

**MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION
IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 6**

El documento adjunto, ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM

Saluda Atentamente,

MÓNICA PÉREZ ZÚÑIGA
Secretario General
Colegio de Contadores de Chile A.G.

ALEJANDRO VERA ESPINOSA
Presidente Nacional
Colegio de Contadores de Chile A.G.

MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 6

El presente documento ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM.

Capítulo 10 relacionado con Sección 10 de EPYM

Políticas Contables, Estimaciones y Errores

Este módulo se centra en los requerimientos para presentar **Políticas Contables, Estimaciones y Errores** de una entidad de acuerdo con la Sección 10 las *NIIF para las EPYM*.

Alcance

Esta sección proporciona una guía para la selección y aplicación de las **políticas contables** que se usan en la preparación de **estados financieros**. También abarca los **cambios en las estimaciones contables** y correcciones de **errores** en estados financieros de periodos anteriores.

Selección y aplicación de políticas contables

Son políticas contables los principios, bases, convenciones, reglas y procedimientos específicos adoptados por una entidad al preparar y presentar estados financieros

Si esta NIIF trata específicamente una transacción u otro suceso o condición, una entidad aplicará esta NIIF. Sin embargo, la entidad no necesitará seguir un requerimiento de esta NIIF, si el efecto de hacerlo no fuera **material**.

Si esta NIIF no trata específicamente una transacción, u otro suceso o condición, la gerencia de una entidad utilizará su juicio para desarrollar y aplicar una política contable que dé lugar a información que sea:

- (a) **relevante** para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios y
- (b) **fiable**, en el sentido de que los estados financieros:
 - (i) representen fielmente la **situación financiera**, el **rendimiento** financiero y los **flujos de efectivo** de la entidad;
 - (ii) reflejen la esencia económica de las transacciones u otros hechos y condiciones, y no simplemente su forma legal;
 - (iii) sean neutrales, es decir, libres de sesgos;
 - (iv) sean prudentes; y
 - (v) sean completos en todos los aspectos significativos

Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10.4, la gerencia se referirá a las siguientes fuentes y considerará su aplicabilidad en orden descendente:

- (a) requerimientos y guías establecidos en esta NIIF que traten cuestiones similares y relacionadas, y
- (b) definiciones, criterios de **reconocimiento** y conceptos de **medición** para activos, pasivos, ingresos y gastos, y los principios generales en la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*.

Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10.4, la gerencia puede también considerarlos requerimientos y las guías en las **NIIF completas** que traten cuestiones similares y relacionadas.

Notas

Cuando la *NIIF para las PYMES* no trata específicamente una transacción u otro suceso o condición, una entidad debe seleccionar una política contable que dé lugar a información relevante y fiable. Al realizar ese juicio, una entidad considera, primero, los requerimientos y las guías de la *NIIF para las PYMES* que tratan cuestiones similares y relacionadas y, en segundo lugar, las definiciones, los criterios de reconocimiento y los conceptos de medición de activos, pasivos, ingresos y gastos y los principios generales de la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*. Si eso no facilita una guía, la entidad puede buscar en los requerimientos y las guías de las NIIF completas, que traten cuestiones similares y relacionadas.

Al realizar los juicios, la gerencia se referirá a las siguientes fuentes y considerará su aplicabilidad en orden descendente:

- (a) requerimientos y guías establecidos en esta NIIF que traten cuestiones similares y relacionadas, y
- (b) definiciones, criterios de **reconocimiento** y conceptos de **medición** para activos, pasivos, ingresos y gastos, y los principios generales en la Sección 2 *Conceptos y Principios Generales*.

