

Julio de 2021

Normas NIIF<sup>®</sup> Proyecto de Norma PN/2021/7  
Fundamentos de las Conclusiones

# Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar

Recepción de comentarios hasta el 31 de enero de 2022

Fundamentos de las Conclusiones del  
**Proyecto de Norma**

*Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar*  
*Recepción de comentarios hasta el 31 de enero de 2022*

This Basis for Conclusions accompanies the Exposure Draft ED/2021/7 *Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures* (published July 2021; see separate booklet). Comments need to be received by 31 January 2022 and should be submitted by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by a good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this policy and on how we use your personal data. If you would like to request confidentiality, please contact us at [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) before submitting your letter.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**Copyright © 2021 IFRS Foundation**

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the Basis for Conclusions that accompanies the Exposure Draft *Subsidiaries without Public Accountability: Disclosures* and related material contained in this publication has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Fundamentos de las Conclusiones del  
**Proyecto de Norma**

*Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar*  
*Recepción de comentarios hasta el 31 de enero de 2022*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan al Proyecto de Norma PN/2021/7 *Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar* (publicado en julio de 2021; véase folleto separado). La fecha límite para recibir los comentarios es el 31 de enero de 2022 y deben enviarse por correo electrónico a [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) o en línea a: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como la confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web sobre detalles de esta política y cómo utilizamos sus datos personales. Si desea solicitar confidencialidad, por favor, póngase en contacto con nosotros en [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) antes de enviar su carta.

**Descargo de responsabilidad:** En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación) declinan expresamente toda responsabilidad que eventualmente pudiera derivarse de esta publicación o cualquier traducción de ésta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza, incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

#### **Copyright © 2021 IFRS Foundation**

**Todos los derechos reservados.** Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales, por favor contacte con [permissions@ifrs.org](mailto:permissions@ifrs.org).

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del Consejo en la Fundación enviando un correo electrónico a [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de los Fundamentos de las Conclusiones que acompañan al Proyecto de Norma *Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar* ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono," 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

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

## ÍNDICE

desde párrafo

<b>FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DEL PROYECTO DE NORMA SUBSIDIARIAS SIN OBLIGACIÓN PÚBLICA DE RENDIR CUENTAS: INFORMACIÓN A REVELAR</b>	
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>FC1</b>
Antecedentes del proyecto	FC2
Desarrollo del Proyecto de Norma	FC8
<b>ALCANCE</b>	<b>FC12</b>
Subsidiarias sin obligación pública de rendir cuentas	FC13
Otro criterio de calificación	FC20
<b>DESARROLLO DE LOS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN A REVELAR</b>	<b>FC23</b>
Cuando los requerimientos de reconocimiento y medición son los mismos en la Norma <i>NIIF para las PYMES</i> ® y en las Normas NIIF	FC29
Cuando los requerimientos de reconocimiento y medición difieren entre la Norma <i>NIIF para las PYMES</i> y las Normas NIIF	FC32
Pequeñas adaptaciones	FC35
Presentación versus requerimientos de información a revelar	FC39
<b>EXCEPCIONES AL ENFOQUE DE DESARROLLO DE LOS REQUERIMIENTOS DE INFORMACIÓN A REVELAR</b>	<b>FC40</b>
Objetivos de la información a revelar	FC41
Entidades de Inversión	FC42
Cambios en los pasivos por actividades de financiación	FC46
Exploración y evaluación de recursos minerales	FC47
Obligaciones por beneficios definidos	FC50
Mejoras en los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF	FC51
Requerimientos adicionales de información a revelar en la Norma <i>NIIF para las PYMES</i>	FC52
<b>REQUERIMIENTOS ESPECÍFICOS DE INFORMACIÓN A REVELAR</b>	<b>FC53</b>
Declaración de cumplimiento con la Norma en proyecto	FC54
Requerimientos de información a revelar sobre la transición a las Normas NIIF nuevas o modificadas	FC57
Requerimientos de información a revelar sobre los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y la información sobre la corrección de errores de periodos anteriores	FC60
Requerimientos de información a revelar sobre contratos de seguros	FC61
Requerimientos de información a revelar sobre las ganancias por acción y los segmentos de operación	FC65
Párrafo 95 de la NIIF 13	FC67
<b>ESTRUCTURA DE LA NORMA EN PROYECTO</b>	<b>FC68</b>
<b>TRANSICIÓN A (Y DESDE) LA NORMA EN PROYECTO</b>	<b>FC71</b>
¿Debería la Norma en proyecto contener disposiciones transitorias?	FC72
Nueva elección de aplicación de la Norma en proyecto	FC75
Información comparativa	FC78
Si la elección o la revocación de la elección de aplicar la Norma en proyecto requiere que una subsidiaria aplique la NIC 8	FC82
Interacción con la NIC 1	FC84
<b>MANTENIMIENTO DE LA NORMA EN PROYECTO</b>	<b>FC87</b>
<b>EFFECTOS POTENCIALES DE LAS PROPUESTAS</b>	<b>FC92</b>

**OPINIÓN ALTERNATIVA DE LA SRA. FRANÇOISE FLORES SOBRE EL PROYECTO DE  
NORMA *SUBSIDIARIAS SIN OBLIGACIÓN PÚBLICA DE RENDIR CUENTAS: INFORMACIÓN  
A REVELAR***

**OA1**

## Fundamentos de las Conclusiones del Proyecto de Norma Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte del Proyecto de Norma Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar. En ellos se resumen las consideraciones hechas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar el Proyecto de Norma. Cada uno de los miembros individuales del Consejo dio mayor peso a algunos factores que a otros.*

### Introducción

---

FC1 Proyecto de Norma *Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar* establece propuestas para una nueva, opcional, Norma NIIF (la Norma en proyecto) que especificaría los requerimientos de información a revelar que se aplicarían a las subsidiarias que no tienen obligación pública de rendir cuentas y cuya controladora produce estados financieros consolidados disponibles para uso público que cumplen con las Normas NIIF.

### Antecedentes del proyecto

FC2 El Consejo incorporó el proyecto a su programa de investigación en respuesta a los comentarios de las partes interesadas sobre la *Solicitud de Opiniones—Consulta de la Agenda de 2015*. Estas partes interesadas—principalmente los preparadores—solicitaron que el Consejo permitiera a las subsidiarias con una controladora que aplica las Normas NIIF en sus estados financieros consolidados utilizar las Normas NIIF con requerimientos de información a revelar reducidos. Muchas subsidiarias cumplen los requerimientos para aplicar la Norma *NIIF para las PYMES*® en sus estados financieros con propósito de información general, y la utilización de la Norma *NIIF para las PYMES* permitiría a una subsidiaria proporcionar menos información que si usara las Normas NIIF. Sin embargo, a muchas subsidiarias les resulta poco atractiva la aplicación de la Norma *NIIF para las PYMES* porque necesitan informar a su controladora de importes que cumplan con los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, para que la controladora pueda elaborar sus estados financieros consolidados usando las Normas NIIF. Por lo tanto, una subsidiaria que aplique la Norma *NIIF para las PYMES* necesitaría, por lo general, mantener registros contables adicionales debido a las diferencias de reconocimiento y medición entre los requerimientos de dicha Norma y las Normas NIIF. Las subsidiarias preferirían utilizar los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, pero con requerimientos de información a revelar reducidos. Las partes interesadas afirmaron que este enfoque eliminaría los costos innecesarios que supone para muchas subsidiarias la elaboración de estados financieros con propósito de información general, manteniendo al mismo tiempo la información necesaria para los usuarios de los estados financieros de esas subsidiarias.

FC3 Al añadir el proyecto al programa de investigación, el Consejo decidió investigar un enfoque que:

- (a) se limita a las subsidiarias que cumplen con la definición de pequeña y mediana entidad (PYME), tal y como se define en la Norma *NIIF para las PYMES*, es decir, las subsidiarias que no tienen obligación pública de rendir cuentas; y
- (b) utiliza los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* como punto de partida para desarrollar los requerimientos de información a revelar en la Norma NIIF de información a revelar reducida y adaptando dichos requerimientos, si los de reconocimiento o medición difieren entre las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES* (diferencias de reconocimiento y medición).

FC4 Con este enfoque, el Consejo reconoció que las subsidiarias que no tienen obligación pública de rendir cuentas pueden aplicar la Norma *NIIF para las PYMES*. En consecuencia, el Consejo puede estar satisfecho de que los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* son suficientes para satisfacer las necesidades de los usuarios de los estados financieros de estas subsidiarias en ausencia de diferencias de reconocimiento y medición.

FC5 Los objetivos de la iniciativa eran investigar si:

- (a) una Norma NIIF con requerimientos de información a revelar reducidos para las subsidiarias que son PYMES sería adoptada por las jurisdicciones y aplicada por estas subsidiarias; y
- (b) el Consejo podría desarrollar dicha Norma utilizando los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* con solo una mínima adaptación.

- FC6 Basándose en su investigación, el Consejo ha llegado a la conclusión de que si desarrollara una Norma NIIF con requerimientos de información a revelar reducidos para las subsidiarias que son PYMES, la Norma sería adoptada y aplicada. Las jurisdicciones que permiten o requieren que las subsidiarias que son PYMES apliquen las Normas NIIF tienen una demanda especialmente fuerte de esta Norma. En esas jurisdicciones, una Norma NIIF con requerimientos de información a revelar reducidos para las subsidiarias que son PYMES:
- (a) ahorrarían costos a los preparadores—las subsidiarias podrían aplicar en sus estados financieros los mismos requerimientos de reconocimiento y medición que su controladora aplica en sus estados financieros consolidados, evitando la necesidad de que las subsidiarias lleven registros contables adicionales, al tiempo que se aplican requerimientos de información a revelar reducidos en los estados financieros de esas subsidiarias (véanse los párrafos FC96 a FC98); y
  - (b) Mantendría la utilidad de los estados financieros para los usuarios de los estados financieros de dichas subsidiarias, proporcionando información a revelar solo diseñada para estos usuarios, y eliminando la no pensada para ellos.
- FC7 el Consejo concluyó que podría ser factible desarrollar dicha Norma NIIF utilizando los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* con solo una mínima adaptación. Esta conclusión es importante porque:
- (a) el Consejo está convencido de que los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* son suficientes para satisfacer las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las subsidiarias, dado que éstas cumplirían los requerimientos para aplicar dicha Norma [véase el párrafo FC3(a)]; y
  - (b) el uso de los requerimientos de información a revelar de dicha Norma como base para los requerimientos de información a revelar reduciría el trabajo que tendrían que hacer las partes interesadas y el Consejo.

## Desarrollo del Proyecto de Norma

- FC8 El objetivo del proyecto es desarrollar propuestas que permitan a las subsidiarias elegibles (véase el párrafo FC12) aplicar los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, con requerimientos de información a revelar reducidos desarrollados a partir de los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES*.
- FC9 El Consejo llegó a la conclusión de que debería desarrollar una Norma que:
- (a) sería parte de las Normas NIIF;
  - (b) sería opcional para las entidades elegibles;
  - (c) facilitaría la aplicación porque los requerimientos de información a revelar fueron desarrollados mediante:
    - (i) el uso de los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* cuando los requerimientos de reconocimiento y medición de la Norma *NIIF para las PYMES* eran en gran medida los mismos que los de las Normas NIIF; y
    - (ii) la adaptación de los requerimientos de información a revelar a la Norma *NIIF para las PYMES* cuando surja una diferencia de reconocimiento y medición, aplicando a los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF los principios para establecer dichos requerimientos de información a revelar en la Norma *NIIF para las PYMES*;
  - (d) la especificación de qué requerimientos de información a revelar de otras Normas NIIF no serían aplicables; y
  - (e) la actualización, si es necesario, cuando el Consejo emita una nueva Norma NIIF o una modificación de una Norma NIIF (véanse los párrafos FC87 a FC91).
- FC10 El Consejo observó que el establecimiento de requerimientos de información a revelar reducidos para las subsidiarias elegibles no impediría que dichas subsidiarias proporcionasen información adicional, de acuerdo con el párrafo 30A de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*.
- FC11 Al trasladar el proyecto a su programa de emisión de normas, el Consejo decidió considerar el alcance del proyecto solo después de haber completado la mayor parte de su análisis comparando los requerimientos de reconocimiento y medición en las Normas NIIF y en la Norma *NIIF para las PYMES*, a partir del cual desarrolló los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto.

