

10 de diciembre de 2012

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

**RE: Revisión Integral de la NIIF para las PYMES**

Estimados Miembros del Consejo,

Enviamos en el Anexo adjunto la opinión de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas quién acoge con satisfacción la oportunidad de enviar sus comentarios sobre el documento "Solicitud de información - Revisión Integral de la NIIF para las PYMES" emitido en junio de 2012.

Esta respuesta resume los puntos de vista de diversos profesionales de nuestro país, los cuales están representados por académicos, miembros de organismos reguladores, profesionales de las principales firmas de auditoría, profesionales independientes, y miembros del Consejo Emisor de Normas de Contabilidad y Auditoría en Argentina.

En caso de tener alguna duda sobre nuestros comentarios, por favor contactarse con nuestra Federación a [facpce@facpce.org.ar](mailto:facpce@facpce.org.ar).

Dr. Daniel Carlos Feldman

Secretario

Dr. Ramón Vicente Nicastro

Presidente

**Carta con comentarios del GLASS sobre el documento Revisión Integral de la NIIF para las PYMES**

**Pregunta S1: Uso por parte de entidades cotizantes (Sección 1)**

La NIIF para las PYMES actualmente prohíbe que una entidad cuyos instrumentos de deuda o de capital son negociados en un mercado público utilicen la NIIF para las PYMES (párrafo 1.3(a)). El IASB concluyó que todas las entidades que eligen ingresar en un mercado de capitales público se convierten en entidades con obligación pública de rendir cuentas y, por lo tanto, deberían usar las NIIF completas.

Algunas partes interesadas creen que los gobiernos y los reguladores de cada jurisdicción individual deberían decidir si alguna entidad cotizante debería calificar para usar la NIIF para las PYMES sobre la base de sus evaluaciones del interés público, las necesidades de los inversores en sus jurisdicciones y las capacidades de estas entidades cotizantes para implementar las NIIF completas.

**Ref. S1. ¿Son los actuales requerimientos del alcance de la NIIF para las PYMES demasiados restrictivos para las entidades cotizantes?**

**Respuesta : (a) No— No deben cambiarse los actuales requerimientos. Se debe mantener la prohibición de que una entidad cuyos instrumentos de deuda o de capital se negocian en un mercado público use la NIIF para las PYMES.**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que sin importar el tamaño de la entidad, debe prevalecer en la decisión que, su deuda o instrumentos de patrimonio se negocian en un mercado público. Por lo tanto, consideramos que la aplicación de las NIIF completas es más apropiada para esas entidades.

**Pregunta S2: Uso por instituciones financieras (Sección 1)**

Actualmente, la NIIF para las PYMES prohíbe que instituciones financieras y otras entidades que mantienen activos en calidad fiduciaria para un amplio grupo de terceros como una de sus principales actividades usen la NIIF para las PYMES (párrafo 1.3 (b)). El IASB concluyó que la posibilidad de tomar y mantener fondos de un amplio grupo de terceros las convierte en entidades con obligación pública de rendir cuentas y, por lo tanto, deben utilizar las NIIF completas. En cada jurisdicción, las instituciones financieras están sujetas a regulaciones.

En algunas jurisdicciones, instituciones financieras, tales como cooperativas de crédito y micro bancos, son muy pequeñas. Algunos creen que los gobiernos y los reguladores de cada jurisdicción deberían decidir si algunas instituciones financieras deberían ser consideradas

aptas para usar la NIIF para las PYMES sobre la base de su propia evaluación del interés público, las necesidades de los inversores en esas jurisdicciones y las capacidades de estas instituciones para implementar las NIIF completas.

**Ref. S2. ¿Son los actuales requerimientos del alcance de la NIIF para las PYMES demasiados restrictivos para las instituciones financieras y entidades similares?**

**Respuesta : (a) No— No deben cambiarse los actuales requerimientos. Se debe mantener la prohibición para que todas las instituciones financieras y otras entidades que mantienen activos en calidad fiduciaria para un amplio grupo de terceros como una de sus actividades principales usen la NIIF para las PYMES.**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que independientemente del tamaño de la institución financiera, debe primar el objeto de manejar fondos de terceros, por lo que consideramos más apropiado la aplicación de las NIIF completas por estas entidades.

**Pregunta S3: Aclaración para el uso por parte de organizaciones sin fines de lucro (Sección 1)**

La NIIF para las PYMES no se pronuncia acerca de si las organizaciones sin ánimo de lucro (por ejemplo, las dedicadas a obras de caridad) son aptas para usar la NIIF para las PYMES. 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 la NIIF para las PYMES:

- cuando emiten instrumentos de capital o deuda que se negocian en un mercado público; y
- cuando mantienen activos en calidad fiduciaria para un amplio grupo de terceros como una de sus principales actividades.

**Ref. S3. ¿Debería la NIIF para las PYMES ser revisada para aclarar si una organización sin ánimo de lucro es apta para su uso?**

**Respuesta: (a) Sí— Se debe aclarar si el hecho de solicitar y aceptar contribuciones no hace que automáticamente una organización sin ánimo de lucro se convierta en una entidad con obligación pública de rendir cuentas. Una organización sin ánimo de lucro puede usar la NIIF para las PYMES si de otro modo califica bajo la Sección 1.**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE está de acuerdo con la respuesta (a). Las entidades sin fines de lucro no deben ser tratadas automáticamente como el resto de las entidades. Reciben donaciones y otros

ingresos por parte de terceros que no esperan un retorno como los inversores (es decir, quienes proveen estos aportes no son necesariamente terceros con los que haya obligación de rendir cuentas al público en el sentido utilizado en la NIIF para las PYMES y luego indicado por el SMEIG en el Q & A 02 2011 / Fundamentos de las Conclusiones). Por ello, las entidades sin fines de lucro deberían poder optar por la aplicación de la NIIF para las PYMES, excepto en los casos en los que la entidad tenga como actividad mantener activos en calidad de fiduciaria para un amplio grupo de terceros, como establece el párrafo 1.3 (b).