Al realizar los juicios descritos en el párrafo 10.4, la gerencia puede también considerarlos requerimientos y las guías en las **NIIF completas** que traten cuestiones similares y relacionadas, lo que no hace que la entidad este asumiendo las NIIF completas, solo es para efectos del diseño de la política contable

Ejemplo: desarrollo de una política contable

Ej1

El 1 de enero de 20X7, como parte de un esquema para respaldar proyectos de ayuda a comunidades rurales, una agencia de fomento no gubernamental anunció un plan mediante el cual, durante 20X7-20X9, las entidades pueden solicitar una subvención para iniciar operaciones agrícolas en un área rural especificada. Las entidades que cumplen las condiciones recibirán un pago en efectivo por adelantado de 50.000 u.m. para iniciar operaciones agrícolas en el área especificada. Las entidades deben completar un formulario de solicitud, enviar su propuesta y entregar los documentos especificados que la agencia de fomento analizará antes de conceder la subvención.

La *NIIF para las PYMES* no especifica cómo contabilizar una subvención de una agencia de fomento no gubernamental. No obstante, sí especifica cómo contabilizar las subvenciones del gobierno. Por analogía, las subvenciones recibidas de agencias de fomento no gubernamentales deben contabilizarse conforme a los requerimientos de la Sección 24

Uniformidad de las políticas contables

Una entidad seleccionará y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros hechos y condiciones que sean similares, a menos que esta NIIF requiera o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas. Si esta NIIF requiere o permite establecer esas categorías, se seleccionará una política contable adecuada, y se aplicará de manera uniforme a cada categoría.

Cambios en las políticas contables

Una entidad cambiará una política contable solo si el cambio:

- (a) es requerido por cambios a esta NIIF, o
- (b) da lugar a que los estados financieros suministren información fiable y más relevante sobre los efectos de las transacciones, otros hechos o condiciones sobre la situación financiera, el rendimiento financiero o los flujos de efectivo de la entidad.

Ej 2

Una entidad que mide sus inversiones en asociadas después del reconocimiento inicial empleando el modelo del costo cambia su política contable y adopta el modelo del valor razonable porque la gerencia considera que la medición a un valor razonable proporciona información más relevante.

El cambio en la política contable de la entidad es aceptable. Emplear el modelo del valor razonable para medir inversiones en asociadas hace que los estados financieros proporcionen información fiable y más relevante acerca de los efectos de sus inversiones en asociadas sobre la situación financiera, el rendimiento o los flujos de efectivo de la entidad.

Ej 3

Una entidad pasa de presentar un estado de situación financiera clasificado (los activos corrientes y no corrientes y los pasivos corrientes y no corrientes se muestran como clasificaciones separadas) a un criterio con base en la liquidez (partidas presentadas de acuerdo con su liquidez, sin clasificación de corriente o no corriente) porque, en las circunstancias particulares de la entidad, una presentación con base en la liquidez proporciona información fiable y más relevante. La entidad reexpresó su estado de situación financiera para el periodo anterior comparable porque consideró el cambio a una presentación con base en la liquidez como un cambio en la política contable.

El tratamiento de la entidad es correcto. Las políticas contables incluyen no sólo los principios para reconocer y medir activos, pasivos, ingresos y gastos, sino también los principios y las prácticas para presentarlos en los estados financieros. La presentación corriente o no corriente en contraste con la presentación con base en la liquidez es un ejemplo. Es necesaria una reexpresión retroactiva.

No constituyen cambios en las políticas contables:

- (a) La aplicación de una política contable para transacciones, otros hechos o condiciones que difieren sustancialmente de los ocurridos con anterioridad.
- (b) La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros hechos o condiciones que no han ocurrido anteriormente o que no eran significativos.
- (c) Un cambio en el modelo del costo cuando ya no está disponible una medida fiable del valor razonable (o viceversa) para un activo que esta NIIF requeriría o permitiría en otro caso medir al valor razonable.

