

Mayo de 2019

Normas NIIF®

Proyecto de Norma PN/2019/2

# Mejoras Anuales a las Normas NIIF® 2018–2020

Recepción de comentarios hasta el 20 de agosto de 2019

## **Proyecto de Norma**

### **Mejoras Anuales a las Normas<sup>®</sup> NIIF 2018-2020**

*Recepción de comentarios hasta el 20 de agosto de 2019*

Exposure Draft ED/2019/2 *Annual Improvements to IFRS Standards 2018–2020* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. The proposals may be modified in the light of comments received before being issued in final form. Comments need to be received by 20 August 2019 and should be submitted in writing to the address below, by email to [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) or electronically using our ‘Open for comment documents’ page at: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

**Copyright © 2019 IFRS Foundation**

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Copies of Board publications may be obtained from the Foundation’s Publications Department. Please address publication and copyright matters to [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visit our webshop at <http://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of the Exposure Draft *Annual Improvements to IFRS Standards 2018–2020* and related material contained in this publication has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including ‘IAS’®, ‘IASB’®, the ‘IASB’® logo, ‘IFRIC’®, ‘IFRS’®, the IFRS® logo, ‘IFRS for SMEs’®, the *IFRS for SMEs*® logo, the ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards’®, ‘International Financial Reporting Standards’®, ‘IFRS Taxonomy’®, and ‘SIC’®. Further details of the Foundation’s Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office at 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD, United Kingdom.

## **Proyecto de Norma**

# Mejoras Anuales a las Normas<sup>®</sup> NIIF 2018-2020

*Recepción de comentarios hasta el 20 de agosto de 2019*

El Proyecto de Norma PN/2019/2 *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, 2018-2020* se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) únicamente para recibir comentarios. Las propuestas podrán modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de emitirse de forma definitiva. Se necesita recibir los comentarios antes del 20 de agosto de 2019 y deben enviarse por escrito a la siguiente dirección, mediante correo electrónico a [commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org) o electrónicamente usando nuestra página 'Open for comment documents' en: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web [www.ifrs.org](http://www.ifrs.org) a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para obtener detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos su información.

**Descargo de responsabilidad:** En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de esta, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

**Copyright © 2019 IFRS Foundation**

**Todos los derechos reservados.** Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor, contacte con [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Pueden obtenerse copias de las publicaciones del Consejo en el Departamento de Publicaciones de la Fundación. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) o visite nuestra tienda web <http://shop.ifrs.org>.

La traducción al español del Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, 2018-2020* y del material relacionado contenido en esta publicación ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son propiedad de la Fundación IFRS.



La Fundación tiene marcas comerciales registradas en todo el mundo (Marcas) incluyendo "IAS®", "IASB®", el "logo IASB®", "IFRIC®", "IFRS®", el logo IFRS®, "IFRS for SMEs®", el logo IFRS for SMEs®, el "logo en forma de "hexágono", "International Accounting Standards®", "International Financial Reporting Standards®", "NIIF®" y "SIC®". La Fundación tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre sus marcas.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su oficina principal en 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HB, Reino Unido.

## ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>6</b>
<b>ÍNDICE</b> .....	<b>6</b>
<b>NORMAS TRATADAS</b> .....	<b>6</b>
<b>INVITACIÓN A COMENTAR</b> .....	<b>7</b>
<b>APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL PROYECTO DE NORMA MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF, 2018-2020 PUBLICADO EN MAYO DE 2019</b> .....	<b>9</b>
<b>MODIFICACIÓN PROPUESTA A LA NIIF 1 ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA</b> .....	<b>10</b>
<b>MODIFICACIÓN PROPUESTA A LA NIIF 9 INSTRUMENTOS FINANCIEROS</b> .....	<b>15</b>
<b>MODIFICACIÓN A LOS EJEMPLOS ILUSTRATIVOS QUE ACOMPAÑAN A LA NIIF 16 ARRENDAMIENTOS</b> .....	<b>21</b>
<b>MODIFICACIÓN PROPUESTA A LA NIC 41 AGRICULTURA</b> .....	<b>25</b>

## Introducción

---

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) ha publicado este Proyecto de Norma de las modificaciones propuestas a las Normas NIIF<sup>®</sup> como parte de su proyecto de Mejoras Anuales.

El proceso de Mejoras Anuales proporciona un mecanismo para tratar de forma eficiente la recopilación de modificaciones menores a las Normas NIIF.

## Índice

---

El Proyecto de Norma incluye una sección para cada Norma NIIF o documento complementario para los que se propone una modificación. Cada sección incluye:

- (a) una explicación de la modificación propuesta;
- (b) los párrafos afectados por la modificación propuesta; y
- (c) los fundamentos de las conclusiones del Consejo para proponer la modificación.

## Normas tratadas

---

La siguiente tabla muestra las Normas o documentos complementarios que se verían afectados y sujetos a las modificaciones propuestas.