#### **Pregunta S4: Consideraciones de los cambios recientes sobre las guías sobre consolidación en las NIIF completas (Sección 9)**

La NIIF para las PYMES establece el control como la base para determinar qué entidades deben ser consolidadas en los estados financieros consolidados. Esto es congruente con el actual enfoque de las NIIF completas.

Recientemente, las NIIF completas han sido actualizadas en este tema por medio de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados, que reemplaza a la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados (2008). La NIIF 10 incluye guías adicionales para aplicar el principio de control en numerosas situaciones, con la intención de eliminar prácticas divergentes. Esta guía afectará generalmente a los casos límite donde es difícil establecer si una entidad posee control (es decir, las relaciones más sencillas entre controladoras y subsidiarias no se verán afectadas). La NIIF 10 proporciona guías adicionales para los siguientes temas:

- Relaciones de agencia, cuando una entidad jurídica designa a otra para actuar en su nombre. Esta guía es particularmente relevante para administradores de inversiones que toman decisiones en nombre de los inversores. Los administradores de fondos y entidades que mantienen activos en calidad fiduciaria para un amplio grupo de terceros como una de sus actividades principales están generalmente fuera del alcance de la NIIF para las PYMES.
- Control con menos de la mayoría de los derechos de voto, a veces denominado “control de facto” (este principio también está incorporado en el párrafo 9.5 de la NIIF para las PYMES, pero con menor grado de detalle que en la NIIF 10).
- La evaluación del control cuando existen derechos de voto potenciales, tales como opciones con derechos de conversión que, si son ejercidos, otorgan al poseedor derechos de votos adicionales (este principio también está incorporado en el párrafo 9.6 de la NIIF para las PYMES, pero con menor grado de detalle que en la NIIF 10).

Los cambios anteriores significan que en general se necesitará un mayor uso de juicios para aplicar el concepto de control en casos límite y cuando existan relaciones más complejas.

**Ref. S4. ¿Deberían considerarse los cambios arriba mencionados, pero modificados de una manera apropiada que reflejen las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones de costo-beneficio?**

**Respuesta: (b) Sí— Se debe revisar la NIIF para las PYMES para reflejar los principales cambios introducidos por la NIIF 10, anteriormente indicados (modificados de una manera apropiada para las PYMES).**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que la NIIF para las PYMES debería ser revisada para reflejar los principales cambios de las NIIF 10 (modificado según sea apropiado para las PYMES), ya que:

1) NIIF 10 aclara la definición de control, y

2) este cambio:

- mejoraría la consistencia entre los principios y conceptos de las NIIF completas y los de la NIIF para las PYMES.
- No debería representar más esfuerzos que en la actualidad para las PYME, si se modifica según sea apropiado para las PYME.

**Pregunta S5: Uso de los criterios de reconocimiento y medición de las NIIF completas para instrumentos financieros (Sección 11)**

Actualmente, la NIIF para las PYMES permite que las entidades opten por aplicar (párrafo 11.2):

- los requerimientos en las Secciones 11 and 12 de manera completa; o
- los criterios de reconocimientos y medición provistos por la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición y los requerimientos sobre revelaciones de las Secciones 11 y 12.

En el párrafo FC106 de los Fundamentos de las Conclusiones emitidos con la NIIF para las PYMES, el IASB presenta sus razones para proveer a las PYMES la opción de usar la NIC 39. Este es el único caso en el que la NIIF para las PYMES específicamente permite el uso de las NIIF completas. Una de las principales razones para esta opción es que el IASB concluyó que las PYMES deberían tener permitido contar con las mismas opciones de política contable de la NIC 39, a la espera de la conclusión de su proyecto integral sobre instrumentos financieros que reemplace a la NIC 39. Esta decisión está explicada con mayores detalles en el párrafo FC106.

La NIC 39 será reemplazada por la NIIF 9 Instrumentos Financieros. Las enmiendas a la NIIF para las PYMES provenientes de esta revisión integral serán muy probablemente efectivas para la misma fecha en que sea de aplicación efectiva la NIIF 9. La NIIF para las PYMES se refiere específicamente a la NIC 39. Las PYMES no tienen permitido aplicar la NIIF 9.

**Ref. S5. ¿Cómo debería ser actualizada la actual opción de usar la NIC 39 de la NIIF para las PYMES, una vez que la NIIF 9 sea de aplicación efectiva?**

**Respuesta: (a) No debería existir la opción de usar los criterios de reconocimiento y medición provistos por la NIC 39 ni por la NIIF 9. Todas las PYMES deben seguir los requerimientos para instrumentos financieros de las Secciones 11 y 12 de manera completa.**

**Comentarios de FACPCE**

Si alguna entidad, por la complejidad de sus transacciones, debiese contar con herramientas provistas por las NIIF completas referidas a reconocimiento y medición de instrumentos financieros, tiene disponible la opción de usar las NIIF completas en su totalidad.

**Pregunta S6: Debe permitir a las entidades la alternativa de seguir los requerimientos de reconocimiento y medición provistos en la NIIF 9 (con los requerimientos sobre revelaciones de las Secciones 11 y 12)**

Los párrafos 11.27 a 11.32 de la NIIF para las PYMES contienen una guía para la medición del valor razonable. Estos párrafos fueron escritos en el contexto de los instrumentos financieros. Sin embargo, otras secciones de la NIIF para las PYMES hacen referencia a esta guía, por ejemplo, el modelo de valor razonable para inversiones en asociadas o en entidades bajo control conjunto (Secciones 14 y 15), para las propiedades de inversión (Sección 16) y para los activos de un plan de pensión (Sección 28). Además, algunas otras secciones se refieren al valor razonable a pesar de que no contienen una referencia específica a la guía de la Sección 11. Hay también otras guías sobre valor razonable en otras partes de la NIIF para las PYMES, por ejemplo, la guía sobre valor razonable menos costos de venta del párrafo 27.14.

