



¿Qué ha cambiado con la emisión de la tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes?

Actualizado el 28 de diciembre de 2025

Por: **Leonardo Varón García**

<https://contabir.com/niif/que-ha-cambiado-con-la-emision-de-la-tercera-edicion-de-la-norma-de-contabilidad-niif-para-las-pymes/>

En febrero de 2025, el IASB emitió la tercera edición de la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes. En esta ocasión, el enfoque se encuentra basado en la alineación, pero conservando criterios de simplificación y consideraciones de costo-beneficio sin sacrificar la relevancia y representación fiel sobre los estados financieros de propósito general.

Dentro de las principales modificaciones observamos las siguientes:

Cambio de nombre en la norma

Considerando la modificación en la constitución de la Fundación IFRS, y la incorporación de las normas de sostenibilidad, observamos una claridad al separar las NIIF en dos clases:

- Las NIIF de contabilidad; y
- Las NIIF de sostenibilidad

El cambio anterior implica la modificación del nombre de “*Norma NIIF para las Pymes*” por el de “*Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes*”.

Conceptos y principios fundamentales (sección 2)

Sección reestructurada por completo al pasar de 52 a 130 párrafos. Se logra una alineación con el marco conceptual para la información financiera usado en las NIIF de contabilidad.

A continuación se incluye un resumen de la sección:

Tema	Párrafo	NIIF para las Pymes versión 2025
Características cualitativas de la información en los estados financieros.	2.8 a 2.31	Alineación con las NIIF al establecer dos características cualitativas fundamentales (relevancia y representación fiel), y cuatro características cualitativas de mejora (comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad).



Tema	Párrafo	NIIF para las Pymes versión 2025
		Se conservan como diferencia la restricción del costo sobre la información financiera útil y la exención por <i>costo o esfuerzo desproporcionado</i> .
Objetivo y alcance de los estados financieros.	2.32	Alineación con el objetivo y alcance especificados en el marco conceptual
Periodo sobre el que se informa.	2.33 a 2.36	Alineación con el marco conceptual
Hipótesis de negocio en marcha	2.38	Alineación. Se incluyó en la sección 2
La entidad que informa	2.39 a 2.41	Alineación. Se incluyó en la sección 2
Definición de activo	2.44 a 2.48	Alineación. Abarca tres elementos: a) un recurso económico presente controlado, b) resultado de sucesos pasados, y c) el recurso tiene el potencial de producir beneficios económicos.
Definición de pasivo	2.49 a 2.56	Alineación. Abarca tres elementos: a) tener una obligación, b) la obligación de transferir un recurso económico, y c) se trata de una obligación presente que existe como resultado de sucesos pasados.
Unidad de cuenta en activos y pasivos	2.57 a 2.58	Alineación. Desarrolla conceptos de unidad de cuenta para activos y pasivos
Contratos pendientes de ejecución	2.59 a 2.60	Alineación. Desarrolla el concepto y establece cuándo debe reconocerse (anticipo recibido o entregado) y cuándo no
Ingresos y gastos	2.62 a 2.65	Alineación. Elimina la definición de ganancias y pérdidas en el estado de resultados.
Proceso de reconocimiento	2.66 a 2.75	Alineación. Los criterios se desarrollan como: a) información relevante, y b) representación fiel asociados a las características principales de la información financiera
Baja en cuentas	2.76 a 2.79	Alineación. Desarrolla el concepto de baja en cuentas cuando se pierde el control del activo, o se deja de tener una obligación respecto de un pasivo.
Medición	2.80 a 2.116	Alineación. Desarrolla como bases de medición el costo histórico y el valor corriente.
Presentación e información a revelar como herramientas de comunicación.	2.117 a 2.130	Alineación. Incorpora el concepto de presentación e información a revelar como herramienta de comunicación, criterios de agregación, compensación y clasificación del patrimonio.

Presentación de estados financieros (sección 3)

Se incluyen dos párrafos adicionales, el 3.15A y 3.16A. Se modifica la expresión “*significativa*” por la de “*materiales o con importancia relativa*” para alinearse con lo expresado en la NIC 1.



Se incluye el párrafo 3.15A incluyendo el requerimiento de no incluir información que ensombrezca información material al juntarla con información sin importancia relativa (alineación con la NIC 1).

Se modifica la definición de cuándo una partida se considera material (antes, significativa):

Versión NIIF Pymes 2025	Versión NIIF Pymes 2015
<i>3.16 La información es material o tiene importancia relativa si su omisión, expresión inadecuada o ensombrecimiento podría esperarse razonablemente que influya sobre las decisiones que los usuarios principales de los estados financieros con propósito general toman a partir de los estados financieros, que proporcionan información financiera sobre una determinada entidad que informa (...).</i>	<i>3.16 Las omisiones o inexactitudes de partidas son significativas si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros (...)</i>

Por último, se incluye el párrafo 3.16A para establecer que los estados financieros se elaboran utilizando la base contable de acumulación (devengo) excepto para el estado de flujos de efectivo.

