

**Prosperidad
para todos**



**Ministerio de Comercio,
Industria y Turismo**
República de Colombia



**Consejo Técnico de la Contaduría
Pública**

**Bases de conclusiones -
propuesta de Enmiendas a la
NIIF para las PYMES**

17 de noviembre de 2015

Contenido

INTRODUCCIÓN	1
Antecedentes	1
COMENTARIOS A LAS ENMIENDAS A LA NIIF PARA LAS PYMES EMITIDA POR EL IASB	2
P1: ¿La enmienda efectuada a la NIIF para las PYMES ha sido desarrollada por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, las enmiendas contenidas en este documento o parte de él incluye requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.	3
P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en la enmienda de la NIIF para las PYMES aquí expuesta, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.	12
P3: ¿Usted considera que la enmienda de la NIIF para las PYMES podrían ir en contravía de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la sección respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.	17
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES	21

INTRODUCCIÓN

La presente propuesta compila las bases de conclusiones del documento: “Enmiendas efectuadas por el IASB a la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES”, publicado para discusión pública por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (en adelante CTCP) en su página web www.ctcp.gov.co.

1. Estas bases de conclusiones son producto del análisis de los comentarios recibidos sobre el documento en mención y forman parte de la propuesta del CTCP a las autoridades de regulación.
2. Producto de la discusión pública se recibieron doce (12) comentarios a saber: Comité Técnico Ad-honorem de las Pequeñas y Medianas Empresas, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, Superintendencia de Notariado y Registro, Oscar Omar Moros Fernández, William Torres M, Instituto Nacional de Contadores Públicos, Alejandra Cardona Díaz, Comité Técnico Ad-Honorem del Sector Real, Estudiantes de la Pontificia Universidad Javeriana, Superintendencia de Industria y Comercio y Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada y la Asociación de Compañías de Financiamiento Comercial – AFIC, Superintendencia Financiera de Colombia.
3. Es importante resaltar que en este documento el CTCP conceptúa sobre cada uno de los comentarios recibidos, que presentan un debido sustento técnico y que se relacionan con la inconveniencia en la aplicación de las enmiendas. Los comentarios recibidos a favor de la aplicación de las enmiendas o los que en opinión del CTCP no cuentan con argumentación técnica referente al tópico citado o no tienen relacionado directa con la propuesta, fueron considerados, pero no forman parte de las bases de conclusiones.

Antecedentes

1. Con base en la propuesta que hiciera en su momento el CTCP, el 27 de diciembre de 2013, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y Comercio, Industria y Turismo emitieron el Decreto Reglamentario 3022 modificado por el Decreto 2267 de 2014, *“Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2”*. De acuerdo con el artículo 2° de la citada norma, el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2, es la NIIF para las PYMES.

2. Teniendo presente que durante el segundo semestre de 2015 se publicó una versión en español de las enmiendas a la NIIF para las PYMES por parte del IASB, el CTCP puso en consideración del público interesado estas enmiendas a la versión anterior de la norma contenida en el anexo técnico del Decreto 3022 de 2013.
3. Con ocasión de lo anterior, el CTCP convocó al Comité Técnico Ad-honorem de las Pequeñas y Medianas Empresas, en el cual hubo representación de un total de catorce (14) entidades, con el fin de recibir las recomendaciones que fueran del caso. Una vez concluido el estudio y análisis de las modificaciones al estándar, el Comité concluyó:

“1. Conforme se dejó consignado en precedencia, el IASB al revisar esta NIIF decidió no introducir cambios de fondo al estándar, con el fin de evitar generar traumatismo a la entidades que estuvieran en proceso de implementación. Es por ello que sólo se introdujeron 3 modificaciones de fondo.

2. En el anterior orden de ideas, en vista de que casi todas las modificaciones tienen como fin introducir aclaraciones a fin de facilitar su aplicación, el Comité Técnico recomendando al Consejo Técnico de la Contaduría Pública acoger todas las modificaciones, de manera que se actualice la NIF del decreto 3022 de 2013, brindando la posibilidad de dar aplicación anticipada, para aquellas entidades que así lo quieran.” (negrilla fuera de texto)

COMENTARIOS A LAS ENMIENDAS A LA NIIF PARA LAS PYMES EMITIDA POR EL IASB

En el documento puesto en discusión pública de las enmiendas a la NIIF para las PYMES, se plantearon varias preguntas que debían ser contestadas por las personas interesadas en participar en la discusión y con el fin poder organizar y sistematizar los diferentes comentarios recibidos. A continuación se transcribe cada una de las preguntas, las respuestas recibidas y el comentario respectivo de este Organismo.

P1: ¿La enmienda efectuada a la NIIF para las PYMES ha sido desarrollada por el IASB para su aplicación universal. ¿Usted cree que, independientemente de este hecho, las enmiendas contenidas en este documento o parte de él incluye requerimientos que resultarían ineficaces o inapropiados si se aplicaran en Colombia? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o circunstancias que los hacen inadecuados para las entidades colombianas. Por favor adjunte su propuesta y el soporte técnico.

SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

1. “Colombia no ha sido la excepción de aportar a la importancia que trasciende con el asentimiento de los Estándares Internacionales. Todo cambio genera zozobra e inconformismo, no dudamos que el esfuerzo que está haciendo CTCP en pro de mejorar la eficiencia y la eficacia de la información financiera es en beneficio de una información que permita tomar decisiones mediante la misma génesis de la información y con una muy rigurosa trazabilidad, sin embargo sugerimos que se debe tener una medida, una muy diáfana regulación y aclaración en relación a los estados financieros consolidados y separados y de la aplicación de las políticas retroactivas de las NIIF, más aun cuando emerge un cambio del modelo del costo al modelo de revaluación para una clase de propiedades, planta y equipo con lo cual se contabilizara de forma prospectiva.”

COMENTARIO DEL CTCP

Las modificaciones a la NIIF para las PYMES se aplicarán de forma prospectiva. Sin embargo, aquellas entidades que deseen aplicarlas de forma anticipada podrán hacerlo en línea con lo establecido en la NIIF para las PYMES. Por esta razón, este Consejo, considera que no va ser traumática para las compañías su aplicación, ya que contarán con el tiempo necesario para adecuar sus políticas y sistemas contables y de información y que la implementación de este estándar para todos los efectos legales iniciará el 1 de enero de 2017. Ahora bien, los efectos en la aplicación del modelo de revaluación cuando se trate de valorizaciones se registrará y presentará en los estados financieros en el superávit por revaluación y las desvalorizaciones como un menor valor del superávit o directamente en el estado de resultados del período, según sea apropiado.

COMITÉ TÉCNICO AD-HONOREM DEL SECTOR REAL

2. “Esta enmienda busca un lenguaje menos complejo, con requerimientos más simples e incluye algunas opciones de las NIIF plenas, sin embargo consideramos que esta enmienda no subsana el agravante de no tener todas las opciones de las NIF plenas, afectando directamente a las PYMES al no permitirles la capitalización de costos en la etapa de desarrollo y los costos por préstamos en proyectos en construcción, poniéndolos en “desventaja” con aquellas empresas que pueden aplicar las NIIF plenas o que recurren voluntariamente a su aplicación, las cuales pueden ser desventajas económicas solo por el reconocimiento y medición a que se ven abocados con su régimen normativo.

Consideramos importante que en Colombia se revise la aplicabilidad de las reglas incluidas en esta enmienda de la precisión en periodos de tiempo en amortización de Goodwill (20 años) y de intangibles (10 años), si se ajustan o resultan ineficaces en una economía como la nuestra.

Se sugiere emitir una guía u orientación por parte de los Ministerios con criterios o lista de chequeo, que contenga todos los elementos a considerar a la hora de definir el método a utilizar (costo o revaluación) para la medición, que ayude a evidenciar los impactos actuales y futuros, incluyendo un posible deterioro, no solo para PYMES sino también para Empresas del grupo 1 y hacer claridad de que no son normas ni principios. Nos asiste la preocupación de que al momento de definir el método de medición de los activos:

- a) los avalúos en la aplicación del método de la revaluación, se realicen sin cumplir con las exigencias de las normas técnicas de valoración internacional o que simplemente sean un mecanismo para mostrar fortalezas patrimoniales cuando las circunstancias lo aconsejen, sin importar la razonabilidad de la información financiera y no determinando el valor razonable de los activos sujetos a avalúos. Es necesario identificar claramente los efectos que esto tendría, principalmente en la determinación y administración de impuestos diferidos, al igual que las mayores depreciaciones, con el consecuente efecto en los resultados del ejercicio.
(...)

