra parte de los estados financieros, pero que sea relevante para su comprensión.

Los requerimientos de información sólo se aplican a las partidas significativas. Si una partida no es significativa, no se recomienda revelar información. El párrafo 2.6 analiza el concepto de materialidad o importancia relativa.

Las notas que se exponen en este ejemplo ilustran cómo una entidad que fabrica y vende velas puede mostrar la información a revelar en las notas. Cada entidad deberá analizar cada requerimiento de información a revelar necesario para lograr una presentación razonable en las circunstancias particulares de esa entidad en cuestión. Esta información a revelar ilustrativa no debe considerarse como una plantilla apropiada para todas las entidades.

Ej 1 Un grupo que fabrica velas elaboró las notas a sus estados financieros de la siguiente manera:

Grupo XYZ

Políticas contables y notas explicativas a los estados financieros para el año que termina el 31 de Diciembre de 20X2

1. Información general

XYZ (Controladora) Responsabilidad Limitada (la Compañía) es una sociedad de responsabilidad limitada radicada en el país A. El domicilio de su sede social y principal centro del negocio es _____. El Grupo XYZ está compuesto por la Compañía y su subsidiaria enteramente participada XYZ (Comercial) Sociedad de Responsabilidad Limitada. Sus actividades principales son la fabricación y la venta de velas.

2. Bases de elaboración

Estos estados financieros consolidados se han elaborado de conformidad con la *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Están presentados en las unidades monetarias (u.m.) del país A, que es la moneda de presentación del grupo y la moneda funcional de la compañía y su subsidiaria.

La presentación de los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES* exige la determinación y la aplicación consistente de políticas contables a transacciones y hechos. Las políticas contables más importantes del grupo se establecen en la nota 3.

En algunos casos, es necesario emplear estimaciones y otros juicios profesionales para aplicar las políticas contables del grupo. Los juicios que la gerencia haya efectuado en el proceso de aplicar las políticas contables del grupo y que tengan la mayor relevancia sobre los importes reconocidos en los estados financieros se establecen en la nota 4.

3. Políticas contables (véase el ejemplo 2)

4. Fuentes clave de la incertidumbre en la estimación

Pagos por largos periodos de servicio

Al determinar el pasivo para los pagos por largos periodos de servicio (explicado en la nota 20), la gerencia debe hacer una estimación de los incrementos de los sueldos durante los siguientes cinco años, la tasa de descuento para los siguientes cinco años a utilizar para calcular el valor presente y el número de empleados que se espera que abandonen la entidad antes de recibir los beneficios.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

5. Restricción al pago de dividendos

Según los términos de los acuerdos sobre préstamos y sobregiros bancarios, no pueden pagarse dividendos en la medida en que reduzcan el saldo de las ganancias acumuladas por debajo de la suma de los saldos pendientes de los préstamos y sobregiros bancarios.

6. Ingreso de actividades ordinarias

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Venta de bienes	6.743.545	5.688.653
Regalías (concesión de licencias de patentes para fabricar velas)	120.000	120.000
	<hr/>	<hr/>
	6.863.545	5.808.653
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

7. Otros ingresos

Otros ingresos incluye los dividendos recibidos de 25.000 u.m. procedentes de una asociada en 20X1 y en 20X2 y la ganancia de 63.850 u.m. por la disposición de propiedades, planta y equipo en 20X2.

8. Costos financieros

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Intereses de préstamos y sobregiros bancarios	(21.250)	(30.135)
Intereses de arrendamientos financieros	(5.116)	(6.577)
	<hr/>	<hr/>
	(26.366)	(36.712)
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

9. Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Costo de inventarios reconocido como gasto	5.178.530	4.422.575
Costos de investigación y desarrollo (incluidos en otros gastos)	31.620	22.778
Pérdidas por moneda extranjera de cuentas comerciales por pagar (incluidas en otros gastos)	1.000	–
Gasto por garantías (incluido en el costo de ventas)	5.260	7.340

10. Gasto por impuestos a las ganancias

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Impuesto corriente	271.647	190.316
Impuesto diferido (nota 16)	(1.397)	(757)
	<u>270.250</u>	<u>189.559</u>

El impuesto a las ganancias se calcula al 40 por ciento (20X1: 40 por ciento) de la ganancia evaluable estimada para el año.

El gasto de 270.250 u.m. por impuestos a las ganancias del año 20X2 (189.559 u.m. en 20X1) difiere del importe que resultaría de aplicar la tasa impositiva del 40% (en 20X2 y en 20X1) a la ganancia antes de impuestos porque, según la legislación fiscal del País A, algunos gastos de remuneración a los empleados (20.670 u.m. en 20X2 y 16.750 u.m. en 20X1) que se reconocen en la medición de la ganancia antes de impuestos no son deducibles fiscalmente.

11. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Deudores comerciales	528.788	528.384
Pagos anticipados	56.760	45.478
	<u>585.548</u>	<u>573.862</u>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

12. Inventarios

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Materias primas	42.601	36.450
Trabajo en proceso	1.140	900
Productos terminados	13.640	10.570
	<u>57.381</u>	<u>47.920</u>

13. Inversiones en asociadas

El Grupo es propietario del 35% de una asociada cuyas acciones no cotizan en bolsa.

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Costo de inversión en asociada	107.500	107.500
Dividendo recibido de la asociada (incluido en otros ingresos)	25.000	25.000

14. Propiedades, planta y equipo

	<i>Terrenos y edificios</i>	<i>Instalaciones fijas y equipo</i>	<i>Total</i>
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Costo			
1 de enero de 20X2	1.960.000	1.102.045	3.062.045
Adiciones	–	485.000	485.000
Disposiciones	–	(241.000)	(241.000)
31 de diciembre de 20X2	<u>1.960.000</u>	<u>1.346.045</u>	<u>3.306.045</u>
Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados			
1 de enero de 20X2	390.000	270.590	660.590
Depreciación anual	30.000	240.360	270.360
Deterioro del valor	–	30.000	30.000
Menos depreciación acumulada de los activos dispuestos	–	(204.850)	(204.850)
31 de diciembre de 20X2	<u>420.000</u>	<u>336.100</u>	<u>756.100</u>
Importe en libros			
31 de diciembre de 20X2	<u>1.540.000</u>	<u>1.009.945</u>	<u>2.549.945</u>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Durante 20X2, el Grupo percibió una disminución significativa en la eficiencia de un equipo principal y, por tanto, llevó a cabo una revisión de su importe recuperable. La revisión condujo al reconocimiento de un deterioro de valor de 30.000 u.m.

El importe en libros de las instalaciones fijas y equipo del Grupo incluye un importe de 40.000 u.m. (20X1: 60.000 u.m.) con respecto a activos mantenidos en arrendamientos financieros.

El 10 de diciembre de 20X2, los administradores decidieron disponer de una máquina. El importe en libros de la máquina de 1.472 u.m. se incluye en instalaciones fijas y equipo al 31 de diciembre de 20X2, y las cuentas comerciales por pagar incluyen la obligación restante del Grupo de 1.550 u.m. por la adquisición de esta máquina. Como se espera que el importe obtenido por la disposición supere el importe neto en libros del activo y pasivo relacionado, no se ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor.

15. Activos intangibles

Programas informáticos:

Costo	<i>u.m.</i>
1 de enero de 20X2	8.500
Adiciones	–
Disposiciones	–
31 de diciembre de 20X2	<u>8.500</u>
Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados	
1 de enero de 20X2	5.950
Amortización anual (incluida en gastos administrativos)	1.700
31 de diciembre de 20X2	<u>7.650</u>
Importe en libros	
31 de diciembre de 20X2	<u>850</u>

16. Impuestos diferidos

Las diferencias entre los importes reconocidos en el estado de resultados y los importes sobre los que se informa a las autoridades fiscales en relación con las inversiones en la subsidiaria y la asociada son insignificantes.

Los activos por impuestos diferidos son los efectos fiscales de las ganancias fiscales futuras esperadas en relación con:

- El beneficio por largos periodos de servicio (nota 20) que no será deducible fiscalmente hasta que el beneficio sea efectivamente pagado, pero que ya ha sido reconocido como un gasto al medir la ganancia del Grupo del año.
- La pérdida por moneda extranjera por acreedores comerciales, que no será deducible fiscalmente hasta que las cuentas por pagar se liquiden, pero que ya ha sido reconocida como un gasto al medir la ganancia del Grupo del año.

El Grupo no ha reconocido una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, ya que, sobre la base de años anteriores y las expectativas futuras, la gerencia considera probable que se produzcan ganancias fiscales contra las que las futuras deducciones fiscales puedan ser utilizadas.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

A continuación se indican los pasivos (activos) por impuestos diferidos reconocidos por el Grupo:

	<i>Programas informáticos</i>	<i>Pérdidas por moneda extranjera</i>	<i>Beneficio por largos periodos de servicio</i>	<i>Total</i>
	u.m.	u.m.	u.m.	u.m.
1 de enero de 20X1	1.700	–	(3.855)	(2.155)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)	–	(77)	(757)
1 de enero de 20X2	1.020	–	(3.932)	(2.912)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)	(400)	(317)	(1.397)
31 de diciembre de 20X2	340	(400)	(4.249)	(4.309)

Los activos por impuestos diferidos por la pérdida por moneda extranjera y por los beneficios por largos periodos de servicio, así como el pasivo por impuestos diferidos por programas informáticos se relacionan con el impuesto a las ganancias de la misma jurisdicción, y la legislación permite su compensación neta. Por ello, se han compensado en el estado de situación financiera como se señala a continuación:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Pasivo por impuestos diferidos	340	1.020
Activo por impuestos diferidos	(4.649)	(3.932)
	(4.309)	(2.912)

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

17. Sobregiros y préstamos bancarios

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Sobregiros bancarios	83.600	115.507
Préstamos bancarios (totalmente exigibles en 20X4, pagables anticipadamente sin penalización)	50.000	150.000
	<hr/>	<hr/>
	133.600	265.507

Los sobregiros y préstamos bancarios están asegurados con un derecho de embargo sobre los terrenos y edificios propiedad del Grupo por un importe en libros de 266.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X2 (412.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1).

La tasa de interés a pagar por sobregiro bancario está referenciada a la tasa London Interbank Borrowing Rate (LIBOR) más 200 puntos. El interés por pagar es por el préstamo bancario a 7 años a una tasa fija del 5% del importe del principal.

18. Cuentas comerciales por pagar

El importe de cuentas comerciales por pagar al 31 de diciembre de 20X2 incluye 42.600 u.m. denominadas en monedas extranjeras (cero al 31 de diciembre de 20X1).

19. Provisión para obligaciones por garantías

Los cambios en la provisión para obligaciones por garantías durante 20X2 fueron:

	20X2
	<i>u.m.</i>
1 de enero de 20X2	5.040
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	5.260
Costo de reparaciones y sustituciones en periodo de garantía durante el año	(6.100)
31 de diciembre de 20X2	<hr/> <hr/> 4.200

La obligación se clasifica como un pasivo corriente porque la garantía está limitada a 12 meses después de la fecha de venta de los bienes en cuestión.

20. Obligación por beneficios a los empleados: pagos por largos periodos de servicio

La obligación del Grupo por beneficios a los empleados por pagos por largos periodos de servicio, de acuerdo con un plan impuesto por el gobierno, se basa en una valoración actuarial integral con fecha de 31 de diciembre de 20X2 y es como sigue:

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



	20X2
	<i>u.m.</i>
Obligación al 1 de enero de 20X2	9.830
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	7.033
Pagos de beneficios realizados en el año	(6.240)
Obligación al 31 de diciembre de 20X2	<u>10.623</u>

La obligación se clasifica como:

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Pasivo corriente	4.944	4.754
Pasivo no corriente	5.679	5.076
Total	<u>10.623</u>	<u>9.830</u>

21. Obligaciones por arrendamientos financieros

El Grupo mantiene una máquina especializada con una vida útil estimada de cinco años en arrendamiento financiero a cinco años. Los pagos mínimos futuros del arrendamiento son los siguientes:

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
En un año	25.000	25.000
Entre uno y cinco años	25.000	50.000
Más de cinco años	-	-
	<u>50.000</u>	<u>75.000</u>

La obligación se clasifica como:

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Pasivo corriente	21.461	19.884
Pasivo no corriente	23.163	44.624
	<u>44.624</u>	<u>64.508</u>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

22. Compromisos por arrendamientos operativos

El Grupo alquila varias oficinas de venta en arrendamiento operativo. Los arrendamientos son para un periodo medio de tres años, con cuotas fijas a lo largo de dicho periodo.