Estado de situación financiera (sección 4)

Se requiere presentar partidas adicionales en el estado de situación financiera cuando dicha presentación sea relevante para comprender la situación financiera de la Pyme (4.3).

Se elimina el requerimiento de revelar por separado las cuentas comerciales por cobrar y otras cuentas por cobrar, y se solicita mostrar por separado las cuentas por cobrar que surgen de ingresos acumulados o devengados aún no facturados (4.11(b)).

Estado del resultado integral y estado de resultados (sección 5)

Sin modificaciones importantes, solamente algunos cambios en redacción.

Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas (sección 6)

Se incluye un párrafo (6.6) para incorporar información a revelar en las notas a los estados financieros sobre el importe de los dividendos propuestos o declarados antes de la emisión de los estados financieros, y el importe de cualquier dividendo preferencial de carácter acumulativo que no haya sido reconocido en los estados financieros del periodo.

Estado de flujos de efectivo (sección 7)



Se incorpora el párrafo 7.19A para requerir a una Pyme revelar los cambios en los pasivos (conciliación) que surgen de las actividades de financiación, para alinearse con el requisito establecido en los párrafos 44A y 44B de la NIC 7.

También se incorporan los párrafos 7.19B y 7.19C para revelar información sobre los acuerdos de financiación con proveedores, tal como se requiere en la NIC 7.

Notas a los estados financieros (sección 8)

Se modifica la redacción del párrafo 8.5 para requerir a una Pyme revelar información material o con importancia relativa sobre las políticas contables utilizadas en los estados financieros.

También, el párrafo 8.6 modifica su redacción acerca de la revelación sobre juicios utilizados por la Pyme sobre mediciones a valor razonable de activos y pasivos, y la aplicación del juicio profesional para determinar la existencia de control o control conjunto sobre una entidad.

Estados financieros consolidados y separados (sección 9)

Sección reestructurada, se incorporan y reescriben varios párrafos. Se logra una alineación con la NIIF 10.

Se incluye el párrafo 9.3D para reorganizar los criterios para que una subsidiaria no se excluya de la consolidación de estados financieros, cuando 1) el inversionista sea una organización de capital de riesgo o similar (antes, 9.7), 2) sus actividades de negocios sean diferentes a las de las demás entidades que se consolidan (antes 9.8), y 3) la subsidiaria opere en una jurisdicción que imponga restricciones legales sobre el efectivo u otros activos (antes 9.9). En su lugar estos párrafos se reescriben para desarrollar los tres elementos del control.

Dentro de las principales modificaciones, consideramos las siguientes:

- **Modificación 1:** Alineación con la NIIF 10, respecto de la definición de control (9.4A a 9.4C). El control existe cuando la Pyme:
 - 1) tiene poder sobre la participada,
 - 2) está expuesta o tiene derecho a recibir rendimientos variables (dividendos u otros beneficios) y
 - 3) tiene la capacidad de utilizar su poder sobre la participada para influir en el importe de los rendimientos.

Anteriormente, el control se definió como el *poder para dirigir las políticas financieras y de operación con el fin de obtener beneficios de esas actividades*. Aunque se modifica la definición de control, se mantiene la presunción de control cuando la Pyme posea directa o indirectamente la mayoría (antes “*más de la mitad*”) de los derechos (antes “*del poder*”) de voto sobre una entidad participada (9.5).



- **Modificación 2:** Se reescriben los párrafos 9.10 al 9.12 que trataban el tema de requerimientos para las entidades de cometido específico, alineándose con la NIIF 10 *Estados financieros consolidados*, donde no se detallan referencias directas a las entidades de cometido específico, por lo que en adelante se aplicarán los principios generales para verificar la existencia de control.
- **Modificación 3:** Se incorporan los párrafos 9.18A y 9.18B para describir el procedimiento a utilizar cuando una controladora pierde el control de una subsidiaria, alineándose a lo requerido en la NIIF 10 *Estados financieros consolidados*.

En este caso la diferencia en cambio acumulada por la conversión de un negocio en el extranjero mantenida en el patrimonio de la Pyme, no se reclasificará al estado de resultados (lo que representa una diferencia con la NIIF de contabilidad, debido a que la NIC 21 requiere reclasificar del ORI al resultado del periodo). La norma lo expresa así: “el importe *acumulado de las diferencias de cambio que se relacionan con una subsidiaria extranjera reconocidas en otro resultado integral de acuerdo con la sección 30 Conversión de moneda extranjera no se reclasificará a resultados en el momento de la disposición de la subsidiaria*”.