Contabilización de los cambios en las políticas contables

Una entidad contabilizará los cambios de política contable como sigue:

- (a) una entidad contabilizará un cambio de política contable procedente de un cambio en los requerimientos de esta NIIF de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en esa modificación;
- (b) cuando una entidad haya elegido seguir la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* en lugar de seguir la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* y la Sección 12 *Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros* como permite el párrafo 11.2, y cambien los requerimientos de la NIC 39, la entidad contabilizará ese cambio en la política contable de acuerdo con las disposiciones transitorias, si las hubiere, especificadas en la NIC 39 revisada;
- (c) una entidad contabilizará cualquier otro cambio en la política contable de **forma retroactiva**

Aplicación retroactiva

Cuando se aplique un cambio de política contable de forma retroactiva, la entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa de los periodos anteriores desde la primera fecha que sea practicable, como si la nueva política contable se hubiese aplicado siempre. Cuando sea **impracticable** determinar los efectos en cada periodo específico de un cambio en una política contable sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los montos en libros de los activos y pasivos al principio del primer periodo para el que sea practicable la aplicación retroactiva, el cual podría ser el periodo actual, y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.

Notas

Es impracticable aplicar un requerimiento cuando la entidad no puede aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo.

'**Impracticable**' se refiere a que existe un gran obstáculo. Para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable de forma retroactiva en los siguientes casos:

- (a) los efectos de la aplicación retroactiva no son determinables;
- (b) la aplicación retroactiva implica establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo;
- (c) la aplicación retroactiva requiere estimaciones de montos significativos y que sea imposible distinguir objetivamente, y de otra información, la información de tales estimaciones que:
 - (i) suministre evidencia de las circunstancias que existían en las fechas en que tales montos fueron reconocidos, medidos o fue revelada la correspondiente información;
 - (ii) hubiera estado disponible cuando los estados financieros para dicho periodo anterior fueron autorizados para su publicación.

Ej 4

En 20X7, la entidad cambió voluntariamente una política contable. Conforme al párrafo 10.11(c), la entidad debe contabilizar el cambio en la política contable retroactivamente. El efecto acumulativo del cambio en la política contable es una disminución de 100.000 u.m. en ganancias acumuladas al 1 de enero de 20X7, el comienzo del periodo contable actual. La entidad presenta dos años de información comparativa y ha calculado que el efecto del cambio en la política contable es de 25.000 u.m. menos de ganancia para cada uno de los cuatro años anteriores.

El efecto del cambio en la política contable debe presentarse como una reexpresión de: ganancias acumuladas al 1 de enero de 20X5, reducidas en 50.000 u.m.; ganancia para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5, reducida en 25.000 u.m.; y ganancia para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X6, reducida en 25.000 u.m. El efecto acumulativo de estas reexpresiones es una reexpresión a la baja de 100.000 u.m. de las ganancias acumuladas al 1 de enero de 20X7 (el comienzo del periodo contable actual).

Información a revelar sobre un cambio de política contable

Cuando una modificación a esta NIIF tenga un efecto en el periodo corriente o en cualquier periodo anterior, o pueda tener un efecto en futuros periodos, una entidad revelará:

- (a) La naturaleza del cambio en la política contable.
- (b) El monto del ajuste para cada partida afectada de los estados financieros para el periodo corriente y para cada periodo anterior del que se presente información, en la medida en que sea practicable.
- (c) El monto del ajuste relativo a periodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable.
- (d) Una explicación en el caso de que la determinación de los montos a revelar de los apartados (b) o (c) anteriores no sea practicable.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

Cambios en las estimaciones contables

Un cambio en una estimación contable es un ajuste al monto en libros de un activo o de un pasivo, o al monto del consumo periódico de un activo, que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con estos. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores. Cuando sea difícil distinguir un cambio en una política contable de un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como un cambio en una estimación contable.