## Alcance

---

- FC12 El Consejo propone que la Norma en proyecto esté disponible para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas que, al final de su periodo sobre el que se informa:
- (a) son subsidiarias (párrafos FC134 a FC19); y
  - (b) cumplen un criterio adicional (párrafos FC20 a FC22).

### Subsidiarias sin obligación pública de rendir cuentas

- FC13 El Consejo propone que solo se permita aplicar la Norma en proyecto a una subsidiaria sin obligación pública de rendir cuentas (véase el párrafo 6(a) y (b) de la Norma en proyecto), en congruencia con la decisión del Consejo cuando añadió el proyecto a la cartera de investigación (véase el párrafo FC3).
- FC14 La propuesta del Consejo es que una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto también pueda aplicar la Norma *NIIF para las PYMES*. Por lo tanto, para poder aplicar la Norma en proyecto, una subsidiaria no puede tener obligación pública de rendir cuentas (véase el párrafo 6(b) de la Norma en proyecto). El proyecto de Norma incluye la descripción de la obligación pública de rendir cuentas de los párrafos 1.3 y 1.4 de la Norma *NIIF para las PYMES* (véanse los párrafos 7 y 8 de la Norma en proyecto).
- FC15 El Consejo consideró si permitir que otros tipos de PYMES (es decir, otras entidades sin obligación pública de rendir cuentas), como negocios conjuntos y asociadas, o todas las PYMES, apliquen la Norma en proyecto. Los argumentos que apoyan este enfoque son, entre otros, que:
- (a) Aunque la petición al Consejo se refería a las subsidiarias con controladoras que presentan estados financieros consolidados aplicando las Normas NIIF, y tenía por objeto reducir los costos para el grupo, el proyecto está eliminando requerimientos de información a revelar que no están destinados a los usuarios de los estados financieros de las PYMES. Por ello, otras PYMES, como los negocios conjuntos y las asociadas, y no solo las subsidiarias, podrían preferir aplicar la Norma en proyecto.
  - (b) Permitir que otros tipos de PYMES apliquen la Norma en proyecto podría animar a algunas PYMES que no aplican las Normas NIIF a aplicarlas. Además, en una jurisdicción que no permita la aplicación de la Norma *NIIF para las PYMES*, la aplicación de la Norma en proyecto, en lugar de los principios contables generalmente aceptados (PCGA) locales, podría permitir a la entidad reducir su costo de capital.
  - (c) Aunque el proyecto se centra en la reducción de costos para las subsidiarias que son PYMES, otras entidades que se ajustan a la definición de PYMES también podrían beneficiarse de la reducción de costos. Por ejemplo, una PYME que, a medio o largo plazo, prevé emitir instrumentos de deuda o de patrimonio que se negociarían en un mercado público, podría preferir aplicar las Normas NIIF en lugar de los PCGA locales o la Norma *NIIF para las PYMES*, y así se beneficiaría de la reducción de costos que supone la aplicación de la Norma en proyecto.
  - (d) Una opción para que todas las PYMES apliquen las Normas NIIF con información a revelar reducida podría permitir al Consejo desarrollar una versión más simplificada de la Norma *NIIF para las PYMES*.
  - (e) Permitir que todas las PYMES apliquen la Norma en proyecto proporcionaría más opciones para el marco conceptual de información financiera de una jurisdicción. Por ejemplo, algunas jurisdicciones que han desarrollado requerimientos de PCGA locales para todas las PYMES basados en las Normas NIIF con requerimientos de información a revelar reducidos podrían sustituir sus requerimientos de PCGA locales. Otras jurisdicciones podrían requerir que algunas PYMES apliquen las Normas NIIF (incluida la Norma en proyecto) y requerir a otras PYMES que apliquen la Norma *NIIF para las PYMES*.
- FC16 Después de considerar los argumentos, el Consejo decidió que no debía ampliar la elegibilidad para aplicar la Norma en proyecto, porque:
- (a) El alcance propuesto es congruente con el objetivo del proyecto y con los comentarios de las partes interesadas que piden que se reduzcan los requerimientos de información a revelar para las subsidiarias cuya controladora elabora estados financieros consolidados aplicando las Normas NIIF.
  - (b) El Consejo ha considerado los requerimientos de información a revelar de las PYMES y, basándose en las necesidades de los usuarios y en consideraciones de costo-beneficio, ha desarrollado la Norma *NIIF para las PYMES*. Esta norma se aplica en muchas jurisdicciones.
  - (c) El Consejo consideró no solo las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES cuando desarrolló la Norma *NIIF para las PYMES*, sino también los recursos de que

disponen las PYMES para aplicar dicha Norma (véase el párrafo FC47 de la Norma *NIIF para las PYMES*). Las subsidiarias que tienen acceso a los recursos del grupo suelen recibir apoyo en su aplicación de las Normas NIIF que alivian la carga de sus recursos.

- (d) Una entidad que opte por aplicar las Normas NIIF en la elaboración de sus estados financieros suele responder a las necesidades de los usuarios. Si la preparación de los estados financieros aplicando las Normas NIIF es importante para los usuarios de una PYME, es probable que la información requerida por las Normas NIIF sea igualmente importante. Las subsidiarias que son PYMES que tienen que informar a su controladora aplicando las Normas NIIF se les *requiere* que apliquen los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, y en sus propios estados financieros se prefiere una información a revelar reducida porque disminuye los costos a la vez que satisface las necesidades de los usuarios de las PYMES. No puede decirse lo mismo de una PYME que prefiere aplicar los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, pero con una información a revelar reducida.
- (e) El proyecto del Consejo pretende abordar las consideraciones de costo-beneficio para un subgrupo de PYMES—las subsidiarias— que surgen de sus circunstancias particulares (como se comenta en el párrafo FC2). Por ello, cuando el proyecto se incorporó al programa de investigación del Consejo, investigó un enfoque pensando en esas PYMES.
- (f) La propuesta de reducir significativamente los requerimientos de información a revelar es un enfoque nuevo para el Consejo y sus partes interesadas. La restricción del alcance a las subsidiarias que son PYMES permite al Consejo y a las partes interesadas poner a prueba este enfoque. En caso de que las propuestas de este Proyecto de Norma se conviertan en una Norma, el Consejo podría considerar el enfoque en la práctica y reunir las opiniones de las partes interesadas para decidir si el Consejo debería o podría permitir que más PYMES apliquen dicha Norma.
- (g) El Consejo desarrolla los requerimientos de información a revelar en las Normas NIIF teniendo en cuenta las necesidades de información de los usuarios de los estados financieros. El Consejo llegó a la conclusión de que debería ser prudente al introducir una nueva Norma NIIF que exima a algunas entidades de algunos de estos requerimientos.
- (h) Las subsidiarias elegibles querrían aplicar los cambios en los requerimientos de las Normas NIIF en sus propios estados financieros al mismo tiempo que su controladora para evitar la necesidad de registros contables adicionales, y no querrían una fecha de entrada en vigor retrasada. Si el alcance de la Norma en proyecto se ampliara a todas las PYMES, existe la preocupación de que el Consejo reciba solicitudes para que la fecha de entrada en vigor de los cambios en los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF sea posterior para estas PYMES. Basándose en la opinión de que algunas PYMES no disponen de recursos contables internos o de recursos para contratar asesores contables de forma continua, el Consejo decidió actualizar la Norma *NIIF para las PYMES* periódicamente (véase el párrafo FC163 de los Fundamentos de las Conclusiones de la Norma *NIIF para las PYMES*). No se espera que las modificaciones de la NIIF *para las PYMES* sean más frecuentes que aproximadamente una vez cada tres años, y normalmente después de una revisión integral, para proporcionar a las PYMES una plataforma estable.
- (i) Si la Norma en proyecto puede ser aplicada por cualquier PYME, puede considerarse como una Norma que compite con la Norma *NIIF para las PYMES*. Por ejemplo, permitir que todas las PYMES apliquen la Norma en proyecto podría dar lugar a que algunas jurisdicciones permitan la aplicación de la Norma en proyecto y no permitan la aplicación de la Norma *NIIF para las PYMES*, o podría dar lugar a que algunos prestamistas o inversores requieran que una PYME aplique la Norma en proyecto porque lo perciben como superior a la Norma *NIIF para las PYMES*. Sin embargo, la aplicación de la Norma en proyecto en lugar de la Norma *NIIF para las PYMES* podría ser más costosa para algunas PYMES, ya que la Norma *NIIF para las PYMES* tiene en cuenta los costos para las PYMES y los recursos de las PYMES para preparar los estados financieros y contiene varias simplificaciones de los principios de reconocimiento y medición de las Normas NIIF.

### **Al final del periodo sobre el que se informa.**

- FC17 El Consejo propone que solo una subsidiaria sin obligación pública de rendir cuentas al final de su periodo sobre el que informa pueda aplicar la Norma en proyecto. El Consejo consideró otros enfoques, como permitir que una entidad aplique la Norma en proyecto si la entidad era una subsidiaria en cualquier momento durante el periodo sobre el que se informa, o al comienzo de su periodo sobre el que informa.
- FC18 Si el Consejo permitiera que una entidad aplicara la Norma en proyecto si la entidad fuera una subsidiaria al inicio o en cualquier momento del periodo sobre el que se informa, una entidad que dejara de ser una subsidiaria cerca del final de su periodo sobre el que informa seguiría siendo elegible para aplicar la Norma

en proyecto para ese periodo sobre el que se informa. Esto permitiría a la entidad disponer de más tiempo para realizar los cambios necesarios en sus sistemas de información financiera. Sin embargo, en opinión del Consejo, una transacción que dé lugar a que una entidad deje de ser una subsidiaria normalmente se habrá planificado durante algún tiempo, lo que permitirá a la entidad realizar los cambios necesarios en sus sistemas y procesos de información.

- FC19 Además, permitir que una entidad aplique la Norma en proyecto si esa entidad era una subsidiaria al comienzo o en cualquier momento durante su periodo sobre el que informa, daría lugar a que una entidad que dejara de ser una subsidiaria cerca del comienzo de su periodo sobre el que informa siguiera siendo elegible para aplicar la Norma en proyecto para ese periodo sobre el que se informa, a pesar de no haber sido una subsidiaria durante la mayor parte de dicho periodo. El Consejo también llegó a la conclusión de que especificar que se requiere que la entidad sea una subsidiaria al final del periodo sobre el que se informa es sencillo y claro.

## Otro criterio de calificación

- FC20 El Consejo propone que la Norma en proyecto debe estar disponible únicamente para las subsidiarias de una controladora que elabore estados financieros consolidados que cumplan con las Normas NIIF. El párrafo 6(c) de la Norma en proyecto se basa en los requerimientos del párrafo 4(a)(iv) de la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*. Si una subsidiaria, la Entidad A, es también una controladora y su controladora última, y cualquier controladora intermedia, presentan estados financieros consolidados aplicando normas de contabilidad distintas de las Normas NIIF, de acuerdo con la NIIF 10, la Entidad A presentaría estados financieros consolidados (véase el párrafo 4(a)(iv) de la NIIF 10). Las subsidiarias de la Entidad A podrían aplicar la Norma en proyecto si no tienen obligación pública de rendir cuentas.
- FC21 La restricción del alcance a las subsidiarias de una controladora que elabora estados financieros consolidados que cumplen con las Normas NIIF es congruente con las opiniones de las partes interesadas sobre la necesidad de reducir los requerimientos de información a revelar para dichas subsidiarias. Si la Norma en proyecto no se limita a dichas subsidiarias, éstas incurrirían en costos adicionales (el proyecto pretende eliminar estos costos). Si una controladora aplicara unos PCGA diferentes, una subsidiaria que utilizara la Norma en proyecto tendría que controlar las diferencias de reconocimiento y medición entre los dos marcos conceptuales de información. Para mantenerse fiel al objetivo del proyecto, el Consejo decidió limitar el alcance de la Norma en proyecto a las subsidiarias cuya controladora elabora estados financieros consolidados que cumplen con las Normas NIIF.
- FC22 Algunos pueden creer que al limitar el alcance de la Norma en proyecto a las subsidiarias de una controladora que elabora estados financieros consolidados que cumplen con las Normas NIIF, la información a revelar completa requerida por las Normas NIIF sobre la subsidiaria estaría disponible en los estados financieros consolidados de la controladora. Sin embargo, esto no es necesariamente cierto:
- (a) los estados financieros consolidados se preparan aplicando una evaluación de materialidad o importancia relativa apropiada para el grupo, mientras que los estados financieros de la subsidiaria se preparan aplicando una evaluación de materialidad o importancia relativa apropiada para esa subsidiaria; y
  - (b) los principios aplicados para establecer los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto son los mismos que el Consejo utilizó cuando desarrolló los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES*; estos principios no suponen que los estados financieros consolidados estén disponibles.