Con el fin de medir costo vs beneficio en la aplicación de las NIF para PYMES y sus exenciones, no resulte ineficaz, es importante que estas Empresas evalúen:

- i. los requerimientos de grupo empresarial, en caso de pertenecer a alguno, dado que por cumplimiento de Gobierno Corporativo deben guardar uniformidad y homogeneidad en sus políticas contables, para no hacer más compleja la consolidación de sus estados financieros.
- ii. las proyecciones de crecimiento futuro, puesto que si la empresa en el mediano o corto plazo proyecta crecer o listarse en bolsa, mientras menos desviaciones tenga frente a las NIIF plenas será más fácil posteriormente su transición.”

COMENTARIO DEL CTCP

El documento de fundamentos de conclusiones de la NIIF para las Pymes señala: “FC15 En febrero de 2007, el IASB publicó para comentario público un proyecto de norma de una propuesta de NIIF para las PYMES. El objetivo de la norma propuesta era proporcionar un conjunto de principios contables simplificado e independiente que fuera adecuado para las entidades más pequeñas que no cotizan en bolsa y se basara en las NIIF completas, que se han desarrollado para cumplir con las necesidades de las entidades cuyos títulos cotizan en mercados públicos de capitales.

FC16 La norma propuesta se basaba en las NIIF completas con modificaciones para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones costo-beneficio. El proyecto de norma propuso cinco tipos de simplificaciones de las NIIF completas:

(a) No se incluyeron algunos de los temas tratados en las NIIF porque no son aplicables a las PYMES típicas. Sin embargo, para algunos de los temas omitidos, el proyecto de norma proponía que, si las PYMES se encontraban con circunstancias o con una transacción que se trata en las NIIF completas pero no en la NIIF para las PYMES, entonces se les debería requerir que siguieran la NIIF completa correspondiente.

(b) Cuando una NIIF permite una elección de política contable, el proyecto de norma incluía solo la opción más sencilla pero proponía que a las PYMES se les debía permitir elegir la opción más compleja para lo que debían remitirse a la NIIF completa correspondiente.

(c) La simplificación de muchos de los principios de reconocimiento y medición de activos, pasivos, ingresos y gastos incluidos en las NIIF completas.

(d) Información a revelar substancialmente menor.

(e) Redacción simplificada.”

El documento “Fundamentos de las Conclusiones de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)”, señaló en el párrafo BC214: “(...) El IASB destacó que continúa sosteniendo sus razones para requerir el reconocimiento como gastos de todos los costos de desarrollo o por préstamos, por razones de costo-beneficio como establecen los párrafos FC113, FC114 y FC120, y para no proporcionar las opciones de política contable adicionales más complejas como establecen los párrafos FC208 y FC209. El IASB destacó que una PYME puede revelar información adicional sobre sus préstamos o costos de desarrollo si lo considera relevante para los usuarios de sus estados financieros.”

De acuerdo con lo señalado anteriormente, el objetivo principal de la NIIF para las PYMES es poder contar con un conjunto de principios contables simplificados y sencillos para aquellas entidades que no cotizan sus títulos en el mercado público de valores y teniendo en consideración la relación costo beneficio.

El CTCP no comparte la idea de que la NIIF para las Pymes deba contener todas las opciones permitidas en las NIIF completas, ya que si este fuera el caso, la propuesta de convergencia para todas las entidades se hubiese fundamentado en las NIIF completas, sin haber establecido un marco técnico distinto para empresas no cotizadas en bolsa o de interés público.

De otra parte, en su momento los decretos reglamentarios de los marcos técnicos normativos permitieron a las entidades pertenecientes al Grupo 2, la aplicación de las NIIF plenas, normas que sí permiten la capitalización de los costos en la etapa de desarrollo y los costos por préstamos en los proyectos de construcción y para facilitar la consolidación de los estados financieros cuando la matriz pertenece al Grupo 1 o si las entidades están pesando acceder al mercado público de valores.

No debemos olvidar que uno de los cambios más significativos introducidos por la Ley 1314 de 2009, fue el de separar definitivamente las normas de información financiera y las normas fiscales, por cuanto unas y otras tienen fines muy diferentes. El hecho de que los activos se revalúen no necesariamente implicará que la autoridad tributaria tome los valores revaluados de la propiedad planta y equipo como costo fiscal. En el pasado reciente, como se señaló anteriormente, las normas contables permitían revaluar los activos fijos y las entidades clasificadas en el Grupo 1 pueden revaluar este tipo de activos de acuerdo con lo señalado en el marco técnico normativo que deben aplicar.

El que la NIIF para las PYMES, al igual que las NIIF plenas permitan medir la propiedad planta y equipo bajo el modelo de revaluación, podría implicar que algunas entidades se vean inclinadas a revaluar estos activos con fines diferentes al de presentar razonablemente la información financiera en sus estados financieros, situación que igualmente se puede presentar en la aplicación de otras normas que permiten diferentes opciones y en la utilización del juicio profesional a la hora de definir las políticas contables, entre otros. Por lo anterior, los administradores de las entidades en primera instancia como responsables de la información financiera, los contadores, auditores, revisores fiscales y las superintendencias deben coadyuvar para que estas situaciones no se presenten.

- ✓ *Los párrafos del 18.19 al 18.24 señalan los parámetros a tener en cuenta en la amortización de la plusvalía y en todo caso su amortización no podrá exceder de 10 años. De otra parte en los fundamentos de conclusiones de la NIIF para las PYMES, se señalan las razones que justifican lo relacionado con el tema del deterioro y amortización de los activos intangibles, entre ellos la plusvalía, veamos:*

“FC108 En sus respuestas al cuestionario de reconocimiento y medición y en las mesas redondas públicas, muchos preparadores y auditores de los estados financieros de las PYMES dijeron que el requerimiento de la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos de realizar un cálculo anual del importe recuperable de la plusvalía y otros activos intangibles de vida útil indefinida es costoso para las PYMES por la pericia y el costo que implican. Ellos propusieron, como alternativa, que se debía requerir que las PYMES calculen el importe recuperable de la plusvalía y otros activos intangibles de vida útil indefinida sólo cuando exista un indicio del deterioro del valor. También propusieron que la NIIF para las PYMES debería incluir una lista de indicadores de deterioro del valor como guía para las PYMES. El Consejo estuvo de acuerdo con esas propuestas. Los que respondieron al proyecto de norma apoyaron la decisión del Consejo del enfoque de un indicador de deterioro del valor. En consecuencia, la NIIF para las PYMES establece un enfoque de indicador basado en indicios e incluye una lista de indicadores basados tanto en fuentes internas como externas de información. Además, si la plusvalía no se puede distribuir a unidades generadoras de efectivo individuales (o grupos de unidades generadoras de efectivo) de forma no arbitraria, entonces la NIIF para las PYMES proporciona una exención ya que permite a la entidad comprobar el deterioro del valor de la plusvalía determinando el importe recuperable de la entidad adquirida en su totalidad si la plusvalía se refiere a una entidad adquirida que no ha sido integrada. Si la plusvalía se refiere

a una entidad que ha sido integrada en el grupo, se comprueba el importe recuperable del grupo completo de entidades.

FC109 La mayoría de los que respondieron al cuestionario de reconocimiento y medición y de los que participaron en las mesas redondas estaban de acuerdo en requerir la amortización de la plusvalía y otros activos intangibles con vida útil indefinida a lo largo de un periodo máximo especificado. Las propuestas generalmente estaban en un rango de 10 a 20 años. Argumentaron que la amortización es más sencilla que un enfoque del deterioro del valor, incluso cuando éste se ejecuta a partir de indicios. Al desarrollar el proyecto de norma, el Consejo no estuvo de acuerdo con esta propuesta por tres razones principales:

(a) Un enfoque de amortización sigue requiriendo una evaluación del deterioro del valor, por lo que es en realidad un enfoque más complejo que una evaluación del deterioro del valor ejecutada a partir de indicios.