Ej 5

Una entidad ofrece, a los compradores de su producto, garantías en el momento de realizar sus adquisiciones. El 31 de diciembre de 20X5, una entidad evaluó su obligación de garantía para los productos vendidos antes del 31 de diciembre de 20X5 a 100.000 u.m. Inmediatamente antes de que los estados financieros anuales al 31 de diciembre de 20X5 se aprobaran para su publicación, la entidad descubrió, en uno de sus productos, un defecto oculto (es decir, que no se pudo detectar mediante una inspección habitual o razonable). Como resultado del descubrimiento, la entidad revisó la estimación de su obligación de garantía al 31 de diciembre de 20X5 y la modificó a 150.000 u.m.

Esta es la determinación de una estimación contable (inicial), no un cambio en una estimación contable. Al 31 de diciembre de 20X5, la obligación para la provisión de garantías debe medirse a 150.000 u.m. El defecto oculto es una condición que existía al final del periodo contable y, por lo tanto, se toma en cuenta al determinar el monto de la obligación al final de dicho periodo, aunque la información se descubrió con posterioridad.

Ej 6

Los hechos son los mismos que en el ejemplo 26. Sin embargo, en este ejemplo, el defecto oculto se descubrió al preparar la información financiera intermedia para el periodo de seis meses que finalizó el 30 de junio de 20X6, después de que los estados financieros anuales del 31 de diciembre de 20X5 fueran aprobados para su publicación. En julio de 20X6, la entidad pagó 150.000 u.m. para transferir la obligación a un tercero independiente.

La obligación adicional de 50.000 u.m. (no proporcionada al 31 de diciembre de 20X5) es un cambio en la estimación contable para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X6. La obligación de garantía (la provisión de ésta) se midió adecuadamente y se informó en 100.000 u.m. en los estados financieros anuales del 31 de diciembre de 20X5 de la entidad. Se determinó que esta estimación era incorrecta en 20X6, después de que los estados financieros de 20X5 fueron aprobados para su publicación. Las 50.000 u.m. se reconocen como un gasto al determinar los resultados para el periodo de seis meses que finalizó el 30 de junio de 20X6

Información a revelar sobre un cambio en una estimación

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

Correcciones de errores de periodos anteriores

Son errores de periodos anteriores las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad correspondientes a uno o más periodos anteriores, que surgen de no emplear, o de un error al utilizar, información fiable que:

- (a) estaba disponible cuando los estados financieros para esos periodos fueron autorizados a emitirse, y
- (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Dentro de estos errores se incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

En la medida en que sea practicable, una entidad corregirá de forma retroactiva los errores significativos de periodos anteriores, en los primeros estados financieros formulados después de su descubrimiento:

- (a) reexpresando la información comparativa para el periodo o periodos anteriores en los que se originó el error, o
- (b) si el error ocurrió con anterioridad al primer periodo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio de ese primer periodo.

Cuando sea impracticable la determinación de los efectos de un error en la información comparativa en un periodo específico de uno o más periodos anteriores presentados, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio del primer periodo para el cual la reexpresión retroactiva sea practicable (que podría ser el periodo corriente).

Información a revelar sobre errores de periodos anteriores

Una entidad revelará la siguiente información sobre errores en periodos anteriores:

- (a) La naturaleza del error del periodo anterior.
- (b) Para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable, el monto de la corrección para cada partida afectada de los estados financieros.
- (c) En la medida en que sea practicable, el monto de la corrección al principio del primer periodo anterior sobre el que se presente información.
- (d) Una explicación, si no es practicable determinar los montos a revelar en los apartados (b) o (c) anteriores.

No es necesario repetir esta información a revelar en estados financieros de periodos posteriores.

Preguntas

Pregunta 1	
La aplicación prospectiva de un cambio en una política contable significa lo siguiente:	
<input type="checkbox"/>	(a) La aplicación de la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se autoriza la publicación de los estados financieros.
<input type="checkbox"/>	(b) La aplicación de la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos entre la fecha en que se cambia la política y la fecha en la que se autoriza la publicación de los estados financieros.
<input type="checkbox"/>	(c) La aplicación de la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política.
<input type="checkbox"/>	(d) La aplicación de una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones como si dicha política se hubiera aplicado siempre.