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>

Pagos mínimos por arrendamiento operativo reconocidos como gastos durante el año

26.100	26.100
--------	--------

Al final del año, el Grupo tiene compromisos pendientes por arrendamientos operativos no cancelables, con los siguientes vencimientos:

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
En un año	13.050	26.100
Entre uno y cinco años	–	13.050
Más de cinco años	–	–
	<u>13.050</u>	<u>39.150</u>

23. Capital en acciones

Los saldos al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 de 30.000 u.m. comprenden 30.000 acciones ordinarias con un valor nominal de 1,00 u.m. completamente desembolsadas, emitidas y en circulación. Otras 70.000 acciones adicionales están autorizadas legalmente pero no han sido emitidas.

24. Efectivo y equivalentes al efectivo

	20X2	20X1
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Efectivo en caja	28.700	22.075
Sobregiros	(83.600)	(115.507)
	<u>(54.900)</u>	<u>(93.432)</u>

25. Pasivos contingentes

En 20X2, un cliente inició un juicio contra XYZ (Comercial) Responsabilidad Limitada debido a un incendio provocado por una vela defectuosa. El cliente asegura que las pérdidas totales ascienden a 50.000 u.m. y ha iniciado un litigio para reclamar este importe.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

El asesor legal del Grupo considera que la demanda no tiene base, y el Grupo pretende impugnarla. En estos estados financieros no se ha reconocido ninguna provisión porque la gerencia del Grupo no considera probable que surja una pérdida.

26. Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

El 25 de enero de 20X3, hubo una inundación en uno de los almacenes de velas. Se espera que el costo del reembolso sea de 36.000 u.m. El reembolso por parte del seguro se estima en 16.000 u.m.

El 14 de febrero de 20X3, los administradores votaron para declarar un dividendo de 1,00 u.m. por acción (30.000 u.m. en total), a pagar el 15 de abril de 20X3, a los accionistas registrados al 31 de marzo de 20X3. Dado que la obligación surgió en 20X3, no se muestra ningún pasivo en el estado de situación financiera el 31 de diciembre de 20X2.

27. Transacciones entre partes relacionadas

Las transacciones entre la Compañía y su subsidiaria, que es una parte relacionada, han sido eliminadas en la consolidación.

El Grupo vende bienes a su asociada (véase la nota 12), que es una parte relacionada, según el siguiente detalle:

	<i>Venta de bienes</i>		<i>Importes adeudados al Grupo por la parte relacionada e incluidos en las cuentas comerciales por cobrar a final de año</i>	
	<i>20X2</i>	<i>20X1</i>	<i>20X2</i>	<i>20X1</i>
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Asociada	10.000	8.000	800	400

Los pagos por arrendamientos financieros (véase la nota 21) están garantizados personalmente por un accionista principal de la Compañía. No se ha solicitado cargo alguno por esta garantía.

La remuneración total de los administradores y de otros miembros del personal clave de la gerencia en 20X2 (incluidos salarios y beneficios) ascendió a 249.918 u.m. (20X1: 208.260 u.m.).

28. Aprobación de los estados financieros

Estos estados financieros fueron aprobados por el consejo de administración y autorizados para su publicación el 10 de Marzo de 20X3.

Información a revelar sobre políticas contables

- 8.5 Una entidad revelará lo siguiente, en el resumen de políticas contables significativas:
- La base (o bases) de medición utilizada(s) para la elaboración de los estados financieros.
 - Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Ejemplo: información a revelar sobre políticas contables

Ej 2 Un grupo que fabrica velas reveló sus políticas contables de la siguiente manera:

Grupo XYZ

Políticas contables y notas explicativas a los estados financieros para el año que termina el 31 de Diciembre de 20X2

3. Políticas contables

Bases de consolidación

Los estados financieros consolidados incorporan los estados financieros de la Compañía y de su subsidiaria enteramente participada. Todas las transacciones, saldos, ingresos y gastos intragrupo han sido eliminados.

Inversiones en asociadas

Las inversiones en asociadas se contabilizan al costo menos cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada.

Los ingresos por dividendos de inversiones en asociadas se reconocen cuando se establece el derecho a recibirlos por parte del Grupo. Se incluyen en otros ingresos.

Reconocimiento de ingreso de actividades ordinarias

El ingreso de actividades ordinarias procedente de la venta de bienes se reconoce cuando se entregan los bienes y ha cambiado su propiedad. El ingreso de actividades ordinarias por regalías procedente de la concesión de licencias de patentes para hacer velas para su uso por otros se reconoce de forma lineal a lo largo del periodo de la licencia. El ingreso de actividades ordinarias se mide al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, neta de descuentos e impuestos asociados con la venta cobrados por cuenta del gobierno del País A.

Costos por préstamos

Todos los costos por préstamos se reconocen en el resultado del periodo en el que se incurren.

Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto corriente por pagar y del impuesto diferido.

El impuesto corriente por pagar está basado en la ganancia fiscal del año.

El impuesto diferido se reconoce a partir de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos en los estados financieros y sus bases fiscales correspondientes (conocidas como diferencias temporarias). Los pasivos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Los activos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro, y cualquier pérdida o crédito fiscal no utilizado. Los activos por impuestos diferidos se miden al importe máximo que, sobre la base de la ganancia fiscal actual o estimada futura, es probable que se recuperen.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

El importe en libros neto de los activos por impuestos diferidos se revisa en cada fecha sobre la que se informa y se ajusta para reflejar la evaluación actual de las ganancias fiscales futuras. Cualquier ajuste se reconoce en el resultado del periodo.

El impuesto diferido se calcula según las tasas impositivas que se espera aplicar a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que la gerencia espera realizar el activo por impuestos diferidos o cancelar el pasivo por impuestos diferidos, sobre la base de las tasas impositivas que hayan sido aprobadas o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado al final del periodo sobre el que se informa.

Propiedades, planta y equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. En la depreciación de las propiedades, planta y equipo se utilizan las siguientes tasas anuales:

Edificios	2 por ciento
Instalaciones fijas y equipo	10 a 30 por ciento

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Activos intangibles

Los activos intangibles son programas informáticos adquiridos que se expresan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. Se amortizan a lo largo de la vida estimada de cinco años empleando el método lineal. Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de amortización, vida útil o valor residual de un activo intangible, se revisa la amortización de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Deterioro del valor de los activos

En cada fecha sobre la que se informa, se revisan las propiedades, planta y equipo, activos intangibles e inversiones en asociadas para determinar si existen indicios de que tales activos hayan sufrido una pérdida por deterioro de valor. Si existen indicios de un posible deterioro del valor, se estima y compara el importe recuperable de cualquier activo afectado (o grupo de activos relacionados) con su importe en libros. Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el importe en libros al importe recuperable estimado, y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados.

De forma similar, en cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado, se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.

Si una pérdida por deterioro del valor se revierte posteriormente, el importe en libros del activo (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del activo (grupo de activos) en años anteriores. Una reversión de una pérdida por deterioro de valor se reconoce inmediatamente en resultados.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Arrendamientos

Los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros siempre que los términos del arrendamiento transfieran sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad del activo arrendado al Grupo. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos.

Los derechos sobre los activos mantenidos en arrendamiento financiero se reconocen como activos del Grupo al valor razonable de la propiedad arrendada (o, si son inferiores, al valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento) al inicio del arrendamiento. El correspondiente pasivo con el arrendador se incluye en el estado de situación financiera como una obligación por el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento se reparten entre cargas financieras y reducción de la obligación del arrendamiento, para así conseguir una tasa de interés constante sobre el saldo restante del pasivo. Los cargos financieros se deducen en la medición de resultados. Los activos mantenidos en arrendamiento financiero se incluyen en propiedades, planta y equipo, y la depreciación y evaluación de pérdidas por deterioro de valor se realizan de la misma forma que para los activos que son propiedad del Grupo.

Las rentas por pagar de arrendamientos operativos se cargan a resultados sobre una base lineal a lo largo del plazo del arrendamiento correspondiente.

Inventarios

Los inventarios se expresan al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta. El costo se calcula aplicando el método de primera entrada, primera salida (FIFO).

Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

La mayoría de las ventas se realizan en condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si se identifica dicha evidencia, se reconocerá de inmediato una pérdida por deterioro del valor en los resultados.

Cuentas comerciales por pagar

Las cuentas comerciales por pagar son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses. Los importes de las cuentas comerciales por pagar, denominados en moneda extranjera se convierten a la unidad monetaria (u.m.) usando la tasa de cambio vigente en la fecha sobre la que se informa. Las ganancias o pérdidas por cambio de moneda extranjera se incluyen en otros gastos o en otros ingresos.

Sobregiros y préstamos bancarios

Los gastos por intereses se reconocen sobre la base del método del interés efectivo y se incluyen en los costos financieros.

Beneficios a los empleados: pagos por largos periodos de servicio

El pasivo por obligaciones por beneficios a los empleados está relacionado con lo establecido por el gobierno para pagos por largos periodos de servicio. Todo el personal a tiempo completo de la plantilla, a excepción de los administradores, está cubierto por el programa. Al final de cada cinco años de empleo, se lleva a cabo un pago del 5% del salario (que se determina de acuerdo con los doce meses anteriores al pago). El pago se efectúa en el quinto año, como parte de la nómina de diciembre. El Grupo no financia esta obligación por anticipado.

El costo y la obligación del Grupo de realizar pagos por largos periodos de servicio a los empleados se reconocen durante los periodos de servicio de los empleados. El costo y la

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

obligación se miden usando el método de la unidad de crédito proyectada, que supone una media anual del 4% de incremento salarial, con una rotación de empleados basada en la experiencia reciente del Grupo, descontados utilizando la tasa de mercado vigente para bonos corporativos de alta calidad.

Provisión para obligaciones por garantías

Todos los bienes del Grupo están garantizados por defectos de fabricación por un periodo de un año. Los bienes se reparan o sustituyen por decisión del Grupo. Cuando se reconoce un ingreso de actividades ordinarias, se realiza una provisión por el costo estimado de la obligación por garantía.

Información sobre juicios

8.6 Una entidad revelará, en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios, diferentes de aquéllos que involucran estimaciones (véase el párrafo 8.7), que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Notas

En algunos casos, se necesita emplear juicios profesionales para aplicar las políticas contables del grupo. La información a revelar excluye, explícitamente, los juicios que impliquen estimaciones, ya que éstas constituyen un tema abordado en la información a revelar del párrafo 8.7.

En el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad, la gerencia realizará diversos juicios, diferentes de los relativos a las estimaciones, que pueden afectar significativamente a los importes reconocidos en los estados financieros. Por ejemplo, la gerencia realizará juicios profesionales para determinar:

- si es más probable que ocurra que de lo contrario que una salida de recursos que incorporen beneficios económicos proceda de una obligación presente surgida a raíz de eventos pasados (este juicio determina si se reconoce un pasivo);
- si un arrendamiento transfiere sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad de un activo (este juicio determina si el arrendamiento se clasifica de carácter financiero u operativo; es decir, desde la perspectiva del arrendatario determina si, al principio de un arrendamiento, la entidad reconoce un activo arrendado y una obligación de arrendamiento correspondiente (arrendamiento financiero) o lo contabiliza como un contrato pendiente de ejecución (arrendamiento operativo; es decir, el arrendamiento no se contabiliza a su inicio);
- cuándo una entidad transfiere al comprador los riesgos y las ventajas significativos de la propiedad de los bienes vendidos (este juicio, junto con otros factores, determina en qué casos se reconoce un ingreso procedente de la venta de bienes);
- si, en esencia, ciertas ventas de bienes son acuerdos de financiación y, por ello, no generan ingresos procedentes de la venta de bienes. Este juicio determina si una entidad contabiliza la transacción como una venta de bienes (es decir, da de baja un activo vendido y reconoce un ingreso procedente de la venta de bienes) o como una transacción de financiación (es decir, reconoce un pasivo para reembolsar al prestamista);
- si la esencia de la relación entre la entidad y una entidad de cometido específico (ECE) indica que la entidad controla la ECE (este juicio determina si la ECE se consolida en los estados financieros consolidados de la entidad); y

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

- si la esencia de la relación entre la entidad y una entidad participada indica que la primera tiene una influencia significativa sobre la segunda (este juicio determina si la inversión se contabiliza como una inversión en asociadas).