(b) La amortización es la distribución sistemática del costo de un activo, menos cualquier valor residual, para reflejar, durante la vida útil del activo, el consumo de los beneficios económicos futuros incorporados en él que se produce a lo largo del tiempo. Por su naturaleza, la plusvalía tiene una vida indefinida. Por lo tanto, si no hay un límite previsible al periodo durante el cual una entidad espera consumir los beneficios económicos futuros incorporados en un activo, la amortización de ese activo durante, por ejemplo, un periodo de tiempo máximo determinado arbitrario, no representaría de forma fidedigna la realidad económica.

(c) Cuando el IASB estaba desarrollando la NIIF 3 Combinaciones de Negocios (revisada en 2008) y las modificaciones relacionadas a la NIC 38 Activos Intangibles, la mayoría de los usuarios de los estados financieros dijeron que encontraban poco contenido informativo, si lo hubiera, en la amortización de la plusvalía durante un periodo arbitrario de años.

En consecuencia, el proyecto de norma propuso un enfoque solo de deterioro del valor para la plusvalía y otros activos intangibles de vida útil indefinida, combinado con un indicador que pusiera en marcha los cálculos detallados del deterioro del valor.

FC110 Muchos de los que respondieron al proyecto de norma estaban en desacuerdo con la propuesta de no requerir la amortización de la plusvalía. De hecho, la única propuesta sobre reconocimiento y medición contable del proyecto de norma para la que se recibió un mayor número de recomendaciones de reconsideración fue la de la no amortización de la plusvalía. La gran mayoría de

los que respondieron que abordaron esta cuestión recomendaron que se permitiera o requiriera la amortización de la plusvalía a lo largo de un número limitado de años. Muchos de los que respondieron reconocieron la necesidad de realizar pruebas de deterioro del valor además, y no en sustitución de, la amortización. Es más, los que opinaban de este modo también creían que no se debe requerir a las PYMES distinguir entre los activos intangibles con vida útil finita o indefinida. En su reunión de abril de 2008, los miembros del grupo de trabajo apoyaron de forma unánime requerir la amortización de todos los activos intangibles, incluida la plusvalía, sujetos a una prueba de deterioro del valor.

FC111 Algunos de los que compartían esta opinión reconocieron que la amortización de la plusvalía y otros activos intangibles con vida útil indefinida podría no ser el enfoque más correcto desde el punto de vista conceptual. Sin embargo, desde un punto de vista práctico, destacaron que a muchas entidades más pequeñas les resultaría difícil evaluar el deterioro del valor con la misma precisión o puntualidad que las entidades más grandes o que cotizan en bolsa, es decir, que la información podría ser menos fiable. La amortización, sobre todo si va unida a un periodo de amortización máxima relativamente corto, reduciría las circunstancias en las que se pondría en marcha el cálculo del deterioro del valor. También observaron que, en el contexto de las PYMES, los usuarios de los estados financieros dicen que encuentran poco contenido informativo, si lo hubiera, en la plusvalía, por ejemplo, los prestamistas no suelen conceder préstamos con la plusvalía como activo.

FC112 Tras considerar los distintos puntos de vista expresados, el Consejo concluyó que, por motivos de costo-beneficio en lugar de considerar los conceptos, se debe considerar que la plusvalía y otros activos intangibles de vida útil indefinida tienen vida útil finita. Por ello, estos activos deben amortizarse a lo largo de su vida útil estimada, con un periodo máximo de amortización de diez años. También se debe evaluar el deterioro del valor de los activos mediante el “enfoque del indicador” de la NIIF para las PYMES.”

Por las razones señaladas anteriormente y dado que el Comité no justifica técnicamente su propuesta de que la plusvalía se amortice en 20 años y otros intangibles en 10 años, el CTCP no comparte la recomendación sugerida.

- ✓ Frente a la solicitud de la expedición de una guía, el CTCP el pasado mes de octubre publicó las Orientaciones 06 y 07 – sobre Propiedad, Planta y Equipo para las NIIF plenas y la NIIF para las PYMES, junto con otras orientaciones técnicas, las cuales se pueden consultar en la página web del Consejo.

SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS

3. “Consideramos que la definición de PYMES a nivel nacional e internacional diverge considerablemente, por lo que es posible que haya apartes de la norma que resultarían ineficaces o inapropiadas por el temario de las empresas, considerarnos fundamental una reforma al Código de Comercio, donde se armonice el concepto de Pymes con las definiciones internacionales.

Sugerimos la expedición de una guía de orientación o de aplicación en la que se expliquen los impactos derivados de la adopción de una u otra política de medición, tanto en el momento de preparación del ESFA, como en la medición inicial, posterior, y su reflejo económico a corto, mediano y largo plazo: esto orientaría no solo a los preparadores de información sino a todos los usuarios de tal manera que no quede solo en manos de las grandes firmas de auditoría y consultoría la experticia suficiente que permita un proceso de convergencia exitoso. (...)

Para el caso particular de esta superintendencia, se encuentra que hay empresas sujetas al ámbito de aplicación de la Resolución 414 expedida por la Contaduría General de la Nación que deben consolidar empresas clasificadas y/o pertenecientes al grupo 2, presentando un conflicto en cuanto al marco normativo y por ende en las políticas, lo cual conlleva a un reproceso para efectos de consolidación de los Estados financieros: para esta situación sugerimos se permita la adopción voluntaria no solo en los casos definidos en el parágrafo 2 del artículo 2 de la Res.414 de 2015, sino por decisión de la controlante.”

COMENTARIO DEL CTCP

La NIIF para las PYMES, es una norma que debe ser aplicada por pequeñas y medianas entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas, es decir que no cotizan sus instrumentos de deuda o patrimonio en el mercado público de valores o no son entidades de interés público y que publican estados financieros de propósito general para usuarios externos, según lo indicado en la Sección 1 de esta norma.

Dado que no existe una definición de lo que debe entenderse por PYME en el ámbito internacional, en razón a que cada uno de los países utiliza diferentes parámetros y variables de acuerdo con su propio entorno económico para su determinación, el IASB no definió qué debe entenderse por PYME y deja que

cada jurisdicción lo haga, al igual que deja en libertad de los países que entidades deben aplicar esta norma.

Es por lo anterior, que el CTCP no propuso una definición de lo que debe entenderse como una PYME, ni tomó la definición legal, sino que recomendó qué tipo de entidades debería aplicar este estándar, por lo que no se requiere revisar la definición legal de lo que es una PYME, como lo recomienda la Superintendencia.

Frente a la solicitud de la expedición una orientación para aplicación por primera vez de la NIIF para las PYMES, el CTCP el pasado mes de octubre publicó la Orientación 05 – Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES, junto con otras orientaciones técnicas para este tipo de entidades, las cuales se pueden consultar en la página web del Consejo (www.ctcp.gov.co). Adicional a lo anterior, el IASB ha dispuesto un material de entrenamiento en español, para cada una de las secciones de la NIIF para PYMES, que puede ser consultado de manera gratuita en la página <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Spanish-Modules.aspx>

Adicionalmente, en la preparación de los estados financieros consolidados se deberá tener presente, entre otros, lo indicado en el párrafo 9.17 de la NIIF para las PYMES, respecto de las políticas contables uniformes, así:

“Los estados financieros consolidados se prepararán utilizando políticas contables uniformes para transacciones similares y para otros sucesos y condiciones que se hayan producido en circunstancias parecidas. Si un miembro del grupo utiliza políticas contables diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados, para transacciones y otros sucesos similares que se hayan producido en circunstancias parecidas, se realizarán los ajustes adecuados en sus estados financieros al elaborar los estados financieros consolidados.”

Frente a lo anterior, las entidades pertenecientes al sector privado obligadas a preparar estados financieros consolidados y cuyas subsidiarias utilicen otros marcos técnicos normativos, deben velar por la homologación de las normas y las políticas contables de las subsidiarias con respecto a la NIIF para las PYMES.