Recientemente, las guías para la medición del valor razonable en las NIIF completas han sido consolidadas e íntegramente actualizadas por la NIIF 13 Medición del Valor Razonable. Algunos de los principales cambios son:

- énfasis en que el valor razonable es una medición basada en el mercado (no una medición específica de la entidad);
- enmienda de la definición de valor razonable, basada en el precio de salida (el valor razonable se define en la NIIF 13 como “el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición”); y
- guías más específicas para determinar el valor razonable, que incluyen la evaluación del mayor y mejor uso para los activos no financieros y la identificación del mercado principal.

La guía para la medición del valor razonable de la Sección 11 está basada en la guía del valor razonable de la NIC 39. La guía de la NIC 39 sobre valor razonable ha sido reemplazada por la NIIF 13.

En la mayoría de los casos, la aplicación de las guías de la NIIF 13 sobre valor razonable no tendría impacto en la manera en que se realizan las mediciones del valor razonable bajo la NIIF para las PYMES. Sin embargo, si la nueva guía fuese incorporada en la NIIF para las PYMES, las PYMES necesitarían reevaluar sus métodos para determinar las cifras del valor razonable, y confirmar en cada caso (particularmente para los activos no financieros) el uso de mayores

juicios para evaluar qué datos del mercado principal se deben usar para asignarle el precio a un activo o a un pasivo.

Por favor, presente las razones que apoyan su elección (a), (b) o (c). Nota: Una alternativa es crear una sección separada en la NIIF para las PYMES que contenga orientación sobre la medición del valor razonable que sea aplicable a toda la NIIF para las PYMES, en lugar de dejar esa orientación en la Sección 11. Esto se explica en la siguiente pregunta (pregunta S7).

**Se deberían ampliar las guías del valor razonable de la Sección 11 para reflejar los principios de la NIIF 13, modificados de una manera apropiada para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y las circunstancias específicas de las PYMES (por ejemplo, se debería tener en cuenta que a menudo poseen acceso más limitado a los mercados, a experiencias de valuación y otras consideraciones basadas en la relación costo-beneficio)?**

**Respuesta : (b) Sí— La guía para la medición del valor razonable de la Sección 11 no es suficiente. Se debe revisar la NIIF para las PYMES para incorporar aquellos aspectos de las guías del valor razonable de la NIIF 13 que son de importancia para las PYMES, modificados de una manera apropiada para las PYMES (incluyendo a las revelaciones adecuadas).**

#### Comentarios de FACPCE

FACPCE apoya la decisión de revisar la NIIF para las PYMES para incorporar aspectos de la guía del valor razonable de la NIIF 13, ya que mejoraría la consistencia conceptual entre las NIIF completas y la NIIF para las PYMES. Por otro lado FACPCE considera que este cambio podría ayudar a las PYME en la valuación a valor razonable de los activos y pasivo no financieros (que en muchos casos representa una duda generalizada entre las PYME).

#### **Pregunta S7: Guía para la medición del valor razonable de partidas financieras y partidas no financieras (Sección 11 y otras secciones)**

Como se indica en la pregunta S6, varias secciones de la NIIF para las PYMES (que cubren tanto partidas financieras como partidas no financieras) hacen referencia a la guía sobre el valor razonable de la Sección 11.

**Ref. S7. ¿Debería esta guía ser movida a una sección separada? El beneficio consistiría en clarificar que esa guía es aplicable para todas las referencias al valor razonable en la NIIF para las PYMES, y no sólo para los instrumentos financieros.**

**Respuesta: (c) Otra— por favor, explíquela.**

#### **Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que debe moverse la guía para la medición del valor razonable a la sección 2, ya que se trata de un concepto subyacente a la preparación de EF de acuerdo con la NIIF para las PYMES.

#### **Pregunta S8: Consideración de los recientes cambios para la contabilización de negocios conjuntos en las NIIF completas (Sección 15)**

Recientemente, los requerimientos para negocios conjuntos en las NIIF completas han sido actualizados por medio de la emisión de la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, la que reemplaza a la NIC 31 Participaciones en Negocios Conjuntos. Un cambio fundamental que resulta de la NIIF 11 es la clasificación y contabilización de un acuerdo conjunto sobre la base de los derechos y obligaciones de las partes del acuerdo. Antes, bajo la NIC 31, la estructura de un acuerdo era la determinante principal para su contabilización (es decir, el establecimiento de una corporación, sociedad u otra entidad que se requería para contabilizar a un acuerdo como una entidad controlada de forma conjunta). En línea con esto, la NIIF 11 cambia las definiciones, terminología y clasificación de los acuerdos, ya sea como operaciones controladas de forma conjunta o de negocios controlados de forma conjunta. La Sección 15 se basa en la NIC 31, a excepción de que la Sección 15 (al igual que la NIIF 11) no permite la consolidación proporcional para contabilizar los negocios conjuntos, la cual sí era permitida por la NIC 31.

Al igual que la NIC 31, la Sección 15 clasifica los acuerdos como operaciones controladas de manera conjunta, activos controlados de manera conjunta y entidades bajo control conjunto. Si los cambios introducidos por la NIIF 11 descritos arriba fuesen adoptados en la Sección 15, en la mayoría de los casos, los activos controlados de manera conjunta y las operaciones controladas de manera conjunta se convertirían en operaciones bajo control conjunto, y las entidades bajo control conjunto se convertirían en negocios conjuntos. Consecuentemente, no habría cambios en la manera en que estos acuerdos se contabilizan de acuerdo con la Sección 15.

Sin embargo, es posible que como resultado de estos cambios, una inversión que anteriormente satisfacía la definición de entidad bajo control conjunto se convierta en una operación bajo control conjunto. Esto se debe a que la existencia de un vehículo legal separado ya no es más el principal factor de la clasificación.