- **Modificación 4:** El párrafo 9.19 especifica que cuando se pierde el control sobre una subsidiaria, pero se mantiene una participación; esta participación mantenida debe medirse en la fecha en la que se pierde el control por su valor razonable (en la versión 2015 se mencionaba que el importe en libros de la inversión en la fecha en la que se pierde el control se considera como el costo inicial del activo financiero) alineándose a lo requerido en la NIIF 10. Lo anterior debe revelarse en notas a los estados financieros (efecto en el resultado por la medición al valor razonable) según lo prescribe el párrafo 9.23B.
- **Modificación 5:** Se incorpora el párrafo 9.20A para especificar el tratamiento relacionado con los cambios en las participaciones no controladoras que no den lugar a una pérdida de control. En este caso la variación se tratará como una transacción con propietarios (no afecta el estado de resultados, cualquier variación se reconoce como mayor o menor valor del patrimonio) alineándose a lo requerido en la NIIF 10 *Estados financieros consolidados*. En la versión 2015, este requerimiento se encontraba en la sección 22 *pasivo y patrimonio* en el párrafo 22.19, el cual se elimina y traslada a la sección 9.
- **Modificación 6:** El párrafo 9.27 requiere revelar en los estados financieros separados, los estados financieros consolidados con los que se relacionan o en su caso, una declaración de que la entidad ha optado por no presentar estados financieros consolidados (9.3). También requiere revelar el nombre y sede principal de la controladora intermedia o última que emita estados financieros consolidados cumpliendo con las NIIF de contabilidad o con la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes.

Estimaciones contables (sección 10)



La principal modificación se refiere a la alineación con la NIC 8, con las últimas modificaciones efectuadas por las NIIF de contabilidad, donde se ha incorporado lo siguiente:

- Una estimación contable se desarrolla para lograr el objetivo establecido en la política contable (10.14A);
- El desarrollo de estimaciones contables implica el uso de juicios profesionales o supuestos basados en la última información disponible que sea fiable (10.14A);
- Para desarrollar una estimación contable se utilizan técnicas de medición (método de depreciación), técnicas de valoración (medición del valor razonable) y datos de entrada (vida útil, valor residual) (10.14B);
- Una Pyme necesita revisar la estimación contable cuando se produzcan cambios en las circunstancias en que se basa la estimación contable, como consecuencia de nueva información obtenida, nuevos desarrollos o de poseer más experiencia (10.14C);
- Los cambios en un dato de entrada o en una técnica de medición son cambios en estimaciones contables, a menos que procedan de la corrección de errores de periodos anteriores (10.15);
- Un cambio en la base de medición aplicada corresponde con un cambio en una política contable, y no se trata de un cambio en una estimación contable (10.15);

Instrumentos financieros (sección 11)

Las anteriores secciones 11 y 12 se han fusionado en la nueva sección 11, la que se estructura a través de dos partes: la parte I que incluye los instrumentos financieros básicos y la parte II que incluye otros instrumentos financieros y transacciones más complejas.

Dentro de las modificaciones, observamos lo siguiente:

- Se elimina la opción de aplicar los requerimientos de medición y reconocimiento de la ya derogada NIC 39 (anterior par. 11.2);
- Se incluyen dentro de los instrumentos financieros básicos los contratos de garantía financiera y la contraprestación contingente reconocida por el adquirente en una combinación de negocios (11.6);
- Se excluyen de la sección 11 los derechos y obligaciones relacionados con la sección de ingresos de actividades ordinarias (11.6), excepto las cuentas por cobrar que se requieran medir por la sección 11 (transacciones de financiación);
- Se modifica el párrafo 11.13 medición inicial, para dar mayor claridad a que los activos y pasivos financieros se miden por el precio de la transacción (excepto las cuentas por cobrar a clientes y las transacciones de financiación) y que los costos de transacción hacen parte del costo de un activo o pasivo financiero medido al costo amortizado;
- Se incorpora el párrafo 11.13A para requerir que una cuenta por cobrar a clientes se mida de acuerdo con la sección 23 ingresos de actividades ordinarias;
- Se incorporan los párrafos 11.14A y 11.55 para establecer el criterio de reconocimiento de los ingresos por dividendos (en la versión 2015 eran tratados en la sección 23);
- El deterioro de valor de las cuentas comerciales por cobrar, activos del contrato y activos financieros medidos al costo, se seguirá midiendo por el método de la pérdida incurrida (cuando existan indicadores objetivos de deterioro de valor);



- Se eliminan las referencias al valor razonable (párrafos 11.27 al 11.32), siendo la sección 12 *Valor razonable* la encargada de dichos lineamientos;
- Los nuevos párrafos 11.43A y 11.43B requieren revelar un análisis de vencimiento para los pasivos financieros por categoría (hasta un mes, entre uno y tres meses, entre tres y doce meses, entre uno y cinco años, y mayores a cinco años).

Medición del valor razonable (sección 12)

Debido a las unificaciones de las anteriores secciones 11 y 12, compiladas en la nueva sección 11, la sección 12 unificará los requerimientos relacionados con valor razonable en la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes, logrando una alineación con la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*:

- Alineación en la definición de valor razonable establecida en la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* y la NIIF para las Pymes;

Definición	Versión NIIF Pymes modificada (2025)	Versión NIIF Pymes 2015
Valor razonable	El precio que se recibiría por vender un activo, o que se pagaría para transferir un pasivo, en una transacción ordenada entre participantes en el mercado en la fecha de medición.	El importe por el que puede ser intercambiado un activo, cancelado un pasivo o intercambiado un instrumento de patrimonio concedido, entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- Establece el criterio de máximo y mejor uso de los activos no financieros (12.10 al 12.13), establecido en la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*;
- Se establecen las tres técnicas de valoración (12.14 al 12.17) establecidas en la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, el enfoque del mercado, el enfoque del costo y el enfoque del ingreso;
- Se establece la jerarquía de valor razonable (12.22 al 12.27) establecida en la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* (datos de entrada nivel 1, 2 y 3);
- Se establecen los criterios de revelación (12.28 al 12.32).