En adicción a lo anterior, el Párrafo 1.7 de las enmiendas, señala: “Una controladora (incluyendo la controladora última o cualquier controladora intermedia) evaluará si cumple con los requisitos para utilizar esta NIIF en sus

estados financieros separados sobre la base de su propio estatus sin considerar si otras entidades del grupo tienen, o el grupo tiene como un todo, obligación pública de rendir cuentas. Si una controladora por sí misma no tiene obligación pública de rendir cuentas, puede presentar sus estados financieros separados de acuerdo con esta NIIF (véase la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados), incluso si presenta sus estados financieros consolidados de acuerdo con las NIIF completas u otro conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA), tales como sus normas de contabilidad nacionales. Los estados financieros preparados de acuerdo con esta NIIF se distinguirán con claridad de los estados financieros preparados de acuerdo con otros requerimientos.”

P2: ¿Considera necesaria alguna excepción a lo contemplado en la enmienda de la NIIF para las PYMES aquí expuesta, por parte de las entidades colombianas? Si su respuesta es afirmativa, por favor especifique las excepciones o requerimientos adicionales y sustente por qué es necesaria dicha excepción o requerimiento.

SUPERINTENDENCIA DE NOTARIADO Y REGISTRO

1. “La Superintendencia de Notariado y Registro hace una recomendación en relación a este punto, en especial a lo referente a la Sección 9 Estados Financieros Consolidados y Separados y en especial a lo referido: “También, añade guías que aclaran la preparación de los estados financieros consolidados si las entidades del grupo tienen diferentes fechas de presentación e indica que las diferentes fechas de presentación e indica que las diferencias de cambio acumuladas que surgen de la conversión de una subsidiaria en el extranjero no se reconocen en el resultado del periodo en el momento de la disposición de la subsidiaria”. La consideración que hace la Superintendencia es en razón de que si bien es cierto que en Colombia existe una reglamentación que obliga a suministrar continuamente información a los entes de control, es distintivo tratar de minimizar los informes consolidados o en su defecto presentar los mismos con tiempos prudenciales que permita reducir los errores y evitar las correcciones futuras que se podían ostentar por la misma presentación de los diversos informes y poder cumplir con el universo de las peticiones de los entes de control.”

COMENTARIO DEL CTCP

De acuerdo con lo indicado en el artículo 6 de la Ley 1314, le compete a los Ministerios expedir los principios, normas, interpretaciones y guías de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información de tipo general que deben aplicar las entidades destinatarias de las normas emitidas y a su vez el artículo 10 de la misma Ley, señala que corresponde a las autoridades de supervisión emitir normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de la información. A renglón seguido el artículo menciona que las actuaciones administrativas, deberán producirse dentro de los límites fijados en la Constitución, en la Ley 1314 y en las normas que la reglamenten y desarrollen. Es decir, las actuaciones deberán darse bajo el marco de las normas de carácter general emitidas por los Reguladores.

Es por lo anterior, que las superintendencias cuentan con amplias facultades para solicitar la información que requieran, con las particularidades necesarias para poder ejercer su labor de supervisión, vigilancia y control de acuerdo con lo señalado en la ley y en los reglamentos.

Frente a la solicitud, sobre la expedición una guía relacionada con el tema de los estados financieros consolidados, el IASB ha dispuesto un material de entrenamiento en español, para cada una de las secciones de la NIIF para PYMES, que puede ser consultado de manera gratuita en la página <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Spanish-Modules.aspx>

ALEJANDRA CARDONA DIAZ

2. “Verificado la totalidad del documento y al ver que por parte del IASB no existen ningún pronunciamiento con respecto a este tema, consideramos que el gobierno en Colombia debe regular la base de medición de los inventarios en las NIIF para pymes, considerándolos un activo apto para las entidades que se dediquen al sector de la construcción.

Me encuentro realizando la conversión en 15 empresas del sector en el eje cafetero de las cuales 14 se respaldan con el crédito constructor y de conformidad con la sección 25 de la NIIF para Pymes debe ir contra el resultados todos los costos asociados a los préstamos.

El impacto mayor en este gremio ha sido reconocer todos los intereses asociados a costos por préstamos en las utilidades retenidas, que en operaciones diarias tendrán que ir al resultado.”

COMENTARIO DEL CTCP

La referencia a los activos aptos está contenida en la NIC 23, que forma parte del marco técnico normativo del Grupo 1. Si una entidad que se dedica a actividades de construcción aplica el marco técnico del Grupo 1, podría considerar que los inventarios de la empresa constructora son activos aptos, ya que representan activos para los que se requiere de un período de tiempo sustancial para estar listos para su uso o para su venta. Esto se debe a que en las NIIF completas no se prohíbe que se capitalicen los costos de préstamos de inventarios que cumplen las condiciones de los activos aptos.

En el caso específico de las normas del Grupo 2 (NIIF para PYMES) se prohíbe de manera expresa la capitalización de los costos de préstamos.

Ahora bien, en cuanto a la capitalización de los costos por préstamos la justificación de su reconocimiento como gasto del periodo se encuentra en el comentario realizado por el CTCP a la solicitud del Comité Técnico Ad-Honorem del Sector Real en la pregunta No 1.

COMITÉ TECNICO AD-HONOREM DEL SECTOR REAL

3. “No consideramos necesaria alguna excepción al actual modelo normativo para las PYMES, pero si consideramos necesario incluir los siguientes requerimientos adicionales en esta enmienda:

Teniendo en cuenta la capacidad de las PYMES para llevar a cabo sus políticas contables, creemos que no hay razón técnica para no permitir que las PYMES puedan recurrir igualmente a estas políticas de reconocimiento siempre y cuando tengan la capacidad para controlar y hacer el seguimiento requerido y por el contrario se lograría mayor uniformidad de prácticas contables y se mejoraría la comparación entre empresas con similitud en sus condiciones económicas.

No obstante lo anterior, es importante resaltar que la capitalización de costos por préstamos en las PYMES debe realizarse en forma controlada en sus diferentes etapas, procurando que no se carguen costos derivados de eventuales ineficiencias constructivas o de desarrollo de proyectos que impliquen el alargamiento de los períodos de capitalización, evidenciando posteriores deterioros por acumulación de costos inadecuados.

Por otro lado, aunque no precisamente consideramos que sea necesaria una excepción, vemos poco práctico en muchas PYMES la aplicación de los criterios de medición para algunos activos o pasivos financieros (cuentas por cobrar y cuentas por pagar) que no tienen una duración mayor a un año o que su efecto es poco significativo. Determinamos que es poco práctico exigir la valoración de estos instrumentos financieros de corto plazo al costo amortizado cuando por ejemplo no se establecen tasas de interés o las mismas están por debajo de las tasas de mercado. En este punto consideramos que se debe tener en cuenta cuando no hay la posibilidad de hacer mediciones con fiabilidad, que se quede al costo con la respectiva actualización. Para las PYMES la posibilidad de llegar a emisiones de instrumentos financieros que puedan ser convertidos en patrimonio, tales como bonos obligatoriamente convertibles en acciones, es algo remoto, por lo cual se considera que la inclusión de esta norma debe ser referida únicamente a esquemas de endeudamiento con los socios, considerando desde el inicio las intenciones sobre el pago del mismo y su plazo.

En el caso de las inversiones en acciones que no cotizan y en las cuales no se tiene control ni influencia significativa, que podrían que se pueden medir al costo, sin incurrir en costos o esfuerzos desproporcionados al determinar su valor razonable.

En todo caso, es importante proveer una guía u orientación por parte de los Ministerios para identificar la profundidad del mercado de tasas de interés de corto plazo, que permita identificar de una forma técnica cuando es o no fiable hacer una mediación.”

COMENTARIO DEL CTCP

En primer lugar es necesario indicar que en los requerimientos de la NIIF para PYMES, existe un apartado que indica que las partidas que se vencen dentro del período corriente no son objeto de descuento, por lo que la dificultad para aplicar el costo amortizado solo se generaría en la inclusión de los costos directamente atribuibles a la transacción y que formarían parte del costo.