Pregunta 2	
La aplicación retroactiva de un cambio en una política contable significa lo siguiente:	
<input type="checkbox"/>	(a) La aplicación de una nueva política contable a transacciones, otros eventos y condiciones, identificados antes de la fecha en que se autoriza la publicación de los estados financieros, como si esa política se hubiera aplicado siempre.
<input type="checkbox"/>	(b) La aplicación de la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos entre la fecha en que se cambia la política y la fecha en la que se autoriza la publicación de los estados financieros.
<input type="checkbox"/>	(c) La aplicación de la nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política.
<input type="checkbox"/>	(d) La aplicación de una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones como si dicha política se hubiera aplicado siempre.
Pregunta 3	
¿Cuál de las siguientes afirmaciones es verdadera?	
<input type="checkbox"/>	(a) El efecto de un cambio en una estimación contable se reconoce retrospectivamente.
<input type="checkbox"/>	(b) En la medida en que sea practicable, una entidad debe corregir un error de un periodo anterior de forma prospectiva en los primeros estados financieros autorizados para su publicación y formulados después de su descubrimiento.
<input type="checkbox"/>	(c) Cuando una entidad detecta un error en sus estados financieros de un periodo anterior, debe retirar de inmediato dichos estados financieros y reemitirlos con el error corregido.
<input type="checkbox"/>	(d) En la medida en que sea practicable, una entidad debe corregir un error de un periodo anterior de forma retroactiva en los primeros estados financieros autorizados para su publicación y formulados después de su descubrimiento.

Pregunta 4	
El 25 de marzo de 20X4, la entidad descubrió que, como resultado de un error de cálculo, el gasto de depreciación para 20X3 se sobrevaluó en 29.000 u.m. Los estados financieros de la entidad al 31 de diciembre de 20X3 se autorizaron para su publicación el 1 de marzo de 20X4. La entidad debe hacer lo siguiente:	
<input type="checkbox"/>	(a) Reemitir los estados financieros del 31 de diciembre de 20X3 con el gasto de depreciación correcto.

<input type="checkbox"/>	(b) Reducir la depreciación para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X4 en 29.000 u.m. (es decir, distribución prospectiva, un cambio en una estimación contable).
<input type="checkbox"/>	(c) Reexpresar (corregir) el gasto de depreciación informado para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X3 en las cifras comparativas de sus estados financieros de 20X4 (es decir, reexpresión retroactiva de un error de un periodo anterior).
Pregunta 5	
Los hechos son los mismos que en la Pregunta 4. Sin embargo, los estados financieros de la entidad del 31 de diciembre de 20X3 se autorizaron para su publicación el 1 de abril de 20X4. La entidad debe hacer lo siguiente:	
<input type="checkbox"/>	(a) Corregir sus estados financieros del 31 de diciembre de 20X3 antes de emitirlos.
<input type="checkbox"/>	(b) Reducir la depreciación para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X4 en 29.000 u.m. (es decir, distribución prospectiva, un cambio en una estimación contable).
<input type="checkbox"/>	(c) Reexpresar (corregir) el gasto de depreciación informado para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X3 en las cifras comparativas de sus estados financieros de 20X4 (es decir, reexpresión retroactiva de un error de un periodo anterior).

Respuestas

P1 (c)

P2 (d)

P3 (d)

P4 (c)

P5 (a) Esta pregunta no es acerca de la aplicación de la Sección 10 *Políticas Contables, Estimaciones y Errores*. El error en los estados financieros de la entidad para el periodo finalizado el 31 de diciembre de 20X3 se detectó antes de que los estados financieros se autorizaran para la publicación (es decir, antes del periodo relevante para la aplicación de los requerimientos de la Sección 10). La pregunta aborda la manera de contabilizar un suceso después de finalizado el periodo contable