Inventarios (sección 13)

Se incluye el párrafo 13.2A para permitir presentar como inventario el derecho a recuperar productos devueltos (cuando existe la probabilidad de recibir devoluciones de inventarios vendidos, y el activo recibido puede ser usado en el proceso productivo, o puede venderse).

Se elimina el párrafo 13.14 respecto del costo de los inventarios para un prestador de servicios, alineándose con la NIC 2 (anteriormente los costos incurridos en un contrato de servicios podían clasificarse como inventario); en adelante se aplican los requerimientos de la norma de ingresos.



Inversiones en asociadas (sección 14)

La principal modificación incluye tener en cuenta los préstamos (cuentas por cobrar o por pagar) que en esencia formen parte de la inversión neta del inversionista en la asociada o entidad controlada de forma conjunta medida por el método de la participación (14.8, literales d) y h)), para determinar las pérdidas por deterioro de valor y las pérdidas por el método de la participación por encima del importe en libros de la inversión.

Acuerdos conjuntos (antes, inversiones en negocios conjuntos) (sección 15)

El IASB alineó la definición de control conjunto, pero decidió mantener los requerimientos de clasificación y medición de la sección 15.

Las modificaciones se resumen en la siguiente tabla:

Tema	NIIF para las Pymes (2025)	NIIF para las Pymes (2015)
Nombre.	Alineada con NIIF 11. Acuerdos conjuntos.	Inversiones en negocios conjuntos.
Definición de control conjunto	Alineada con NIIF 11. Control conjunto es el reparto del control contractualmente decidido de un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control (15.2)	Acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica, y se da únicamente cuando las decisiones estratégicas, tanto financieras como operativas, de dicha actividad requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control.
Clasificación de los acuerdos conjuntos.	No se alinea con NIIF 11. Se conservan las tres clasificaciones (15.3).	Los negocios conjuntos se clasifican en operaciones controladas de forma conjunta, entidades controladas conjuntamente o activos controlados de manera conjunta (15.3).
Operaciones controladas de forma conjunta (operación conjunta).	No se alinea con NIIF 11. Sin cambios importantes con la versión 2015.	Cuando se usan los activos y recursos de los partícipes, en lugar de crear otra entidad o estructura financiera separada de los partícipes (15.4).
Reconocimiento en operaciones controladas de forma	Diferencias en redacción con la NIIF 11.	Se reconocen en los estados financieros los activos que controla y los pasivos en que



Tema	NIIF para las Pymes (2025)	NIIF para las Pymes (2015)
conjunta (operaciones conjuntas).	Sin cambios importantes con la versión 2015.	incurre, los gastos en que incurre y su participación en los ingresos por venta de bienes o prestación de servicios (15.5).
Reconocimiento de activos controlados de forma conjunta.	La NIIF 11 no trata el tema. Sin cambios importantes con la versión 2015.	Se reconoce su participación en los activos controlados conjuntamente, cualquier pasivo incurrido, pasivos incurridos conjuntamente, participación en los ingresos y gastos incurridos (párr. 15.7).
Negocio conjunto (entidad controlada de forma conjunta).	No se alinea con NIIF 11. Sin cambios importantes con la versión 2015.	Se trata de un negocio conjunto que requiere la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad en la que los partícipes adquieren una participación (15.8).
Política contable de medición en inversiones en negocios conjuntos.	No se alinea con NIIF 11. Sin cambios importantes con la versión 2015.	Se medirán por una de las siguientes opciones: por el método del costo, por el modelo del valor razonable con cambios en resultados o por el método de la participación (15.9).
Participantes que no tienen control conjunto.	Alineación con la NIIF 11. Una parte que no tenga control conjunto en una operación controlada de forma conjunta lo contabilizará de la misma manera que las partes que tengan control conjunto (15.18A).	No tenía ese requerimiento para operación conjunta.

Propiedades de inversión (sección 16)

Respecto de propiedades de inversión las modificaciones se refieren a tres temas:

- Determinar si la adquisición de una propiedad de inversión se trata de una combinación de negocios o si se trata de una adquisición separada de un activo (16.3A);



- Se modifica la redacción del párrafo que menciona los criterios para reclasificar un inmueble clasificado como propiedad de inversión a otro rubro (propiedad, planta y equipo o inventarios); el criterio se centra en el cumplimiento de la definición de propiedad de inversión, y que exista evidencia del cambio de uso (16.9); y
- Se elimina el literal a) del párrafo 16.10 relacionado con valor razonable, debido a que la sección 12 establece los requerimientos relacionados con el valor razonable.

