

3 de marzo de 2014

International Accounting Standards Board
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

RE: ED/2013/9. Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades

Apreciados Miembros del Consejo,

El Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera - GLENIF¹ agradece la oportunidad de realizar comentarios sobre el documento “ED/2013/9. Modificaciones propuestas a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades” emitido en octubre de 2013. Esta respuesta resume las opiniones de los países miembros, de acuerdo con el siguiente debido proceso.

Debido proceso

Las discusiones del documento fueron realizadas en un Grupo de Trabajo Técnico específico (GTT) creado en octubre 2013. Todos los países miembros tuvieron la oportunidad de designar como mínimo a un miembro para participar de este GTT. Los países que integraron el GTT son Argentina (coordinador del GTT), Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Panamá, Uruguay y Venezuela. Adicionalmente, a través de una consulta instalada en una página web se obtuvo la opinión de interesados de España, Guatemala, Puerto Rico y República Dominicana.

Los pasos del trabajo en el desarrollo de la presente respuesta fueron los siguientes:

1. Conformación del GTT.

2. Acuerdo de todos los miembros del GTT con antelación para solicitar la información en sus propias jurisdicciones: cada emisor de normas representado en el Grupo Técnico de Trabajo ha realizado distintos trabajos en sus respectivos países (por ejemplo, foros de discusión, encuestas, grupos de trabajo internos).

3. Invitación a las diferentes partes interesadas para contribuir con el Grupo Técnico de Trabajo: recibimos respuestas individuales de los países que conformaron este GTT.

4. Recapitulación de los todos los puntos de vista recogidos: Todos los resultados de los trabajos indicados en 2 y 3 fueron resumidos, y el resumen fue la base para el proceso de discusión del GTT.

¹ El objetivo general del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF) es el de aportar contribuciones técnicas en relación con todos los documentos emitidos por el IASB. Por lo tanto, el GLENIF aspira a tener una única voz ante el IASB. El GLENIF está constituido por: Argentina (Presidente), Bolivia, Brasil (Consejo), Chile, Colombia (Consejo), Ecuador, El Salvador, Guatemala (Consejo), México (Vice Presidente), Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay (Consejo), Venezuela (Consejo), Costa Rica (Observador) y Honduras (Observador).

El GTT debatió en varias reuniones virtuales sobre los diferentes puntos de vista incluidos en el resumen. Como resultado de estos encuentros, el GTT ha desarrollado el documento final sobre la base de las respuestas de consenso y el punto de vista técnico de sus miembros. Por último, el documento del GTT se presentó al Directorio del GLENIF.

Comentario general

La NIIF para las PYMES es un tema muy importante para los países de América Latina. Como ustedes bien saben, la mayoría de nuestros países ha adoptado o está en el proceso de adopción de esta norma, que involucra a millones de entidades de nuestra región.

Si bien la aplicación de esta norma no ha experimentado el mismo progreso en todos los países de nuestra región, todos los organismos emisores latinoamericanos de normas de información financiera han seguido este proceso en un trabajo cooperativo desde que esta norma se publicó en julio de 2009. Es por eso que esperamos que nuestra experiencia se convierta en un aporte importante para el trabajo del IASB en este asunto.

Comentario sobre el ED

Nuestra región plantea un apoyo mayoritario a las propuestas de modificación de la NIIF para las PYMES.

Sin embargo, hay ciertos aspectos que queremos destacar:

a. Opiniones específicas sobre las preguntas planteadas

En cada respuesta hemos destacado aquellos aspectos que creemos pueden necesitar un enfoque diferente al que existe en el ED.

b. Aspectos que el IASB no ha incluido en el ED pese a haber sido consultados en el RFI anterior

Hay algunos aspectos que el IASB no ha incluido como posibles cambios y que ha explicado sus fundamentos en el sector correspondiente del ED.

Sin embargo, los países de América Latina integrantes del GLENIF nos permitimos insistir en su consideración por los aspectos que señalamos específicamente en las respuestas.

Los temas sobre los cuales insistimos son:

- a. Permitir la opción de utilización del modelo de la revaluación para Propiedades, Plantas y Equipo (sección 17), aunque esta no es opinión unánime del GLENIF, sino la posición mayoritaria.
- b. El tratamiento de los costos de investigación y desarrollo en forma similar a la NIC 38.
- c. El tratamiento de los costos de préstamos en forma similar a la NIC 23.