**Ref. S8. ¿Deberían los cambios sobre la contabilización de negocios conjuntos de las NIIF completas ser reflejados en la NIIF para las PYMES, modificados de un modo apropiado para las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones de costo-beneficio?**

**Respuesta : (b) Sí— Se debe revisar la NIIF para las PYMES de manera que los acuerdos se clasifiquen como negocios conjuntos u operaciones conjuntas sobre la base de los derechos y**

**obligaciones de las partes del acuerdo (la terminología y clasificación basada en la NIIF 11 Acuerdos Conjuntos, modificada de manera apropiada para las PYMES).**

#### **Comentarios de FACPCE**

La visión de FACPCE es que la NIIF para las PYMES debería ser revisada para la adopción de la terminología y clasificaciones de la NIIF 11 (adaptada en su caso a las PYME), debido a que la NIIF 11 tiene por objeto reflejar mejor la realidad económica de los acuerdos conjuntos, basando la clasificación entre las operaciones conjuntas y joint ventures en la esencia del acuerdo, y no sólo en su estructura formal.

Por otra parte este cambio mejoraría la consistencia entre los principios y conceptos de las NIIF completas y los de la NIIF para las PYMES, sin más esfuerzo que los que se presentan actualmente a las PYME.

#### **Pregunta S9: Revaluación de propiedades, planta y equipo (Sección 17)**

La NIIF para las PYMES actualmente prohíbe la revaluación de propiedades, planta y equipo (PPE). En lugar de ello, todas las partidas de PPE deben ser medidas por su costo menos depreciaciones acumuladas y cualquier pérdida por deterioro acumulada (modelo del costo-depreciaciones-deterioro— párrafo 17.15). La revaluación de PPE fue una de las opciones de política contable más complejas de las NIIF completas que el IASB eliminó en el interés de la comparabilidad y de la simplificación de la NIIF para las PYMES.

En las NIIF completas, la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo permite que las entidades elijan el modelo de revaluación, en lugar del modelo del costo-depreciaciones-deterioro, para toda una clase de PPE. De acuerdo con el modelo de revaluación de la NIC 16, después de su reconocimiento como un activo, una partida de PPE cuyo valor razonable pueda ser medido de manera fiable es contabilizada por su importe revaluado —su valor razonable en la fecha de la revaluación menos cualquier depreciación acumulada posterior y cualquier pérdida por deterioro posterior acumulada. Los incrementos producidos por una revaluación son reconocidos en otro resultado integral y se acumulan en el patrimonio bajo el encabezamiento de “superávit de revaluación” (a menos que tal incremento esté reversando una disminución de una revaluación anterior, previamente reconocida en el resultado del período para el mismo activo). Las disminuciones por revaluación que excedan un anterior aumento se reconocen en el resultado del período. Las revaluaciones deben hacerse con suficiente regularidad para asegurar que el importe revaluado no difiere de manera significativa del importe que se habría determinado usando el valor razonable en la fecha de los estados financieros.

**Ref. S9. ¿Debería agregarse a la NIIF para las PYMES la opción de usar el modelo de revaluación para PPE?**

**Respuesta : (b) Si — Se debe revisar la NIIF para las PYMES para permitir que una entidad elija, para cada clase de PPE, si aplicará el modelo del costo-depreciaciones-deterioro o el modelo de revaluación (el enfoque de la NIC 16).**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que el modelo de revaluación sería una alternativa muy importante para las PYME de países con economías inflacionarias o con restricciones relativas al cambio de moneda extranjera. Es por ello que consideramos que la NIIF para las PYMES debería revisarse para incluir esta opción de política contable.

**Pregunta S10: Capitalización de los costos de desarrollo (Sección 18)**

La NIIF para las PYMES actualmente requiere que todos los costos de investigación y desarrollo deben ser reconocidos como un gasto del período cuando se incurre en ellos, a menos que formen parte del costo de otro activo que satisfaga los criterios de reconocimiento de la NIIF para las PYMES ( párrafo 18.14). El IASB tomó esta decisión porque algunos preparadores y auditores de estados financieros de PYMES dijeron que las PYMES no tienen recursos para evaluar si un proyecto es comercialmente viable sobre una base de negocio en marcha. Los oficiales de crédito de los bancos dijeron al IASB que la información sobre la capitalización de los costos de desarrollo es poco beneficiosa para ellos, y que pasan por alto estos costos al tomar decisiones de préstamos.

En las NIIF completas, la NIC 38 Activos Intangibles requiere que todos los costos de investigación y algunos costos de desarrollo deben ser reconocidos como un gasto del período, pero los costos por desarrollo incurridos después de que la entidad es capaz de demostrar que el desarrollo ha producido un activo con beneficios económicos futuros asociados deberían ser capitalizados. La NIC 38.57 lista ciertos criterios que deben ser considerados para estos casos. La NIC 38.57 establece: “Un activo intangible surgido del desarrollo (o de la fase de desarrollo en un proyecto interno), se reconocerá como tal si, y sólo si, la entidad puede demostrar todos los extremos siguientes:

- Técnicamente, es posible completar la producción del activo intangible de forma que pueda estar disponible para su utilización o su venta.
- Su intención de completar el activo intangible en cuestión, para usarlo o venderlo.
- Su capacidad para utilizar o vender el activo intangible.
- La forma en que el activo intangible vaya a generar probables beneficios económicos en el futuro.

Entre otras cosas, la entidad debe demostrar la existencia de un mercado para la producción que genere el activo intangible o para el activo en sí, o bien, en el caso de que vaya a ser utilizado internamente, la utilidad del mismo para la entidad.

- La disponibilidad de los adecuados recursos técnicos, financieros o de otro tipo, para completar el desarrollo y para utilizar o vender el activo intangible.
- Su capacidad para medir, de forma fiable, el desembolso atribuible al activo intangible durante su desarrollo.”

**Ref. S10. ¿Debería la NIIF para las PYMES ser modificada para requerir la capitalización de los gastos de desarrollo que cumplan los criterios para su capitalización (sobre la base de los criterios de la NIC 38)?**

**Respuesta : (b) Sí— Se debe revisar la NIIF para las PYMES para requerir la capitalización de los costos que cumplan los criterios para su capitalización (enfoque de la NIC 38).**

**Comentarios de FACPCE**

La opinión de FACPCE es que la Sección 18 debería ser revisada incluyendo un alcance similar al de la NIC 38, ya que el tratamiento obligatorio como gasto de los costos de desarrollo puede afectar significativamente los estados financieros de muchas PYME, especialmente de las que desarrollan tecnología.