Propiedades, planta y equipo (sección 17)

La principal modificación consiste en la incorporación como un elemento de propiedad, planta y equipo a las plantas productoras, para alinearse con los criterios establecidos en la NIC 16 *Propiedades, planta y equipo* y NIC 41 *Agricultura*. Las plantas productoras (plantaciones que producen por más de un periodo) se tratan como elemento de propiedad, planta y equipo y no como activos biológicos (NIC 16 par. 3 y 6). Como ejemplo de plantas productoras tenemos las plantaciones de café, plantaciones de cacao, de árboles frutales, entre otras (17.3).

También se aclaran los factores considerados en la determinación de la vida útil de un activo, señalando que las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento producido con el activo podrían indicar la expectativa de obsolescencia técnica o comercial de ese activo (17.21(c)).

Por último, en la sección 17 se incluye la alineación con la NIC 16 *Propiedades, planta y equipo* al no permitir un método de depreciación basado en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo (17.22).

Activos intangibles (sección 18)

En la sección 18 se incluye una alineación con la NIC 38 *Activos Intangibles* al incluir la presunción refutable de no considerar un método de amortización que se base en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo intangible (18.22A).

Lo anterior puede refutarse siempre que el activo intangible se exprese como una medida de los ingresos ordinarios y que el consumo de los beneficios económicos del intangible se encuentren altamente correlacionados.

Por último, los costos de investigación y desarrollo seguirán reconociéndose en el estado de resultados de la Pyme, como un gasto del periodo.

Combinaciones de negocios y plusvalía (sección 19)

Se logra una alineación con la NIIF 3 *Combinaciones de negocios* reestructurando la sección, pasando de 26 a 41 párrafos, y considerando lo siguiente:

- Se incluyen párrafos relacionados con la identificación de una combinación de negocios (obtención del control de un negocio) o si se trata de una adquisición de activos (19.3);



- Se establece el método de la adquisición alineado con la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*, respecto de la forma para contabilizar una combinación de negocios. A través de cinco pasos: 1) identificar al adquirente, 2) determinar la fecha de adquisición, 3) reconocer y medir los activos identificables adquiridos, los pasivos asumidos y cualquier participación no controladora en la adquirida, 4) medir la contraprestación transferida, y 5) reconocer y medir la plusvalía o una ganancia proveniente de una compra en condiciones ventajosas (19.7);
- Se incluye una referencia respecto de identificación de la fecha de adquisición, la cual es la fecha en la que se obtiene el control (19.11);
- Se incluye en el párrafo 19.12 el principio de reconocimiento en los activos identificables adquiridos (por su valor razonable), los pasivos asumidos (incluidas las contingencias) y las participaciones no controladoras (proporción sobre los activos netos) (19.12);
- Los activos intangibles identificables en una combinación de negocios se miden por su valor razonable siempre que el valor razonable pueda determinarse de manera fiable (19.16);
- Los párrafos 19.22 a 19.24 establecen la forma como se determina una plusvalía o una ganancia en condiciones ventajosas (la plusvalía corresponde con el exceso de la contraprestación transferida más las participaciones no controladoras y las inversiones previamente adquiridas, sobre los activos netos adquiridos);
- La contraprestación transferida es tratada en el párrafo 19.25, y la medición se basa en el valor razonable, considerando cualquier contraprestación contingente y las inversiones previamente adquiridas;
- Se incluye el tratamiento contable de una combinación de negocios realizada por etapas (19.29 y 19.30), y el periodo de medición (19.31);
- Los costos relacionados con la adquisición se reconocerán en el estado de resultados (antes eran mayor valor de la operación), excepto por los costos de emisión de acciones propias y el costo de emisión de un pasivo financiero (19.32);
- Se incluye una guía de aplicación (apéndice) donde se establece: la definición de un negocio (19A.1), una prueba opcional para identificar la concentración de valor razonable (19A.1 a 19A.3), los elementos de un negocio, una evaluación de si un proceso adquirido es sustantivo, y la identificación de la adquirente.

Fuente: <https://www.ifrs.org/news-and-events/news/2025/12/december-2025-ifrs-for-smes-accounting-standard-update/>

Contratos de arrendamiento (sección 20)

La sección 20 y la NIIF 16 *Arrendamientos* no han sido alineadas, y en su lugar la misma sección 20 incluye referencias a los criterios anteriores establecidos en la hoy derogada NIC 17 y sus interpretaciones.

La sección 20 de la NIIF para las Pymes presenta diferencias con la NIIF 16, especialmente en el tratamiento de los contratos de arrendamiento desde la perspectiva del arrendatario (siguen clasificados como operativos y financieros) y en los contratos de retroarriendo (lease back).



Provisiones y contingencias (sección 21)

El nuevo párrafo 21.1A establece que la sección 21 aplica a los contratos de garantía financiera emitidos a título gratuito cuando el deudor garantizado es otra entidad del grupo. Los criterios de revelación en dichos contratos se encuentran en los párrafos 21.18 y 21.19; los demás contratos de garantía financiera se miden por la sección 11 *Instrumentos financieros*.

