

Panorama

Principales cambios a la NIIF para las Pymes

Luego de emitida la NIIF para las Pymes original en julio del 2009, el IASB empezó su proceso de revisión integral después de que los preparadores y usuarios de la información financiera tuvieran dos años de experiencia en la aplicación de esta nueva norma.

El proceso de revisión integral empezó con una *petición de información*, documento mediante el cual se obtuvo retroalimentación primaria en la aplicación de la NIIF para las Pymes (junio, 2012).

Después de obtener esta retroalimentación, el IASB emitió un *proyecto de norma* para comentario público (octubre, 2013).

Con base en las respuestas de los encuestados, el personal técnico del IASB elaboró tres *documentos de agenda* dirigidos al *grupo de implementación de las Pymes* (SMEIG, por sus siglas en inglés), para facilitar la elaboración del informe de recomendaciones por parte del grupo (julio, 2014).

Posteriormente, el SMEIG analizó los documentos de agenda y elaboró un informe de recomendaciones dirigido al IASB (octubre, 2014).

En los meses siguientes, el IASB discutió las propuestas del SMEIG a través de varias reuniones, y emitió las enmiendas finales a la NIIF para las Pymes (mayo, 2015).

El presente artículo resume las principales enmiendas realizadas al estándar para Pymes, las cuales entrarán en vigencia el 1° de enero del 2017.

Cambios a la norma que podrían tener efectos significativos

Entre todos los cambios hechos a la NIIF para las Pymes, estos son los que se consideran más significativos:

Impuesto a las ganancias: alineación de la sección 29 con la NIC 12

El contenido de la sección 29 de la NIIF para las Pymes fue completamente reformado y alineado con los principios establecidos en la NIC 12 de las NIIF completas.

Por ejemplo, en la sección 29 inicial, se requería a los preparadores que determinaran las bases fiscales de los activos en función de sus consecuencias fiscales a través de su venta. Ahora con las enmiendas, las bases fiscales de los activos se determinarán en función de sus consecuencias fiscales a través de su uso esperado (que puede ser la venta o el uso en la operación).

También se añadió una exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” para el requerimiento de compensar activos y pasivos por impuesto a las ganancias.

Actividades extractivas: incorporación de los principios de la NIIF 6 en la sección 34

Cuando se emitió la NIIF para las Pymes original (2009), esta era muy silenciosa con respecto a la contabilidad de las actividades extractivas (*sección 34-Actividades especiales*). Ahora con los cambios finales, la sección 34 incorpora algunos párrafos de la *NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales* —norma que establece los principios para la contabilidad de actividades extractivas en las NIIF completas—.

Esta mejora a la NIIF para las Pymes, permite a los preparadores de estados financieros de este sector económico aplicar directamente los principios establecidos en la sección 34, y no tener que hacer una referencia a las NIIF completas.

Propiedades, planta y equipo: opción del modelo de revaluación

Anteriormente, la NIIF para las Pymes solo permitía el modelo del costo para la medición posterior de las propiedades, planta y equipo. Inicialmente, la opción de un modelo de revaluación no fue considerada en el *proyecto de norma* por parte del IASB. Sin embargo, durante el proceso de consulta pública, muchos de los encuestados manifestaron un fuerte interés en permitir la opción del modelo de revaluación para este elemento de los estados financieros.

El personal técnico del IASB y el SMEIG no estuvieron de acuerdo en permitir la opción de este modelo de medición posterior, lo cual quedó manifestado en el informe de recomendaciones. No obstante, el IASB en sus deliberaciones finales, permitió la incorporación de esta opción de medición posterior de las propiedades, planta y equipo en la nueva versión del estándar para Pymes.

En los fundamentos a las conclusiones de las enmiendas finales, el IASB expresa que se permitió la opción del modelo de revaluación debido a que la ausencia de esta opción en la norma original estaba creando un límite para su adopción en algunas jurisdicciones. Por tanto, esta enmienda es consistente con el objetivo del IASB de promover una mayor adopción de la NIIF para las Pymes a nivel global.