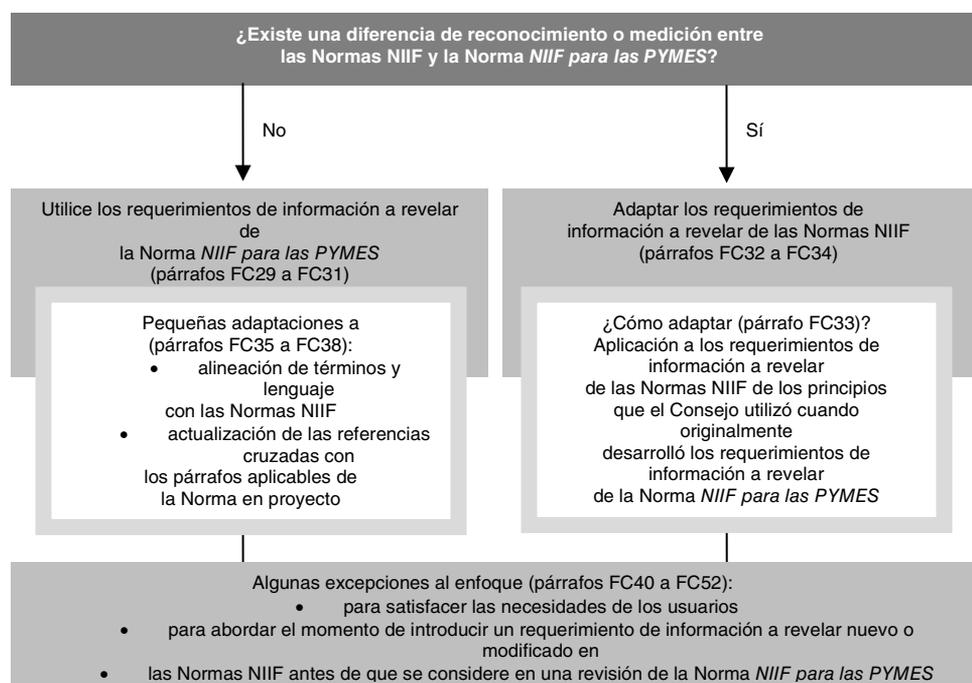
## Desarrollo de los requerimientos de información a revelar

- FC23 Como se señala en el párrafo FC9(c), el Consejo concluyó que desarrollaría los requerimientos de información a revelar para la Norma en proyecto basándose en los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* y aplicando los principios que utilizó para establecer los requerimientos de información a revelar en la Norma *NIIF para las PYMES*. El Consejo aplicaría los principios cuando necesite adaptar los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto cuando surja una diferencia de reconocimiento y medición entre la Norma *NIIF para las PYMES* y las Normas NIIF.
- FC24 Al desarrollar la Norma *NIIF para las PYMES*, el Consejo excluyó los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF que:<sup>1</sup>
- (a) se refieren a un tema omitido en la Norma *NIIF para las PYMES*—por ejemplo, los activos no corrientes mantenidos para la venta;

<sup>1</sup> Véase el párrafo FC156 de los Fundamentos de las Conclusiones de la Norma *NIIF para las PYMES*.

- (b) se refieren a una opción omitida en la Norma *NIIF para las PYMES*—por ejemplo, el modelo de revaluación opcional de la NIC 38 *Activos Intangibles*;
  - (c) se relacionan con los principios de reconocimiento y medición que se han simplificado en la Norma *NIIF para las PYMES*—por ejemplo, dicha Norma requiere que todos los costos de los préstamos se reconozcan como gastos, mientras que la NIC 23 *Costos por Préstamos* requiere que algunos se capitalicen; o
  - (d) son innecesarios para satisfacer las necesidades de los usuarios o por consideraciones de costo-beneficio.
- FC25 Como puede verse en el párrafo FC24, se omiten algunos requerimientos de información a revelar debido a las diferencias de reconocimiento o medición entre la Norma *NIIF para las PYMES* y las Normas NIIF.
- FC26 Como consecuencia de las diferencias de reconocimiento o medición y debido a que una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto estaría utilizando los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF, es necesaria cierta adaptación de los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES*.
- FC27 También es necesaria una adaptación menor a los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* en ausencia de diferencias de reconocimiento y medición (véase el párrafo FC35).
- FC28 El enfoque del Consejo en el desarrollo de los requerimientos de información a revelar para la Norma en proyecto se resume en el Diagrama 1.

### Diagrama 1—Desarrollo de los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto



### Cuando los requerimientos de reconocimiento y medición son los mismos en la Norma *NIIF para las PYMES* y en las Normas NIIF

- FC29 El Consejo concluyó que, cuando no existan diferencias de reconocimiento o medición, los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* deben utilizarse en la Norma en proyecto, sujetos a pequeñas adaptaciones (véase el párrafo FC35). Como se ha comentado en los párrafos FC13 y FC14, las subsidiarias elegibles para aplicar la Norma en proyecto son también elegibles para aplicar la Norma *NIIF para las PYMES*. El Consejo evaluó las necesidades de los usuarios y las consideraciones costo-beneficio al desarrollar o actualizar la Norma *NIIF para las PYMES*. Esta evaluación de las necesidades de los usuarios y de la relación costo-beneficio se aplica igualmente a las subsidiarias que pueden aplicar la Norma en proyecto.

- FC30 Los requerimientos de información a revelar sobre un tema pueden diferir entre las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES*, incluso cuando los requerimientos de reconocimiento y medición sobre ese tema sean los mismos. Por ejemplo, el Consejo decidió excluir los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* por razones de costo-beneficio o porque eran innecesarios para satisfacer las necesidades de los usuarios [véase el párrafo FC24(d)].
- FC31 Las diferencias entre los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES* también pueden surgir debido a las diferencias en el calendario de introducción de los requerimientos de información a revelar nuevos o modificados en estas Normas. Al acordar el enfoque para desarrollar los requerimientos de información a revelar, el Consejo decidió no añadir al proyecto de Norma los requerimientos de información a revelar que surgían de las diferencias de calendario, porque los requerimientos de información a revelar para las subsidiarias que son PYMES que aplican la Norma en proyecto no deben ser más extensos que los requerimientos para las PYMES que aplican la Norma *NIIF para las PYMES* cuando no hay diferencias de reconocimiento o medición. Sin embargo, después de revisar el resultado de este enfoque, el Consejo decidió, en algunos casos limitados, proponer—incluyendo en la Norma en proyecto—algunas mejoras recientes de los requerimientos de información a revelar en las Normas NIIF, como se analiza en los párrafos FC46 y FC51.

### **Cuando los requerimientos de reconocimiento y medición difieren entre la Norma *NIIF para las PYMES* y las Normas NIIF**

- FC32 El Consejo concluyó que sería inadecuado utilizar los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* sin adaptarlos cuando existan diferencias de reconocimiento y medición. Como resultado, el Consejo necesitaba adaptar los requerimientos de información a revelar para:
- (a) Los temas u opciones omitidos en la Norma *NIIF para las PYMES* [véase el párrafo FC24(a) y (b)]. Por ejemplo, el Consejo necesitaba añadir requerimientos de información a revelar para las entidades que aplican el modelo de revaluación de la NIC 38, ya que la Norma *NIIF para las PYMES* no incluye esa opción de política contable y, por tanto, no incluye requerimientos de información a revelar relacionados.
  - (b) Los requerimientos de reconocimiento o medición de las Normas NIIF que se simplifican para la Norma *NIIF para las PYMES*. La Sección 28 *Beneficios a los Empleados* de la Norma *NIIF para las PYMES* contiene un método simplificado para medir las obligaciones por beneficios definidos cuando una PYME no puede, sin costo o esfuerzo desproporcionado, utilizar el método de la unidad de crédito proyectada. La Sección 28 también requiere que una entidad que haya utilizado el método simplificado revele alguna información. Este método no está disponible para las entidades que aplican las Normas NIIF, por lo que el Consejo excluyó los requerimientos de información a revelar correspondientes al desarrollar la Norma en proyecto.
- FC33 Para determinar los requerimientos de información a revelar propuestos para los temas u opciones de política contable omitidos en la Norma *NIIF para las PYMES*, el Consejo comenzó con los requerimientos de información a revelar para ese tema u opción de política contable de las Normas NIIF. A continuación, el Consejo aplicó los mismos principios que utilizó al desarrollar los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* que se comentan en el párrafo FC157 de sus Fundamentos de las Conclusiones; estos principios se enumeran en el párrafo FC34.
- FC34 La última razón para excluir los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* surge de una evaluación de las necesidades de los usuarios de los estados financieros (véase el párrafo FC24), utilizando los principios explicados en el párrafo FC157 de los Fundamentos de las Conclusiones de la *NIIF para las PYMES*: La evaluación de la información en función de las necesidades de los usuarios no fue fácil, ya que los usuarios de los estados financieros tienden a preferir más, en lugar de menos, información. El Consejo se guio por los siguientes principios generales:
- La evaluación de la información en función de las necesidades de los usuarios no fue fácil, ya que los usuarios de los estados financieros tienden a preferir más, en lugar de menos, información. El Consejo se guio por los siguientes principios generales:
- (a) Los usuarios de los estados financieros de las PYMES están especialmente interesados en la información sobre los flujos de efectivo a corto plazo y sobre las obligaciones, compromisos o contingencias, estén o no reconocidos como pasivos. La información a revelar de las NIIF completas que proporcionan este tipo de información es necesaria también para las PYMES.
  - (b) Los usuarios de los estados financieros de las PYMES están particularmente interesados en información sobre la liquidez y la solvencia. La información a revelar de las NIIF completas que proporcionan este tipo de información es necesaria también para las PYMES.
  - (c) La información sobre las incertidumbres en la medición es importante para las PYMES.