Las razones de este pedido de inclusión están detalladas en la respuesta específica del Anexo a esta carta.

En caso de tener alguna duda sobre nuestros comentarios, por favor contactarse con glenif@glenif.org.

Atentamente,

Jorge José Gil

Presidente

Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF)



**Carta-Comentario del GLENIF sobre el Documento
Propuestas de modificación a la Norma Internacional de Información Financiera
para las Pequeñas y Medianas Entidades**

Pregunta 1—Definición de "en calidad de fiduciario"

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

- (a) ¿Es usted conocedor de circunstancias en las que el uso del término "en calidad de fiduciario" haya creado incertidumbre o diversidad en la práctica? Si así fuera, por favor proporcione detalles.]
- (b) ¿Necesita el término "en calidad de fiduciario" clarificarse o reemplazarse? ¿Por qué sí o por qué no? Si usted piensa que necesita clarificarse o reemplazarse, ¿qué cambios propone y por qué?

Respuesta pregunta 1:

(a) No se conocen casos en los que la expresión haya causado confusión.

(b) Consideramos conveniente que el término "en calidad de fiduciario" sea clarificado mediante su inclusión en el Glosario. Asimismo, que los traductores y sus comités de revisión verifiquen si la expresión empleada en sus respectivos idiomas se ajusta a la definición del glosario.

Pregunta 2—Contabilidad del impuesto a las ganancias

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

Cuando la NIIF para las PYMES se emitió en 2009, la Sección 29 se basó en el

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

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

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

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

Respuesta pregunta 2:

a) Si. Estamos de acuerdo con la propuesta. Consideramos adecuado el enfoque del IASB de modificar la Sección 29 para que sea consistente con el enfoque de la NIC 12 (con modificaciones para adaptarlo a otras diferencias planteadas en otros sectores de la NIIF para las PYMES) y no con el enfoque del proyecto de Norma (reemplazo de la NIC 12) de 2009 que no ha sido aprobado. Estos cambios resultan apropiados para las PyME y para los usuarios de sus estados financieros.

(b) Si bien encontramos un apoyo general para la propuesta, del estudio realizado por el GLENIF surgieron dos sugerencias:

1. Reconocimiento de ciertos pasivos por impuestos diferidos.

En algunos países de la región se ha verificado que existe conflicto en reconocer pasivos por impuestos diferidos vinculados a propiedades de inversión para las cuales no existen perspectivas que sean vendidas. Sugerimos que en lugar de incluir la presunción que la entidad deba fijar la base fiscal del activo como si fuera a venderlo cuando hay dos posibles destinos -venta y uso-, se plantee la siguiente regla:

- a) que se determine dicha base fiscal de acuerdo con el destino más probable del activo;

b) que se informe en notas la decisión de la gerencia, de por qué ha procedido de esta forma y cuál hubiera sido el pasivo que habría reconocido en caso de haber considerado el otro destino.

Ejemplo:

Al 01.01.20X1, una entidad poseía una propiedad de inversión (terreno) por un importe en libros de 100 u.m., cuyo valor razonable se puede medir sin un costo o esfuerzo desproporcionado, de acuerdo con la Sección 16 *Propiedades de Inversión*. El importe en libros a esa fecha coincidía con la base fiscal de dicho activo.

Al 31.12.20X1, el valor razonable de esta propiedad de inversión era 150 u.m. y la alícuota fiscal aplicable el 30%.

De acuerdo con las disposiciones propuestas para la Sección 29, la entidad debería reconocer un pasivo de 15 u.m. ($150 \text{ u.m.} - 100 \text{ u.m.} = 50 \text{ u.m.} \times 30\% = 15 \text{ u.m.}$). Sin embargo, si la entidad no tiene intención de vender en el corto o mediano plazo la propiedad de inversión, los usuarios de los estados financieros de esta Pyme tendría en cuenta un efecto sobre los flujos de efectivo de corto y mediano plazo de 15 u.m. asociados con el pago del impuesto a las ganancias, cuando en realidad ello no estaría representando de forma fiel la de realidad (esos 15 u.m. no tendrán efectos en el horizonte "tipo" de análisis que plantea la NIIF para las PYMES y por lo tanto, podría inducir a una confusión al usuario).