La revelación de los juicios más importantes permite a los usuarios de los estados financieros comprender mejor cómo se aplican las políticas contables, así como hacer comparaciones entre entidades con respecto a los fundamentos sobre los que la gerencia efectúa dichos juicios.

De estos juicios pueden surgir contabilizaciones con diferencias significativas. Tenga en cuenta, por ejemplo, los efectos que desencadenan los juicios acerca del reconocimiento inicial binario para ciertas partidas. Se puede ilustrar este caso teniendo en cuenta la división entre provisiones y pasivos contingentes respecto de una obligación presente. Si la gerencia considera que la liquidación de una obligación es tan probable como que no de derivar en una salida de efectivo (es decir, los dos desenlaces son igualmente probables), entonces, la entidad no reconoce el pasivo en su estado de situación financiera. Sin embargo, si la probabilidad de la salida de efectivo aumentara ligeramente (es decir, la probabilidad de una salida en la liquidación se considera que será del 50,1 por ciento), el pasivo (la provisión) se reconocería a la mejor estimación del importe necesario para liquidar la obligación.

Como la *NIIF para las PYMES* especifica distintas mediciones para las diferentes clasificaciones de partidas, la clasificación de una partida puede tener un efecto significativo sobre la contabilización de esa partida en particular. Tenga en cuenta, por ejemplo, la medición tras el reconocimiento inicial de un edificio (cuyo valor razonable se puede determinar con fiabilidad en un contexto de negocio en marcha), que a la gerencia le resultó difícil clasificar:

- Si el edificio constituye una propiedad de inversión, se mediría a su valor razonable.
- Si el edificio constituye inventarios, se mediría al importe menor entre el costo y el precio de venta estimado menos los costos de terminación y venta.
- Si el edificio constituye propiedades, planta y equipo, se mediría al costo menos la depreciación acumulada (si no está deteriorado su valor) y al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro del valor acumulado (si está deteriorado su valor). Tenga también en cuenta que el importe en libros de propiedades, planta y equipo con deterioro en su valor es el importe mayor entre su valor en uso (una medición específica de la entidad determinada por el descuento de los flujos de efectivo esperados futuros) y su valor razonable menos los costos de venta.

Cuando los efectos financieros de un juicio de difícil clasificación son significativos, es fácil comprender por qué la información acerca de dichos juicios es útil.

La sección Estimaciones Significativas y Otros Juicios de cada módulo del material de formación de la Fundación IASC sobre la *NIIF para las PYMES* establece la información acerca de los juicios esenciales que suelen ser necesarios en el proceso de aplicar las políticas contables de una entidad a las transacciones y los eventos que son el tema de ese módulo en particular.

Ejemplo: información sobre los juicios esenciales

- Ej 3 **Las notas a los estados financieros de una entidad para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X3 contienen la siguiente información acerca de los juicios más significativos efectuados en el proceso de aplicar las políticas contables de la entidad.**

Nota 4: Juicios y estimaciones que tienen los efectos más significativos

4.1 Juicios efectuados al aplicar las políticas contables

Entidades de Cometido Específico

En 20X3 la entidad patrocinó la formación de una entidad de cometido específico (ECE). La ECE permite tres terceros independientes (y sólo esos tres), mediante la participación en acciones de la ECE, para invertir en una gama diversificada de activos financieros cotizados, adquiridos por la ECE en el mercado libre. La entidad recibe tarifas en concepto de comisiones y servicios por crear la ECE y por sus servicios de administración de inversiones.

La ECE se considera consolidada si la entidad tiene la capacidad de dirigir sus políticas financieras y operativas. Es difícil determinar si la entidad ejerce control sobre la ECE. Por ello, se efectuaron juicios sobre los riesgos y las ventajas, así como acerca de la capacidad de la entidad de efectuar decisiones operativas por la ECE. Dichos juicios implican evaluar si:

- (a) las actividades de la ECE han sido dirigidas, en esencia, en nombre de la compañía de acuerdo con sus necesidades específicas de negocio, de forma que la entidad se beneficia con las actividades de la ECE;
- (b) la entidad tiene, en esencia, los poderes de decisión necesarios para obtener la mayoría de los beneficios u otras ventajas de las actividades de la ECE, o bien, mediante el establecimiento de un mecanismo de “autopilotaje”, ha delegado tales poderes de toma de decisiones;
- (c) la entidad tiene, en esencia, los derechos para obtener la mayoría de los beneficios de la ECE y, por tanto, puede estar expuesta a todos los riesgos inherentes a las actividades de ésta;
- (d) en esencia, la entidad retiene para sí la mayoría de los riesgos inherentes a la propiedad o residuales relativos a la ECE o a sus activos, con el fin de obtener los beneficios de sus actividades.

Sobre la base de su evaluación de los hechos y las circunstancias (incluidos los cuatro indicadores anteriores), la gerencia decidió que los riesgos y las ventajas de los activos mantenidos por la ECE radiquen directamente con los tres inversores. En consecuencia, la entidad no consolidó la ECE en estos estados financieros consolidados.

Baja de consolidación

La entidad es dueña de todo el patrimonio de una entidad (entidad Y). Desde comienzos de enero de 20X3, el gobierno de la jurisdicción en la que opera la entidad intervino en las políticas financieras y operativas de la entidad Y al punto tal que la gerencia no puede llegar a la conclusión de que la entidad realmente controló a la entidad Y durante 20X3. El entorno político en la jurisdicción es inestable y los acontecimientos podrían afectar el tratamiento contable y el importe en libros de la inversión en la entidad Y. Sobre la base de su evaluación de los hechos y las circunstancias, la gerencia decidió no consolidar la entidad Y en sus estados financieros consolidados para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X3.

Demanda

La entidad está defendiendo una demanda colectiva presentada contra ella, mediante la cual un grupo de personas busca el resarcimiento por daños y perjuicios a su salud producto de la contaminación del área cercana, la cual se cree que fue ocasionada por los desechos del proceso productivo de la entidad. El hecho de que la entidad sea el origen de la contaminación está en duda, ya que muchas entidades operan en la misma zona con desechos similares y el origen de la fuga no está claro. La gerencia niega toda infracción y defiende enérgicamente su posición, dado que ha tomado recaudos para evitar este tipo de fugas. Sin embargo, en este momento, la gerencia no puede estar segura de que la fábrica de la entidad no haya causado la fuga, y el verdadero responsable se conocerá sólo después de realizar muchas pruebas. El abogado de la entidad espera que el tribunal emita su fallo dentro de unos dos años.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Sobre la base de su evaluación de la evidencia disponible, la gerencia decidió que es probable que la entidad defienda con éxito el caso judicial; y por consiguiente, no reconoció un pasivo en el estado consolidado de situación financiera de la entidad al 31 de diciembre de 20X3. La información sobre la existencia de la posible obligación se revela en la nota 25.

Clasificación de arrendamiento

Un arrendamiento financiero transfiere sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad. Todos los demás arrendamientos son operativos. El 1 de julio de 20X3, la entidad celebró un acuerdo (como arrendatario) con un tercero independiente para el uso de un *jet* ejecutivo. Después de analizar todos los hechos y las circunstancias, no está claro si el arrendamiento transfiere sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad. Sin embargo, después de analizar todos los hechos y las circunstancias, la gerencia juzga el arrendamiento como operativo, y por lo tanto, la entidad lo contabiliza como un contrato pendiente de ejecución. Si el arrendamiento hubiera sido clasificado como financiero, la entidad habría reconocido el bien arrendado y el correspondiente pasivo por arrendamiento en su estado de situación financiera, y habría dividido los pagos del arrendamiento entre los costos financieros y el reembolso del pasivo. También habría depreciado el bien arrendado a lo largo de su vida útil. El compromiso de la entidad de efectuar pagos de arrendamientos no cancelables futuros por el uso del *jet* se establece en la nota 40.

Información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

- 8.7 Una entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de:
- (a) Su naturaleza.
 - (b) Su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.

Notas

La determinación del importe en libros de algunos activos y pasivos requerirá la estimación, al final del periodo sobre el que se informa, de los efectos de sucesos futuros inciertos sobre dichos activos y pasivos. Por ejemplo, en ausencia de precios de mercado observados recientemente, que se empleen para medir los correspondientes activos y pasivos, se necesitan estimaciones orientadas al futuro para medir el importe recuperable de las diferentes clases de propiedades, planta y equipo; del efecto de la obsolescencia tecnológica sobre los inventarios; de las provisiones condicionadas por los desenlaces futuros de litigios en curso y de los pasivos por beneficios a largo plazo para los empleados, tales como las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones involucran supuestos sobre elementos tales como el ajuste por riesgo en los flujos de efectivo o las tasas de descuento empleadas, los cambios futuros previstos en los salarios o las variaciones futuras en los precios que afectan a otros costos. Con independencia de la diligencia con que una entidad estime el importe en libros de los activos y pasivos sujetos a una incertidumbre significativa en las estimaciones de final del periodo sobre el que se informa, la revelación de información en forma de valores puntuales, dentro del estado de situación financiera no puede facilitar información sobre las incertidumbres en las estimaciones que aparecen involucradas en la medición de dichos activos y pasivos, ni de sus implicaciones sobre el resultado del periodo.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

La revelación de información sobre supuestos y otras fuentes clave sobre la incertidumbre en las estimaciones, hechas al final del periodo sobre el que se informa, mejora la relevancia, fiabilidad y comprensibilidad de la información presentada en los estados financieros. Estos supuestos y otras fuentes clave sobre la incertidumbre en las estimaciones se refieren a las estimaciones que ofrezcan una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio para la gerencia. Por ello, la información a revelar, de acuerdo con el párrafo 8.7, se efectuaría con respecto a relativamente pocos activos o pasivos (o clases de ellos).

La información a revelar no se aplica a activos y pasivos medidos a valor razonable a partir de observaciones recientes de los precios de mercado. Cuando los activos y pasivos se miden a valor razonable sobre la base de precios de mercado recientemente observados, los futuros cambios en los importes en libros no procederían de la utilización de estimaciones para medir los activos y pasivos al final del periodo sobre el que se informa. La utilización de precios de mercado observados para medir activos o pasivos elimina la necesidad de llevar a cabo estimaciones al final del periodo sobre el que se informa. Los precios de mercado reflejan adecuadamente los valores razonables al final del periodo sobre el que se informa, aunque los futuros precios de mercado podrían ser diferentes. En otras palabras, dichos valores razonables pueden cambiar significativamente dentro del periodo contable próximo, pero estos cambios no se originarían de los supuestos u otras fuentes de incertidumbre en la estimación al final del periodo sobre el que se informa. El objetivo de la medición a valor razonable es reflejar el valor razonable en la fecha de medición, no predecir valores futuros.

Aparte de especificar eso, las notas incluirán, respecto de dichos activos y pasivos, detalles sobre su naturaleza e importe en libros al final del periodo sobre el que se informa. La *NIIF para las PYMES* no establece la forma ni los detalles particulares de la información a revelar. Las circunstancias difieren de una entidad a otra, y la naturaleza de la incertidumbre en las estimaciones al final del periodo sobre el que se informa tiene muchas facetas. El párrafo 8.7 limita el alcance de la información a revelar a partidas con un riesgo significativo de dar lugar a ajustes de importancia relativa en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable próximo. A mayor periodo futuro en el que la información a revelar esté relacionada, mayor sería el rango de partidas que cumplirían los requisitos para la revelación, y menos específicas son las revelaciones que podrían efectuarse sobre los activos o pasivos particulares. Un periodo superior al siguiente ejercicio contable podría oscurecer la información más relevante con otras revelaciones.

La sección Estimaciones Significativas y Otros Juicios de cada módulo del material de formación de la Fundación IASC sobre la *NIIF para las PYMES* establece la información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación a la fecha sobre la que se informa, que pueden tener un riesgo significativo de ocasionar ajustes de importancia relativa en el importe en libros de los activos y pasivos, dentro del ejercicio contable siguiente, que constituyen el tema de ese módulo en cuestión.

Ejemplo: información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación

- Ej 4 La información acerca de las fuentes clave de incertidumbre en la estimación se podría revelar de la siguiente manera:**

Nota 4: Juicios y estimaciones que tienen los efectos más significativos

...