**Pregunta S11: Amortización de la plusvalía y otros activos intangibles (Sección 18)**

El párrafo 18.21 requiere que una entidad amortice un activo intangible sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. Este requerimiento se aplica tanto a la plusvalía como a otros activos intangibles (ver el párrafo 19.23(a)). El párrafo 18.20 establece: "Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años." Algunas partes interesadas dijeron que en algunos casos, a pesar que la gerencia de una entidad no es capaz de estimar la vida útil de una manera fiable, los juicios de la gerencia indican que la vida útil es considerablemente más corta que diez años.

**Ref. S11. ¿Debería modificarse el párrafo 18.20 para establecer: "Si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años. A menos que pueda justificarse un período más corto"?**

**Respuesta : (a) No— No deben cambiarse los actuales requerimientos. Se debe mantener la presunción de los diez años si una entidad no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible (incluyendo la plusvalía).**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que la opción (b) no es válida, ya que si la entidad podría justificar una vida útil más corta de 10 años, entonces es capaz de estimar la vida útil, y por lo tanto la presunción no sería aplicable.

FACPCE apoya la opción (a), y considera que los requisitos actuales no se deben cambiar, ya que el enfoque actual simplifica los requisitos para las PYME y está de acuerdo con el criterio mantenido por el IASB para desarrollar una norma independiente simplificada para las PYME.

**Pregunta S12: Consideración de los cambios en la contabilización de las combinaciones de negocios en las NIIF completas (Sección 19)**

La NIIF para Las PYMES requiere que todas las combinaciones de negocios se contabilicen aplicando el método de la compra. Este es similar al “método de la adquisición”, enfoque actualmente aplicado en las NIIF completas. La Sección 19 de la NIIF para las PYMES está basada en la versión 2004 de la NIIF 3 Combinaciones de Negocios. La NIIF 3 fue revisada en 2008, muy cerca de la fecha de publicación de la NIIF para las PYMES.

La NIIF 3 (R2008) modificó deficiencias respecto de la versión previa de la NIIF 3 sin cambiar sus requerimientos de contabilización básicos; también promovió la convergencia internacional de las normas contables. Los principales cambios introducidos por la NIIF 3 (R2008) que podrían ser considerados para su incorporación en la NIIF para las PYMES son los siguientes:

- Un enfoque basado en lo que se da como contraprestación al vendedor, en lugar de lo que se gasta con el fin de adquirir la entidad. Como consecuencia de ello, los costos relacionados con la adquisición son reconocidos como un gasto del período en lugar de ser tratados como parte de la combinación de negocios (por ejemplo, honorarios de asesores, valuadores, profesionales y otros gastos administrativos).
- La contraprestación contingente se reconoce por su valor razonable (sin tener en cuenta la probabilidad) y, posteriormente, contabiliza como un instrumento financiero en lugar de como un ajuste al costo de la combinación de negocios.
- La determinación de la plusvalía requiere una nueva medición a valor razonable de cualquier interés ya existente en la compañía adquirida y la medición de cualquier participación no controladora en la compañía adquirida.

**Ref. S12. ¿La Sección 19 debería ser enmendada para incorporar los cambios antes descritos, modificados de una manera apropiada para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y consideraciones de costo-beneficio?**

**Respuesta: (b) Sí— Debe revisarse la NIIF para las PYMES para incorporar los principales cambios introducidos por la NIIF 3 (R2008), como se describió anteriormente y modificados apropiadamente para las PYMES.**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que sería conveniente revisar la NIIF para las PYMES para incorporar los principales cambios introducidos por la NIIF 3 (2008) en la Sección 19, adaptados en su caso para las PYME.

Este cambio mejoraría la consistencia entre los principios y conceptos de las NIIF completas y los de la NIIF para las PYMES, y no representaría un mayor esfuerzo al que las Pymes realizan actualmente.

**Pregunta S13: Presentación de los instrumentos de patrimonio por cobrar (Sección 22)**

El párrafo 22.7(a) requiere que si los instrumentos de patrimonio se emiten antes de que la entidad reciba el efectivo u otros recursos, la entidad presentará el importe por cobrar como una compensación al patrimonio en su estado de situación financiera, no como un activo.

Algunas partes interesadas han dicho al IASB que sus leyes nacionales consideran patrimonio al emitido y requieren la presentación del importe por cobrar relacionado como un activo.

**Ref. S13. ¿El párrafo 22.7(a) debería ser enmendado para permitir o requerir la presentación del importe por cobrar como un activo?**

**Respuesta : (c) Sí— Se debe agregar una opción adicional al párrafo 22.7(a) para permitir que el importe por recibir sea presentado como un activo, es decir, la entidad tendría la opción de si los presentará como una activo o como una compensación en el patrimonio.**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que en muchas jurisdicciones, esta cuestión, es un tema importante que genera dificultades para cumplir con las regulaciones locales, por ello apoya la idea de permitir que una entidad elija entre las exigencias actuales, u otras opciones basadas en la exposición de esta cuenta como un activo.

**Pregunta S14: Capitalización de los costos por préstamos en activos aptos (Sección 25)**

Actualmente, la NIIF para las PYMES requiere que todos los costos por préstamos sean reconocidos como un gasto del período cuando se incurre en ellos (párrafo 25.2). El IASB decidió no requerir la capitalización de los costos por préstamos por razones de costo-beneficio, particularmente por la complejidad para identificar los activos aptos y para calcular el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización.

La NIC 23 Costos por Préstamos requiere que los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto (aquel para el que se requiere necesariamente un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta) deben ser capitalizados como parte de costo del activo, y todos los otros costos por préstamos deben ser reconocidos como un gasto del período cuando se incurre en ellos.