En relación con el requerimiento de permitir que las inversiones se midan al costo, se debe indicar que en la sección 9, 14 y 15, existen opciones que permiten medir las inversiones al costo, por lo que le corresponderá a la entidad establecer su política de medición y evaluar los efectos de esta en su situación financiera, rendimiento y capacidad para generar flujos de efectivo.

La NIIF para las PYMES es una norma simplificada construida a partir de las NIIF, que tiene como objetivo principal el de generar información de alta calidad, transparente y comparable, considerando las restricciones de costo o esfuerzo desproporcionado, diseñada para entidades que no tienen la obligación pública de rendir cuentas, tales como entidades que cotizan sus instrumentos de deuda o de patrimonio en bolsas de valores y entidades de interés público. Es por ello, que este estándar se centra en aquellas partidas que son materiales.

Ahora bien, en cuanto a la medición de los activos y pasivos financieros, la norma indica en el literal (a) del párrafo 11.14: “(...) Si el acuerdo constituye una transacción de financiación, la entidad medirá el instrumento de deuda al valor presente de los pagos futuros descontados a una tasa de interés de mercado para un instrumento de deuda similar.” Por lo anterior, las entidades en sus políticas contables establecerán qué consideran una transacción de financiación y aplicarán dicho criterio.

Frente al tema de la capitalización de los costos por préstamos, ver comentario de este Consejo a la recomendación realizada por el Comité Técnico Ad-Honorem del Sector Real en la pregunta No 1.

Respecto de la solicitud de la expedición de una guía relacionada con el tema de los instrumentos financieros, el CTCP el pasado mes de octubre publicó la Orientación 09 – Activos y Pasivos Financieros en las NIIF para las PYMES, junto con otras orientaciones técnicas para este tipo de entidades, las cuales se pueden consultar en la página del Consejo. Adicional a lo anterior, el IASB ha dispuesto un material de entrenamiento en español, para cada una de las secciones de la NIIF para PYMES, que puede ser consultado de manera gratuita en la página <http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/Spanish-Modules.aspx>

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO

4. “Sí. Considerando la importancia que tiene la inclusión del modelo de revaluación en la medición de los elementos de propiedad, planta y equipo, se estima necesario incorporar una aclaración, respecto a establecer en qué momento las entidades pueden optar por el cambio de política de medir sus elementos del modelo de costo al modelo de revaluación. Lo anterior, por cuanto no es claro si este cambio de política, se contabilizará de forma prospectiva, solo en el momento en que queden en firme estas modificaciones de NIIF para Pymes o cada vez que una entidad decida realizar un cambio del modelo del costo al modelo de revaluación.”

COMENTARIO DEL CTCP

Este consejo considera que el estándar es claro, al establecer que el cambio de modelo del costo al de revaluación se aplicará de forma prospectiva tal como se indica en el párrafo 10.10A, así: “La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo es un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con la Sección 17. Por consiguiente, un cambio del modelo del costo al modelo de revaluación para una clase de propiedades, planta y equipo se contabilizará de forma prospectiva, en lugar de hacerlo de acuerdo con los párrafos 10.11 y 10.12.”

P3: ¿Usted considera que la enmienda de la NIIF para las PYMES podrían ir en contravía de alguna disposición legal colombiana? Si su respuesta es afirmativa, por favor señale los aspectos o temas que podrían ir en contra de la disposición legal debidamente sustentados, indicando referencias exactas a la sección respectiva. Por favor adjunte una propuesta alternativa junto con el soporte técnico.

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PUBLICOS

1. “Según los resultados de nuestra evaluación a la enmienda emitida por el IASB el 21 de mayo de 2015, el INCP quiere llamar la atención sobre la enmienda a la sección 9.3A, que menciona "... una subsidiaria no se consolidará si se adquiere y mantiene con la intención de venderla o disponer de ella dentro de un año desde su fecha de adquisición. "al respecto, consideramos que se debe analizar el contenido de la Ley 222 de 1995, para asegurar que armoniza con el nuevo marco normativo, ya que la mencionada Ley no hace referencia a esta exención; sin perjuicio de que las Superintendencias de Vigilancia y control si se han pronunciado al respecto en sus circulares sobre estados financieros consolidados.”

COMENTARIO DEL CTCP

A partir de la fecha de aplicación de la NIIF para las PYMES o las NIIF plenas se debe tener en cuenta lo establecido en los diferentes marcos técnicos normativos. Sin embargo, lo señalado en el artículo 35 de la Ley 222 de 1995, mantiene su vigencia mientras no sea derogado o modificado y por tratarse de una norma de mayor jerarquía se debe dar cumplimiento a lo allí instruido. Por lo

anterior, la excepción planteada en el numeral 9.3A de la NIIF para las PYMES no se puede aplicar y se deberán consolidar todas las entidades subordinadas.

COMITÉ TECNICO AD-HONOREM DEL SECTOR REAL

2. “La adopción de las NIIF Plenas conlleva a un conjunto de mayores revelaciones, las cuales no son necesarias para las PYMES, por lo que es relevante identificar el nivel mínimo o preciso de revelaciones requeridas, de tal forma que no impliquen inversiones de tecnología y trabajo superiores y más aún cuando una gran parte del universo de las PYMES decidieron voluntariamente acogerse a NIF plenas, probablemente por la misma definición legal de PYME en Colombia que consideramos que se debe analizar con probabilidad de cambio.

La ley 222 de 1995 en su artículo 35 solo especifica la aplicabilidad del método de participación para las inversiones en vinculadas, no incluyendo inversiones en asociadas y negocios conjuntos, mientras que en la NIC 28 es una elección la aplicación del método de participación en asociadas y negocios conjuntos, pero este solo abarca la incorporación de los resultados y las variaciones patrimoniales, no aplica valor intrínseco. Se sugiere aclarar de parte del CTCP analizar y trabajar conjuntamente determinar la adopción del método de la NIC 28, realizando los cambios pertinentes en el Art. 35 de la ley 222.

Se requiere precisar cuál es el tratamiento que debería realizarse sobre los efectos del método de participación ya reconocidos cuando se da disposición a la inversión.

Las inversiones reconocidas bajo el método de participación patrimonial deber seguir las disposiciones contenidas en la NIC 28. Cuando se realiza parte de una de estas inversiones, los efectos reconocidos en el costo, en la proporción que se realice, deben ser tratados como costo para determinar la utilidad o pérdida en la operación. Adicionalmente, los efectos por método de participación reconocidos en otros resultados integrales, deberán realizarse contra los resultados del período, igualmente en la proporción vendida. No obstante lo anterior, si el costo de la inversión incluye ajustes por efectos de la adopción por primera vez, deberá revisarse si el efecto con impacto inicial en resultados ya mencionado, deberá ser tratado como un ajuste a los resultados acumulados.”

COMENTARIO DEL CTCP

Una de las principales diferencias entre las NIIF plenas y la NIIF para las PYMES, es la disminución en el número de revelaciones, lo cual conlleva una disminución muy importante en la preparación de las notas a los estados financieros, con la consiguiente disminución de tiempo y de recursos. En todo caso deberá tenerse en cuenta que las revelaciones de una entidad deben hacerse considerando la restricción de importancia relativa o materialidad.

Dado que no existe una definición de lo que debe entenderse por PYME a nivel internacional, en razón a que cada uno de los países utiliza diferentes parámetros y variables de acuerdo con su propio entorno económico para su determinación, el IASB no definió qué debe entenderse por PYME y deja que cada jurisdicción lo haga, al igual que deja en libertad de los países qué entidades deben aplicar esta norma.

Con la expedición por parte del IASB a la modificación a la NIC 27, con el objeto de incluir el método de participación como una opción para medir las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos, y asociadas en los estados financieros separados y la recomendación que hiciera este Consejo a los reguladores, se espera que a finales de este año se expida el decreto reglamentario que permita la aplicación de la NIC 27 modificada a partir del 1 de enero de 2017, permitiendo su aplicación anticipada voluntaria, con lo que muchas de las inquietudes planteadas al respecto desaparecerían. De igual forma, el proyecto de norma incorporó en la sección 9 (párrafo 9.26) la opción de aplicar el método de participación patrimonial para las entidades controladas, en los estados financieros separados.

SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS

3. Para el caso particular de la NIC 28 considerarnos que se debe armonizar la Ley 222 de 1995 en cuanto a las opciones y requerimientos para la aplicación del método de participación en asociadas y negocios conjuntos.

COMENTARIO DEL CTCP

Ver comentario en la pregunta 3, Comité Técnico Ad honorem del Sector Real

COMITÉ TÉCNICO AD-HONOREN DE LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS.

4. Recomendaciones

No obstante lo indicado en las conclusiones, consideramos fundamental que al momento de transcribir las modificaciones se introduzcan las siguientes modificaciones al texto traducido de la NIIF para las PYME, de manera que se corrijan los yerros generados en el proceso de traducción, así como mejorar las traducciones que se indican a continuación. Por supuesto que dichas correcciones contribuirán a entender y, por ende, a facilitar su aplicación, así:

(a) Párrafo 19.23, literal (a), en donde dice “(...) *no excederá es de diez años.*”. Eliminar la expresión “es”, porque sobra en el texto.

(b) Párrafo 29.16 que dice: “*Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las que utilizar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (...).*”

Se sugiere el siguiente texto, en el que se cambia la expresión “*contra las que*”, por “*contra las cuales*”, ya que eso mejora la traducción, así:

“*Se reconocerá un activo por impuestos diferidos, para todas las diferencias temporarias deducibles, en la medida en que resulte probable que la entidad disponga de ganancias fiscales futuras contra las cuales utilizar esas diferencias temporarias deducibles, salvo que el activo por impuestos diferidos aparezca del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que: (...).*”

(c) Párrafo 29.35, que tiene una redacción un tanto confusa y que dice: “*Una entidad reconocerá el gasto por impuestos en el mismo componente del resultado integral total (es decir, operaciones continuadas, operaciones discontinuadas u otro resultado integral) o en patrimonio como la transacción u otro suceso que dio lugar al gasto por impuestos.*”

Se sugiere el siguiente texto, en el que se cambia el texto siguiente: “*(...) como la transacción u otro suceso que dio lugar al gasto por impuestos.*”, por “*(...) tal como ocurre con la transacción u otro suceso que da origen al gasto por impuestos.*”, por razón de que la expresión en Inglés “as” se tradujo literalmente, lo que complica su comprensión por parte del lector.

(d) Párrafo 33.2 (b) (viii), que tiene un error, ya que la versión en español se transcribió lo siguiente: “*Una persona identificada en (a)(i) tiene (...)*”, cuando en realidad debe quedar es “*Una persona identificada en (a)(ii)*”

tiene (...)”, tal como está la versión original en idioma inglés. Se trata de cambiar el ordinal (i), por el (ii), y así queda bien.”

COMENTARIO DEL CTCP

Este Consejo, comparte las anteriores recomendaciones, las cuales se enviarán al IASB para una posterior revisión de la norma.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES FINALES

Tras la puesta en discusión pública, la recepción y análisis de los comentarios recibidos a la enmienda efectuada por el IASB a la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES, el CTCP concluyó que no se identifican aspectos de fondo que pudieran implicar la inconveniencia de su aplicación en Colombia.

Una vez surtido el debido proceso señalado en el artículo 8 de la ley 1314 de 2009, el CTCP recomienda a los Ministerios de Comercio, Industria y Turismo y de Hacienda y Crédito Público la expedición de un Decreto Reglamentario que ponga en vigencia las enmiendas a la Norma Internacional de Información Financiera para las PYMES, emitida por el IASB, con aplicación obligatoria a partir del 1° de enero de 2017 y se permita su aplicación voluntaria anticipada.

APROBADO POR:

WILMAR FRANCO FRANCO
DANIEL SARMIENTO PAVAS
GUSTAVO SERRANO AMAYA
GABRIEL SUÁREZ CORTÉS

Proyectó: Andrea Patricia Garzón Orjuela
Consejero Ponente: Gustavo Serrano Amaya

FECHA: 17 de noviembre de 2015

ANEXO - MODIFICACIONES A CADA UNA DE LAS DIFERENTES SECCIONES

La siguiente tabla enumera las modificaciones por sección de la *NIIF para las PYMES*:

Sección	Descripción de la modificación
Sección 1 <i>Pequeñas y Medianas Entidades</i>	<p>1 Aclaración de que los tipos de entidades enumeradas en el párrafo 1.3(b) no tienen automáticamente obligación pública de rendir cuentas [véase el párrafo 1.3(b)].</p> <p>2 Incorporación de guías de aclaración del uso de la <i>NIIF para las PYMES</i> en los estados financieros separados de la controladora—sobre la base de las PyR 2011/01 <i>Uso de la NIIF para PYMES en los estados financieros separados de una controladora</i> (véase el párrafo 1.7). Las PyR son guías no obligatorias emitidas por el grupo de Implementación de las PYMES.</p>
Sección 2 <i>Conceptos y Principios Fundamentales</i>	<p>3 Incorporación de guías de aclaración sobre la exención del esfuerzo o costo desproporcionado que se usa en varias secciones de la <i>NIIF para las PYMES</i>—basada en el documento P&R 2012/01 <i>Aplicación del "esfuerzo o costo desproporcionado"</i>—así como un requerimiento nuevo dentro de las secciones correspondientes para que las entidades revelen su razonamiento sobre el uso de una exención (véanse los párrafos 2.14A a 2.14D).</p> <p>(Existen también cambios consiguientes en el párrafo 2.22 relativos a cambios en la Sección 5 (véase la modificación 7), párrafo 2.47 relativo a cambios en la Sección 11 [véase la modificación 14] y los párrafos 2.49(a) y 2.50(d) relativos a cambios en la Sección 17 (véase la modificación 23).]</p>
Sección 4 <i>Estado de Situación Financiera</i>	<p>4 Incorporación de un requerimiento de presentar las propiedades de inversión medidas al costo menos la depreciación y el deterioro de valor acumulados de forma separada en el cuerpo del estado de situación financiera [véase el párrafo 4.2 (ea)].</p> <p>5 Eliminación del requerimiento de revelar información comparativa para la conciliación de las cifras de apertura y cierre de las acciones en circulación [véase el párrafo 4.12(a)(iv)].</p>
Sección 5 <i>Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados</i>	<p>6 Aclaración de que el único importe presentado por operaciones discontinuadas incluye cualquier deterioro de valor de las operaciones discontinuadas medido de acuerdo con la Sección 27 [véase el párrafo 5.5(e)(ii)]</p> <p>7 Incorporación de un requerimiento para que las entidades agrupen las partidas presentadas en otro resultado integral sobre la base de si son potencialmente reclasificables al resultado del periodo—sobre la base de <i>Presentación de Partidas del Otro Resultado Integral</i> (Modificaciones a la NIC 1) emitida en junio de 2011 [véase el párrafo 5.5(g)]</p> <p>[Existen también cambios consiguientes en el párrafo 5.4(b) relativos a cambios en la Sección 17 [véase la modificación 23] y el párrafo 5.5(d) relativo a cambios en la Sección 29 (véase la modificación 44).]</p>
Sección 6 <i>Estado de Cambios en el Patrimonio y Estado de Resultados y Ganancias Acumuladas</i>	<p>8 Aclaración de la información a presentar en el estado de cambios en el patrimonio—basada en <i>Mejoras a las NIIF</i> emitida en mayo de 2010 (véanse los párrafos 6.2 y 6.3).</p>
Sección 9 <i>Estados Financieros Consolidados y Separados</i>	<p>9 Aclaración de que todas las subsidiarias adquiridas con la intención de venta o disposición dentro de un año se excluirán de la consolidación y la incorporación de guías que aclaran la forma de contabilizar y disponer de estas subsidiarias (véanse los párrafos 9.3 a 9.3C y 9.23A).</p>