Se incorporaron los párrafos 21.6A y 21.6B para definir cuándo surge un pasivo por provisión ocasionado en una reestructuración (se ha eliminado el ejemplo 3 de la guía de aplicación, que trataba el tema de la reestructuración).

Por último, se ha eliminado el ejemplo sobre los reembolsos de las ventas a voluntad del cliente de la guía de aplicación de esta sección como consecuencia de la revisión de la sección 23 (21A.5).

Pasivo y patrimonio (sección 22)

Debido a que los contratos por contraprestaciones contingentes en una combinación de negocios se tratan como instrumentos financieros, se ha eliminado el literal c) del párrafo 22.2.

Se eliminó el párrafo 22.19 que trataba sobre participaciones no controladoras, para trasladarse a la sección 9, párrafo 9.20A.

Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes (sección 23)

La sección 23 ha sido reestructurada por completo, tanto los párrafos de la sección 23, como su apéndice. La sección 23 y la NIIF 15 *Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes* se alinean, abandonando las referencias a la anterior NIC 18 y NIC 11 y sus interpretaciones.

Algunas de las diferencias relevantes incluyen lo siguiente:

Tema	NIIF para las Pymes (2025)	NIIF para las Pymes (2015)
Criterios para reconocer los ingresos de actividades ordinarias.	Alineación con NIIF 15. Paso 1: Identificación del contrato con un cliente. Paso 2: Identificación de los compromisos en el contrato. Paso 3: Determinación del precio de la transacción. Paso 4: Asignación del precio de la transacción a los compromisos en el contrato. Paso 5: Reconocimiento del ingreso cuando (o a medida	Establecía ciertos criterios para reconocer los ingresos de actividades ordinarias de manera separada para la venta de bienes (23.10), prestación de servicios (23.14) y contratos de construcción (23.17 y siguientes).



Tema	NIIF para las Pymes (2025)	NIIF para las Pymes (2015)
	que) la entidad satisface un compromiso (23.3).	
Compromisos del contrato	Alineación con NIIF 15. Establece la obligación de identificar al inicio del contrato los compromisos de transferir al cliente bienes o servicios distintos (23.14).	Establece la obligación de identificar los componentes identificables por separado (23.8).
Métodos para medir el progreso (porcentaje de terminación).	Alineación con NIIF 15. Métodos de producto (trabajo completado, tiempo transcurrido) y métodos de recursos (horas de trabajo invertidas, costos incurridos) (23.65).	Utilizando la proporción de los costos incurridos a la fecha en relación con los costos totales estimados, inspecciones del trabajo ejecutado y la terminación de una proporción física del contrato de trabajo (23.22)
Determinación del precio de la transacción.	El precio incluye importes por descuentos y contraprestaciones variables, tales como rebajas, reembolsos, penalizaciones, o bonificaciones por desempeño (23.26).	Los ingresos se miden por el valor razonable de la contraprestación recibida o por recibir, teniendo en cuenta lo relacionado con descuentos y rebajas (23.3).
Medición de la contraprestación variable	Alineación con NIIF 15. a) El valor esperado, suma de los importes ponderados según su probabilidad en un rango de importes de contraprestación posibles. b) El importe individual más probable, en un rango de importes de contraprestaciones posibles (el desenlace individual más probable del contrato) (23.28).	La norma no especifica la forma como deben medirse los importes variables, tales como derechos a devolver productos, descuentos condicionados, premios por cumplimiento de metas y fidelización, entre otros.
Costos incurridos en el cumplimiento de un contrato con un cliente	Alineación con NIIF 15. Se reconocen como un activo (si se relacionan con el contrato y siempre que se espere recuperar dichos costos). Los costos incrementales de obtener un contrato pueden reconocerse como gasto cuando el periodo de amortización del activo sea de un año o menos (23.68 al 23.76)	No trata de manera específica el tema, por lo que podría considerarse que se trata de un gasto en el periodo.



Tema	NIIF para las Pymes (2025)	NIIF para las Pymes (2015)
Componente de financiación significativo	Alineación con NIIF 15. No se reconoce el componente de financiación, cuando el periodo de tiempo es de hasta un año entre el momento en que se trasfiere un bien o servicio comprometido con el cliente y el momento en que el cliente paga (23.38).	Se reconoce un componente de financiación separado cuando el acuerdo constituye una transacción financiera, lo que ocurre cuando se vende un bien o un servicio a crédito sin intereses o con una tasa de interés inferior a la de mercado (23.5).
Relación de agencia	Alineación con NIIF 15. Los párrafos 23A.14 a 23A.20 tratan los criterios para establecer cuándo se actúa como agente (comisión) y cuándo como principal.	No se establecen los criterios para determinar cuándo se actúa como agente y cuándo como principal (23.4).

Subvenciones del Gobierno (sección 24)

Sin modificaciones importantes, pero existen cambios leves en la redacción (por ejemplo en el párrafo 24.7).

Costos por préstamos (sección 25)

Sin modificaciones importantes, pero existen cambios leves en la redacción.