Otras enmiendas relevantes a la NIIF para las Pymes

A continuación se describen otras enmiendas a la NIIF para las Pymes que se han considerado relevantes, de acuerdo con cada sección:

Sección 2. Conceptos y principios generales

“Costo o esfuerzo desproporcionado” es un concepto muy importante en la aplicación integral de la NIIF para las Pymes que requiere el uso del juicio profesional y la mejor información disponible. Por tal motivo, las enmiendas incluyen una mayor guía para la aplicación de la exención de “costo o esfuerzo desproporcionado”, basado en el Q&A 2012/01

emitido por el SMEIG. La sección 2 modificada ahora incluye el siguiente párrafo:

“La aplicación de un requerimiento daría lugar a un “costo o esfuerzo desproporcionado” ya sea porque el costo es excesivo (por ejemplo, los honorarios de un tasador son excesivos) o los esfuerzos de los empleados son excesivos en comparación con los beneficios que recibirían los usuarios de los estados financieros por contar con la información”.

Las enmiendas también hacen énfasis en que solo ciertas secciones de la NIIF para las Pymes permiten el uso de la exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” y están especificadas en la norma, es decir, que los preparadores de información financiera no pueden ejercer discrecionalmente esta opción. Asimismo, se debe revelar en las notas a los estados financieros en qué casos se ha utilizado la mencionada exención y cuál fueron las razones para utilizarla.

Sección 5. Estado del resultado integral y estado de resultados

Agrupación de las partidas de otro resultado integral sobre la base de si son potencialmente reclasificables o no a los resultados, lo anterior en concordancia con la actual *NIC 1 - Presentación de Estados Financieros*.

Sección 9. Estados financieros consolidados y separados

Adición de la opción del método de la participación (a veces denominado “valor patrimonial proporcional”) para medir las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas, en los estados financieros separados. Igualmente se modifican las excepciones para estar sujeto a la consolidación de estados financieros.

Sección 11. Instrumentos financieros básicos

Adición de una exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” a la medición de inversiones en instrumentos de patrimonio a su valor razonable.

Aclaración de que la mejor evidencia del valor razonable es un “precio cotizado en un mercado activo”, en lugar de un “precio en un acuerdo de venta vinculante” (que proponía el proyecto de norma).

Sección 18. Activos intangibles distintos de la plusvalía

Cuando la vida útil de un activo intangible no pueda ser establecida con fiabilidad, esta debe ser determinada mediante la mejor estimación de la gerencia y no excederá los diez años. La NIIF para las Pymes original fijaba automáticamente la vida útil en diez años cuando no podía ser establecida con fiabilidad.

Sección 19. Combinaciones de negocios y plusvalía

Adición de una exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” para el reconocimiento de activos intangibles separadamente en una combinación de negocios y adición de un requerimiento para todas las entidades de proporcionar una descripción cualitativa de los factores que componen cualquier plusvalía reconocida.

Cabe indicar que esta exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” no aplica al reconocimiento de pasivos contingentes en una combinación de negocios.

Sección 22. Pasivos y patrimonio

Adición de guías esclareciendo la clasificación de instrumentos como patrimonio o pasivo, en concordancia con la *NIC 32 - Instrumentos financieros: presentación y medición* de las NIIF completas.

Incorporación de una exención por “costo o esfuerzo desproporcionado” del requerimiento para medir el pasivo para pagar una distribución distinta al efectivo al valor razonable de los activos distintos al efectivo a distribuir y de guías que aclaran la contabilización de la liquidación del dividendo por pagar.

También se adicionan instrucciones respecto de la cancelación de pasivos financieros mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.

Sección 33. Información a revelar sobre partes relacionadas

Alineación de la definición de “parte relacionada” con la NIC 24 - *Información a revelar sobre partes relacionadas*.

Sección 35. Transición a la NIIF para las Pymes

La incorporación de una opción de permitir que se use la sección 35 más de una vez —sobre la base de las modificaciones de la NIIF 1 - *Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*—.