Sección	Descripción de la modificación
	<p>10 Incorporación de guías que aclaran la preparación de los estados financieros consolidados si las entidades del grupo tienen diferentes fechas de presentación (véase el párrafo 9.16).</p> <p>11 Aclaración de que las diferencias de cambio acumuladas que surgen de la conversión de una subsidiaria en el extranjero no se reconocen en el resultado del periodo en el momento de la disposición de la subsidiaria—sobre la base de las PyR 2012/04 <i>Reclasificación de las diferencias de cambio acumuladas en el momento de la disposición de una subsidiaria</i> (véase el párrafo 9.18).</p> <p>12 Incorporación de una opción para permitir que una entidad contabilice las inversiones en subsidiarias, asociadas y entidades controladas de forma conjunta en sus estados financieros separados utilizando el método de la participación y aclaración de la definición de "estados financieros separados"—basada en el <i>Método de la Participación en los Estados Financieros Separados</i> (Modificaciones a la NIC 27 emitida en agosto de 2014 (véanse los párrafos 9.24 a 9.26 y la definición en el glosario).</p> <p>13 Modificación de la definición de "estados financieros combinados" para referirse a entidades bajo control común, en lugar de solo a aquellas bajo control común de un solo inversor (véase el párrafo 9.28 y la eliminación de la definición en el glosario).</p> <p>[Existen también cambios consiguientes a los párrafos 9.1 y 9.2 relativos a los cambios en la Sección 1 (véase la modificación 2).]</p>
Sección 10 <i>Políticas Contables, Estimaciones y Errores</i>	[Existen cambios consiguientes que han dado lugar a un párrafo nuevo 10.10A relativos a cambios en la Sección 17 (véase la modificación 23).]
Sección 11 <i>Instrumentos Financieros Básicos</i>	<p>14 Se añade una exención de "esfuerzo o costo desproporcionado" a la medición de inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable (véanse los párrafos 11.4, 11.14(c), 11.32 y 11.44).</p> <p>15 Aclaración de la interacción del alcance de la Sección 11 con otras secciones de la <i>NIF para las PYMES</i> [véase el párrafo 11.7(b), (c) y (e) a (f)].</p> <p>16 Aclaración de la aplicación de los criterios para los instrumentos financieros básicos para acuerdos de préstamo únicos [véanse los párrafos 11.9 a 11.9B y 11.11(e)].</p> <p>17 Aclaración de cuándo un acuerdo constituiría una transacción financiera [véanse los párrafos 11.13, 11.14(a) y 11.15].</p> <p>18 Aclaración en la guía sobre medición del valor razonable de la Sección 11 de cuándo la mejor evidencia del valor razonable puede ser un precio en un acuerdo de venta vinculante (véase el párrafo 11.27).</p>
Sección 12 <i>Otros Temas relacionadas con Instrumentos Financieros</i>	<p>19 Aclaración de la interacción del alcance de la Sección 12 con otras secciones de la <i>NIF para las PYMES</i> [véase el párrafo 12.3(b), (e) y (h) e (i)].</p> <p>20 Aclaración de los requerimientos para la contabilidad de coberturas, incluyendo la incorporación de una frase que aclara el tratamiento de las diferencias de cambio relacionadas con una inversión neta en un negocio en el extranjero por congruencia con los párrafos 9.18 y 30.13 [véanse los párrafos 12.8(a), 12.23, 12.25 y 12.29(d) y (e)].</p> <p>[Existen también cambios consiguientes en el párrafo 12.3(f) relativos a cambios en la Sección 20 [véase la modificación 28] y los párrafos 12.8(b) y 12.9 relativos a cambios en la Sección 11 (véase la modificación 14).]</p>
Sección 14 <i>Inversiones en Asociadas</i>	[Existen también cambios consiguientes al párrafo 14.15 relativos a los cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]
Sección 15 <i>Inversiones en Negocios Conjuntos</i>	[Existen también cambios consiguientes al párrafo 15.21 relativos a los cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]
Sección 16 <i>Propiedades de Inversión</i>	[Existen también cambios consiguientes al párrafo 16.10(e)(iii) relativos a los cambios en la Sección 4 (véase la modificación 4).]

Sección	Descripción de la modificación
Sección 17 <i>Propiedades, Planta y Equipo</i>	<p>21 Alineación de la redacción con las modificaciones de la NIC 16 <i>Propiedades, Planta y Equipo de Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2009-2011</i>, emitida en mayo de 2012, con respecto a la clasificación de las piezas de repuesto, equipo de mantenimiento permanente y equipo auxiliar como propiedades, planta y equipo o inventario (véase el párrafo 17.5).</p> <p>22 Incorporación de la exención en el párrafo 70 de la NIC 16 permitiendo que una entidad use el costo de la pieza de sustitución como un indicador de cuál fue el costo de la pieza sustituida en el momento en que se adquirió o construyó, si no fuera practicable determinar el importe en libros de la parte del elemento de propiedades, planta y equipo que ha sido sustituido (véase el párrafo 17.6).</p> <p>23 Incorporación de una opción para utilizar el modelo de revaluación (véanse los párrafos 17.15 a 17.15D, 17.31(e)(iv) y 17.33).</p> <p>[Existen también cambios consiguientes en el párrafo 17.31 relativos a cambios en la Sección 4 [véase la modificación 4) y el párrafo 17.32(c) relativo a cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]</p>
Sección 18 <i>Activos Intangibles distintos de la Plusvalía</i>	<p>24 Modificación para requerir que si la vida útil de la plusvalía u otro activo intangible no puede establecerse con fiabilidad, la vida útil se determinará sobre la base de la mejor estimación de la gerencia, pero no superará los diez años (véase el párrafo 18.20)</p> <p>[Existen también cambios consiguientes al párrafo 18.8 relativos a los cambios en la Sección 19 (véase la modificación 27).]</p>
Sección 19 <i>Combinaciones de Negocios y Plusvalía</i>	<p>25 Sustitución del término no definido "fecha de intercambio" por el término definido "fecha de adquisición" [véase el párrafo 19.11(a)].</p> <p>26 Incorporación de guías que aclaran los requerimientos de medición para acuerdos de beneficios a los empleados, impuestos diferidos y participaciones no controladoras al asignar el costo de una combinación de negocios (véase el párrafo 19.14).</p> <p>27 Incorporación de la exención del esfuerzo o costo desproporcionado al requerimiento para reconocer activos intangibles de forma separada en una combinación de negocios y la inclusión de un requerimiento de información a revelar para todas las entidades de proporcionar una descripción cualitativa de los factores que forman parte de cualquier plusvalía reconocida [véanse los párrafos 19.15(c) y (d) y 19.25(g)].</p> <p>[Existen también cambios consiguientes en el párrafo 19.2(a) relativos a cambios en la Sección 9 [véase la modificación 13) y los párrafos 19.23(a) y 19.26 relativos a cambios en la Sección 18 (véase la modificación 24).]</p>
Sección 20 <i>Arrendamientos</i>	<p>28 Modificación para incluir arrendamientos con una cláusula de variación de la tasa de interés vinculada a tasas de interés de mercado dentro del alcance de la Sección 20 en lugar de la Sección 12 [véase el párrafo 20.1(e)]</p> <p>29 Aclaración de que solo algunos acuerdos de subcontratación, contratos de telecomunicaciones que proporcionan derechos a contratos de capacidad y de compra obligatoria son, en esencia, arrendamientos (véase el párrafo 20.3).</p>
Sección 21 <i>Provisiones y Contingencias</i>	<p>[Existen también cambios consiguientes al párrafo 21.16 relativos a los cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]</p>
Sección 22 <i>Pasivos y Patrimonio</i>	<p>30 Incorporación de guías que aclaran la clasificación de instrumentos financieros como patrimonio o pasivo (véase el párrafo 22.3A).</p> <p>31 Exención de los requerimientos de medición iniciales del párrafo 22.8 para instrumentos de patrimonio emitidos como parte de una combinación de negocios, incluyendo combinaciones de negocios de entidades o negocios bajo control común (véase el párrafo 22.8).</p> <p>32 Incorporación de las conclusiones de la CINIIF 19 <i>Cancelación de Pasivos</i></p>