4.2 Fuentes clave de incertidumbre en la estimación

La gerencia considera que los supuestos hechos al preparar los estados financieros son correctos, y que los estados financieros, por lo tanto, presentan razonablemente la situación financiera y el rendimiento de la entidad de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*, en todos los aspectos importantes. Sin embargo, el hecho de aplicar supuestos y estimaciones implica que, si se eligen supuestos diferentes, nuestros resultados informados también serán diferentes. La información que se detalla debajo de este encabezado se presenta exclusivamente para facilitar la comprensión de los usuarios acerca de los estados financieros, y no tiene como objeto sugerir que otros supuestos no serían completamente correctos.

Valor razonable de los instrumentos financieros

Los activos financieros y los pasivos financieros que no constituyen instrumentos financieros básicos (véase la nota 12) se llevan a su valor razonable, con cambios en dicho valor registrados en los resultados. Cuando no exista mercado activo o cuando los precios cotizados no se encuentren disponibles de otro modo, será necesario emplear juicios profesionales para determinar el valor razonable.

En estas circunstancias, el valor razonable se determina empleando una variedad de técnicas de valoración, incluidos métodos de valor presente, modelos basados en parámetros de datos observables y modelos en que los parámetros de datos no se pueden observar. Los modelos de valoración se utilizan principalmente para valorar derivados negociados en una transacción en un mercado no organizado, incluidos derivados de crédito y títulos no cotizados con derivados implícitos. Un grupo de expertos calificados e independientes, versados en la valoración de instrumentos financieros, validan todos los modelos de valoración antes de que se los utilice y los revisan periódicamente a partir de ese momento. Siempre que sea posible, las valoraciones derivadas de los modelos se comparan con precios cotizados de instrumentos financieros similares, y con valores reales cuando se realizan, para validar y ajustar aun más nuestros modelos.

Nuestros modelos incluyen información acerca de los precios del mercado estimados o reales y tasas, valor temporal, volatilidad, profundidad y liquidez del mercado, entre otros datos. Empleamos precios observables del mercado y tasas procedentes de datos verificables del mercado, si estuvieran disponibles. Cuando tales factores no se pudieran observar en el mercado, los cambios en los supuestos podrían afectar el valor razonable informado de los instrumentos financieros. Los modelos se aplican de un periodo al siguiente. Sin embargo, la estimación del valor razonable implica, por sí misma, un considerable grado de juicio profesional. Por ello, la gerencia establece ajustes en la valoración para cubrir los riesgos relacionados con la estimación de parámetros de datos no observables y los supuestos dentro de los modelos en sí. Los ajustes en la valoración también se realizan para reflejar componentes tales como situaciones desactualizadas, solvencia crediticia deteriorada (incluidos los riesgos particulares de un país), concentraciones en tipos específicos de instrumentos y factores de riesgo del mercado (tasas de interés, monedas, etc.), y profundidad y liquidez del mercado. Si bien un grado considerable de juicio profesional es necesario, en ciertos casos, para establecer los valores razonables, la gerencia considera que los valores razonables registrados en el estado de situación financiera y los cambios en los valores razonables registrados en el estado del resultado integral reflejan la economía subyacente, en función de los controles y las garantías de procedimientos utilizados. Sin embargo, la gerencia ha estimado cómo podría impactar un cambio en los supuestos de alternativas razonablemente posibles sobre los valores razonables, cuando los datos del modelo no se pueden observar en el mercado. Para todos los instrumentos financieros registrados al valor razonable que dependen de supuestos para su valoración, estimamos que el valor razonable puede variar entre 500.000 u.m. menos o 500.000 u.m. más que los valores razonables de 2.000.000 u.m. (véase la nota 12) reconocidos en los estados financieros.

ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS

Aplicar los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* a las transacciones y los sucesos generalmente requiere de juicio profesional. La información sobre juicios esenciales y causas clave de incertidumbre en la estimación son útiles para evaluar la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad. En consecuencia, de acuerdo con el párrafo 8.6, una entidad debe revelar los juicios profesionales efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el efecto más significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

La revelación de los más importantes juicios de esta naturaleza permite a los usuarios de los estados financieros comprender mejor cómo se aplican las políticas contables, así como hacer comparaciones entre entidades con respecto a los fundamentos sobre los que la gerencia efectúa dichos juicios.

Además, de acuerdo con el párrafo 8.7, una entidad debe revelar información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.

La revelación de información sobre supuestos y otras fuentes clave sobre la incertidumbre en las estimaciones, hechas al final del periodo sobre el que se informa, mejora la relevancia, fiabilidad y comprensibilidad de la información presentada en los estados financieros. Estos supuestos clave y otras fuentes sobre la incertidumbre en las estimaciones se refieren a las estimaciones que ofrezcan una mayor dificultad, subjetividad o complejidad en el juicio para la gerencia. Por ello, la información a revelar, de acuerdo con el párrafo 8.7, se efectuaría con respecto a relativamente pocos activos o pasivos (o clases de ellos).

En otras secciones de la *NIIF para las PYMES*, se requiere que se revele información sobre juicios profesionales e incertidumbres particulares en la estimación.

Cada módulo del material de formación de la Fundación IASC sobre la *NIIF para las PYMES* incluye una sección aparte, dedicada a las estimaciones significativas y otros juicios, con relación a las transacciones, los eventos y los balances contables que son el tema abordado en cada módulo en cuestión.

COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS

Una visión general, de alto nivel, sobre las diferencias entre los requerimientos publicados el 9 de julio de 2009 para la presentación de información en las notas a los estados financieros, de acuerdo con las NIIF completas (véase la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*) y la *NIIF para las PYMES* (véase la Sección 8 *Notas a los Estados Financieros*) incluye lo siguiente:

- La *NIIF para las PYMES* está redactada en lenguaje sencillo e incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar los principios.
- Los requerimientos de información a revelar en la *NIIF para las PYMES* han sido considerablemente reducidos en comparación con los requerimientos de información a revelar que contienen las NIIF completas. Las razones para estas reducciones son fundamentalmente de cuatro tipos:
 - (a) Alguna información a revelar no está incluida porque está relacionada con temas cubiertos por las NIIF completas que se han omitido en la *NIIF para las PYMES*.
 - (b) Alguna información a revelar no se ha incluido porque está relacionada con principios de reconocimiento y medición de las NIIF completas que han sido reemplazados por simplificaciones en la *NIIF para las PYMES*.
 - (c) Alguna información a revelar no se ha incluido porque está relacionada con opciones de las NIIF completas que no se han incluido en la *NIIF para las PYMES*.
 - (d) Alguna información a revelar no se ha incluido sobre la base de las necesidades de los usuarios o por consideraciones costo-beneficio.

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO

Responda las preguntas a continuación y ponga así a prueba su conocimiento acerca de los requerimientos para la presentación de la información sobre las notas a los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

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

Suponga que todos los importes son reales.

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

Pregunta 1

Las notas a los estados financieros:

- (a) contienen únicamente la información que la *NIIF para las PYMES* exige divulgar y que no haya sido presentada en el estado de situación financiera, en el estado del resultado integral, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en el estado de flujos de efectivo.
- (b) contienen información requerida por la Sección 8 *Notas a los Estados Financieros* sin referencia a otras secciones de la *NIIF para las PYMES*.
- (c) contienen la información que la *NIIF para las PYMES* exige divulgar y que no haya sido presentada en el estado de situación financiera, en el estado del resultado integral, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en el estado de flujos de efectivo e información adicional que sea relevante para la comprensión de los estados financieros.

Pregunta 2

La referencia entre cada partida en los estados financieros y toda información relacionada que se divulgue en las notas a los estados financieros:

- (a) es de carácter voluntario.
- (b) es de carácter obligatorio.
- (c) depende del sector.

Pregunta 3

La presentación de las notas a los estados financieros de forma sistemática:

- (a) es de carácter voluntario.
- (b) es de carácter obligatorio.
- (c) es de carácter obligatorio, en la medida en que sea practicable.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Pregunta 4

Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden:

- (a) Primero, una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la *NIIF para las PYMES*.
Segundo, un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
Tercero, información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida.
Por último, cualquier otra información a revelar.
- (b) Primero, información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida.
Segundo, una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la *NIIF para las PYMES*.
Tercero, un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
Por último, cualquier otra información a revelar.
- (c) Primero, información de apoyo para las partidas presentadas en los estados financieros en el mismo orden en que se presente cada estado y cada partida.
Segundo, un resumen de las políticas contables significativas aplicadas.
Tercero, una declaración de que los estados financieros se han elaborado cumpliendo con la *NIIF para las PYMES*.
Por último, cualquier otra información a revelar.

Pregunta 5

Una entidad revelará, en el resumen de políticas contables significativas:

- (a) La base (o bases) de medición utilizada(s) para la elaboración de los estados financieros.
- (b) Todas las bases de medición especificadas en la *NIIF para las PYMES*, independientemente de si fueron usadas por la entidad al preparar sus estados financieros.
- (c) La base (o bases) de medición utilizada(s) al elaborar los estados financieros y las políticas contables empleadas que sean relevantes para la comprensión de ellos.
- (d) Todas las bases de medición y las elecciones de políticas contables a disposición de la entidad (es decir, especificadas en la *NIIF para las PYMES*), independientemente de si fueron usadas por la entidad al elaborar sus estados financieros.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Pregunta 6

Revelar información sobre las fuentes clave de incertidumbre en la estimación:

- (a) es de carácter voluntario.
- (b) es de carácter obligatorio.

Pregunta 7

Revelar información sobre los juicios, excepto sobre aquellos que conlleven estimaciones, efectuados por la gerencia en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros:

- (a) es de carácter voluntario.
- (b) es de carácter obligatorio.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Respuestas

- P1 (c) véase el párrafo 8.2.
- P2 (b) véase el párrafo 8.3.
- P3 (c) véase el párrafo 8.3.
- P4 (a) véase el párrafo 8.4.
- P5 (c) véase el párrafo 8.5.
- P6 (b) véase el párrafo 8.6.
- P7 (b) véase el párrafo 8.7.

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva el caso práctico a continuación y ponga así en práctica su conocimiento acerca de los requerimientos para la presentación de la información en las notas a los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado el caso práctico, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico

El Grupo XYZ está compuesto por la Compañía y su subsidiaria enteramente participada XYZ (Comercial) Sociedad de Responsabilidad Limitada. Sus actividades principales son la fabricación y la venta de velas. Los estados financieros anuales consolidados del Grupo XYZ para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X2 se han elaborado de acuerdo con la *NIIF para las PYMES* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Se le solicita que responda cada pregunta que tenga notas a los estados financieros anuales consolidados del Grupo XYZ para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X2.

Para tener en cuenta: A fin de resolver este caso práctico, debe comprender los fundamentos de la presentación de los estados financieros de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

El estado consolidado del resultado integral y ganancias acumuladas del Grupo XYZ para el año que termina el 31 de diciembre de 20X2 ^(a).

	Notas	20X2	20X1
(b), (c)		u.m.	u.m.
Ingreso de actividades ordinarias	5	6.863.545	5.808.653
Otros ingresos	6	88.850	25.000
Variación en los inventarios de productos terminados y trabajo en proceso ^(d)		3.310	(1.360)
Consumos de materias primas y consumibles		(4.786.699)	(4.092.185)
Salarios y beneficios a los empleados		(936.142)	(879.900)
Gastos por depreciación y amortización		(272.060)	(221.247)
Deterioro del valor de propiedades, planta y equipo		(30.000)	–
Otros gastos		(249.482)	(145.102)
Costos financieros	7	(26.366)	(36.712)
Ganancia antes de impuestos ^(e)	8	654.956	457.147
Gasto por impuestos a las ganancias	9	(270.250)	(189.559)
Ganancia del año		384.706	267.588
Ganancias acumuladas al comienzo del año		2.171.353	2.003.765
Dividendos		(150.000)	(100.000)
Ganancias acumuladas al final del año		2.406.059	2.171.353

- (a) ¿El grupo podría presentar dos estados (es decir, un estado consolidado del resultado integral y un estado consolidado de cambios en el patrimonio neto) en lugar de presentar un estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas?
- (b) ¿Cómo cambiaría la presentación del estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas si el grupo tuviera una operación discontinuada en el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X2?
- (c) ¿Cómo cambiaría la presentación del estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas si el grupo tuviera una subsidiaria parcialmente participada?
- (d) ¿El grupo podría elegir presentar un análisis de los gastos clasificados por función, en lugar de un análisis de gastos clasificados por su naturaleza?
- (e) ¿Se le exige al grupo revelar la partida “Ganancia antes de impuestos”?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Grupo XYZ

Estado consolidado de situación financiera^(f) al 31 de diciembre de 20X2^(g).