**Ref. S14. ¿Debería ser modificada la Sección 25 de la NIIF para las PYMES para que se le requiera a las PYMES la capitalización de los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto, y que todos los demás costos por préstamos sean reconocidos como una pérdida del período cuando se incurre en ellos?**

**Respuesta : (b) ) Sí— Se debe revisar la NIIF para las PYMES para requerir la capitalización de los costos por préstamos que son directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto (el enfoque de la NIC 23).**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que sería conveniente revisar la NIIF para las PYMES para exigir la capitalización de costos por préstamos, basado en el enfoque de la NIC 23. En su opinión esto mejoraría la consistencia entre las NIIF y la NIIF para las Pymes.

**Pregunta S15: Presentación de las ganancias y pérdidas actariales (Sección 28)**

De acuerdo con la NIIF para las PYMES, se requiere que una entidad reconozca todas sus ganancias y pérdidas actariales en el período en el cual ocurren, o bien el resultado del período, o bien en otro resultado integral, dependiendo de una elección de política contable (párrafo 28.24).

Recientemente, los requerimientos de las NIIF completas han sido actualizados por la emisión de la NIC 19 Beneficios a los Empleados (revisada en 2011). Un cambio fundamental que resulta de la revisión del 2011 de la NI 19 es que todas las ganancias y pérdidas actariales deben ser reconocidas en otro resultado integral en el período en el cual se consideran. Previamente, bajo las NIIF completas, las ganancias y pérdidas actariales podrían ser reconocidas o bien en el otro resultado integral o bien en el resultado del período dependiendo de una elección de política contable (y en la última opción había una serie de métodos permitidos para determinar la oportunidad del reconocimiento en el resultado del período).

La Sección 28 está basada en la NIC 19 anterior a la revisión del 2011, modificada apropiadamente para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES y atender la relación de costos y beneficios. Eliminar para las PYMES la opción de reconocer las ganancias y pérdidas actariales en el resultado del período mejoraría la comparabilidad entre las PYMES sin agregar ninguna complejidad.

**Ref. S15. ¿Debería eliminarse del párrafo 28.24 la opción de reconocer las ganancias y pérdidas actariales en el resultado del período?**

**Respuesta : (b) Sí— Se debe revisar la NIIF para las PYMES para que se requiera que a una entidad se le requiera reconocer todas sus ganancias y pérdidas actariales en otro resultado integral (es decir, eliminar la opción de reconocerlas en el resultado del período del párrafo 28.24).**

**Comentarios de FACPCE**

La NIIF para las PYMES debería ser revisada para ajustarse al nuevo texto de la NIC 19. El mantenimiento de los dos enfoques en la NIIF para las PYMES llevaría a la Norma a ser más compleja que la NIC 19, que no es el objetivo de un modelo simplificado. Adicionalmente mantener las dos alternativas podría afectar la comparabilidad entre diferentes entidades.

**Pregunta S16: Approach for accounting for deferred income taxes (Sección 29)**

La Sección 29 de la NIIF para las PYMES actualmente requiere que los impuestos diferidos sean reconocidos usando un método basado en el estado de situación. Este es también, fundamentalmente, el método requerido por las NIIF completas (NIC 12 Impuesto a las Ganancias).

Algunos mantienen la postura de que las PYMES deben reconocer los impuestos diferidos y que el método del estado de situación es apropiado. Otros opinan que las PYMES deben reconocer los impuestos diferidos, pero que el método del estado de situación (el cual se basa en las diferencias entre las bases fiscales de un activo o un pasivo y su base contable) es demasiado complejo para las PYMES. Ellos proponen reemplazarlo por el método basado en el estado de resultados (el cual se basa en las diferencias entre las ganancias y pérdidas reconocidas para propósitos fiscales y las reconocidas de acuerdo con los criterios contables). Otros opinan que las PYMES deben reconocer impuestos diferidos solo para diferencias temporales (basadas en el estado de resultados) que se espera que se reversen en un futuro cercano (a veces denominado como “método del pasivo”). Y aun otros conservan el punto de vista de que las PYMES no deberían reconocer ningún impuesto diferido en absoluto (a veces denominado “método del impuesto corriente por pagar”).

**Ref. S16. ¿Deberían las PYMES reconocer impuestos diferidos? Y de ser así, ¿cómo deberían ser reconocidos?**

**Respuesta : (a) Sí— Las PYMES deberían reconocer los impuestos diferidos usando el método basado en el estado de situación**

**Comentarios de FACPCE**

En nuestra opinión, las PYME deben reconocer el impuesto diferido utilizando el método basado en el estado de situación (el enfoque utilizado actualmente tanto en la NIIF para las PYMES y los NIIF completas).

Este reconocimiento es necesario para cumplir con el objetivo de los estados financieros de la Sección 2. Por otra parte, la experiencia ha demostrado que éste método produce una información de mayor calidad y es más simple de aplicar que otros métodos.

**Pregunta S17: Consideraciones de la excepciones de la NIC 12 acerca del reconocimiento de impuestos diferidos y otras diferencias con la NIC 12 (Sección 29)**

Para responder a esta pregunta, por favor asuma que las PYMES continuarán reconociendo los impuestos diferidos de acuerdo con el método basado en el estado de situación (ver la discusión de la pregunta S16). La Sección 29 está basada en el Proyecto de Norma de marzo de 2009 del IASB, Impuesto a las Ganancias.

Cuando la NIIF para las PYMES fue emitida, se esperaba que este Proyecto de norma fuera a enmendar a la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, eliminando algunas excepciones en el reconocimiento de los impuestos diferidos y simplificando la contabilidad en otras áreas. El IASB eliminó las excepciones cuando desarrolló la Sección 29 e hizo otros cambios buscando la simplificación de la NIIF para las PYMES.

Algunas partes interesadas familiarizadas con la NIC 12 dijeron que la Sección 29 no simplifica notablemente los requerimientos de la NIC 12 y que la eliminación de las excepciones de la NIC 12 resulta en mayores cálculos para determinar los impuestos diferidos. Dado que el Proyecto de Norma de marzo de 2009 no fue finalizado, algunos cuestionan si las diferencias entre la Sección 29 y la NIC 12 están ahora justificadas.