Sección	Descripción de la modificación
	<p><i>Financieros con Instrumentos de Patrimonio</i> para proporcionar una guía sobre permutas de deuda por patrimonio cuando el pasivo financiero se renegocia y el deudor cancela el pasivo emitiendo instrumentos de patrimonio (véase los párrafos 22.8 y 22.15A a 22.15C).</p> <p>33 Aclaración de que el impuesto a las ganancias relativo a distribuciones a los tenedores de instrumentos de patrimonio (propietarios) y a los costos de transacción de una transacción de patrimonio debe contabilizarse de acuerdo con la Sección 29—sobre la base de las modificaciones a la NIC 32 <i>Instrumentos Financieros: Presentación de Mejoras Anuales a las NIIF Ciclo 2009-2011</i> (véanse los párrafos 22.9 y 22.17).</p> <p>34 Modificación para requerir que el componente de pasivo de un instrumento financiero compuesto se contabilice de la misma forma que un pasivo financiero independiente similar (véase el párrafo 22.15).</p> <p>35 Incorporación de una exención del esfuerzo o costo 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 (véanse los párrafos 22.18, 22.18A y 22.20).</p> <p>36 Exención de los requerimientos del párrafo 22.18 para distribuciones de activos distintos al efectivo controlados finalmente por las mismas partes antes y después de la distribución (véase el párrafo 22.18B).</p>
Sección 26 <i>Pagos basados en Acciones</i>	<p>37 Alineación del alcance y de las definiciones con la NIIF2 <i>Pagos basados en Acciones</i> para clarificar que las transacciones con pagos basados en acciones que involucran instrumentos de patrimonio distintos de los de las entidades del grupo están dentro del alcance de la Sección 26 (véanse los párrafos 26.1 y 26.1A y las definiciones relacionadas del glosario).</p> <p>38 Aclaración de que la Sección 26 se aplica a todas las transacciones con pagos basados en acciones en las que figura una contraprestación identificable inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o al pasivo incurrido y no solo a transacciones con pagos basados en acciones que se proporcionan de acuerdo con programas establecidos por ley (véanse los párrafos 26.1B y 26.17).</p> <p>39 Aclaración del tratamiento contable de las condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión y de las modificaciones de concesiones de instrumentos de patrimonio (véase el párrafo 26.9, 26.12 y tres definiciones nuevas en el glosario).</p> <p>40 Aclaración de que la simplificación proporcionada para planes de grupo es solo para la medición del gasto por pagos basados en acciones y no proporciona exención de su reconocimiento (véanse los párrafos 26.16 y 26.22).</p>
Sección 27 <i>Deterioro del Valor de los Activos</i>	<p>41 Aclaración de que la Sección 27 no se aplica a activos que surgen de contratos de construcción [véase el párrafo 27.1(f)]. [Existen también cambios consiguientes en los párrafos 27.6, 27.30(b) y 27.31(b) relativos a cambios en la Sección 17 [véase la modificación 23] y el párrafo 27.14 relativo a cambios en la Sección 11 (véase la modificación 18).]</p>
Sección 28 <i>Beneficios a los Empleados</i>	<p>42 Aclaración de la aplicación de los requerimientos contables del párrafo 28.23 a otros beneficios a los empleados a largo plazo (véase el párrafo 28.30).</p> <p>43 Eliminación del requerimiento de revelar la política contable de los beneficios por terminación (véase el párrafo 28.43). [Existen también cambios consiguientes al párrafo 28.41(c) relativos a los cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]</p>
Sección 29 <i>Impuesto a las Ganancias</i>	<p>44 Alineación de los principios más importantes de la Sección 29 con la NIC 12 <i>Impuesto a las Ganancias</i> para el reconocimiento y medición de los impuestos diferidos, pero modificada para ser congruente con los otros requerimientos de</p>

Sección	Descripción de la modificación
	<p>la <i>NIIF para las PYMES</i> (cubre todas las modificaciones a la Sección 29, excepto las precedentes de la modificación 45 y las definiciones relacionadas en el glosario).</p> <p>45 Incorporación de una exención de esfuerzo o costo desproporcionado al requerimiento de compensar activos y pasivos por impuestos a las ganancias (véase el párrafo 29.37 y 29.41).</p>
Sección 30 <i>Conversión de moneda extranjera</i>	<p>46 Aclaración de que los instrumentos financieros que derivan su valor razonable del cambio en una tasa de cambio de moneda extranjera especificada se excluyen de la Sección 30, pero no los instrumentos financieros denominados en una moneda extranjera (véase el párrafo 30.1).</p> <p>[Existen también cambios consiguientes al párrafo 30.18(c) relativos a los cambios en la Sección 9 (véase la modificación 11).]</p>
Sección 31 <i>Hiperinflación</i>	<p>[Existen también cambios consiguientes al párrafo 31.8 y-31.9 relativos a los cambios en la Sección 17 (véase la modificación 23).]</p>
Sección 33 <i>Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas</i>	<p>47 Alineación de la definición de "parte relacionada" con la NIC 24 <i>Información a Revelar sobre Partes Relacionadas</i>, incluyendo la incorporación de la modificación a la definición de la NIC 24 procedente de <i>Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2010-2012</i>, emitida en diciembre de 2013, que incluye una entidad de gestión que proporciona servicios de personal clave de la gerencia en la definición de una parte relacionada (véase el párrafo 33.2 y la definición en el glosario).</p>
Sección 34 <i>Actividades Especializadas</i>	<p>48 Eliminación del requerimiento de revelar información comparativa de la conciliación de los cambios en el importe en libros de activos biológicos [véase el párrafo 34.7(c)].</p> <p>49 Alineación de los requerimientos principales para el reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación con la NIIF 6 <i>Exploración y Evaluación de Recursos Minerales</i> (véanse los párrafos 34.11 a 34.11F).</p> <p>[Existen también cambios consiguientes al párrafo 34.10(b) relativos a los cambios en la Sección 2 (véase la modificación 3).]</p>
Sección 35 <i>Transición a la NIIF para las PYMES</i>	<p>50 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 <i>Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera</i> de las <i>Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2009-2011</i> (véanse los párrafos 35.2 y 35.12A).</p> <p>51 La incorporación de una excepción a la aplicación retroactiva de la <i>NIIF para las PYMES</i> para préstamos del gobierno que existen en la fecha de transición a la <i>NIIF para las PYMES</i>—sobre la base de <i>Préstamos del Gobierno</i> (Modificaciones a la NIIF 1) emitida en marzo de 2012 [véase el párrafo 35.9(f)].</p> <p>52 La incorporación de una opción de permitir que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF utilicen la medición del valor razonable derivada de algún suceso como "costo atribuido"—sobre la base de las modificaciones a la NIIF 1 de <i>Mejoras a las NIIF</i> [véase el párrafo 35.10(da)].</p> <p>53 La incorporación de una opción de permitir que una entidad use el importe en libros según los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) anteriores de partidas de propiedades, planta y equipo o activos intangibles usados en operaciones sujetas a regulación de tasas—sobre la base de las modificaciones a la NIIF 1 de <i>Mejoras a las NIIF</i> [véase el párrafo 35.10(m)].</p> <p>54 Incorporación de guías para entidades que emergen de hiperinflación grave que están aplicando la <i>NIIF para las PYMES</i> por primera vez—sobre la base de <i>Hiperinflación Grave y Eliminación de las Fechas Fijadas para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF</i> (Modificaciones a la NIIF 1) emitida en diciembre de 2010 [véase el párrafo 35.10(n) y las dos definiciones nuevas en el</p>

Sección	Descripción de la modificación
	<p>glosario].</p> <p>55 Simplificación de la redacción utilizada en la exención de la reexpresión de la información financiera en el momento de la adopción por primera vez de esta NIIF (véase el párrafo 35.11).</p> <p>[Existen también cambios consiguientes en el párrafo 35.10(f) relativos a cambios en la Sección 9 [véase la modificación 12) y el párrafo 35.10(h) relativo a cambios en la Sección 29.]</p>
Glosarios (definiciones nuevas)	<p>56 Además de las definiciones nuevas que se añaden al glosario como resultado de las otras modificaciones, se han propuesto las siguientes definiciones nuevas:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) mercado activo; (b) familiares cercanos a una persona; (c) negocio en el extranjero; (d) pagos mínimos del arrendamiento; y (e) costos de transacción.