Existen otros cambios y aclaraciones menores a la NIIF para las Pymes que se espera que tengan un efecto muy limitado. En el presente artículo hemos descrito los principales cambios que se espera sean relevantes para los preparadores y usuarios de la información financiera de estas entidades.

La lista de todas las enmiendas finales a la NIIF para las Pymes y los fundamentos a las conclusiones pueden ser descargados dentro del sitio web del IASB, en los siguientes enlaces:

Enmiendas 2015 a la NIIF para las Pymes: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Comprehensive-review-IFRS-for-SMEs/Documents/2015_Amendments-to-IFRS-for-SMEs_Spanish_Standard.pdf

Fundamentos de las conclusiones: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Comprehensive-review-IFRS-for-SMEs/Documents/2015_Amendments-to-IFRS-for-SMEs_Spanish_Basis.pdf

El plan del IASB para revisiones futuras de la NIIF para las Pymes

Como resultado del proceso de revisión integral de la NIIF para las Pymes, el IASB apoyaba lo siguiente como un enfoque provisional para revisiones futuras de este estándar:

1. Una revisión integral de la NIIF para las Pymes debería comenzar aproximadamente dos años después de la fecha de vigencia de las modificaciones que se realicen procedentes de una revisión integral anterior. Esto daría tiempo para que estas entidades apliquen las modificaciones, y para que las partes interesadas identificaran y comentaran cualquier cuestión de implementación o consecuencias no previstas que procedan de esas modificaciones. El IASB observó que esperaba que las revisiones integrales comenzasen con la emisión de una “petición de información”.
2. Entre las revisiones integrales, el IASB con información procedente del SMEIG, decidiría si existe una necesidad de una revisión intermedia para considerar cualquier NIIF nueva o revisada no incorporada todavía o modificaciones urgentes que hayan sido identificadas.
3. Este proceso significaría que las modificaciones a la NIIF para las Pymes no se realizarán con una frecuencia mayor de aproximadamente una vez cada tres años para proporcionar a las Pymes una plataforma estable.

Cambios fuertemente recomendados a la NIIF para las Pymes que no fueron considerados en las enmiendas finales del 2015

Dentro del proceso de consulta pública del proyecto de norma de la NIIF para las Pymes, muchos de los encuestados manifestaron ciertos cambios a la norma que iban más allá del proceso de revisión integral. Estos cambios propuestos al estándar de Pymes también fueron soportados por el SMEIG, y se citan a continuación:

1. Definición de valor razonable acorde con la *NIIF 13 - Medición del valor razonable* (y no de acuerdo con la antigua definición de valor razonable).
2. Dentro de las secciones 11 y 12, actualizar la opción de política contable con *NIIF 9 - Instrumentos financieros* (y no con la *NIC 39 - Instrumentos financieros: reconocimiento y medición*).
3. Medición de las plantas productoras como si fueran propiedades, planta y equipo (y no como activos biológicos).

Estos cambios son fuertemente recomendados para el próximo proceso de revisión integral de la NIIF para las Pymes (o también podrían ser considerados como cambios urgentes interinos antes de finalizar el proceso de revisión integral, de acuerdo con el enfoque tentativo del IASB para próximas revisiones).

Bibliografía

Seminarios grabados sobre los cambios propuestos a la NIIF para las Pymes.

III Foro IFRS organizado por la Pontificia Universidad Católica del Perú. En: http://educast.pucp.edu.pe/video/4189/conferencia_proyecto_de_las_normas_ifrs_modificaciones_propuestas_para_la_nueva_edicion__para_las_pymes_2015_?autoplay=true

Videoconferencia Internacional sobre NIIF para las Pymes organizada por la Universidad Piloto de Colombia. En: <https://www.dropbox.com/s/rzcd2yven5z6in2/Luis%20A.%20Chavez%20Vc.avi?n=109365979>

Luis A. Chávez

Consultor independiente y capacitador internacional en contabilidad y finanzas

Experto en NIIF y miembro del SMEIG (grupo asesor del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad - IASB)

Email: l_chavez86@hotmail.com - Twitter: [@l_chavez86](https://twitter.com/l_chavez86) - Facebook: facebook.com/lchavez86