- (d) La información sobre las opciones de política contable de una entidad es importante para las PYMES.
- (e) Las desagregaciones de los importes presentados en los estados financieros de las PYMES son importantes para la comprensión de dichos estados.
- (f) Alguna información a revelar de las NIIF completas son más relevantes para las decisiones de inversión en los mercados públicos de capitales que para las transacciones y otros sucesos y condiciones a los que se enfrentan las PYMES típicas

## Pequeñas adaptaciones

- FC35 En algunos casos, se proponen pequeñas adaptaciones a los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES*. La Norma en proyecto propone estos cambios para alinear:
- (a) los términos y el lenguaje con las Normas NIIF (véanse los párrafos FC36 a FC37); y
  - (b) las referencias a los requerimientos relacionados en la Norma en proyecto (véase el párrafo FC38).
- FC36 Por ejemplo, la Sección 20 *Arrendamientos* de la Norma *NIIF para las PYMES* utiliza el término "cuotas contingentes del arrendamiento", un término utilizado en la NIC 17 *Arrendamientos*, en la que se basa la Sección 20. Sin embargo, la NIC 17 ha sido sustituida por la NIIF 16 *Arrendamientos*, que utiliza el término "pagos por arrendamiento variables". Una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto, aplicará los requerimientos de reconocimiento y medición de la NIIF 16 a sus arrendamientos. En consecuencia, al adaptar los requerimientos de información a revelar de la Sección 20 para la Norma en proyecto, se ha sustituido "cuotas contingentes del arrendamiento" por "pagos por arrendamiento variables", el término con el que una subsidiaria que aplique la NIIF 16 estaría familiarizada.
- FC37 Otro ejemplo es la adaptación a las diferencias terminológicas entre la Norma *NIIF para las PYMES* y las Normas NIIF. Por ejemplo, se propone adaptar las diferencias de redacción entre la Sección 28 de la Norma *NIIF para las PYMES* y la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*. La Sección 28 establece que la "obligación por beneficios definidos" de una entidad es el valor presente de sus obligaciones por planes de beneficios definidos en la fecha de presentación. Sin embargo, la NIC 19 utiliza "valor presente de las obligaciones por beneficios definidos" para referirse a la misma partida. El párrafo 140 de la NIC 19 requiere una conciliación del valor presente de las obligaciones por beneficios definidos. Para mantener la congruencia con la NIC 19 y por claridad, el requerimiento de información a revelar del párrafo 28.41(e) de la Norma *NIIF para las PYMES* se ha adaptado al proyecto de Norma añadiendo "el valor presente de" antes de "la obligación por beneficios definidos" (véase el párrafo 152(b) de la Norma en proyecto).
- FC38 Los requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto están dispuestos de forma diferente a sus equivalentes en la Norma *NIIF para las PYMES*. Los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto están ordenados por Norma NIIF (véanse los párrafos 22 a 213 de la Norma en proyecto). Esa organización facilita el uso de la Norma en proyecto, ya que los requerimientos de información a revelar de un tema se aplicarían únicamente cuando se aplique la Norma NIIF correspondiente (véase el párrafo 17 de la Norma en proyecto). Por ejemplo, al aplicar la Norma *NIIF para las PYMES* a las propiedades de inversión medidas según el modelo del costo, dichas propiedades de inversión están dentro del alcance de la Sección 17 de *Propiedades, Planta y Equipo*, y no de la Sección 16 de *Propiedades de Inversión*. Sin embargo, al aplicar las Normas NIIF, las propiedades de inversión siguen estando dentro del alcance de la NIC 40 *Propiedades de Inversión*, incluso cuando se miden utilizando el modelo de costo de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*. Por lo tanto, para alinearse con el alcance de la NIC 40, todos los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto sobre las propiedades de inversión se encuentran en la sección relativa a la NIC 40 (véanse los párrafos 205 a 209 de la Norma en proyecto).

## Presentación versus requerimientos de información a revelar

- FC39 En algunas Normas NIIF, los requerimientos de presentación e información a revelar están combinados. Además, en algunos casos, el término "información a revelar" abarca las partidas presentadas en los estados financieros principales (véase el párrafo 48 de la NIC 1). Al desarrollar la Norma en proyecto, el Consejo se centró únicamente en los requerimientos de información a revelar que son apropiados para las subsidiarias que pueden aplicar la Norma en proyecto. Por lo tanto, al desarrollar las propuestas de la Norma en proyecto, el Consejo consideró que los requerimientos de presentación eran requerimientos de información a incluir en los estados financieros principales, y consideró que los requerimientos de información a revelar eran los relativos a la información incluida en las notas. Al desarrollar sus propuestas para la Norma en proyecto, el Consejo consideró como requerimientos de información a revelar aquellos que permiten presentar la información en los estados financieros principales o revelar en las notas. El Consejo también concluyó que cualquier requerimiento de las Normas NIIF de proporcionar información comparativa en los estados

financieros principales de una entidad (como los requerimientos del párrafo 21 de la NIIF 1 *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*) formaría parte de los requerimientos de presentación y no de los requerimientos de información a revelar. En cambio, el requerimiento de proporcionar información comparativa al revelar información en las notas sería un requerimiento de información a revelar y, por tanto, se consideraría dentro del alcance de la Norma en proyecto. El Consejo también decidió que los requerimientos de presentación de las Normas NIIF seguirían aplicándose a las subsidiarias que utilizaran la Norma en proyecto.

## Excepciones al enfoque de desarrollo de los requerimientos de información a revelar

---

- FC40 En general, los requerimientos de información a revelar propuestos en la Norma en proyecto resultan de la aplicación del enfoque establecido en los párrafos FC23 a FC39. Sin embargo, tras revisar los resultados de ese enfoque, en un número limitado de casos, el Consejo hizo algunas excepciones al enfoque relacionadas con:
- (a) objetivos de la información a revelar (párrafos FC41);
  - (b) entidades de inversión (párrafos FC42 a FC45);
  - (c) cambios en los pasivos que surgen de las actividades de financiación (párrafo FC46);
  - (d) exploración y evaluación de recursos minerales (párrafos FC47 a FC49);
  - (e) obligaciones por beneficios definidos (párrafo FC50);
  - (f) mejoras en los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF (párrafo FC51); y
  - (g) requerimientos adicionales de información a revelar en la Norma *NIIF para las PYMES* (párrafo FC52).

## Objetivos de la información a revelar

- FC41 Algunas Normas NIIF contienen un objetivo de información a revelar seguido de los requerimientos de información a revelar diseñados para satisfacer el objetivo. Estos objetivos de información a revelar a veces van acompañados de un requerimiento explícito para que el preparador considere si se necesita información adicional más allá de la requerida específicamente para satisfacer el objetivo de información a revelar. Al considerar el diseño de los objetivos de información a revelar, el Consejo decidió que la introducción de objetivos de información a revelar en la Norma en proyecto podría dar lugar a que las entidades se vieran obligadas a proporcionar la misma información que si no hubieran aplicado la Norma en proyecto, lo que sería contrario al objetivo del proyecto. Por lo tanto, el Consejo propuso excluir los objetivos de información a revelar de la Norma en proyecto.

## Entidades de Inversión

- FC42 La Norma *NIIF para las PYMES* no requiere que las entidades de inversión midan su inversión en subsidiarias a valor razonable con cambios en resultados, mientras que las Normas NIIF sí lo hacen. En consecuencia, existe una diferencia de reconocimiento y medición.
- FC43 En 2012, cuando el Consejo modificó la NIIF 10 para requerir que las entidades de inversión valoren su inversión en subsidiarias a valor razonable con cambios en resultados, también modificó la NIIF 12 *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*. En ese momento, el Consejo consideró si todos los requerimientos de información a revelar de la NIIF 12 deberían aplicarse a las inversiones en subsidiarias no consolidadas, asociadas y negocios conjuntos de las entidades de inversión, y concluyó que solo debían aplicarse algunos. El Consejo añadió a la NIIF 12 los párrafos 19D(b) y 19E a 19G de la NIIF 12—requerimientos de información a revelar para las entidades de inversión sobre sus subsidiarias no consolidadas y entidades estructuradas no consolidadas.
- FC44 Los párrafos 19D(b) y 19E a 19G de la NIIF 12 son equivalentes a los de los párrafos 31, 30, 14 y 16 de la NIIF 12 para las entidades que no son de inversión. Al aplicar el enfoque acordado, descrito en los párrafos FC32 a FC34, la Norma en proyecto no propone requerimientos de información a revelar similares a los de los párrafos 31, 30, 14 y 16 de la NIIF 12 para las entidades que no son de inversión.
- FC45 El Consejo ha considerado incluir en la Norma en proyecto requerimientos basados en los párrafos 19D(b) y 19E a 19G de la NIIF 12 que deben ser aplicados por las subsidiarias que son entidades de inversión. Sin embargo, para ser congruentes con los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto para

las entidades que no son de inversión, el Consejo no propone requerimientos similares a los de los párrafos 19D(b) y 19E a 19G de la NIIF 12.

## Cambios en los pasivos por actividades de financiación

- FC46 El Consejo añadió requerimientos de información a revelar a la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo* sobre los cambios en los pasivos por actividades de financiación (párrafos 44A a 44E de la NIC 7) tras la actualización de 2015 de la Norma *NIIF para las PYMES*. El enfoque descrito en los párrafos FC29 a FC31 no daría lugar a la incorporación de requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto. Sin embargo, basándose en los comentarios de los usuarios de los estados financieros de las PYMES sobre la importancia de esta información en la Segunda Revisión Integral de la Norma *NIIF para las PYMES*, el Consejo propone incluir una versión simplificada de estos requerimientos en la Norma en proyecto (véase el párrafo 130 de la Norma en proyecto).

## Exploración y evaluación de recursos minerales

- FC47 La Norma *NIIF para las PYMES* requiere que la entidad aplique la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* o la Sección 18 *Activos Intangibles* de la Norma *NIIF para las PYMES* a la exploración y evaluación de recursos minerales según su naturaleza, pero no tiene requerimientos explícitos de información a revelar sobre éstas.
- FC48 Los párrafos 23 a 25 de la NIIF 6 *Exploración y Evaluación de Recursos Minerales* establecen los requerimientos de información a revelar sobre los importes reconocidos en los estados financieros que surgen de la exploración y evaluación de recursos minerales. El párrafo 25 de la NIIF 6 requiere que los activos de exploración y evaluación se revelen como una clase separada de activos. El Consejo excluyó este requerimiento de la Norma *NIIF para las PYMES* porque sería difícil incluir orientaciones específicas del sector en la Norma *NIIF para las PYMES* y, al mismo tiempo, mantener su facilidad de uso para las "simples PYMES".
- FC49 Al desarrollar los requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto, el Consejo decidió que este razonamiento no se aplicaría necesariamente a las subsidiarias que aplicaran la Norma en proyecto. En opinión del Consejo, revelar los activos de exploración y evaluación como una clase separada de activos sería útil para los usuarios de los estados financieros de las subsidiarias que aplican la Norma en proyecto. Por lo tanto, el Consejo propone incluir el párrafo 25 de la NIIF 6 en la Norma en proyecto (véase el párrafo 41 de la Norma en proyecto).

## Obligaciones por beneficios definidos

- FC50 El párrafo 28.41(e) de la Norma *NIIF para las PYMES* requiere una conciliación de los saldos iniciales y finales de una obligación por beneficios definidos, mostrando por separado los beneficios pagados y todos los demás cambios. La NIC 19 requiere una conciliación del pasivo (activo) definido neto que muestre una conciliación separada del valor presente de la obligación por beneficios definidos. Además, la NIC 19 requiere que se revelen más detalles sobre las partidas de conciliación (véanse los párrafos 140 y 141 de la NIC 19). El enfoque descrito en los párrafos FC29 a FC31 no daría lugar a la adaptación del párrafo 28.41(e) de la Norma *NIIF para las PYMES*. Sin embargo, el Consejo propone requerir que se revelen más partidas de conciliación (véase el párrafo 152(b) de la Norma en proyecto). En opinión del Consejo, su propuesta proporcionaría información útil a los usuarios de los estados financieros de las entidades que apliquen la Norma en proyecto, ya que dicha desagregación es importante para comprender la variación del valor presente de las obligaciones por beneficios definidos de la entidad. Sujeto a una evaluación de la materialidad o importancia relativa, la conciliación más detallada también sería necesaria a efectos de información del grupo.