Bajo nuestra propuesta, dado que el destino más probable del activo es no ser vendido en el corto o mediano plazo:

a) la base fiscal del activo igualaría a la base contable (se trata de un activo que no produce efectos en las ganancias gravables),

b) la diferencia temporaria sería "cero" u.m.;

c) se informaría en notas que no se determinó una diferencia temporaria y por ende, no se reconoció el pasivo por impuesto diferido porque (...) y que en caso que la entidad hubiera tenido la intención de vender esa propiedad de inversión, el pasivo por impuesto diferido a reconocer habría sido de 15 u.m.

Consideramos también que sería de gran ayuda elaborar una Guía de Aplicación por parte del SMEIG en la cual se establezcan ejemplos concretos para estandarizar el tratamiento propuesto.

2. En algunas jurisdicciones de la Región, el Gobierno promueve un mecanismo simplificado para determinar el impuesto a las ganancias en las PyMEs. En lugar de calcular el impuesto basado en un resultado tributario, la estimación se realiza sobre el ingreso de la entidad. Por ello, sugerimos que el IASB genere una guía para casos donde el impuesto a las ganancias no se basa en el resultado tributario. Una posibilidad es hacer una aclaración en la Sección 29 en el sentido que este tipo de casos debe contabilizarse como un impuesto a las ganancias calculado sobre ingresos

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

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

- (a) ¿Existe alguna modificación con la que usted no esté de acuerdo o tenga comentarios que hacer?
- (b) ¿Requiere alguna de las modificaciones guías adicionales o requerimientos de información a revelar que añadir a la NIIF para las PYMES? Si es así, ¿cuáles y cuáles son sus sugerencias?

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

Respuesta pregunta 3:

(a) Los países integrantes del GTT han manifestado en general su conformidad con las modificaciones realizadas por el IASB. Sin embargo, realizamos algunas propuestas de correcciones y comentarios sobre el documento puesto en consulta que enumeramos a continuación:

1. Párrafo 11.9(a) y (c)

La redacción de este párrafo es de difícil comprensión. Consideramos que el Staff debería plantear una redacción que lo simplifique.

Las normas debieran ser de fácil comprensión y aplicación para las PyME.

En particular, consideramos que a continuación de la sección 11 se incluya una guía con ejemplos basados en el párrafo 11.9 (en forma similar a lo que ocurre con las secciones 21, 22 y 23).

2. Párrafo 28.43

Consideramos que no se debiera eliminar el requerimiento de revelar la política contable de los beneficios por terminación.

Algunas posiciones minoritarias han manifestado los siguientes puntos a considerar: (redacción en tercera persona)

1. Párrafo 9.18.

El criterio es que habiéndose dispuesto la subsidiaria, mantener un saldo en otros resultados integrales acumulados en el patrimonio es innecesario. Por lo tanto se debe proponer la opción de trasladar ese saldo a utilidades acumuladas.

2. Párrafos 18.20 y 19.23 (a)

No están de acuerdo con la modificación en relación con el plazo para amortizar ciertos activos intangibles, ya que podría dar lugar a que:

- 1) dos entidades con activos de naturaleza similar tomen decisiones tan dispares como afectar en resultados el 100% del importe el primero año, o reconocerlo en resultados en 10 años;
- 2) el no clarificar si la selección debe hacerse caso por caso o de forma genérica, da lugar a diferentes prácticas aun en una misma entidad.
- 3) Si una entidad puede estimar fiablemente la vida útil de tal activo, con la versión actual tampoco está obligada a usar el plazo de 10 años.

Prefieren que no se modifique la versión actual, a excepción que se incluya que el "recurso de los 10 años" (plazo único) se empleará en caso que la estimación demande para la entidad un costo o esfuerzo desproporcionado.

3. Párrafo 19.14

Creer que en el párrafo 19.14 se debiera simplificar la distribución del costo de una combinación de negocios, en particular, mediante el no reconocimiento de los activos y pasivos generados por la aplicación del método del impuesto diferido.

4. Párrafo 22.3A

Creer que, como las legislaciones de varias jurisdicciones reconocen como patrimonio a las acciones preferentes y que muchas PYMES, que son empresas familiares, tienen a estos instrumentos formando parte de su patrimonio de forma implícita. En estos casos, resultaría adecuado reconocer estas acciones preferentes como patrimonio si las mismas son emitidas a los socios. Por medio de revelaciones se puede informar de las condiciones de estas acciones preferentes y su efecto en el patrimonio.