	Notas	20X2	20X1	20X0 ^(h)
ACTIVOS		u.m.	u.m.	u.m.
Activos corrientes^(i, j)				
Efectivo		28.700	22.075	18.478
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	10	585.548	573.862	521.234
Inventarios	11	57.381	47.920	45.050
		671.629	643.857	584.762
Activos no corrientes				
Inversiones en asociadas	12	107.500	107.500	107.500
Propiedades, planta y equipo	13	2.549.945	2.401.455	2.186.002
Activos intangibles	14	850	2.550	4.250
Activo por impuestos diferidos	15	4.309	2.912	2.155
		2.662.604	2.514.417	2.299.907
Activos totales		3.334.233	3.158.274	2.884.669

^(f) ¿La NIIF para las PYMES prohíbe el uso de la expresión “balance” en lugar de “estado de situación financiera”?

^(g) ¿La NIIF para las PYMES prohíbe presentar el estado de situación financiera antes del estado de resultados y ganancias acumuladas?

^(h) ¿La NIIF para las PYMES requiere un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo?

⁽ⁱ⁾ En lugar de presentar sus activos corrientes por separado de sus activos no corrientes, ¿el grupo podría elegir presentar sus activos por orden de liquidez?

^(j) Cuando una entidad presenta sus activos y pasivos en orden de liquidez, ¿ese orden es ascendente o descendente?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Grupo XYZ

Estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, continuación.

	Notas	20X2	20X1	20X0
PASIVOS Y PATRIMONIO		u.m.	u.m.	u.m.
Pasivos corrientes^(k)				
Sobregiros bancarios	16	83.600	115.507	20.435
Cuentas comerciales por pagar	17	431.480	420.520	412.690
Intereses por pagar	7	2.000	1.200	-
Pasivo corriente por impuesto		271.647	190.316	173.211
Provisión para obligaciones por garantías	18	4.200	5.040	2.000
Parte corriente de las obligaciones por beneficios a los empleados	19	4.944	4.754	4.571
Parte corriente de las obligaciones por arrendamientos financieros	20	21.461	19.884	18.423
		<hr/>	<hr/>	<hr/>
		819.332	757.221	631.330
Pasivos no corrientes				
Préstamos bancarios	16	50.000	150.000	150.000
Obligaciones a largo plazo por beneficios a los empleados	19	5.679	5.076	5.066
Obligaciones por arrendamientos financieros	20	23.163	44.624	64.508
		<hr/>	<hr/>	<hr/>
		78.842	199.700	219.574
Pasivos totales		<hr/>	<hr/>	<hr/>
		898.174	956.921	850.904

^(k) En lugar de presentar sus pasivos corrientes por separado de sus pasivos no corrientes, ¿el grupo podría elegir presentar sus pasivos por orden de liquidez?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Grupo XYZ

Estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2, continuación.

	Notas	20X2	20X1	20X0
Patrimonio		u.m.	u.m.	u.m.
Capital en acciones	22	30.000	30.000	30.000
Ganancias acumuladas	4	2.406.059	2.171.353	2.003.765
		<hr/>	<hr/>	<hr/>
		2.436.059	2.201.353	2.033.765
		<hr/>	<hr/>	<hr/>
Total de pasivos y patrimonio		3.334.233	3.158.274	2.884.669
		<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Grupo XYZ

Estado consolidado de flujos de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 20X2

	Notas	20X2	20X1
		u.m.	u.m.
Flujos de efectivo por actividades de operación			
Ganancia del año		384.706	267.588
Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:			
Costos financieros que no requirieron uso de efectivo (i)		800	1.200
Gasto por impuestos a las ganancias que no requirió uso de efectivo (ii)		79.934	16.348
Depreciación de propiedades, planta y equipo		270.360	219.547
Pérdida por deterioro		30.000	–
Amortización de intangibles		1.700	1.700
Flujo de efectivo incluido en actividades de inversión: ^(I)			
Ganancia por la venta de equipo		(63.850)	–
Cambios en activos y pasivos de operación:			
Disminución (aumento) en deudores comerciales y otras cuentas por cobrar		(11.686)	(52.628)
Disminución (aumento) en inventarios		(9.461)	(2.870)
Aumento (disminución) en cuentas comerciales por pagar (iii)		10.120	10.870
Aumento en beneficios por pagar corrientes y a largo plazo para los empleados		793	193
<i>Efectivo neto proveniente de actividades de operación</i>		693.416	461.948

^(I) ¿La NIIF para las PYMES le exige al grupo presentar esta subcategoría?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros



Grupo XYZ

Estado consolidado de flujos de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 20X2, continuación.

	Notas	20X2	20X1
		u.m.	u.m.
Flujos de efectivo por actividades de inversión			
Cobros por venta de equipo		100.000	–
Compras de equipo		(485.000)	(435.000)
<i>Efectivo neto utilizado en actividades de inversión</i>		(385.000)	(435.000)
Flujos de efectivo por actividades de financiación			
Pago de pasivos derivados de arrendamientos financieros		(19.884)	(18.423)
Reembolso de préstamos		(100.000)	–
Dividendos pagados		(150.000)	(100.000)
<i>Efectivo neto utilizado en actividades de financiación</i>		(269.884)	(118.423)
Aumento (disminución) neto en efectivo y equivalentes al efectivo		38.532	(91.475)
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo del año		(93.432)	(1.957)
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año	23	(54.900)	(93.432)

(i) Costos financieros pagados en efectivo ^(m)		25.566	35.512
(ii) Impuestos a las ganancias pagados en efectivo ⁽ⁿ⁾		190.316	173.211
(iii) Incluye pérdidas por moneda extranjera no realizadas		1.000	–

^(m) ¿La NIIF para las PYMES le exige al grupo revelar por separado el importe de los costos financieros pagados en efectivo?

⁽ⁿ⁾ ¿La NIIF para las PYMES le exige al grupo revelar por separado el importe de los impuestos a las ganancias pagados en efectivo?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Grupo XYZ

Políticas contables y notas explicativas a los estados financieros para el año que termina el 31 de Diciembre de 20X2

1. Información general

XYZ (Controladora) Responsabilidad Limitada (la Compañía) es una sociedad de responsabilidad limitada radicada en el país A. El domicilio de su sede social y principal centro del negocio es _____. El Grupo XYZ está compuesto por la Compañía y su subsidiaria enteramente participada XYZ (Comercial) Sociedad de Responsabilidad Limitada. Sus actividades principales son la fabricación y la venta de velas.

2. Bases de elaboración y políticas contables

Estos estados financieros consolidados se han elaborado de acuerdo con la *Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)* emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Están presentados en las unidades monetarias (u.m.) del país A.

Bases de consolidación

Los estados financieros consolidados incorporan los estados financieros de la Compañía y de su subsidiaria enteramente participada. Todas las transacciones, saldos, ingresos y gastos intragrupo han sido eliminados.

Inversiones en asociadas^(o)

Las inversiones en asociadas se contabilizan al costo menos cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada.

Los ingresos por dividendos de inversiones en asociadas se reconocen cuando se establece el derecho a recibirlos por parte del Grupo. Se incluyen en otros ingresos.

Reconocimiento de ingreso de actividades ordinarias

El ingreso de actividades ordinarias procedente de la venta de bienes se reconoce cuando se entregan los bienes y ha cambiado su propiedad. El ingreso de actividades ordinarias por regalías procedente de la concesión de licencias de patentes para hacer velas para su uso por otros se reconoce de forma lineal a lo largo del periodo de la licencia. El ingreso de actividades ordinarias se mide al valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, neta de descuentos e impuestos asociados con la venta cobrados por cuenta del gobierno del País A.

Costos por préstamos^(p)

Todos los costos por préstamos se reconocen en el resultado del periodo en el que se incurren.

Impuesto a las ganancias

El gasto por impuestos a las ganancias representa la suma del impuesto corriente por pagar y del impuesto diferido.

El impuesto corriente por pagar está basado en la ganancia fiscal del año.

^(o) ¿Qué otras bases de medición, si las hubiera, podría emplear el grupo como su política contable para las inversiones en asociadas?

^(p) ¿Podría el grupo cambiar su política contable respecto de los costos por préstamos para que aquellos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto formen parte del costo de tal activo? Es decir, ¿puede el grupo contabilizar los costos por préstamos de acuerdo con la NIC 23 *Costos por Préstamos* de las NIIF completas?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

El impuesto diferido se reconoce a partir de las diferencias entre los importes en libros de los activos y pasivos en los estados financieros y sus bases fiscales correspondientes (conocidas como diferencias temporarias). Los pasivos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que incrementen la ganancia fiscal en el futuro. Los activos por impuestos diferidos se reconocen para todas las diferencias temporarias que se espere que reduzcan la ganancia fiscal en el futuro, y cualquier pérdida o crédito fiscal no utilizado. Los activos por impuestos diferidos se miden al importe máximo que, sobre la base de la ganancia fiscal actual o estimada futura, es probable que se recuperen.

El importe en libros neto de los activos por impuestos diferidos se revisa en cada fecha sobre la que se informa y se ajusta para reflejar la evaluación actual de las ganancias fiscales futuras. Cualquier ajuste se reconoce en el resultado del periodo.

El impuesto diferido se calcula según las tasas impositivas que se espera aplicar a la ganancia (pérdida) fiscal de los periodos en los que se espera realizar el activo por impuestos diferidos o cancelar el pasivo por impuestos diferidos, sobre la base de las tasas impositivas que hayan sido aprobadas o cuyo proceso de aprobación esté prácticamente terminado al final del periodo sobre el que se informa.

Propiedades, planta y equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. En la depreciación de las propiedades, planta y equipo se utilizan las siguientes tasas anuales:

Edificios	2 por ciento
Instalaciones fijas y equipo	10 a 30 por ciento

Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Activos intangibles^(q)

Los activos intangibles son programas informáticos adquiridos que se expresan al costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas. Se amortizan a lo largo de la vida estimada de cinco años empleando el método lineal. Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de amortización, vida útil o valor residual de un activo intangible, se revisa la amortización de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.

Deterioro del valor de los activos

En cada fecha sobre la que se informa, se revisan las propiedades, planta y equipo, activos intangibles e inversiones en asociadas para determinar si existen indicios de que tales activos hayan sufrido una pérdida por deterioro de valor. Si existen indicios de un posible deterioro del valor, se estima y compara el importe recuperable de cualquier activo afectado (o grupo de activos relacionados) con su importe en libros. Si el importe recuperable estimado es inferior, se reduce el importe en libros al importe recuperable estimado, y se reconoce una pérdida por deterioro del valor en resultados.

De forma similar, en cada fecha sobre la que se informa, se evalúa si existe deterioro del valor de los inventarios comparando el importe en libros de cada partida del inventario (o grupo de partidas similares) con su precio de venta menos los costos de terminación y venta. Si una partida del inventario (o grupo de partidas similares) se ha deteriorado, se reduce su importe en libros al precio de venta menos los costos de terminación y venta, y se reconoce inmediatamente una pérdida por deterioro del valor en resultados.

^(q) Si el grupo hubiera adquirido una marca registrada, cuya vida útil la gerencia considera que es indefinida, ¿el grupo contabilizaría la marca registrada al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Si una pérdida por deterioro del valor se revierte posteriormente, el importe en libros del activo (o grupo de activos relacionados) se incrementa hasta la estimación revisada de su valor recuperable (precio de venta menos costos de terminación y venta, en el caso de los inventarios), sin superar el importe que habría sido determinado si no se hubiera reconocido ninguna pérdida por deterioro de valor del activo (grupo de activos) en años anteriores. Una reversión de una pérdida por deterioro de valor se reconoce inmediatamente en resultados.

Arrendamientos^(r)

Los arrendamientos se clasifican como arrendamientos financieros siempre que los términos del arrendamiento transfieran sustancialmente todos los riesgos y las ventajas inherentes a la propiedad del activo arrendado al Grupo. Todos los demás arrendamientos se clasifican como operativos.