Pagos basados en acciones (sección 26)

Las modificaciones más significativas incluyen:

- Se incluye una excepción cuando una Pyme adquiere bienes como parte de los activos netos adquiridos en una combinación de negocios; combinaciones de entidades o negocios bajo control común; y en la aportación de un negocio en la formación de una entidad controlada de forma conjunta (26.1C).
- Aclaración de la definición de “*valor razonable*” utilizada en esta sección (26.1D y 26.1E).
- Aclaración de la definición de “*condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión*” definiendo por separado una “*condición de rendimiento*” y una “*condición de servicio*” (26.9).
- Adición de requerimientos sobre los efectos de las condiciones de irrevocabilidad y distintas a la irrevocabilidad de la concesión en la medición de los pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo (26.14A).
- Nuevos requerimientos sobre la clasificación de las transacciones de pagos basados en acciones con una característica de liquidación neta para las obligaciones de retención de impuestos (26.15A a 26.15D).



Deterioro de valor de los activos (sección 27)

Sin modificaciones importantes, pero existen cambios leves en la redacción.

Beneficios a los empleados (sección 28)

Se observa una alineación con los requisitos establecidos en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, relacionados con:

- Se ajusta la definición de beneficios por terminación (literal d) 28.1 y 28.31);
- Se alinean los criterios de reconocimiento para beneficios por terminación (28.31 a 28.34B) con los requerimientos de la sección 21;
- Se adicionan requerimientos respecto de la revelación en notas acerca de una conciliación entre el saldo inicial y el saldo final de la obligación por beneficios definidos (28.41 literal e) y sobre los activos del plan (28.41 literal f).

Se establece un criterio de simplificación, respecto del uso del método de la unidad de crédito proyectada:

- Se modifica el párrafo 28.19 que permite la opción de no utilizar el método de la unidad de crédito proyectada cuando implique un costo o esfuerzo desproporcionado. La simplificación consiste en suponer que todos los empleados de la Pyme cesarán en su empleo en la fecha de presentación de los estados financieros (sin traer a valor presente) ignorando la estimación de criterios actuariales como los aumentos salariales futuros, el servicio futuro y la mortalidad de los empleados.

Impuestos a las ganancias (sección 29)

Se incluyen los párrafos 29.3A y 29.42 y 29.43 para incorporar los impuestos a las ganancias derivados de la legislación fiscal nacional para implementar las reglas del segundo pilar publicadas por la OCDE (impuestos mínimos, tasa mínima de tributación).

Se adicionan los párrafos 29.16A y 29.19 para reconocer una diferencia temporaria deducible (activos por impuesto diferido) en la medida en que sea probable disponer del beneficio fiscal futuro, y considerando las restricciones establecidas en la legislación fiscal nacional.

Se incluyen los párrafos 29.34A al 29.34D para alinearse con la CINIIF 23, respecto del tratamiento de las incertidumbres frente a los tratamientos relacionados con el impuesto a las ganancias.

También se adiciona el párrafo 29.37A para establecer el requisito de compensar los activos y pasivos por impuestos diferidos, lo que ocurrirá cuando exista un derecho legal a compensar los activos y pasivos fiscales corrientes, y la entidad pueda demostrar que prevé liquidar los activos y pasivos corrientes en términos netos, y que los activos y pasivos por impuestos diferidos se relacionen con impuestos a las ganancias de la misma autoridad fiscal (alineación con NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*).



Por último, se elimina el párrafo 29.41 que mencionaba un criterio del uso del costo o esfuerzo desproporcionado para determinar si los activos y pasivos por impuestos se presentan compensados.

Efectos de las variaciones de la tasa de cambio de una moneda extranjera (sección 30)

Se incluyen los párrafos 30.5A y 30.28 y 30.29 en los casos donde la moneda no se considere convertible (existen restricciones en el país) y se requiera estimar la tasa de cambio.

Se incluye el párrafo 30.8A para aclarar que los anticipos en dinero pagados o recibidos corresponden con partidas no monetarias, y no se encuentran sujetos a diferencia en cambio, estableciendo una alineación con la CINIIF 22 *Transacciones en Moneda Extranjera y Contraprestaciones Anticipadas*.

Por último, se ha incluido una guía de aplicación para evaluar si la moneda es o no convertible.

Hiperinflación (sección 31)

Sin modificaciones, pero existen cambios leves en la redacción.

Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa (sección 32)

Sin modificaciones.

Información a revelar sobre partes relacionadas (sección 33)

Se incluye el párrafo 33.7A para alinearse con la NIC 24, cuando una Pyme obtiene servicios del personal clave de la gerencia de otra entidad (entidad de gestión), en este caso se revelarán los valores pagados a dicha entidad de gestión independiente.

Se incluye el literal ha) en el párrafo 33.12 para revelar transacciones con partes relacionadas cuando existan "*compromisos de hacer algo si un determinado suceso ocurre o no ocurre en el futuro*".

Por último, se incluye el párrafo 33.15 para establecer criterios de revelación cuando existan transacciones entre la Pyme y una entidad gubernamental cuando esta obtiene control sobre la Pyme.