(b) Si. Consideramos que deberían realizarse las siguientes modificaciones adicionales o requerimientos de información a revelar que añadir a la NIIF para las PYMES:

1. Sección 2.14

Consideramos debería incluirse específicamente alguna modificación o guías adicionales en la inclusión de la exención de esfuerzo o costo desproporcionado (Sección 2). Si una entidad aplicara la mencionada exención debería revelar que ha usado la misma y las razones que llevaron a concluir que representaría un costo o esfuerzo desproporcionado y dar cumplimiento a las políticas contables o requerimientos de revelación establecidos en otras secciones de la NIIF para las PYMES.

2. Sección 5.5 (g)

En relación con los Otros Resultados Integrales, sugerimos que para un mejor entendimiento del concepto y de su tratamiento se amplíen ejemplos ilustrativos.

3. Sección 10

Creemos que debería reforzarse el concepto de costo o esfuerzo desproporcionado en la Sección 10 (que en el ED se incluye en la Sección 2), para que el que aplique esta NIIF pueda vincularlo con la selección de políticas contables y pueda diferenciar que no se trata de una cuestión de "selección libre de una opción de política contable".

Pregunta 4—Cuestiones adicionales

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

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

Respuesta pregunta 4

Hemos identificado las siguientes cuestiones adicionales no abordadas por las modificaciones planteadas en el ED y que consideramos que el IASB debería considerar, en algunos casos nuevamente, durante esta revisión integral de la NIIF para las PYMES:

1. Alineación del objetivo de los EF de propósito general de las PyME (Sección 2) con los de los párrafos OB2 y siguientes del MC de las NIIF completas (revisado en 2010).

2. Características cualitativas de la información (sección 2)

Sugerimos la concordancia de las características cualitativas de la información contenidas en la Sección 2 con las del MC (revisado en 2010).

3. Tasa a utilizar en el cálculo del costo amortizado.

Sugerimos revisar los requerimientos sobre las mediciones de instrumentos financieros a costo amortizado, para clarificar que la tasa que debe emplearse es la determinada al inicio, y no una tasa corriente de la fecha de la medición.

4. Aportes de asociados en entidades cooperativas y similares (párrafo 22.6)

Sugerimos modificar el párrafo 22.6, en relación con los aportes de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares, por cuanto las condiciones expuestas en los literales (a) y (b) de dicho párrafo contienen los mismos lineamientos de la NIC 32 para el tratamiento de este tipo de instrumentos.

Por ello, resulta necesario adicionar un texto idéntico a los párrafos 5 a 11 de la CINIIF 2. Para ello sería necesario introducir los nuevos literales (c), (d), (e), (f), (g), (h), (i), o en su defecto aplicar similar mecanismo de tratamiento alternativo como cuando para efectos de reconocimiento y medición de los instrumentos financieros se permite aplicar o bien las secciones 11 y 12 o en su defecto aplicar la NIC 39.

5. Activos biológicos.

Considerando el planteamiento incluido en el FC29, que el principal propósito para desarrollar la NIIF para las PYMES fue proporcionar un conjunto simplificado e independiente de principios contables para entidades que no tienen la obligación pública de rendir cuentas y que habitualmente tienen transacciones menos complejas, consideramos relevante que se revise la contabilización de los activos biológicos.

En esta línea, y considerando las propuestas de reformas de la NIC 41, sugerimos la alternativa de permitir la contabilización de ciertos activos biológicos a su costo.

El hecho de no permitir la contabilización de activos biológicos bajo el modelo del costo, no apoya en el proceso de simplificación que se busca en la NIIF para las PYMES.

6. Capitalización de costos por préstamos.

Sugerimos incorporar la capitalización de costos por préstamos en la NIIF para las PYMES con la consecuente modificación de la Sección 25, para activos que cumplan condiciones similares a las dispuestas en la NIC 23.

Esto permitiría un mayor acercamiento a la realidad económica (considerar el costo por préstamos como un componente del costo de producción) y mejoraría la comparabilidad con las empresas que aplican las NIIF completas.