Los derechos sobre los activos mantenidos en arrendamiento financiero se reconocen como activos del Grupo al valor razonable de la propiedad arrendada (o, si son inferiores, al valor presente de los pagos mínimos por arrendamiento) al inicio del arrendamiento. El correspondiente pasivo con el arrendador se incluye en el estado de situación financiera como una obligación por el arrendamiento financiero. Los pagos del arrendamiento se reparten entre cargas financieras y reducción de la obligación del arrendamiento, para así conseguir una tasa de interés constante sobre el saldo restante del pasivo. Los cargos financieros se deducen en la medición de resultados. Los activos mantenidos en arrendamiento financiero se incluyen en propiedades, planta y equipo, y la depreciación y evaluación de pérdidas por deterioro de valor se realizan de la misma forma que para los activos que son propiedad del Grupo.

Las rentas por pagar de arrendamientos operativos se cargan a resultados sobre una base lineal a lo largo del plazo del arrendamiento correspondiente.

Inventarios

Los inventarios se expresan al importe menor entre el costo y el precio de venta menos los costos de terminación y venta. El costo se calcula aplicando el método de primera entrada, primera salida (FIFO).

Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar

La mayoría de las ventas se realizan en condiciones de crédito normales, y los importes de las cuentas por cobrar no tienen intereses. Cuando el crédito se amplía más allá de las condiciones de crédito normales, las cuentas por cobrar se miden al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo. Al final de cada periodo sobre el que se informa, los importes en libros de los deudores comerciales y otras cuentas por cobrar se revisan para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que no vayan a ser recuperables. Si es así, se reconoce inmediatamente en resultados una pérdida por deterioro del valor.

Cuentas comerciales por pagar

Las cuentas comerciales por pagar son obligaciones basadas en condiciones de crédito normales y no tienen intereses. Los importes de las cuentas comerciales por pagar, denominados en moneda extranjera se convierten a la unidad monetaria (u.m.) usando la tasa de cambio vigente en la fecha sobre la que se informa. Las ganancias o pérdidas por cambio de moneda extranjera se incluyen en otros gastos o en otros ingresos.

Sobregiros y préstamos bancarios

Los gastos por intereses se reconocen sobre la base del método del interés efectivo y se incluyen en los costos financieros.

^(r) ¿Qué información adicional, si la hubiera, revelaría el grupo en sus estados financieros para 20X2 si a la gerencia le hubiera resultado difícil clasificar (es decir, un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero) un arrendamiento importante no cancelable que el grupo celebró (como arrendatario) en 20X2?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Beneficios a los empleados: pagos por largos periodos de servicio

El pasivo por obligaciones por beneficios a los empleados está relacionado con lo establecido por el gobierno para pagos por largos periodos de servicio. Todo el personal a tiempo completo de la plantilla, a excepción de los administradores, está cubierto por el programa. Al final de cada cinco años de empleo, se lleva a cabo un pago del 5% del salario (que se determina de acuerdo a los doce meses anteriores al pago). El pago se efectúa en el quinto año, como parte de la nómina de diciembre. El Grupo no financia esta obligación por anticipado.

El costo y la obligación del Grupo de realizar pagos por largos periodos de servicio a los empleados se reconocen durante los periodos de servicio de los empleados. El costo y la obligación se miden usando el método de la unidad de crédito proyectada^(S), que supone una media anual del 4% de incremento salarial, con una rotación de empleados basada en la experiencia reciente del Grupo, descontados utilizando la tasa de mercado vigente para bonos corporativos de alta calidad.

Provisión para obligaciones por garantías

Todos los bienes del Grupo están garantizados por defectos de fabricación por un periodo de un año. Los bienes se reparan o sustituyen por decisión del Grupo. Cuando se reconoce un ingreso de actividades ordinarias, se realiza una provisión por el costo estimado de la obligación por garantía.

3. Fuentes clave de la incertidumbre en la estimación

Pagos por largos periodos de servicio

Al determinar el pasivo para los pagos por largos periodos de servicio (explicado en las notas 2 y 19), la gerencia debe hacer una estimación de los incrementos de los sueldos durante los siguientes cinco años, la tasa de descuento para los siguientes cinco años a utilizar para calcular el valor presente y el número de empleados que se espera que abandonen la entidad antes de recibir los beneficios.

4. Restricción al pago de dividendos

Según los términos de los acuerdos sobre préstamos y sobregiros bancarios, no pueden pagarse dividendos en la medida en que reduzcan el saldo de las ganancias acumuladas por debajo de la suma de los saldos pendientes de los préstamos y sobregiros bancarios.

5. Ingreso de actividades ordinarias

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Venta de bienes	6.743.545	5.688.653
Regalías (concesión de licencias de patentes para fabricar velas)	120.000	120.000
	6.863.545	5.808.653

^(S) ¿En qué circunstancias podría el grupo no emplear el método de la unidad de crédito proyectada para medir su obligación por beneficios definidos?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

6. Otros ingresos

Otros ingresos incluye los dividendos recibidos de 25.000 u.m. procedentes de una asociada en 20X1 y en 20X2 y la ganancia de 63.850 u.m. por la disposición de propiedades, planta y equipo^(t) en 20X2.

7. Costos financieros

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Intereses de préstamos y sobregiros bancarios	(21.250)	(30.135)
Intereses de arrendamientos financieros	(5.116)	(6.577)
	(26.366)	(36.712)
	(26.366)	(36.712)

8. Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Costo de inventarios reconocido como gasto	5.178.530	4.422.575
Costos de investigación y desarrollo (incluidos en otros gastos)	31.620	22.778
Pérdidas por moneda extranjera de cuentas comerciales por pagar (incluidas en otros gastos)	1.000	-
Gasto por garantías (incluido en consumos de materias primas y consumibles)	5.260	7.340

^(t) ¿Podría el grupo presentar este importe como una partida por separado como "Partida extraordinaria" en el estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas?

9. Gasto por impuestos a las ganancias

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Impuesto corriente	271.647	190.316
Impuesto diferido (nota 15)	(1.397)	(757)
	<hr/>	<hr/>
	270.250	189.559
	<hr/>	<hr/>

El impuesto a las ganancias se calcula al 40 por ciento (20X1: 40 por ciento) de la ganancia evaluable estimada para el año.

El gasto de 270.250 u.m. por impuestos a las ganancias del año 20X2 (189.559 u.m. en 20X1) difiere del importe que resultaría de aplicar la tasa impositiva del 40% (en 20X2 y en 20X1) a la ganancia antes de impuestos porque, según la legislación fiscal del País A, algunos gastos de remuneración a los empleados (20.670 u.m. en 20X2 y 16.750 u.m. en 20X1) que se reconocen en la medición de la ganancia antes de impuestos no son deducibles fiscalmente.

10. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar^(u)

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Deudores comerciales	528.788	528.384
Pagos anticipados	56.760	45.478
	<hr/>	<hr/>
	585.548	573.862
	<hr/>	<hr/>

^(u) En lugar de presentar los deudores comerciales y los pagos anticipados en las notas, ¿el grupo los podría haber presentado como partidas separadas en el estado de situación financiera?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

11. Inventarios^(v)

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Materias primas	42.601	36.450
Trabajo en proceso	1.140	900
Productos terminados	13.640	10.570
	<hr/> 57.381	<hr/> 47.920
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

12. Inversiones en asociadas

El Grupo es propietario del 35% de una asociada cuyas acciones no cotizan en bolsa.

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Costo de inversión en asociada	107.500	107.500
Dividendo recibido de la asociada (incluido en otros ingresos)	25.000	25.000

^(v) En lugar de presentar las materias primas, el trabajo en curso y los productos terminados en las notas, ¿el grupo podría presentarlos como partidas por separado en su estado consolidado de situación financiera?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

13. Propiedades, planta y equipo^(w)

	Terrenos y edificios	Instalaciones fijas y equipo	Total
	u.m.	u.m.	u.m.
Costo			
1 de enero de 20X2	1.960.000	1.102.045	3.062.045
Adiciones	–	485.000	485.000
Disposiciones	–	(241.000)	(241.000)
31 de diciembre de 20X2	1.960.000	1.346.045	3.306.045
Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados			
1 de enero de 20X2	390.000	270.590	660.590
Depreciación anual	30.000	240.360	270.360
Deterioro del valor	–	30.000	30.000
Menos depreciación acumulada de los activos dispuestos	–	(204.850)	(204.850)
31 de diciembre de 20X2	420.000	336.100	756.100
Importe en libros			
31 de diciembre de 20X2	1.540.000	1.009.945	2.549.945

Durante 20X2, el Grupo percibió una disminución significativa en la eficiencia de un equipo principal y, por tanto, llevó a cabo una revisión de su importe recuperable. La revisión condujo al reconocimiento de un deterioro de valor de 30.000 u.m.

El importe en libros de las instalaciones fijas y equipo del Grupo incluye un importe de 40.000 u.m. (20X1: 60.000 u.m.) con respecto a activos mantenidos en arrendamientos financieros.

El 10 de diciembre de 20X2, los administradores decidieron disponer de una máquina. El importe en libros de la máquina de 1.472 u.m. se incluye en instalaciones fijas y equipo el 31 de diciembre de 20X2, y las cuentas comerciales por pagar incluyen la obligación restante del Grupo de 1.550 u.m. por la adquisición de esta máquina. Como se espera que el importe obtenido por la disposición supere el importe neto en libros del activo y pasivo relacionado, no se ha reconocido ninguna pérdida por deterioro del valor.

^(w) ¿Es aceptable que el grupo no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

14. Activos intangibles^(x)

Programas informáticos:

Costo	u.m.
1 de enero de 20X2	8.500
Adiciones	–
Disposiciones	–
31 de diciembre de 20X2	8.500
Depreciación acumulada y deterioros de valor acumulados	
1 de enero de 20X2	5.950
Amortización anual (incluida en los gastos de depreciación y amortización)	1.700
31 de diciembre de 20X2	7.650
Importe en libros	
31 de diciembre de 20X2	850

15. Impuestos diferidos

Las diferencias entre los importes reconocidos en el estado de resultados y los importes sobre los que se informa a las autoridades fiscales en relación con las inversiones en la subsidiaria y la asociada son insignificantes.

Los activos por impuestos diferidos son los efectos fiscales de las ganancias fiscales futuras esperadas en relación con:

- El beneficio por largos periodos de servicio (nota 19) que no será deducible fiscalmente hasta que el beneficio sea efectivamente pagado, pero que ya ha sido reconocido como un gasto al medir la ganancia del Grupo del año.
- La pérdida por moneda extranjera por acreedores comerciales, que no será deducible fiscalmente hasta que las cuentas por pagar se liquiden, pero que ya ha sido reconocida como un gasto al medir la ganancia del Grupo del año.

El Grupo no ha reconocido una corrección valorativa para los activos por impuestos diferidos, ya que, sobre la base de años anteriores y las expectativas futuras, la gerencia considera probable que se produzcan ganancias fiscales contra las que las futuras deducciones fiscales puedan ser utilizadas.

A continuación se indican los pasivos (activos) por impuestos diferidos reconocidos por el Grupo:

^(x) ¿Es aceptable que el grupo no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

	Programas informáticos	Pérdidas por moneda extranjera	Beneficio por largos periodos de servicio	Total
	u.m.	u.m.	u.m.	u.m.
1 de enero de 20X1	1.700	–	(3.855)	(2.155)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)	–	(77)	(757)
1 de enero de 20X2	1.020	–	(3.932)	(2.912)
Cargo (abono) a resultados del año	(680)	(400)	(317)	(1.397)
31 de diciembre de 20X2	340	(400)	(4.249)	(4.309)

Los activos por impuestos diferidos por la pérdida por moneda extranjera y por los beneficios por largos periodos de servicio, así como el pasivo por impuestos diferidos por programas informáticos se relacionan con el impuesto a las ganancias de la misma jurisdicción, y la legislación permite su compensación neta. Por ello, se han compensado en el estado de situación financiera como se señala a continuación:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Pasivo por impuestos diferidos ^(y)	340	1.020
Activo por impuestos diferidos	(4.649)	(3.932)
	(4.309) ^(z)	(2.912)

^(y) ¿Está permitido compensar los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos y presentar el activo por impuestos diferidos neto en el estado de situación financiera?