**Ref. S17. ¿Debería ser revisada la Sección 29 para cumplir con la NIC 12, modificada de manera apropiada para reflejar las necesidades de los usuarios de los estados financieros de las PYMES?**

**Respuesta : (b) Sí— Se debe revisar la Sección 29 para cumplir con la actual NIC 12 (modificada apropiadamente para las PYMES).**

**Comentarios de FACPCE**

La opinión de FACPCE es que sería conveniente revisar la Sección 29, para adecuarlo a la actual NIC 12 (modificada en su caso de forma apropiada para las PYME). FACPCE considera que los requerimientos actuales permitirían llegar a distintas estimaciones de impuesto diferido, basándose en las diferencias entre la NIC 12 y la Sección 29 (incluso, si consideramos los mismos requisitos de reconocimiento y medición, ignorando las diferencias entre las NIIF

completas y la NIIF para las PYME, para los elementos relacionados con los activos y pasivos diferidos).

**Pregunta S18: Presunción refutable de que el valor razonable de una propiedad de inversión se recuperara a través de su venta (Sección 29)**

Para responder a esta pregunta, por favor asuma que las PYMES continuarán reconociendo los impuestos diferidos de acuerdo con el método basado en el estado de situación (ver la discusión de la pregunta S16).

En diciembre de 2010, el IASB enmendó la NIC 12 para introducir una presunción refutable de que el importe en libros de una propiedad de inversión medida por su valor razonable será recuperado enteramente a través de su venta.

La enmienda de la NIC 12 fue emitida porque, sin un plan específico para la disposición de una propiedad de inversión, puede ser difícil y subjetivo estimar cuánto del importe en libros de una propiedad de inversión será recuperado por medio de flujos de efectivo provenientes de rentas por arrendamientos y cuánto se recuperará por medio de flujos de efectivo provenientes de la venta del activo.

El párrafo 29.20 actualmente establece:

“La medición de los pasivos por impuestos diferidos y de los activos por impuestos diferidos reflejará las consecuencias fiscales que se derivarían de la forma en que la entidad espera, en la fecha sobre la que se informa, recuperar o liquidar el importe en libros de los activos y pasivos relacionados.”

**Ref. S18. ¿Debería revisarse la Sección 29 para incorporar una excepción similar en el párrafo 29.20 para las propiedades de inversión medidas a valor razonable?**

**Respuesta : (b) Sí— Se debe revisar la Sección 29 para incorporar una excepción para propiedades de inversión medidas a valor razonable (el enfoque de la NIC 12).**

**Comentarios de FACPCE**

FACPCE considera que la introducción de esta presunción en la NIIF para las PYMES reduciría la complejidad de las PYME en relación con la determinación del impuesto diferido sobre propiedades de inversión por su valor razonable.

Si esta presunción no se incluyera, las PYMEs deberían determinar sobre una base prospectiva que parte de la propiedad de inversión espera recuperarse por arrendamiento financiero y que parte por la venta del activo. FACPCE observa que el enfoque actual sobre este punto se convierte en la NIIF para las PYMES más complejo que en la NIC 12, y este no es el objetivo de una norma simplificada.

**Pregunta S19: ¿Hay algún tema que no está específicamente tratado en la NIIF para las PYMES que usted piensa que debería estar cubierto (es decir, cuando la guía general de los párrafos 10.4 a 10.6 no es suficiente)?**

El IASB pretende que las 35 secciones de la NIIF para las PYMES cubran los tipos de transacciones, eventos y condiciones que se encuentran habitualmente en la mayoría de las PYMES. El IASB también proporciona guía sobre cómo la dirección de una entidad debería ejercer sus juicios para desarrollar una política contable cuando la NIIF para las PYMES no tratan específicamente un tema (ver párrafos 10.4 a 10.6).

**Ref. 19. ¿Hay algún tema que no está específicamente tratado en la NIIF para las PYMES que usted piensa que debería estar cubierto (es decir, cuando la guía general de los párrafos 10.4 a 10.6 no es suficiente)?**

**Respuesta : (b) Sí**

**Comentarios de FACPCE**

1. Medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta (o para ser distribuidos a los propietarios), y de los grupos de activos para su disposición (o distribución).
2. Requerimientos específicos para entidades sin ánimo de lucro.

**Pregunta S20: Oportunidad para agregar su propia cuestión**

¿Hay alguna cuestión adicional sobre la que le gustaría llamar la atención del IASB, referida a los requerimientos específicos de las secciones de la NIIF para las PYMES?

**Respuesta : (b) Sí**

**Comentarios de FACPCE**

La FACPCE ha identificado los siguientes puntos:

**Sección 2**

Adecuarla al marco conceptual del año 2010, y así: Clarificar el objetivo de los EF de las PYMES, de forma que sea coherente con el de la información financiera de acuerdo con la MC (es decir, identificar usuarios principales de los EF de las PYMES y limitar las decisiones de los usuarios a la de “suministrar recursos a la entidad que informa”).

Incorporar en el texto de la Sección 2 una clarificación del concepto de EFPG, en función a lo que hoy figura en los FC de la NIIF para las PYMES.

Clarificar que la NIIF para las PYMES es apta para ser utilizada por micro-empresas, dado que los usuarios de EFPG de estas últimas son los mismos que los usuarios de los EFPG de las PYMES.

### **Sección 11 – Costo amortizado**

La opinión de FACPCE es que sería conveniente aclarar el requisito del párrafo 11.14 (a), ya que la redacción actual parece requerir un método diferente al coste amortizado (FACPCE nota que no es lo mismo utilizar una tasa de interés del mercado, que utilizar la tasa de interés efectiva, como la que requiere el método del coste amortizado). Proponemos modificarlo y generar la tasa de descuento utilizada para realizar la medición original descrita en el párrafo 11.13.

En la definición de costo amortizado del párrafo 11.5 se plantea que cuando el activo financiero o pasivo financiero no tenga establecida una tasa de interés (y sean corrientes) se mida inicialmente sin descontar de acuerdo con el párrafo 11.14 a).