Por ejemplo:

- En el caso de la industria de la construcción, donde es muy común que las empresas incurran en financiamientos importantes para el desarrollo de los proyectos inmobiliarios y/u obras de importante magnitud que pueden ser tanto para uso propio como para la venta a futuro, estarían siendo impactados al momento de ser analizados financieramente, considerando que desde el punto de vista de la administración de las compañías, para efectos de determinar los precios de venta de estos activos a futuro, se consideran de igual forma los costos de financiamiento que han sido incurridos durante el período de construcción. Sin embargo, tal como se establece en la Norma actualmente, estas empresas se ven en la necesidad de cargar directamente a resultados los costos de financiamientos incurridos en lugar de capitalizar los mismos como parte del costo del activo, y que será reconocido en resultados conjuntamente cuando se realice la venta del bien. En definitiva, en este escenario la NIIF para las PYMES no reflejaría de manera apropiada los resultados económicos de este tipo de empresas.
- Un segundo escenario se da en aquellas empresas que financian la totalidad o gran parte de sus proyectos de expansión de oficinas o plantas de producción a través del uso de financiamiento, y en donde los costos de financiamiento son un concepto importante en el valor total de los activos construidos.

Si los costos de los préstamos son directamente atribuibles a la construcción del activo, los criterios de capitalización de los costos por préstamos, deben ser similares a los establecidos en la NIC 23, o si el IASB decidiera no aceptar esta sugerencia, podría plantear excepciones a nivel de industrias específicas como lo es la industria de la construcción.

7. Gastos de desarrollo.

El tratamiento de los Gastos de Desarrollo en la NIIF para las PYMES difiere del tratamiento en la NIC 38.

El primero exige su imputación a resultados en forma directa, aunque la entidad pueda cumplir con los criterios de reconocimiento como activos.

Esto aleja el tratamiento contable de la realidad económica (los gastos de desarrollo tienen una relación directa, en el caso planteado, con el futuro ingreso de flujos de fondos) y además perjudica a la PyME si se comparan su estados financiero con una empresa que aplica las NIIF completas (estas últimas lo registrarían como activos y las PyME como resultados).

El registro de gastos de desarrollo en el estado de resultados puede afectar la representación de su posición financiera reflejando pérdidas que afectarían la

evaluación de sus resultados y su posición financiera. Esto es especialmente perjudicial para determinados sectores como lo son la industria farmacéutica, la producción de software, las extractivas, entre otras.

En consecuencia, sugerimos que se apliquen disposiciones similares a las contenidas en la NIC 38 (con algunas simplificaciones en la metodología).

En forma adicional se podría introducir (bajo la modificación sugerida) la excepción cuando el costo o esfuerzo es desproporcionado.

8. Organizaciones sin ánimo de lucro

La NIIF para las PYMES no se pronuncia acerca de si las organizaciones sin ánimo de lucro son aptas para usar esa norma. Algunas partes interesadas han consultado si el hecho de solicitar y aceptar contribuciones convierte automáticamente a una organización sin ánimos de lucro en una entidad con obligación pública de rendir cuentas.

La NIIF para las PYMES identifica de manera específica sólo dos formas en que las entidades pasan a tener obligación pública de rendir cuentas y, por lo tanto, no son aptas para usar esa norma.

Sugerimos aclarar, en esta NIIF, que una organización sin ánimo de lucro que reciba contribuciones de terceros que representen su principal fuente de obtención de recursos, no es automáticamente una entidad con obligación pública de rendir cuentas.

Asimismo, sugerimos iniciar un proceso para ampliar esta NIIF, permitiendo alguna adaptación de sus normas o secciones, para aplicarla en este tipo de organizaciones, e incorporar información mínima de revelación específica en las notas a los estados financieros.

9. Modelo de la Revaluación en Propiedades, plantas y equipos

La NIIF para las PYMES (Sección 17) actualmente no permite la revaluación de propiedades, planta y equipo (PPE).

La mayoría de los países integrantes del GLENIF insiste con nuestra respuesta al RFI y sugerimos que se incluya, como opción, el modelo de revaluación para PPE.

Se podrían flexibilizar algunos aspectos, como por ejemplo: la periodicidad de las revaluaciones, los requerimientos para su medición y otros menores.

Esta opción permitiría un mayor acercamiento a la realidad económica, en contextos económicos de bajo pero persistente cambio en el nivel de los precios de un país y facilitaría la comparabilidad con los estados financieros de entidades que aplican las NIIF completas.

Una posición minoritaria del GLENIF considera que el modelo de la revaluación es un tema complejo y por ende no debe incluirse como opción en esta NIIF, cuyo objetivo es simplificar los requerimientos de las NIIF.