^(z) Si se espera recibir en efectivo un importe significativo del activo por impuestos diferidos en 20X3, ¿puede el grupo presentar el importe que se recibirá en 20X3 como un activo corriente en su estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2?

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

16. Sobregiros y préstamos bancarios

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Sobregiros bancarios	83.600	115.507
Préstamos bancarios (totalmente exigibles en 20X4, pagables anticipadamente sin penalización)	50.000	150.000
	133.600 ^(aa)	265.507

Los sobregiros y préstamos bancarios están asegurados con un derecho de embargo sobre los terrenos y edificios propiedad del Grupo por un importe en libros de 266.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X2 (412.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1).

La tasa de interés a pagar por sobregiro bancario está referenciada a la tasa London Interbank Borrowing Rate (LIBOR) más 200 puntos. El interés por pagar es por el préstamo bancario a 7 años a una tasa fija del 5% del importe del principal.

17. Cuentas comerciales por pagar

El importe de cuentas comerciales por pagar al 31 de diciembre de 20X2 incluye 42.600 u.m. denominadas en monedas extranjeras (cero al 31 de diciembre de 20X1).

18. Provisión para obligaciones por garantías^(bb)

Los cambios en la provisión para obligaciones por garantías durante 20X2 fueron:^(cc)

	20X2
	u.m.
1 de enero de 20X2	5.040
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	5.260
Costo de reparaciones y sustituciones en periodo de garantía durante el año	(6.100)
31 de diciembre de 20X2	4.200

La obligación se clasifica como un pasivo corriente porque la garantía está limitada a 12 meses.

^(aa) En lugar de presentar su efectivo (activo corriente) por separado de sus sobregiros bancarios (pasivo corriente), ¿el grupo podría elegir presentar el importe neto (p. ej., 20X2: 54.900 u.m. como un pasivo corriente denominado "efectivo y equivalentes de efectivo" en su estado consolidado de situación financiera (es decir, de la misma forma en que se presenta en el estado consolidado de los flujos de efectivo)?

^(bb) ¿Es aceptable que el grupo no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?

^(cc) Si la garantía fuera por un periodo más prolongado (p. ej., tres años), ¿qué partida adicional, si la hubiera, usted esperaría ver en la información a revelar sobre cambios en la provisión para el periodo?

19. Obligación por beneficios a los empleados: pagos por largos periodos de servicio^(dd)

La obligación del Grupo por beneficios a los empleados por pagos por largos periodos de servicio, de acuerdo con un plan impuesto por el gobierno, se basa en una valoración actuarial integral con fecha de 31 de diciembre de 20X2 y es como sigue:

	20X2
	u.m.
Obligación al 1 de enero de 20X2	9.830
Acumulación (o devengo) adicional durante el año	7.033
Pagos de beneficios realizados en el año	(6.240)
Obligación al 31 de diciembre de 20X2	<u>10.623</u>

La obligación se clasifica como:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Pasivo corriente	4.944	4.754
Pasivo no corriente	5.679	5.076
Total	<u>10.623</u>	<u>9.830</u>

^(dd) ¿Es aceptable que el grupo no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?

20. Obligaciones por arrendamientos financieros

El Grupo mantiene una máquina especializada con una vida útil estimada de cinco años en arrendamiento financiero a cinco años. Los pagos mínimos futuros del arrendamiento son los siguientes:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
En un año	25.000	25.000
Entre uno y cinco años	25.000	50.000
Más de cinco años	–	–
	<hr/>	<hr/>
	50.000	75.000
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

La obligación se clasifica como:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Pasivo corriente	21.461	19.884
Pasivo no corriente	23.163	44.624
	<hr/>	<hr/>
	44.624	64.508
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

21. Compromisos por arrendamientos operativos

El Grupo alquila varias oficinas de venta en arrendamiento operativo. Los arrendamientos son para un periodo medio de tres años, con cuotas fijas a lo largo de dicho periodo.

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Pagos mínimos por arrendamiento operativo reconocidos como gastos durante el año	26.100	26.100

Al final del año, el Grupo tiene compromisos pendientes por arrendamientos operativos no cancelables, con los siguientes vencimientos:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
En un año	13.050	26.100
Entre uno y cinco años	–	13.050
Más de cinco años	–	–
	<hr/> 13.050	<hr/> 39.150
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

22. Capital en acciones

Los saldos al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1 de 30.000 u.m. comprenden 30.000 acciones ordinarias con un valor nominal de 1,00 u.m. completamente desembolsadas, emitidas y en circulación. Otras 70.000 acciones adicionales están autorizadas legalmente pero no han sido emitidas.

23. Efectivo y equivalentes al efectivo

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Efectivo en caja	28.700	22.075
Sobregiros	(83.600)	(115.507)
	<hr/> (54.900)	<hr/> (93.432)
	<hr/> <hr/>	<hr/> <hr/>

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

24. Pasivos contingentes

Durante 20X2, un cliente inició un juicio contra XYZ (Comercial) Responsabilidad Limitada debido a un incendio provocado por una vela defectuosa. El cliente asegura que las pérdidas totales ascienden a 50.000 u.m. y ha iniciado un litigio para reclamar este importe.

El asesor legal del Grupo considera que la demanda no tiene base, y el Grupo pretende impugnarla. En estos estados financieros no se ha reconocido ninguna provisión porque la gerencia del Grupo no considera probable que surja una pérdida.

25. Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa

El 25 de enero de 20X3, hubo una inundación en uno de los almacenes de velas. Se espera que el costo del reembolso sea de 36.000 u.m. El reembolso por parte del seguro se estima en 16.000 u.m.

El 14 de febrero de 20X3, los administradores votaron para declarar un dividendo de 1,00 u.m. por acción (30.000 u.m. en total), a pagar el 15 de abril de 20X3, a los accionistas registrados al 31 de marzo de 20X3. Dado que la obligación surgió en 20X3, no se muestra ningún pasivo en el estado de situación financiera el 31 de diciembre de 20X2.

26. Transacciones entre partes relacionadas

Las transacciones entre la Compañía y su subsidiaria, que es una parte relacionada, han sido eliminadas en la consolidación.

El Grupo vende bienes a su asociada (véase la nota 12), que es una parte relacionada, según el siguiente detalle:

	Venta de bienes		Importes adeudados al Grupo por la parte relacionada e incluidos en las cuentas comerciales por cobrar a final de año	
	20X2	20X1	20X2	20X1
	u.m.	u.m.	u.m.	u.m.
Asociada	10.000	8.000	800	400

Los pagos por arrendamientos financieros (véase la nota 20) están garantizados personalmente por un accionista principal de la Compañía. No se ha solicitado cargo alguno por esta garantía.

La remuneración total de los administradores y de otros miembros del personal clave de la gerencia en 20X2 (incluidos salarios y beneficios) ascendió a 249.918 u.m. (20X1: 208.260 u.m.).

27. Aprobación de los estados financieros

Estos estados financieros fueron aprobados por el consejo de administración y autorizados para su publicación el 10 de Marzo de 20X3.

Respuesta al caso práctico

- (a) **¿El grupo XYZ podría presentar dos estados (es decir, un estado consolidado del resultado integral y un estado consolidado de cambios en el patrimonio neto) en lugar de presentar un estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas?**

Sí, el grupo podría presentar dos estados (es decir, un estado consolidado del resultado integral y un estado consolidado de cambios en el patrimonio neto) en lugar de presentar un estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas (véanse los párrafos 3.17 y 3.18).

- (b) **¿Cómo cambiaría la presentación del estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas si el Grupo XYZ tuviera una operación discontinuada en el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X2?**

El grupo presentaría una partida por separado en su estado de resultados y ganancias acumuladas, revelando un único importe que incluya el total de: (i) los resultados después de impuestos de una operación discontinuada y (ii) la ganancia o pérdida después de impuestos, reconocido al momento de la medición del valor razonable menos los costos de venta o al momento de disponer de los activos netos que constituyen la operación discontinuada (véase el párrafo 5.5(e)). La partida se presentaría arriba de la ganancia del año y por separado de la ganancia del año precedente de operaciones continuadas.

- (c) **¿Cómo cambiaría la presentación del estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas si el Grupo XYZ tuviera una subsidiaria parcialmente participada?**

De acuerdo con el párrafo 5.6, el grupo revelaría por separado, en el estado de resultados y ganancias acumuladas, las distribuciones para el periodo de resultados, para el periodo atribuible a:

- (i) la participación no controladora.
- (ii) propietarios de la controladora.

- (d) **¿El Grupo XYZ podría elegir presentar un análisis de los gastos clasificados por función, en lugar de un análisis de los gastos clasificados por su naturaleza?**

Al grupo se le exige presentar un desglose de gastos, utilizando una clasificación basada en la naturaleza o en la función de los gastos dentro del grupo, lo que proporcione una información que sea fiable y más relevante (véase el párrafo 5.11).

De acuerdo con el párrafo 3.11(a), el grupo no puede, de forma voluntaria, cambiar la presentación y la clasificación de partidas en los estados financieros de un periodo a otro, salvo que, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades del grupo o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, en función de los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.

Por lo tanto, sólo si es evidente, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades del grupo o una revisión de sus estados financieros, que la presentación de un análisis de los costos por función brindaría información que es confiable y más relevante que un análisis por naturaleza, el grupo podría cambiar su política de presentación.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

(e) ¿Se le exige al grupo revelar la partida “Ganancia antes de impuestos”?

El párrafo 5.5 no exige la presentación de una partida por separado “Ganancia antes de impuestos”. Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 5.9, una entidad presentará partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta), cuando esta presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad. Tal requerimiento se aplica por igual al estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas del grupo (véase el párrafo 6.5). En consiguiente, la gerencia debe emplear su juicio para determinar si presentar o no, una partida por separado “Ganancia antes de impuestos”.

(f) ¿La NIIF para las PYMES prohíbe el uso de la expresión “balance” en lugar de “estado de situación financiera”?

No, la NIIF para las PYMES no prohíbe el uso de la palabra “balance” para hacer referencia al estado de situación financiera. El párrafo 3.22 permite explícitamente el uso de otras expresiones para los estados financieros que no sean los utilizados en la NIIF para las PYMES, siempre que no presten a confusión. Ya que “balance” es un término ampliamente utilizado en algunas jurisdicciones para describir el estado de situación financiera, es poco probable que el uso de dicho término sea confuso.

(g) ¿La NIIF para las PYMES prohíbe presentar el estado de situación financiera antes del estado de resultados y ganancias acumuladas?

No, la NIIF para las PYMES no prohíbe presentar el estado de situación financiera antes del estado de resultados y ganancias acumuladas. El párrafo 3.21 le exige a la entidad presentar cada estado financiero con el mismo grado de detalle.

(h) ¿La NIIF para las PYMES requiere un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo?

No, la NIIF para las PYMES no requiere un estado de situación financiera al principio del primer periodo comparativo. El párrafo 3.14 requiere información comparativa sólo en lo que se refiere al periodo comparable anterior.

(i) En lugar de presentar sus activos corrientes por separado de sus activos no corrientes, ¿el Grupo XYZ podría elegir presentar sus activos por orden de liquidez?

Salvo cuando una presentación basada en la liquidez proporcione información que es confiable y más relevante, una entidad deberá presentar sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera (véase el párrafo 4.4). Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente).

De acuerdo con el párrafo 3.11(a), una entidad no puede, de forma voluntaria, cambiar la presentación y la clasificación de partidas en los estados financieros de un periodo a otro, salvo que, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, en función de los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

Por lo tanto, sólo si es evidente, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades del grupo o una revisión de sus estados financieros, que una presentación basada en la liquidez brinda información que es confiable y más relevante que una presentación de los activos corrientes y no corrientes, el grupo podría cambiar su política de presentación.

(j) Cuando una entidad presenta sus activos y pasivos en orden de liquidez, ¿ese orden es ascendente o descendente?

De acuerdo con el párrafo 4.4, cuando una entidad presenta sus activos y pasivos en orden de liquidez, todos los activos y pasivos se presentarán en el orden de liquidez aproximada (ascendente o descendente); es decir, la entidad puede elegir entre los dos.

(k) En lugar de presentar sus pasivos corrientes por separado de sus pasivos no corrientes, ¿el Grupo XYZ podría elegir presentar sus pasivos por orden de liquidez?