## Mejoras en los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF

- FC51 Si los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF son los mismos que los de la Norma *NIIF para las PYMES*, el enfoque descrito en los párrafos FC29 a FC31 no daría lugar a la adaptación de los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* a las mejoras realizadas en los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF desde la actualización de la Norma *NIIF para las PYMES*. No obstante, el Consejo propone en la Norma en proyecto algunas de esas mejoras recientes de los requerimientos de información a revelar en las Normas NIIF. El Consejo consideró que los usuarios de los estados financieros de las subsidiarias también podrían beneficiarse de los requerimientos de información

a revelar mejorados y que su inclusión está respaldada por los principios utilizados para desarrollar los requerimientos de información a revelar en la Norma *NIIF para las PYMES* (como se indica en el párrafo FC34). Los requerimientos de información a revelar propuestos proceden de:

- (a) la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar* (véanse los párrafos 42, 50, 55, 57 y 60 de la Norma en proyecto);
- (b) NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* (véase el párrafo 80 de la Norma en proyecto);
- (c) NIIF 15 *Ingresos de Actividades Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes* (véanse los párrafos 93, 94 y 96 de la Norma en proyecto);
- (d) NIIF 16 (véase el párrafo 100(b) y (c) de la Norma en proyecto); y
- (e) NIC 1 (véanse los párrafos 122 a 124 de la Norma en proyecto).

## **Requerimientos adicionales de información a revelar en la Norma NIIF para las PYMES**

FC52 La Norma *NIIF para las PYMES* contiene algunos requerimientos de información a revelar que son adicionales a los de las Normas NIIF. Algunos de estos requerimientos de información a revelar se basan en requerimientos incluidos en las Normas NIIF cuando se desarrolló la Norma *NIIF para las PYMES*, pero que desde entonces se han eliminado de las Normas NIIF o se han modificado [analizado en el párrafo FC52(a) a (c)]. Otros no tienen un equivalente en las Normas NIIF [tratado en el párrafo FC52(d) y (e)]. El Consejo propone:

- (a) excluir de la Norma en proyecto los requerimientos de información a revelar de los párrafos 28.41(g) y 15.19(d) de la Norma *NIIF para las PYMES* sobre los planes de beneficios definidos de los empleados y los negocios conjuntos, que se basaban en requerimientos que el Consejo ha sustituido desde entonces en las Normas NIIF;
- (b) incluir en la Norma en proyecto una versión adaptada del requerimiento del párrafo 20.14 de la Norma *NIIF para las PYMES*, para requerir a las subsidiarias que apliquen la Norma que revelen información seleccionada sobre los activos por derecho de uso congruente con la información requerida por la NIIF 16 (véanse los párrafos 100(a) y 101 de la Norma en proyecto);
- (c) incluir en la Norma en proyecto las exenciones de los párrafos 17A y 18A de la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*, para permitir que las subsidiarias que apliquen la Norma en proyecto se beneficien de esas mismas exenciones cuando apliquen el requerimiento basado en el párrafo 33.7 de la Norma *NIIF para las PYMES* (véase el párrafo 166 de la Norma en proyecto) de revelar información sobre la remuneración del personal clave de la gerencia (véanse los párrafos 167 a 168 de la Norma en proyecto);
- (d) incluir en la Norma en proyecto los requerimientos de información a revelar de los párrafos 28.42 y 28.43 de la Norma *NIIF para las PYMES* sobre otros beneficios a largo plazo a los empleados y los beneficios por terminación, porque el Consejo evaluó que si esa información es útil para los usuarios de los estados financieros de las PYMES, también sería igualmente útil para los usuarios de los estados financieros de las subsidiarias que aplican la Norma en proyecto (véanse los párrafos 158 y 159 de la Norma en proyecto); e
- (e) incluir en la Norma en proyecto una versión adaptada del requerimiento del párrafo 3.25 de la Norma *NIIF para las PYMES* de revelar la base sobre la que la entidad ha preparado cualquier información por segmentos que haya decidido proporcionar por razones similares señaladas en el párrafo FC52(d) (véase el párrafo 213 de la Norma en proyecto).

## **Requerimientos específicos de información a revelar**

---

- FC53 Al desarrollar las propuestas de la Norma en proyecto, el Consejo consideró:
- (a) una declaración de cumplimiento con la Norma en proyecto (párrafos FC54 a FC56);
  - (b) requerimientos de información a revelar sobre la transición a las Normas NIIF nuevas o modificadas (párrafos FC57 a FC59);
  - (c) requerimientos de información a revelar sobre los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y la información sobre la corrección de errores de periodos anteriores (párrafo FC60);
  - (d) requerimientos de información a revelar sobre los contratos de seguro (párrafos FC61 a FC64);

- (e) requerimientos de información a revelar sobre las ganancias por acción y sobre los segmentos de operación (párrafos FC65 y FC66); y
- (f) el párrafo 95 de la NIIF 13 (párrafo FC67).

## Declaración de cumplimiento con la Norma en proyecto

- FC54 El Consejo propone que la aplicación de la Norma en proyecto sea voluntaria. En consecuencia, los estados financieros de dos subsidiarias similares que apliquen las Normas NIIF podrían ser diferentes si solo una aplicara la Norma en proyecto. Es poco probable que los estados financieros de las dos subsidiarias ofrezcan la misma información, pero ambos estados financieros seguirían cumpliendo las Normas NIIF.
- FC55 En opinión del Consejo, revelar que una subsidiaria ha aplicado la Norma en proyecto proporcionaría información útil a los usuarios de los estados financieros de la subsidiaria y ayudaría a la comparabilidad. Por lo tanto, el Consejo propone que una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto tenga que declarar este hecho.
- FC56 Para facilitar aún más la comparabilidad y la comprensión, el Consejo propone que la declaración de que una entidad ha aplicado la Norma en proyecto (véase el párrafo 22 de la Norma en proyecto) se ubique con la declaración requerida por el párrafo 110 de la Norma en proyecto de que los estados financieros de una subsidiaria cumplen con las Normas NIIF. El párrafo 110 de la Norma en proyecto reproduce el párrafo 16 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*, que requiere que una entidad haga una declaración explícita y sin reservas de que sus estados financieros cumplen con las Normas NIIF.

## Requerimientos de información a revelar sobre la transición a las Normas NIIF nuevas o modificadas

- FC57 Una Norma NIIF nueva o modificada suele incluir disposiciones transitorias que se aplican en el momento de su aplicación inicial. En ocasiones, estas disposiciones transitorias incluyen requerimientos de información a revelar sobre la transición de una entidad a la Norma NIIF nueva o modificada, que complementan los demás requerimientos de información a revelar de esa Norma NIIF. Los requerimientos de información a revelar de las disposiciones transitorias también complementan, y en ocasiones sustituyen, los requerimientos de información a revelar de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- FC58 El Consejo propone que los requerimientos de información a revelar sobre la transición a una Norma NIIF nueva o modificada establecidos en esas Normas NIIF se apliquen a las entidades que apliquen la Norma en proyecto. Esto se debe a que son específicos de esa transición y solo son relevantes en la aplicación inicial de esa Norma NIIF nueva o modificada. Por lo tanto, no se incluyen requerimientos de información a revelar sobre las disposiciones transitorias de otras Normas NIIF en el Apéndice A de la Norma en proyecto, que enumera los requerimientos de información a revelar de otras Normas NIIF que se sustituyen cuando una subsidiaria aplica la Norma en proyecto (véase el párrafo FC69).
- FC59 Los requerimientos de información a revelar de la NIC 8 se han añadido al proyecto de norma (véase el párrafo FC60). El párrafo 134 de la Norma en proyecto es equivalente al párrafo 28 de la NIC 8, y se aplica cuando una entidad cambia su política contable como resultado de la aplicación inicial de una norma NIIF nueva o modificada. Por ello, se proponen modificaciones consecuentes sobre las disposiciones de transición de la NIIF 7 y la NIIF 17 *Contratos de Seguro* (véase el Apéndice C de la Norma en proyecto).

## Requerimientos de información a revelar sobre los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y la información sobre la corrección de errores de periodos anteriores

- FC60 La NIC 8 y la Sección 10 de la Norma *NIIF para las PYMES* prescriben los criterios para seleccionar y cambiar las políticas contables, junto con los requerimientos contables y de información a revelar para los cambios en las políticas contables, los cambios en las estimaciones contables y las correcciones de errores. La Sección 10 se basa en la NIC 8, y los requerimientos están ampliamente alineados. Sin embargo, las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES* se mantienen de forma diferente. Una norma NIIF se modifica cuando se añade un tema al plan de trabajo del Consejo y puede ocurrir con más frecuencia, por ejemplo, como resultado de modificaciones de alcance limitado. El Consejo modifica la Norma *NIIF para las PYMES* periódicamente, con una frecuencia no superior a tres años, normalmente tras una revisión integral. Esta diferencia afecta a los requerimientos de información a revelar de la Sección 10, por lo que el

Consejo ha decidido que los requerimientos de información a revelar de la NIC 8 deberían seguir siendo aplicables a las subsidiarias que apliquen la Norma en proyecto.

## Requerimientos de información a revelar sobre contratos de seguros

- FC61 El Consejo consideró la posibilidad de proponer requerimientos de información a revelar reducidos en relación con la NIIF 17 en la Norma en proyecto.
- FC62 El Consejo consideró si las entidades que emitan contratos de seguros dentro del alcance de la NIIF 17 no tendrían obligación pública de rendir cuentas y, por ello, ser elegibles para aplicar la Norma en proyecto. Una entidad tiene obligación pública de rendir cuentas si "posee activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros como uno de sus negocios principales (la mayoría de bancos, cooperativas de crédito, compañías de seguros, comisionistas, intermediarios de valores, fondos de pensiones, fondos de inversión colectiva y bancos de inversión cumplirían este...criterio)" [véase el párrafo 1.3(b) de la Norma *NIIF para las PYMES* y el párrafo 7(b) de la Norma en proyecto].
- FC63 El Consejo consideró que algunas entidades que emiten contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 17 podrían ser elegibles para aplicar la Norma en proyecto. Por ejemplo, una subsidiaria que solo asegura los riesgos de su controladora o de otras subsidiarias (a veces llamada "aseguradora cautiva"), y que no tiene obligación pública de rendir cuentas, podría ser elegible para aplicar la Norma en proyecto. Del mismo modo, algunas entidades no aseguradoras a las que se les permite aplicar la Norma en proyecto podrían emitir contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 17.
- FC64 El Consejo consideró los siguientes temas y decidió no proponer requerimientos de información a revelar reducidos para la NIIF 17:
- (a) La NIIF 17 introduce un modelo de contabilización de los contratos de seguro que se apoya en sus requerimientos de información a revelar. Si una subsidiaria tiene contratos de seguro importantes en los primeros años de aplicación de la NIIF 17, los intereses de los usuarios de los estados financieros pueden estar mejor servidos por la información a revelar completa de la NIIF 17. El suministro de esta información debería facilitar la comprensión del nuevo modelo de contabilidad de seguros por parte de los usuarios.
  - (b) La propuesta de requerimientos de información a revelar reducidos solo después de que las entidades hayan aplicado la NIIF 17 durante algún tiempo permitiría a los usuarios aumentar su familiaridad con el nuevo modelo de contabilidad de seguros y su efecto en los estados financieros de una entidad, al tiempo que permitiría al Consejo evaluar la eficacia de los requerimientos de información a revelar antes de proponer requerimientos de información a revelar reducidos.
  - (c) El Consejo analizó posibles enfoques para reducir los requerimientos de información a revelar asociados a la NIIF 17. Sobre la base de ese análisis inicial, el Consejo concluyó que, si propusiera una reducción de los requerimientos de información a revelar para las entidades que son emisoras de contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 17 y a las que se les permite aplicar la Norma en proyecto, cualquier propuesta de este tipo probablemente daría lugar a una reducción limitada de los requerimientos de información a revelar de la NIIF 17.
  - (d) El enfoque del Consejo al desarrollar los requerimientos de información a revelar para la Norma en proyecto tiene en cuenta las necesidades de los usuarios (véanse los párrafos FC29 a FC38). El Consejo observó que, aunque los reguladores de seguros no son los principales usuarios de los estados financieros (como se describe en el *Marco Conceptual para la Información Financiera*), la información requerida por la NIIF 17 puede ayudar a los reguladores de seguros a llevar a cabo actividades de supervisión, especialmente cuando la NIIF 17 entre en vigor por primera vez.