10. Tratamiento de los cambios por “nuevas mediciones” en pasivos por planes de beneficios definidos.

Sugerimos eliminar del párrafo 28.24 la opción de reconocer las ganancias y pérdidas actuariales en el resultado del período.

Entendemos que el tratamiento más representativo de la realidad económica es reconocer el componente de las nuevas mediciones en otro resultado integral.

11. Valor razonable.

Sugerimos la necesidad de incorporar la definición, forma de cálculo y revelación del valor razonable, de acuerdo con las mejoras introducidas por la NIIF 13.

Adicionalmente consideramos que la guía para la medición del valor razonable debería moverse a una sección separada para consolidar en forma integral todas las referencias aplicables al "valor razonable" en la NIIF para las PYMES. El uso de una Sección individual, permitiría en futuras revisiones, entre otras cosas, simplificar la actualización (o mejora) de algún contenido del valor razonable, sin afectar varias Secciones o las referencias entre ellas.

12. Opción de utilizar el método de la participación en la medición de la inversión en asociadas, negocios conjuntos y subsidiarias en los estados financieros separados de la inversora.

El cambio propuesto por el IASB en la NIC 27 solucionará el impedimento que existe en muchos países de la región para utilizar las NIIF completas en los Estados Financieros separados.

Este mismo impedimento existe para la aplicación de la NIIF para las PYMES.

Sugerimos la inclusión de esta opción en la sección 9.26 de esta NIIF.

13. Economías No Hiperinflacionarias

En un contexto de inflación (no hiperinflación), la información financiera de las entidades se aleja de la realidad económica porque no reconoce el efecto que produce la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

La aplicación de la sección 31 de esta norma solo se produce en un contexto de hiperinflación.

Como ya hemos planteado en nuestra carta sobre la Agenda del IASB sugerimos el comienzo de una investigación sobre el efecto de la inflación en los estados

financieros y los requerimientos de los usuarios de la información financiera de las PyME en esta materia.

Pregunta 5—Disposiciones de transición

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

¿Está de acuerdo con las disposiciones de transición propuestas para las modificaciones a la NIIF para las PYMES?

¿Por qué sí o por qué no? Si no, ¿qué alternativa propone?

Respuesta pregunta 5.

Estamos de acuerdo, en general, con las disposiciones de transición propuestas para las modificaciones a la NIIF para las PYMES. Un país difiere de la opinión mayoritaria y considera que las disposiciones transitorias debieran ser prospectivas y no retroactivas.

Consideramos importante hacer las siguientes aclaraciones:

1. No compartimos que los cambios en la Sección 29 son simples. Por ello, sugerimos que se revise si es necesario establecer alguna norma de transición para los efectos que los cambios en esta sección provoquen en los estados financieros de las PyME.

2. Excepción de aplicar el Valor razonable.

Hay numerosas secciones que tienen la regla de “costo o esfuerzo desproporcionado” para contar con la excepción de aplicar el valor razonable. En ese caso se aplica el costo.

Por ejemplo, es el caso de la Sección 2 de esta NIIF (párrafo 2.47), donde se incluye la excepción de medir los activos financieros (acciones preferentes y ordinarias) a su costo, si el costo o esfuerzo para determinar su valor razonable es desproporcionado, sin embargo, no observamos la necesidad de reconocer este efecto de forma retroactiva, ya que si en periodos pasados o comparativos fueron determinados los valores razonable para su medición, consideramos que su aplicación debería ser prospectiva.

Como alternativa se podría considerar el valor determinado en períodos anteriores como un valor referencial.

Pregunta 6—Fecha de vigencia

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

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

Respuesta pregunta 6:

La opinión mayoritaria del grupo está de acuerdo con la fecha de vigencia propuesta y con la propuesta de permitir la aplicación anticipada, pero sugerimos clarificar que se aplique a partir del ejercicio iniciado a partir del cumplimiento del plazo de un año desde la emisión de la nueva NIIF por parte del IASB.

Un país considera que puede permitirse la aplicación anticipada, pero que se debe definir un tiempo máximo de anticipación.

Otro país opina que, como en algunas jurisdicciones esta Norma es adoptada por el organismo normativo local, representa un desafío potencial establecer un plazo de un año para la aplicación de los cambios, ya que debe considerarse también el tiempo adicional necesario para que los emisores de normas nacionales, puedan realizar en sus países la consulta pública y recibir los comentarios y aprobar la nueva versión de la Norma. Considera que sería deseable un período más largo (dos años).