Salvo cuando una presentación basada en la liquidez proporcione información que es confiable y más relevante, una entidad deberá presentar sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas en su estado de situación financiera (véase el párrafo 4.4). Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán de acuerdo con su liquidez aproximada (ascendente o descendente).

De acuerdo con el párrafo 3.11(a), una entidad no puede, de forma voluntaria, cambiar la presentación y la clasificación de partidas en los estados financieros de un periodo a otro, salvo que, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, en función de los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*.

Por lo tanto, sólo si es evidente, tras un cambio notable en la naturaleza de las actividades del grupo o una revisión de sus estados financieros, que una presentación basada en la liquidez brinda información que es confiable y más relevante que una presentación de los activos corrientes y no corrientes, el grupo podría cambiar su política de presentación.

(l) ¿La NIIF para las PYMES le exige al Grupo XYZ presentar esta subcategoría?

La NIIF para las PYMES no exige ni prohíbe la presentación de esta subcategoría en el estado de flujos de efectivo. Por ello, la gerencia debe emplear su juicio para determinar si presentará una subcategoría “flujo de efectivo incluido en actividades de inversión” en su estado de flujos de efectivo presentado mediante el método indirecto. La subcategoría facilita la comprensión del estado de flujos de efectivo, ya que proporciona un motivo para excluir la ganancia por la venta del equipo de los flujos de efectivo de la entidad, procedentes de actividades de operación.

- (m) **¿La NIIF para las PYMES le exige al Grupo XYZ revelar por separado el importe de los costos financieros pagados en efectivo?**

Sí, el párrafo 7.14 exige la presentación por separado de los flujos de efectivo procedentes de los intereses y dividendos recibidos y pagados.

- (n) **¿La NIIF para las PYMES le exige al grupo revelar por separado el importe de los impuestos a las ganancias pagados en efectivo?**

Sí, el párrafo 7.17 exige la presentación por separado de los flujos de efectivo que se generan a raíz de los impuestos a las ganancias.

- (o) **¿Qué otras bases de medición, si las hubiera, podría emplear el Grupo XYZ como su política contable para las inversiones en asociadas?**

De acuerdo con el párrafo 14.4, una entidad contabiliza sus inversiones en asociadas empleando (una elección de política contable):

- (i) el modelo del costo del párrafo 14.5;
- (ii) el método de la participación del párrafo 14.8; o
- (iii) el modelo del valor razonable del párrafo 14.9.

Según lo establecido en el párrafo 10.8(b), una entidad no puede cambiar voluntariamente su política contable, salvo que dicha modificación dé lugar a estados financieros que ofrezcan información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones u otros hechos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento o los flujos de efectivo de la entidad.

El Grupo XYZ parece haber adoptado el modelo del costo como su política contable para las inversiones en asociadas. La gerencia podría justificar un cambio al modelo del valor razonable (o al método de la participación), fundamentando que brinda información fiable y más relevante sobre la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad.

Notas

Una entidad que utilice el modelo del costo deberá medir sus inversiones en asociadas para las que exista un precio de cotización publicado empleando el modelo del valor razonable (véase el párrafo 14.7).

Una entidad que use el modelo del valor razonable deberá utilizar el modelo del costo para las inversiones en asociadas en las que sea impracticable medir el valor razonable con fiabilidad, sin incurrir en un costo o esfuerzo desproporcionado (véase el párrafo 14.10).

- (p) **¿Podría el Grupo XYZ cambiar su política contable respecto de los costos por préstamos para que aquellos directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto formen parte del costo de tal activo? Es decir, ¿puede el grupo contabilizar los costos por préstamos de acuerdo con la NIC 23 *Costos por Préstamos* de las NIIF completas?**

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

No, el grupo no puede cambiar su política contable para los costos por préstamos. La *NIIIF para las PYMES* exige que todos los costos por préstamos sean reconocidos como un gasto en los resultados en el periodo en que se incurren (véase el párrafo 25.2).

- (q) **Si el Grupo XYZ hubiera adquirido una marca registrada, cuya vida útil la gerencia considera que es indefinida, ¿el grupo contabilizaría la marca registrada al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada?**

Sí, todos los activos intangibles adquiridos se contabilizan al costo menos toda depreciación acumulada y toda pérdida por deterioro acumulada (véase el párrafo 18.18). Para los propósitos de la *NIIIF para las PYMES*, se considera que todos los activos intangibles tienen una vida útil finita (véase el párrafo 18.19). Si un grupo no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años (véase el párrafo 18.20).

- (r) **¿Qué información adicional, si la hubiera, revelaría el Grupo XYZ en sus estados financieros para 20X2 si a la gerencia le hubiera resultado difícil clasificar (es decir, un arrendamiento operativo o un arrendamiento financiero) un arrendamiento importante no cancelable que el grupo celebró (como arrendatario) en 20X2?**

Si el juicio de clasificación tiene un efecto muy significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, de acuerdo con el párrafo 8.6, el grupo revelaría la información sobre el juicio que la gerencia efectuó al clasificar el arrendamiento. La información a revelar se registraría en el resumen de las políticas contables significativas u otras notas.

- (s) **¿En qué circunstancias podría el Grupo XYZ no emplear el método de la unidad de crédito proyectada para medir su obligación por beneficios definidos?**

Si un grupo no pudo, sin costo o esfuerzo desproporcionado, usar el método de la unidad de crédito proyectada para medir la obligación y el costo por los planes por beneficios definidos, podría realizar las simplificaciones especificadas para medir su obligación por beneficios definidos con respecto a los empleados actuales (véase el párrafo 28.19).

- (t) **¿Podría el Grupo XYZ presentar este importe como una partida por separado denominada “Partida extraordinaria” en el estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas?**

La *NIIIF para las PYMES* prohíbe explícitamente el uso del término “partidas extraordinarias” en el estado del resultado integral y el estado de resultados (véase el párrafo 5.10). Sin embargo, de acuerdo con el párrafo 5.9, una entidad debe presentar partidas adicionales, encabezamientos y subtotales en el estado del resultado integral (y en el estado de resultados, si se presenta), cuando esta presentación sea relevante para comprender el rendimiento financiero de la entidad. Tal requerimiento se aplica por igual a una entidad que presenta un estado de resultados y ganancias acumuladas (véase el párrafo 6.5). Por ello, el grupo no puede describir la ganancia como una partida extraordinaria en su estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas. Sin embargo, el grupo puede destacar la ganancia presentándola por separado en una partida distinta, en el estado consolidado de resultados y ganancias acumuladas.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

- (u) En lugar de presentar los deudores comerciales y los pagos anticipados en las notas, ¿el grupo los podría haber presentado como partidas separadas en el estado consolidado de situación financiera?**

Sí, el grupo podría haber presentado los deudores comerciales y los pagos anticipados como partidas separadas en el estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 (véase el párrafo 4.11(b)).

La *NIIF para las PYMES* no establece la secuencia ni el formato en que deben presentarse las partidas en el estado de situación financiera. El párrafo 4.2 simplemente proporciona una lista de partidas que son suficientemente diferentes en su naturaleza o función como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:

- (a) se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separado sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, y
- (b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad (véase el párrafo 4.9).

La decisión de presentar partidas adicionales por separado en el estado de situación financiera se basará en una evaluación de todo lo siguiente:

- (a) Los importes, la naturaleza y la liquidez de los activos.
- (b) La función de los activos dentro de la entidad.
- (c) Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos (véase el párrafo 4.10).

- (v) En lugar de presentar las materias primas, el trabajo en curso y los productos terminados en las notas, ¿el Grupo XYZ podría presentarlos como partidas por separado en su estado consolidado de situación financiera?**

Sí, el grupo podría haber presentado las materias primas, el trabajo en curso y los productos terminados como partidas separadas en el estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2 (véase el párrafo 4.11(c)).

La *NIIF para las PYMES* no establece la secuencia ni el formato en que deben presentarse las partidas en el estado de situación financiera. El párrafo 4.2 simplemente proporciona una lista de partidas que son suficientemente diferentes en su naturaleza o función como para justificar su presentación por separado en el estado de situación financiera. Además:

- (a) se incluirán otras partidas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas similares sea tal que la presentación por separado sea relevante para comprender la situación financiera de la entidad, y
- (b) las denominaciones utilizadas y la ordenación de las partidas o agrupaciones de partidas similares podrán modificarse de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, para suministrar información que sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad (véase el párrafo 4.9).

La decisión de presentar partidas adicionales por separado en el estado de situación financiera se basará en una evaluación de todo lo siguiente:

- (a) Los importes, la naturaleza y la liquidez de los activos.
- (b) La función de los activos dentro de la entidad.
- (c) Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos (véase el párrafo 4.10).

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

- (w) **¿Es aceptable que el Grupo XYZ no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?**

Sí, el párrafo 17.31(e) estipula que no es necesario que esta conciliación se presente para periodos anteriores (es decir, dicho párrafo contempla una excepción al requerimiento del párrafo 3.14 de brindar información comparativa acerca del periodo anterior comparativo).

- (x) **¿Es aceptable que el Grupo XYZ no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?**

Sí, el párrafo 18.27(e) estipula que no es necesario que esta conciliación se presente para periodos anteriores (es decir, dicho párrafo contempla una excepción al requerimiento del párrafo 3.14 de brindar información comparativa acerca del periodo anterior comparativo).

- (y) **¿Está permitido compensar los pasivos por impuestos diferidos y los activos por impuestos diferidos y presentar el activo por impuestos diferidos neto en el estado de situación financiera?**

El párrafo 2.52 prohíbe compensar activos con pasivos o ingresos con gastos, a menos que así lo requiera o permita la *NIIF para las PYMES*.

De acuerdo con el párrafo 29.29, el grupo debe compensar sus activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos ya que tiene el derecho, exigible legalmente, de compensar los importes y tiene la intención de liquidarlos en términos netos o de realizar el activo y liquidar el pasivo simultáneamente. En todas las demás circunstancias, al grupo no se le permitiría compensar estos saldos.

- (z) **Si se espera recibir en efectivo un importe significativo del activo por impuestos diferidos en 20X3, ¿el Grupo XYZ presentaría el importe que se recibirá en 20X3 como un activo corriente en su estado consolidado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X2?**

De acuerdo con el párrafo 4.5(c), el activo por impuestos diferidos que se espera realizar en 20X3 es un activo corriente. Sin embargo, el párrafo 29.28 le prohíbe al grupo clasificar cualquier impuesto diferido como activo corriente. Por ello, el grupo no puede presentar ninguna parte de su activo por impuestos diferidos como un activo corriente.

- (aa) **En lugar de presentar su efectivo (activo corriente) por separado de sus sobregiros bancarios (pasivo corriente), ¿el grupo podría elegir presentar el importe neto (p. ej., 20X2: 54.900 u.m. como un pasivo corriente denominado “efectivo y equivalentes de efectivo” en su estado consolidado de situación financiera (es decir, de la misma forma en que se presenta en el estado consolidado de los flujos de efectivo)?**

El párrafo 2.52 prohíbe compensar activos con pasivos o ingresos con gastos, a menos que así lo requiera o permita la *NIIF para las PYMES*. Ante la falta de una exención específica de este requerimiento (es decir, la *NIIF para las PYMES* no estipula una exención), el grupo no puede presentar estas partidas netas en su estado consolidado de situación financiera.

Módulo 8: Notas a los Estados Financieros

- (bb) ¿Es aceptable que el Grupo XYZ no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?**

Sí, el párrafo 21.14 estipula que no es necesario que esta conciliación se presente para periodos anteriores (es decir, dicho párrafo contempla una excepción al requerimiento del párrafo 3.14 de brindar información comparativa acerca del periodo anterior comparativo).

- (cc) Si la garantía fuera por un periodo más prolongado (p. ej., tres años), ¿qué partida adicional, si la hubiera, usted esperaría ver en la información a revelar sobre cambios en la provisión para el periodo?**

En la conciliación de la provisión, el importe que se relaciona con la reversión del descuento en el cálculo del valor presente se revelaría por separado (véase el párrafo 21.14(ii)).

- (dd) ¿Es aceptable que el Grupo XYZ no haya provisto los importes comparativos para la conciliación del importe en libros al inicio y al final del periodo sobre el que se informa?**

Sí, el párrafo 28.41 estipula que no es necesario que esta conciliación se presente para periodos anteriores (es decir, dicho párrafo contempla una excepción al requerimiento del párrafo 3.14 de brindar información comparativa acerca del periodo anterior comparativo).