## Requerimientos de información a revelar sobre las ganancias por acción y los segmentos de operación

- FC65 Dado el alcance de la NIC 33 *Ganancias por Acción*, una subsidiaria a la que se le permite aplicar la Norma en proyecto no está obligada a utilizar la NIC 33. Sin embargo, una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto puede optar por revelar las ganancias por acción. El párrafo 3 de la NIC 33 establece que, si una entidad revela las ganancias por acción, las calculará y revelará aplicando dicha Norma. Por lo tanto, el Consejo consideró si proponer requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto para cuando una subsidiaria opte por revelar las ganancias por acción. El Consejo concluyó que, si una subsidiaria que aplica la Norma en proyecto ha determinado que revelar las ganancias por acción es relevante para los usuarios de sus estados financieros, la información correspondiente también lo es. En consecuencia, el Consejo decidió no proponer requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto para cuando

una entidad opte por revelar las ganancias por acción ni eximir a una entidad de los requerimientos de información a revelar de la NIC 33. Por lo tanto, si una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto opta por revelar las ganancias por acción en sus estados financieros, se le requeriría que utilizase los requerimientos de información a revelar de la NIC 33.

- FC66 De forma similar, dado el alcance de la NIIF 8 *Segmentos de Operación*, una subsidiaria a la que se le permita aplicar la Norma en proyecto no se le requeriría que aplicase la NIIF 8. Sin embargo, mientras que el párrafo 3 de la NIC 33 requiere que una entidad que utilice las Normas NIIF aplique los requerimientos de la NIC 33 si decide revelar las ganancias por acción, el párrafo 3 de la NIIF 8 permite que una entidad a la que no se le requiere usar la NIIF 8 revele información sobre los segmentos que no cumpla con la NIIF 8. En estas circunstancias, la NIIF 8 prohíbe a la entidad que describa la información como información por segmentos. El Consejo decidió que la Norma en proyecto debía ser congruente con la Norma *NIIF para las PYMES*, que requiere que una entidad describa la base para preparar y revelar dicha información (véase el párrafo 213 de la Norma en proyecto). El Consejo no propone eximir a una subsidiaria de los requerimientos de información a revelar de la NIIF 8 si decide aplicar la NIIF 8 (es decir, una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto podría optar por utilizar la NIIF 8 y, en ese caso, se le requeriría que usase los requerimientos de información a revelar relacionados en esa Norma). El Consejo también propone en la Norma en proyecto replicar el requerimiento del párrafo 3 de la NIIF 8 que prohíbe que una entidad describa la información como información por segmentos si la entidad no ha aplicado la NIIF 8.

### **Párrafo 95 de la NIIF 13**

- FC67 El Consejo consideró si incluir en la Norma en proyecto el requerimiento del párrafo 95 de la NIIF 13 de que una entidad que aplique la Norma en proyecto siga de forma congruente su política para determinar cuándo se considera que se han producido transferencias entre niveles de la jerarquía del valor razonable. Sin embargo, el Consejo llegó a la conclusión de que no era necesario hacerlo, ya que el párrafo 13 de la NIC 8 requiere la aplicación congruente de las políticas contables.

## **Estructura de la Norma en proyecto**

---

- FC68 Cuando una subsidiaria que haya elegido aplicar la Norma en proyecto haya utilizado una Norma NIIF para contabilizar una transacción, otro suceso o condición, la subsidiaria aplicará los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto establecidos en el subencabezamiento de esa Norma NIIF. Por ejemplo, los requerimientos de información a revelar sobre los inventarios se recogen en el encabezamiento de la NIC 2 *Inventarios*. Este enfoque evita la necesidad de reproducir el alcance de cada Norma NIIF dentro de la Norma en proyecto. Los requerimientos de información a revelar están organizados por Norma NIIF.
- FC69 Una entidad que aplique la Norma en proyecto utilizaría los requerimientos de información a revelar propuestos en lugar de los requerimientos de información a revelar de otras Normas NIIF enumeradas en el Apéndice A de la Norma en proyecto.
- FC70 Si un requerimiento de información a revelar de una Norma NIIF no figura en el Apéndice A de la Norma en proyecto, seguirá siendo aplicable a una entidad que utilice la Norma en proyecto. Los requerimientos de información a revelar que siguen siendo aplicables se establecen generalmente en una nota a pie de página junto al subencabezamiento de la Norma NIIF a la que se refieren. Ejemplos de requerimientos de información a revelar que no figuran en el Apéndice A y que siguen siendo aplicables incluyen:
- (a) Requerimientos de información a revelar que deben ser más fáciles de considerar in situ para los preparadores porque los párrafos que les siguen contienen requerimientos sobre su aplicación. Por ejemplo, el párrafo 99 de la NIC 1, que requiere que la entidad presente un análisis de los gastos reconocidos en el resultado utilizando una clasificación basada en su naturaleza o en su función dentro de la entidad.
  - (b) Requerimientos de información a revelar incluidos en los párrafos que incluyen requerimientos de reconocimiento, medición o presentación. Por ejemplo, el párrafo 25 de la NIC 1 requiere que una entidad evalúe su capacidad de continuar como un negocio en marcha junto con la información requerida en relación con esta evaluación.
  - (c) Requerimientos de información a revelar que, como se indica en el párrafo 48 de la NIC 1, utilizan el término "información a revelar" en un sentido amplio, abarcando las partidas presentadas en el cuerpo de los estados financieros principales. Por ejemplo, el párrafo 33(a) de la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* requiere que una entidad "revele un único importe en el estado del resultado integral que comprenda el total de..." cuando sea un requerimiento de presentación.

## **Transición a (y desde) la Norma en proyecto**

---

- FC71 En cuanto a la transición de una subsidiaria hacia y desde la Norma en proyecto, el Consejo consideró:
- (a) si la Norma en proyecto debe contener disposiciones de transición que se apliquen cuando una subsidiaria utilice por primera vez la Norma en proyecto (párrafos FC72 a FC74);
  - (b) si se debe permitir que una subsidiaria vuelva a elegir aplicar la Norma en proyecto (párrafos FC75 a FC77);
  - (c) qué información comparativa debe requerirse si una subsidiaria ha aplicado la Norma en proyecto en el periodo corriente, pero no ha utilizado la Norma en proyecto en el periodo anterior (párrafos FC78 y FC79);
  - (d) qué información comparativa debe presentarse si una subsidiaria, que aplica las Normas NIIF en el periodo anterior y en el presente, utilizó la Norma en proyecto en el periodo anterior pero no en el presente (párrafos FC80 a FC81);
  - (e) si la elección o la revocación de la elección de aplicar la Norma en proyecto requiere que una subsidiaria aplique la NIC 8 (párrafos FC82 y FC83); y
  - (f) si la elección o revocación de la elección de aplicar la Norma en proyecto, o el cese de la aplicación de la Norma en proyecto, afecta a la utilización de la NIIF 1 por parte de la subsidiaria, y cómo lo hace (párrafos FC84 a FC86).

### **¿Debería la Norma en proyecto contener disposiciones transitorias?**

- FC72 Los párrafos FC84 a FC86 analizan la relación de la Norma en proyecto con la NIIF 1. En los párrafos FC73 y FC74 se analiza si la Norma en proyecto debería incluir disposiciones de transición para una subsidiaria que aplicó las Normas NIIF en el periodo anterior y aplica la Norma en proyecto por primera vez en el periodo presente.
- FC73 Cuando una subsidiaria de este tipo aplique la Norma en proyecto por primera vez, sus estados financieros contendrán menos información a revelar que en el periodo anterior. Es posible que la subsidiaria tenga que reexpresar parte de la información comparativa para que sea congruente con la información presentada en el periodo actual. La subsidiaria también tendría que revelar que ha aplicado la Norma en proyecto (véase el párrafo FC55).
- FC74 Teniendo en cuenta los efectos de la aplicación de la Norma en proyecto por primera vez en los estados financieros de una subsidiaria, tal y como se analiza en el párrafo FC73, y observando que la subsidiaria habría aplicado la NIIF 1 en un periodo anterior, el Consejo decidió no proponer disposiciones de transición ni requerimientos de información a revelar en la Norma en proyecto para una subsidiaria que hubiera aplicado las Normas NIIF en un periodo anterior.

### **Nueva elección de aplicación de la Norma en proyecto**

- FC75 El Consejo propone que la aplicación de la Norma en proyecto sea opcional para las subsidiarias que puedan utilizarla [véase el párrafo FC9(b)]. En consecuencia, una subsidiaria podría elegir aplicar la Norma en proyecto y posteriormente revocar esa elección, o dejar de ser elegible para utilizar la Norma en proyecto. El Consejo estudió si debe permitirse a dicha subsidiaria volver a aplicar la Norma en proyecto en un periodo futuro, suponiendo que la entidad sea elegible por otros motivos.
- FC76 Al permitir que una subsidiaria vuelva a aplicar la Norma en proyecto después de haber revocado previamente esa elección podría ayudar a una subsidiaria que pasa de un grupo que elabora sus estados financieros utilizando las Normas NIIF a un grupo que no lo hace, pero que posteriormente adopta las Normas NIIF, por ejemplo.
- FC77 El Consejo observó que permitir a las subsidiarias aplicar de nuevo la Norma en proyecto después de haber revocado previamente esa elección también sería congruente con la NIIF 1, que permite a las entidades utilizar esa Norma más de una vez en algunas circunstancias. El Consejo también consideró que las necesidades de los usuarios de los estados financieros no se veían afectadas. Por consiguiente, el Consejo no encontró ninguna razón para prohibir a las subsidiarias la opción de aplicar la Norma en proyecto por "primera vez" más de una vez.

## Información comparativa

- FC78 El Consejo consideró qué información comparativa debe requerirse si una subsidiaria opta por aplicar la Norma en proyecto en el periodo presente, habiéndolo hecho en el periodo anterior. El Consejo observó que dicha subsidiaria proporcionaría menos información a revelar en sus estados financieros en el periodo actual que en el periodo anterior.
- FC79 El Consejo ha decidido que no es necesario requerir información a revelar adicional, más allá del requerimiento de la Norma en proyecto de que la subsidiaria declare que ha aplicado la Norma, ya que los requerimientos de información a revelar desarrollados para la Norma en proyecto están diseñados para satisfacer las necesidades de los usuarios (véanse los párrafos FC23 a FC39). Por lo tanto, el Consejo concluyó que dicha subsidiaria debería aplicar los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto para determinar la información a revelar requerida para el periodo comparativo inmediatamente anterior (véase el párrafo 10 de la Norma en proyecto).
- FC80 El Consejo también consideró qué información comparativa debe requerirse si una subsidiaria revocara su elección de aplicar la Norma en proyecto en el periodo actual; es decir, la subsidiaria aplicó la Norma en proyecto en el periodo anterior pero no en el presente. El Consejo consideró que probablemente se requeriría a dicha subsidiaria que proporcionara más información a revelar en sus estados financieros en el periodo presente que en el anterior. El Consejo observó que, de acuerdo con la NIC 1, se requiere que la subsidiaria revele información comparativa. Por lo tanto, la subsidiaria aplicaría los requerimientos de información a revelar de otras Normas NIIF, incluyendo el requerimiento de información comparativa. Este tratamiento sería congruente con la NIIF 1, que no prevé una exención de revelar los importes comparativos en las notas de los primeros estados financieros de una entidad con arreglo a las NIIF.
- FC81 Por lo tanto, el Consejo concluyó que la Norma en proyecto debería señalar que, en la situación establecida en el párrafo FC80, una subsidiaria proporcionará información comparativa para todos los importes presentados en los estados financieros del periodo presente, a menos que otra Norma de las NIIF requiera o permita lo contrario, y el hecho de que la Norma en proyecto no requiera información a revelar sobre los importes en el periodo anterior que se revelan en el periodo presente no es una razón para omitir la información comparativa (véase el párrafo 11 de la Norma en proyecto).