Otro país no está de acuerdo con la propuesta de permitir la aplicación anticipada, ya que ciertos aspectos pudiesen tener un impacto en la comparabilidad de los estados financieros y con el objeto de observar la uniformidad, la aplicación debería plantearse de forma uniforme en el año después de la emisión de las modificaciones finales.

Pregunta 7—Revisiones futuras de la NIIF para las PYMES

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

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

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

Respuesta pregunta 7

La opinión mayoritaria del grupo está de acuerdo con el ciclo de tres años provisional actual para el mantenimiento de la NIIF para las PYMES, con la posibilidad de abordar cuestiones urgentes con más frecuencia.

Opiniones minoritarias Sin embargo en relación a las cuestiones urgentes consideramos algunas sugerencias:

1. Un país considera que deberían incluirse inmediatamente, siempre que ello pueda tener un efecto importante en la información financiera, y que hacia futuro cuando se establezcan las normas y se apliquen en forma consistente, el ciclo de revisión se pueda pasar de 3 a 5 años. Sugiere también introducir la posibilidad de hacer mejoras anuales a la NIIF para las PYMES, en las que incluyan párrafos aclaratorios, precisión de las definiciones o modificaciones a las guías, entre otros, en aras de facilitar a las entidades su adecuada aplicación y mantener el estándar actualizado.

2. Otro país considera que la discusión de las "cuestiones urgentes" es una preocupación, ya que esta NIIF está diseñada para las entidades que no necesariamente cuentan con los recursos para la evaluación de los cambios propuestos si los mismos son frecuentes. Sin embargo, reconoce que algunos temas urgentes pueden convertirse en temas extremadamente relevantes para ser discutidos antes del ciclo de 3 años, y para ello el IASB debe tener definido que esto se haría en situaciones excepcionales.

3. Otro país no está de acuerdo en mantener un ciclo provisional de tres años. Considera que las PyME tienen menos recursos que las empresas que aplican las

NIIF completas para realizar adopciones de nuevas normas o incluir cambios en sus sistemas y políticas contables. Una base contable estable es importante para que las PyME puedan establecer su proceso de implementación y pasar por un proceso de madurez en su aplicación. Cambios con una frecuencia alta tienden a desestabilizar este proceso. Por ello sugiere hacer la revisión en un período mayor (por ejemplo: cinco años).

Pregunta 8—Algún otro comentario

¿Tiene otros comentarios que hacer sobre la propuesta?

Respuesta pregunta 8

1. Consideramos necesario que cuando el IASB publique el nuevo texto de la NIIF para las PYMES, lo haga conjuntamente, con:

a) La Guía Ilustrativa (con un listado para revisar y estados financieros ilustrativos) actualizada;

b) La Guía para las microentidades que aplican la NIIF para las PYMES, actualizada.

2. Sugerimos que, una vez que se apruebe la nueva NIIF para las PYMES, se actualice el material de entrenamiento para que los preparadores de información financiera tengan una fuente autorizada de capacitación para las PyME.

3. Un país considera que la diferenciación entre entidades que tienen la obligación pública de rendir cuentas y las entidades que no lo tienen debería ser una recomendación a los efectos de la aplicación obligatoria de la NIIF para las PYMES. La elección de a qué entidades debe aplicarse la NIIF para las PYMES debería ser realizada por cada jurisdicción. Así por ejemplo, podría haber entidades que tienen la obligación pública de rendir cuentas que sean muy pequeñas y no realizan transacciones complejas y podrían ser elegibles para aplicar la NIIF para las PYMES

4. Otro país quiere señalar que no está de acuerdo en modificar esta NIIF por los cambios que se producen en las NIIF completas. Por ello, cree importante seguir el siguiente proceso:

a. Analizar los cambios en los conceptos que pudieran producirse si el proyecto de marco conceptual finalizara antes de la próxima enmienda a la NIIF para las PYMES y alinear los conceptos de la Sección 2 con los de las NIIF completas.



Grupo Latinoamericano
de Emisores de Normas
de Información Financiera
Group of Latin-american
Accounting Standard Setters

b. En caso que a nivel de las NIIF completas el nuevo marco conceptual hubiere requerido el cambio de requerimientos particulares, sería conveniente revisar los requerimientos análogos de la NIIF para las PYMES y poner en consideración la necesidad de cambiarlos.