Esto tiene dos problemas:

- a) se refiere a la medición inicial, pero se hace referencia a un párrafo que trata la medición al cierre
- b) no contempla el caso de que la tasa de interés nula es un caso mencionado como ejemplo para mencionar las transacciones de financiación.

En resumen, hay inconsistencias entre estos párrafos.

### **Sección 34**

FACPCE considera que los actuales requerimientos referidos a agricultura y actividades extractivas no proporcionan suficientes guías para su adecuada aplicación. Sería conveniente incorporar una guía más precisa para este tema.

### **Sección 35, 10, h).**

En opinión de la FACPCE, sería necesario revisar la exención a que se refiere no reconocer los activos y pasivos diferidos en la fecha de transición, sobre la base del "costo o esfuerzo desproporcionado" (35.10 (h)) porque:

- 1) produce un impacto en el resultado global del período de transición (por los impuestos diferidos no reconocidos en la fecha de transición);
- 2) esta exención no simplifica el proceso de adopción por primera vez y en su lugar: (a) crea una distorsión en el resultado global del período de transición, y (b) afecta la comparabilidad.

## **Parte B—Preguntas generales**

### **G1 Consideración de las mejoras menores a las NIIF completas**

**¿Cómo debería enfrentar el IASB cada mejora menor en las NIIF completas cuando la NIIF para las PYMES se basa en palabras (terminología) que ya no se usan en las NIIF completas?**

- (a) Cuando los cambios pretenden mejorar los requerimientos de las NIIF completas y hay palabras (terminología) y requerimientos similares en la NIIF para las PYMES, deberían ser incorporados en el proyecto de norma recopilatorio de cambios de la NIIF para las PYMES (cada tres años, aproximadamente).

**Comentarios FACPCE**

La opinión de FACPCE es que la propuesta sobre la opción (a) permitiría lograr una plataforma estable durante al menos 3 años para las PYME. Este enfoque es coherente con las expresiones del IASB en el Prefacio a la NIIF para las PYMES (párrafo P16 - P18) y los Fundamento de las Conclusiones de la NIIF para las PYME (párrafo FC163 - BC165).

**G2 Aun más necesidad de guías de implementación en forma de preguntas y respuestas (Q&A)**

**¿Usted cree que el actual y limitado programa para desarrollar Q&A debería continuar después de que esta revisión integral se complete?**

- (a) Sí— El actual programa de Q&A debería continuar.

**Comentario FACPCE**

En opinión de FACPCE, el actual programa de Q&A debería continuar ya que fue una valiosa ayuda para los usuarios de la NIIF para las PYMES que plantean preguntas sobre cuestiones de implementación y aplicación de la Norma. Sin embargo, FACPCE considera que sería conveniente dar una mayor difusión a esta obra.

**G3 Tratamiento de los Q&A existentes**

**¿Deberían incorporarse los Q&A en la NIIF para las PYMES?**

- (c) Otra— por favor, explíquela.

#### **Comentario FACPCE**

FACPCE apoya la opción (c) porque considera que esos temas deberían ser analizado Q&A por Q&A.

- Q & A 01 2011 /, 2011/02 y 2011/03 debe añadirse como parte de la Sección 1 (por ejemplo, Q & A 2011/01 debería modificar el párrafo 1.6; Q & A 2011/02 con el párrafo 1.3 (b)), pero en un forma corta (las otras partes de éstos Q & A podrían incluirse como modificaciones de la NIIF para las PYME Fundamento de las Conclusiones).
- Q & A 01 2012 / debería incluirse como parte de la Sección 2.
- Si la opción de utilizar la NIC 39 se elimina, Q & A 03 2012 / debe ser eliminado.

#### **G4 Material de formación**

¿Usted tiene algún comentario sobre el material de formación sobre la NIIF para las PYMES desarrollado por la Fundación IFRS, disponible en el acceso antes indicado?

(b) Sí (por favor, proporcione sus comentarios).

El material de capacitación de la NIIF para las PYMES de la Fundación IFRS es una herramienta muy útil para ayudar al estudio de la NIIF para las PYMES.

Sin embargo, FACPCE considera que los criterios establecidos en la resolución de algunos ejemplos o casos a veces difieren de los requisitos de la NIIF para las PYMES. Por lo tanto, FACPCE apoya la idea que la iniciativa de Educación de la Fundación IFRS debe publicar una solicitud de comentarios sobre los diferentes módulos para iniciar una revisión integral de calidad, en asistencia con el SMEIG y el IASB. Además, sería conveniente desarrollar un programa de mantenimiento para el material de entrenamiento.

#### **G5 Oportunidad para agregar alguna cuestión general más**

¿Hay alguna cuestión adicional sobre la cual le gustaría llamar la atención al IASB en relación con la NIIF para las PYMES?

(a) No.

(b) Sí (por favor, indique estos temas y proporcione de forma separada las razones que apoyan cada uno de ellos).

#### G6 Uso de la NIIF para las PYMES en su jurisdicción

Esta pregunta contiene cuatro sub-preguntas. La propuesta de estas preguntas es darnos información acerca del uso de la NIIF para las PYMES en las jurisdicciones de los comentaristas de esta Solicitud de Información.

##### 1 ¿Cuál es su país/jurisdicción?

Argentina

##### 2 ¿Actualmente se usa la NIIF para las PYMES en su país/jurisdicción?

(c) No, no es ampliamente usada por nuestras PYMES.

Se aplican las NIIF PyME en forma optativa para las empresas que no tienen la obligación de aplicar las NIIF, a partir del 2011.

##### 3 Si la NIIF para las PYMES es usada en su país/jurisdicción, a su juicio, ¿cuáles han sido los principales beneficios de la NIIF para las PYMES?

N/A

##### 4 Si la NIIF para las PYMES es usada en su país/jurisdicción, a su juicio, ¿cuáles han sido los principales problemas prácticos para implementar la NIIF para las PYMES?

N/A

\*\* Final del documento. \*\*