## Si la elección o la revocación de la elección de aplicar la Norma en proyecto requiere que una subsidiaria aplique la NIC 8

- FC82 En sus deliberaciones, el Consejo consideró los requerimientos de la NIC 8 sobre cambios en políticas contables. El Consejo señaló que no es necesario que una subsidiaria aplique esos requerimientos cuando elija utilizar la Norma en proyecto o revoque esa elección.
- FC83 Además, el Consejo consideró la interacción de elegir o revocar la elección de aplicar la Norma en proyecto con los requerimientos de presentar un estado de situación financiera en las circunstancias descritas en los párrafos FC78 y FC80 al comienzo del periodo anterior (véase el párrafo 40A de la NIC 1). El Consejo señaló que un "tercer estado de situación financiera" es innecesario porque no cambiaría el reconocimiento o la medición de las partidas o los importes presentados en los estados financieros principales.

## Interacción con la NIIF 1

- FC84 El Consejo consideró si una subsidiaria que elija aplicar la Norma en proyecto o revoque esa elección, o deje de utilizar la Norma en proyecto, usaría la NIIF 1 y cómo lo haría. Una subsidiaria que haya aplicado PCGA nacionales o la Norma *NIIF para las PYMES* en un periodo anterior y elija aplicar la Norma en proyecto en el periodo presente, deberá aplicar la NIIF 1 cuando utilice por primera vez la Norma en proyecto, ya que esos marcos conceptuales de información no son Normas NIIF. En particular, la Norma *NIIF para las PYMES* tiene diferentes requerimientos de reconocimiento y medición para algunos temas en comparación con las Normas NIIF. La NIIF 1 se aplica a los primeros estados financieros conforme a las Normas NIIF de una entidad (y a cada uno de los informes financieros intermedios que la entidad presente para una parte del periodo cubierto por sus primeros estados financieros conforme a las NIIF). La NIIF 1 define los primeros estados financieros de una entidad conforme a las NIIF como: [L]os primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

[L]os primeros estados financieros anuales en los cuales una entidad adopta las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), mediante una declaración, explícita y sin reservas, de cumplimiento con las NIIF.

- FC85 El Consejo, en el párrafo 22 de la Norma en proyecto, propone que una subsidiaria que aplique la Norma en proyecto revele este hecho en la misma nota que la declaración de cumplimiento requerida por el párrafo 110

de la Norma en proyecto (que reproduce la declaración de cumplimiento requerida por el párrafo 16 de la NIC 1). El Consejo concluyó que la aplicación de la Norma en proyecto no impide que una subsidiaria declare el cumplimiento de las Normas NIIF y que revelar la utilización de la Norma en proyecto en la misma nota que la declaración de cumplimiento *no* constituye una calificación de la declaración de cumplimiento. El Consejo, por tanto, decidió que:

- (a) Si una subsidiaria adopta las Normas NIIF después de que el Consejo emita la Norma en proyecto, puede optar por aplicar la Norma en proyecto en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. En esa situación, la subsidiaria aplicaría la NIIF 1, excepto los requerimientos de información a revelar de la NIIF 1 sobre la transición de la entidad a las Normas NIIF. En su lugar, la subsidiaria aplicaría los requerimientos de información a revelar de la Norma en proyecto relativo a la NIIF 1 (véanse los párrafos 23 a 30 de la Norma en proyecto).
- (b) Si una subsidiaria adoptó las Normas NIIF en un periodo anterior y sus estados financieros del periodo inmediatamente anterior contenían una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de las Normas NIIF, los estados financieros del periodo en el que la subsidiaria aplica por primera vez la Norma en proyecto no serían sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. En este caso, el inicio de la aplicación de la Norma en proyecto no daría lugar a que la subsidiaria estuviera dentro del alcance de la NIIF 1.
- (c) Si una subsidiaria aplicó la Norma en proyecto en el periodo inmediatamente anterior y sus estados financieros para ese periodo contenían una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento de las Normas NIIF, los estados financieros del periodo en el que la subsidiaria deje de utilizar la Norma en proyecto, pero continúe usando las Normas NIIF no serían sus primeros estados financieros conforme a las NIIF. Por lo tanto, dejar de aplicar la Norma en proyecto no supondría en sí mismo que la subsidiaria adoptara por primera vez las Normas NIIF. En otras palabras, dejar de aplicar la Norma en proyecto no supondría que la subsidiaria estuviera dentro del alcance de la NIIF 1.

FC86 Para evitar dudas, el Consejo decidió explicar la interacción con la NIIF 1 en la Norma en proyecto (véanse los párrafos 12 a 14 de la Norma en proyecto).

## Mantenimiento de la Norma en proyecto

---

- FC87 Si el Consejo finaliza las propuestas del Proyecto de Norma y emite la Norma en proyecto, tendría que decidir cuándo actualizar la Norma en proyecto para cualquier nuevo requerimiento de información a revelar o modificación de los requerimientos de información a revelar que surjan de las nuevas Normas NIIF o de las modificaciones de las Normas NIIF.
- FC88 Un enfoque sería que el Consejo actualizara la Norma en proyecto periódicamente, de forma similar a como actualiza la Norma *NIIF para las PYMES* (con una frecuencia no superior a tres años, normalmente tras una revisión integral). Sin embargo, este enfoque retrasaría los beneficios para las subsidiarias que aplican la Norma en proyecto. Por ejemplo, si el Consejo emitiera una nueva Norma NIIF que contuviera nuevos requerimientos de información a revelar, las subsidiarias que aplicaran la Norma en proyecto tendrían que utilizar todos esos nuevos requerimientos de información a revelar hasta que se actualizara la Norma en proyecto (ya que el Apéndice A de la Norma en proyecto no enumeraría esos nuevos requerimientos de información a revelar).
- FC89 Alternativamente, el Consejo podría proponer modificaciones al proyecto de Norma cuando publique un proyecto de norma de una Norma NIIF nueva o modificada. Este enfoque requeriría que el Consejo examinara las propuestas de modificación de la Norma en proyecto en el mismo periodo en que se examinan las modificaciones de las Normas NIIF.
- FC90 Para minimizar la necesidad de actualizar la Norma en proyecto, el Consejo podría modificar la Norma en proyecto solo después de que el Consejo haya emitido una nueva Norma NIIF o una modificación de una Norma NIIF. Este enfoque retrasaría el beneficio de cualquier requerimiento de información a revelar reducido que el Consejo pudiera proponer posteriormente para las subsidiarias que apliquen la Norma en proyecto, hasta que el Consejo haya actualizado la Norma en proyecto. Este enfoque podría dar lugar a que las subsidiarias que apliquen la Norma en proyecto proporcionen la información a revelar requerida por la Norma NIIF nueva o modificada que posteriormente no se requiera cuando se actualice la Norma en proyecto.
- FC91 El Consejo decidió que consideraría la posibilidad de proponer modificaciones al proyecto de Norma cuando publique un proyecto de norma de una Norma NIIF nueva o modificada para facilitar la consideración de las modificaciones apropiadas a la Norma en proyecto cuando se analicen las modificaciones correspondientes a las Normas NIIF.

## Efectos potenciales de las propuestas

- FC92 Las Normas NIIF nuevas o modificadas, que cambian los requerimientos de la información financiera, conllevan costos justificados por los beneficios de la mejor información que hacen que proporcionen las entidades. Sin embargo, la Norma en proyecto supondría una reducción continua de los costos para las subsidiarias que lo apliquen, ya que no modifica los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF; proporciona a algunas subsidiarias la opción de revelar menos información, adaptada a las necesidades de sus usuarios, mientras aplican las Normas NIIF. Algunas subsidiarias pueden incurrir en costos de implementación iniciales, pero se espera que éstos se vean compensados por el ahorro continuo (véanse los párrafos FC95 a FC98).
- FC93 El Consejo añadió el proyecto a su plan de trabajo en respuesta a los comentarios de los preparadores. El proyecto pretende reducir los costos de preparación de los estados financieros de las subsidiarias a las que se les permite aplicar la Norma en proyecto—subsidiarias sin obligación pública de rendir cuentas con una controladora que elabora estados financieros consolidados que cumplen con las Normas NIIF. En la actualidad, una subsidiaria a la que se le requiera que proporcione información para la consolidación a una entidad controladora que aplique las Normas NIIF tendría que mantener registros contables adicionales cuyos requerimientos de reconocimiento y medición difieran de los de las Normas NIIF. Si la subsidiaria aplicara las Normas NIIF en sus estados financieros para minimizar los costos de consolidación, se le requeriría que aplicase los requerimientos de información a revelar de las Normas NIIF, aunque alguna información a revelar proporciona información no destinada a los usuarios de esos estados financieros si la subsidiaria no tiene obligación pública de rendir cuentas. El Consejo pretende reducir los costos eliminando los requerimientos de información a revelar que proporcionan información no destinada a dichos usuarios de los estados financieros y eliminan la necesidad de mantener registros contables adicionales. El Consejo espera que la Norma en proyecto mantenga la utilidad de los estados financieros para los usuarios de los estados financieros de estas subsidiarias, ya que el enfoque adoptado por el Consejo al desarrollar los requerimientos de información a revelar tuvo en cuenta las necesidades de los usuarios.
- FC94 El análisis de los efectos de la Norma en proyecto difiere del realizado por el Consejo cuando se requiere la aplicación de una Norma NIIF, porque la Norma en proyecto es opcional. Por lo tanto, un preparador que opte por aplicar la Norma en proyecto puede asegurarse de que los beneficios de la utilización de la Norma en proyecto superan los costos.
- FC95 Los costos de primera aplicación de la Norma en proyecto dependerán de si los estados financieros de la subsidiaria se prepararon previamente aplicando:
- unos PCGA nacionales (párrafo FC96);
  - la Norma NIIF para las PYMES (párrafo FC97); o
  - las Normas NIIF (párrafo FC98).
- FC96 Una subsidiaria que aplique PCGA nacionales y opte por utilizar la Norma en proyecto incurriría en costos de primera aplicación (incluyendo el costo como entidad que adopta por primera vez de las Normas NIIF). Estos costos dependerán de las diferencias entre los PCGA nacionales que utilice la subsidiaria y las Normas NIIF, incluido la Norma en proyecto. Se espera que los beneficios continuos superen los costos de implantación, porque no se requiere que la subsidiaria mantenga registros contables adicionales. Es decir, las eficiencias deberían surgir cuando la controladora y la subsidiaria aplican las mismas normas de información.
- FC97 Una subsidiaria que aplique la Norma *NIIF para las PYMES* y opte por utilizar la Norma en proyecto incurriría en costos de primera aplicación porque los requerimientos de reconocimiento y medición difieren entre las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES*, y existen algunas diferencias en los requerimientos de información a revelar entre la Norma en proyecto y la Norma *NIIF para las PYMES*. Se espera que estos costos se vean compensados por las ventajas de que la subsidiaria no tenga que llevar registros contables adicionales.
- FC98 Una subsidiaria que aplique las Normas NIIF y opte por utilizar la Norma en proyecto se beneficiaría de unos requerimientos de información a revelar significativamente menores. Una subsidiaria de este tipo podría incurrir en costos de aplicación por primera vez—por ejemplo, al identificar qué información a revelar ya no es necesaria. Sin embargo, estos costos se verían compensados por los beneficios esperados de que la subsidiaria no tenga que elaborar la información a revelar identificada, incluidos los costos operativos asociados que una subsidiaria se ahorraría de tener que desarrollar y mantener procesos en torno a la preparación de esa información a revelar.
- FC99 El enfoque del Consejo pretende establecer en la Norma en proyecto requerimientos de información a revelar que sean suficientes para satisfacer las necesidades de los usuarios de los estados financieros de la subsidiaria. En las circunstancias descritas en los párrafos FC96 a FC98, si una controladora requiere información para

sus estados financieros consolidados que la Norma en proyecto no requiere que la subsidiaria revele, la necesidad de proporcionar esa información no se ve modificada por la Norma en proyecto, ya que la subsidiaria estaría obligada a proporcionar dicha información independientemente de las normas contables que aplique.

FC100 El Consejo ha desarrollado los requerimientos de información a revelar de forma que no debería perderse información útil para los usuarios de los estados financieros de la subsidiaria. Al considerar el párrafo FC157 de la Norma *NIIF para las PYMES* al adaptar los requerimientos de información a revelar, el Consejo ha considerado las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las subsidiarias dentro del alcance propuesto (véanse los párrafos FC32 a FC34).