Agricultura (sección 34)

Se establece una alineación con el párrafo 5 de la NIC 41 *Agricultura* y el párrafo 6 de la NIC 16 *Propiedades, planta y equipo*, al establecer que las plantas productoras no se clasifican como activos biológicos, sino como un elemento de propiedad, planta y equipo (34.2A y 34.2B).



Adicionalmente, se eliminan los criterios relacionados con el valor razonable (34.6), debido a que son tratados en la sección 12 de la NIIF para las Pymes.

Por último, la definición de planta productora se adiciona al glosario de términos y consiste en indicar que se refiere a una planta viva que:

- a) Se utiliza en la elaboración o suministro de productos agrícolas;
- b) Se espera que produzca durante más de un periodo; y
- c) Tiene una probabilidad remota de ser vendida como productos agrícolas, excepto por ventas incidentales de raleos y podas.

Exploración y evaluación de recursos minerales (sección 34)

Se incorpora el párrafo 34.11G para alinearse con la NIIF 6, *Exploración y evaluación de recursos minerales* respecto del tratamiento de los activos de exploración y evaluación como una clase separada de activos, usando los criterios de revelación de la sección 17 o la sección 18 según la forma en que se clasificaron los activos.

Transición a la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes (sección 35)

Dentro de las modificaciones a la sección 35, se destacan las relacionadas con la transición a la nueva versión de la Norma de Contabilidad NIIF para las Pymes, entre las que tenemos las siguientes:

- Se establece no aplicar retroactivamente las modificaciones originadas en la sección 23 referente a contratos con clientes que se hayan completado (35.9, literal g));
- Los efectos de la sección 23 sobre contratos en ejecución pueden aplicarse de forma retroactiva o de forma prospectiva (35.10 literal o)).

El apéndice A de la nueva versión de la NIIF para las Pymes se reescribe completamente para establecer el tratamiento relacionado con el cambio de políticas contables por las modificaciones, las cuales deben aplicarse de manera retroactiva, excepto por lo siguiente:

Tema	Excepción a la aplicación retroactiva por la transición
Materialidad o importancia relativa.	Se aplica de forma prospectiva (A4).
Modelo de control (cambio en la definición de control) – nueva entidad subsidiaria que previamente no se había consolidado.	Se medirá como si la subsidiaria se hubiere consolidado desde la fecha en la que se obtuvo el control (retroactivamente), a menos que sea impracticable; en ese caso se realizará el ajuste desde el primer periodo en el que fuere practicable hacerlo (A5).
Modelo de control (cambio en la definición de control) – entidad que deja de consolidarse.	Se medirá de forma retroactiva, a menos que sea impracticable; en ese caso se realizará el ajuste desde el primer periodo en el que fuere practicable hacerlo (A6).



Tema	Excepción a la aplicación retroactiva por la transición
Contabilidad de cobertura (parte II sección 11).	Se aplicará de forma prospectiva. No se cambiará la contabilidad de cobertura para las relaciones de cobertura, que aplicando la tercera edición de la norma, ya no existan en la fecha de aplicación inicial. Respecto de las relaciones de cobertura que existan en la fecha de aplicación inicial, la entidad seguirá los requerimientos de la contabilidad de coberturas de la sección 11, incluidos aquellos de discontinuar la contabilidad de cobertura para relaciones de cobertura que no cumplan las condiciones (A11, literal b)).
Valor razonable (sección 12).	Se aplicará de forma prospectiva (A12 a A14).
Acuerdos conjuntos (sección 15).	Retroactivamente para el periodo anual inmediatamente anterior a la fecha de aplicación inicial y no necesitará revelar este impacto para periodos comparativos anteriores (A15).
Depreciación de propiedades, planta y equipo e intangibles.	De forma prospectiva (A19 y A20).
Combinaciones de negocios y plusvalía.	Se aplicará de forma prospectiva a las combinaciones de negocios cuya fecha de adquisición sea a partir de la fecha de aplicación inicial y a las adquisiciones de activos que se produzcan a partir de ese periodo (A21 a A26).
Ingresos de actividades ordinarias procedentes de contratos con clientes.	Los cambios generados por esta sección pueden aplicarse de forma retroactiva o de forma prospectiva (A27 a A36).
Impuestos a las ganancias.	Se aplicará de forma prospectiva respecto de los criterios para reconocer diferencias temporarias deducibles y de forma retroactiva los requerimientos de incertidumbre en la contabilización del impuesto a las ganancias (A43 y A44).
Conversión de moneda extranjera – Ausencia de convertibilidad.	Se aplicará de forma prospectiva (A45 y A46).
Conversión de moneda extranjera – anticipos recibidos o entregados como partidas no monetarias.	Se permite su aplicación retroactiva o prospectiva (A47 y A48).
Plantas productoras.	Se aplicará de manera retroactiva, a menos que la Pyme opte por tomar el valor razonable como su costo atribuido



<https://www.contabir.com/>

Tema	Excepción a la aplicación retroactiva por la transición
	al inicio del primer periodo comparativo en el cual se apliquen las modificaciones (A49).