FC101 El Consejo también destacó que al desarrollar los requerimientos de información a revelar:

- (a) Los prestamistas y otros acreedores de una subsidiaria pueden solicitar información más allá de la que figura en los estados financieros de la subsidiaria. Los prestamistas y otros acreedores pueden solicitar esa información adicional con independencia de que los estados financieros se elaboren aplicando las Normas NIIF con información completa, la Norma *NIIF para las PYMES* o PCGA nacionales.
- (b) Los costos de formación y traducción son inherentes a la aplicación de cualquier norma NIIF nueva o modificada, incluida la aplicación de la Norma (en proyecto). A largo plazo, los beneficios de la aplicación justificarían estos costos. El enfoque del Consejo para desarrollar los requerimientos de la Norma en proyecto debería minimizar dichos costos, ya que el enfoque utiliza los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* y de las Normas NIIF como base para los requerimientos de información a revelar propuestos.
- (c) Se proporcionaría menos información en los estados financieros sujetos a auditoría, por lo que el esfuerzo de auditoría debe reducirse en comparación con los estados financieros que aplican las Normas NIIF sin utilizar la Norma en proyecto. El auditor también podría aprovechar el trabajo realizado para la auditoría legal (por ejemplo, la información de la subsidiaria en sus propios estados financieros) y la información del grupo (por ejemplo, la información a la controladora).

## Opinión alternativa de la Sra. Françoise Flores sobre el Proyecto de Norma Subsidiarias sin Obligación Pública de Rendir Cuentas: Información a Revelar

- OA1 La Sra. Flores votó en contra de las propuestas de la Norma en proyecto. La Sra. Flores está de acuerdo con el diseño de requerimientos de información a revelar que sean específicos para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas y que apliquen los requerimientos de reconocimiento y medición de las NIIF. Sin embargo, se opone a restringir estos requerimientos a las subsidiarias que son PYMES. Como se indica en los Fundamentos de las Conclusiones, el Consejo elaboró los requerimientos de información a revelar propuestos siguiendo un enfoque pertinente para todas las entidades sin obligación pública de rendir cuentas y, por tanto, sin tener en cuenta ninguna característica de una subsidiaria. Por lo tanto, la Sra. Flores cree que todas las entidades sin obligación pública de rendir cuentas deberían poder aplicar la Norma en proyecto, ya que, por su diseño, es pertinente para todas ellas. La Sra. Flores sostiene esta opinión por varias razones, tanto estratégicas como técnicas.
- OA2 La Sra. Flores señala que la misión de la Fundación IFRS es desarrollar normas que aporten transparencia, rendición de cuentas y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo. Para cumplir esta misión, el Consejo debe tomar decisiones que faciliten el uso más amplio posible de las Normas NIIF. En opinión de la Sra. Flores, ampliar la elegibilidad de la Norma en proyecto estaría en consonancia con la misión de la Fundación IFRS. Hasta ahora, el Consejo ha desarrollado Normas NIIF específicamente diseñadas para entidades con obligación pública de rendir cuentas y ha desarrollado y mantenido la Norma *NIIF para las PYMES*, que solo está disponible para entidades sin obligación pública de rendir cuentas. El proyecto de Norma podría abrir las Normas NIIF a las entidades que actualmente no aplican ni las Normas NIIF ni la Norma *NIIF para las PYMES*. Una entidad puede decidir no aplicar las Normas NIIF debido al costo que supone cumplir con los requerimientos de información a revelar que van mucho más allá de lo que necesitan los usuarios de los estados financieros de la entidad. Una entidad puede abstenerse de aplicar la Norma *NIIF para las PYMES* porque considera que no es adecuada para el tamaño de la entidad o la sofisticación de sus transacciones. Algunas entidades sin obligación pública de rendir cuentas pueden desear aplicar las Normas NIIF para seguir siendo comparables con sus homólogas que tienen obligación pública de rendir cuentas, o porque tienen previsto obtener financiación en los mercados públicos a medio plazo. La ampliación de la elegibilidad de la Norma en proyecto permitiría a estas entidades aplicar las Normas NIIF con mayor facilidad.
- OA3 Al decidir un alcance limitado, el Consejo restringe de facto la elección que pueden hacer las jurisdicciones, es decir, requerir a las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas que apliquen las Normas NIIF con requerimientos de información a revelar que se consideran demasiado costosos y no ajustados a las necesidades de los usuarios de sus estados financieros, o requerir el uso de la Norma *NIIF para las PYMES*. En opinión de la Sra. Flores, una opción tan limitada era aceptable hasta que la Fundación IFRS dedicara recursos a desarrollar en las Normas NIIF requerimientos de información a revelar para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas. Dado que estos requerimientos están disponibles, ninguna entidad y los usuarios de sus estados financieros deberían soportar el costo de revelar información innecesaria, y no se debe prohibir a ninguna jurisdicción el uso de la Norma en proyecto a todas las entidades sin obligación pública de rendir cuentas que la jurisdicción regula. Dada la extrema diversidad de las PYMES en términos de tamaño y nivel de sofisticación, una jurisdicción podría imponer el uso de los requerimientos a un subconjunto de dichas entidades—por ejemplo, especificando los criterios a la hora de regular qué normas debería utilizar una entidad, de la forma que mejor se adapte a las circunstancias de la jurisdicción. En opinión de la Sra. Flores, en su calidad de emisor de normas, el Consejo solo puede restringir legítimamente la elegibilidad cuando lo contrario perjudique la transparencia, la rendición de cuentas y la eficiencia de los mercados financieros.
- OA4 Ningún argumento a favor de la restricción de elegibilidad propuesta por el Consejo convenció a la Sra. Flores. En opinión de la Sra. Flores:
- El haber recibido la demanda de reducir los requerimientos de información a revelar específicamente para las subsidiarias sin obligación pública de rendir cuentas no restringe el alcance del análisis del Consejo ni justifica la limitación de la investigación adecuada.
  - La Norma *NIIF para las PYMES*, que contiene requerimientos de información a revelar reducidos, ha estado vigente durante 12 años. En sus propuestas para una Norma de información a revelar reducida, el Consejo ha mantenido los requerimientos de información a revelar de la Norma *NIIF para las PYMES* o ha utilizado el mismo enfoque que utilizó al desarrollarlos. Si este enfoque pudiera conducir a resultados negativos, esos resultados ya habrían surgido de la aplicación de la Norma *NIIF para las PYMES*. Por lo tanto, no existe "un nuevo enfoque" y la cautela que el Consejo dice necesitar no parece justificada.

- (c) De acuerdo con el Consejo, las consideraciones de costo-beneficio llevarían necesariamente a las PYMES que no son subsidiarias a aplicar la Norma *NIIF para las PYMES*, y no las Normas NIIF. Como se desarrolla más adelante en el apartado OA5, es muy difícil juzgar el equilibrio adecuado entre costos y beneficios, dada la diversidad de las PYMES. Además, dado que las Normas NIIF y la Norma *NIIF para las PYMES* conducen a decisiones de adopción separadas, el Consejo no debe tener en cuenta en una decisión relacionada con una Norma NIIF que la Norma *NIIF para las PYMES* está disponible para su adopción. Las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas ya aplican las Normas NIIF en las jurisdicciones que obligan a su uso (por ejemplo, en varios países europeos) y el ahorro de costos asociado al proyecto de Norma debería ponerse a su disposición.
- (d) El Consejo expresó su preocupación por el hecho de que, si la Norma en proyecto se abriera a todas las PYMES, se ejercería presión para requerir una mayor estabilidad en los requerimientos de las NIIF. En su estado actual, las Normas NIIF ya están abiertas a todas las PYMES y la Sra. Flores no tiene constancia de que se haya expresado tal presión que emane específicamente de las PYMES. Tampoco es consciente de que los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF no sean viables para las entidades independientes. El Consejo también ha expresado su preocupación por el hecho de que, si la Norma en proyecto estuviera abierta a todas las PYMES, las Normas NIIF podrían "competir" con la Norma *NIIF para las PYMES*. En contraposición a este punto de vista, y como se explica en el párrafo OA5, la Sra. Flores cree que la ampliación del alcance de la Norma en proyecto para incluir a todas las PYMES ayudaría a establecer una mejor dirección para la evolución de la Norma *NIIF para las PYMES*.
- OA5 Mientras desarrollaba este Proyecto de Norma, el Consejo estaba llevando a cabo la segunda revisión integral de la Norma *NIIF para las PYMES*. Los comentarios sobre la solicitud de información son variados: algunos de los que respondieron desean que la Norma siga siendo sencilla y fácil de aplicar; otros dan prioridad a una estrecha alineación con los requerimientos de reconocimiento y medición de las Normas NIIF. Esta tensión ya se puso de manifiesto tras la primera revisión integral, cuando el Consejo añadió opciones a la Norma *NIIF para las PYMES*, además de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* de reserva, haciendo que la Norma sea más compleja y que la comparabilidad sea menor. Los comentarios reflejan que el alcance actual de la Norma *NIIF para las PYMES* es extremadamente amplio, lo que crea tensiones sobre cómo acomodar necesidades antagónicas. La determinación adecuada de la relación costo-beneficio es difícil, si es que es posible, porque las circunstancias relacionadas con el costo y el beneficio varían mucho. En opinión de la Sra. Flores, la estrategia de mantenimiento del Consejo para la Norma *NIIF para las PYMES* se vería muy facilitada si el alcance de la Norma en proyecto incluyera a todas las entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas. El Consejo podría afirmar el objetivo de mantener la Norma *NIIF para las PYMES* simple y fácil de aplicar, y la alineación con las Normas NIIF se lograría a nivel de principios fundamentales, al tiempo que se tendría debidamente en cuenta las necesidades específicas de los usuarios.
- OA6 Las consideraciones técnicas también han contribuido a la opinión alternativa de la Sra. Flores. En primer lugar, la Sra. Flores cree que cualquier restricción del alcance debe estar plenamente justificada desde la perspectiva de la información financiera, por ejemplo, si se considera que la utilización de requerimientos fuera del alcance sería contraria a las necesidades de los usuarios. Como ya se ha dicho, las propuestas actuales se han diseñado sin tener en cuenta las características de una subsidiaria, por lo que, desde un punto de vista técnico, la restricción del ámbito de aplicación no es pertinente. Cualquier entidad que no rinda cuentas públicamente y que utilice la Norma en proyecto proporcionará información que satisfaga las necesidades de los usuarios, independientemente de que esa entidad sea una subsidiaria de una entidad que aplique las Normas NIIF.
- OA7 Cualquier entidad sin obligación pública de rendir cuentas que aplique actualmente las Normas NIIF debería ser ayudada a eliminar de sus estados financieros la información a revelar que no se considere material o que no tenga importancia relativa. Ayudar a eliminar esta información a revelar sería congruente con los esfuerzos de emisión de normas de la Iniciativa de Información a Revelar del Consejo que ayuden a proporcionar toda y solo la información útil y contribuya a hacer una compensación más razonable de costo-beneficio para las entidades sin obligación pública de rendir cuentas que aplican las Normas NIIF.
- OA8 Además, las restricciones de elegibilidad podrían obligar a una entidad a cambiar el régimen de información a revelar cuando sus condiciones económicas y las necesidades de los usuarios no cambian, debido a un cambio de control o a un cambio en la política contable de su controladora. Si una entidad dejara de ser elegible, las propuestas requerirían que la entidad y sus usuarios soportaran costos significativos, porque la entidad se vería obligada a corto plazo a revelar un conjunto completo de información, que el Consejo ha considerado que no es útil para los usuarios. En opinión de la Sra. Flores, esta situación no está justificada y supone una desviación del *Marco Conceptual para la Información Financiera*, ya que introduciría una ruptura de la congruencia de un periodo a otro y vulneraría la limitación de costos, la materialidad o importancia relativa y la relevancia de la información.