<b>Norma</b>	<b>Objeto de la modificación propuesta</b>
NIIF 1 <i>Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera</i>	La subsidiaria como una entidad que adopta por primera vez las Normas NIIF
NIIF 9 <i>Instrumentos Financieros</i>	Comisiones incluidas en la prueba del "10 por cien" para la baja en cuentas de pasivos financieros
Ejemplos Ilustrativos complementarios NIIF 16 <i>Arrendamientos</i>	Incentivos en arrendamientos
NIC 41 <i>Agricultura</i>	Los impuestos en las mediciones del valor razonable

## Invitación a comentar

---

El Consejo invita a comentar el Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF 2018-2020*, concretamente sobre las cuestiones planteadas a continuación. Los comentarios serán de la mayor utilidad si:

- (a) tratan las preguntas en los términos señalados;
- (b) indican el párrafo o párrafos específicos a los que se refieren;
- (c) contienen razones claras;
- (d) identifican cualquier redacción de las propuestas que sea difícil de traducir; e
- (e) incluyen las alternativas que el Consejo debería considerar, si procede.

## Preguntas para quienes responden

<b>Pregunta 1—Modificaciones propuestas (por favor, responda de forma individualizada a cada modificación propuesta)</b>
--

¿Está de acuerdo con la propuesta del Consejo de modificar las Normas y los documentos complementarios de la forma descrita en el Proyecto de Norma?
--

Si no lo está, ¿por qué y qué recomienda en su lugar?
---

El Consejo está solicitando comentarios solo sobre los temas abordados en este Proyecto de Norma.

Quienes respondan no necesitan comentar todas las modificaciones propuestas.

## Plazo

El Consejo considerará todos los comentarios recibidos por escrito hasta el **20 de agosto de 2019**.

## Cómo comentar

Preferiríamos recibir sus comentarios de forma electrónica. Sin embargo, los comentarios deben remitirse utilizando uno de los siguientes métodos:

De forma electrónica    Visite la página web 'Open for comment documents'  
en: <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

Por correo electrónico    Enviar a:  
[commentletters@ifrs.org](mailto:commentletters@ifrs.org)

Por correo postal    IFRS Foundation  
Columbus Building  
7 Westferry Circus

PROYECTO DE NORMA—MAYO DE 2019

Canary Wharf  
London E14 4HD  
Reino Unido

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se publicarán en nuestro sitio web a menos que se solicite confidencialidad y aceptemos su solicitud. Normalmente no se aceptan estas solicitudes a menos que se basen en una buena razón, por ejemplo, confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para ampliar detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos sus datos personales.

**Aprobación por el Consejo del Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, 2018-2020* publicado en mayo de 2019**

---

El Proyecto de Norma *Mejoras a las Normas NIIF 2018-2020* se aprobó para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidente
Nick Anderson	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

## **Propuesta de modificación a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera***

### **Introducción**

---

#### **La subsidiaria como una entidad que adopta por primera vez las Normas NIIF**

El Consejo propone requerir a una subsidiaria que opta por aplicar el párrafo D16(a) de la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* que mida las diferencias de conversión acumuladas usando los importes presentados por la controladora, basados en la fecha de transición a las NIIF de la controladora.

Esta modificación propuesta se aplicaría también a una asociada o negocio conjunto que opte por aplicar el párrafo D16(a) de la NIIF 1.

**[Proyecto] Modificación a  
NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales  
de Información Financiera***

Se añade el párrafo 39GA y, en el Apéndice D, se modifican el párrafo D1(h) y el párrafo D16 y su encabezamiento. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

**Fecha de vigencia**

---

...

39GA      [Proyecto] *Mejoras Anuales a las Normas NIIF 2018-2020* emitido en [mes, año] modificó los párrafos D1(h) y D16. Una entidad aplicará esa modificación para periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir [fecha a decidir después de la exposición pública]. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

## Apéndice D Exenciones en la aplicación de otras NIIF

*Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.*

D1 Una entidad puede optar por utilizar una o más de las exenciones siguientes:

...

- (h) activos, y pasivos y diferencias de conversión acumuladas de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos (párrafos D16 y D17);

...

### **Activos, y pasivos y diferencias de conversión acumuladas de subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos**

D16 Si una subsidiaria pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NIIF con posterioridad a su controladora, la subsidiaria medirá sus activos, y pasivos y diferencias de conversión acumuladas en sus estados financieros, ya sea por:

- (a) los importes en libros que se hubieran incluido en los estados financieros consolidados de la controladora, basados en la fecha de transición a las NIIF de la controladora, si no se hicieron ajustes para propósitos de consolidación y para los efectos de la combinación de negocios por la que la controladora adquirió a la subsidiaria (esta elección no está disponible para una subsidiaria de una entidad de inversión, tal como se define en la NIIF 10, que se requiere medir al valor razonable con cambios en resultados); o
- (b) los importes en libros requeridos por el resto de esta NIIF, basados en la fecha de transición a las NIIF de la subsidiaria. Estos importes pueden diferir de los descritos en la letra (a):
  - (i) Cuando las exenciones previstas en esta NIIF den lugar a mediciones que dependan de la fecha de transición a las NIIF.
  - (ii) Cuando las políticas contables aplicadas en los estados financieros de la subsidiaria difieran de las que se utilizan en los estados financieros consolidados. Por ejemplo, la subsidiaria puede emplear como política contable el modelo del costo de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, mientras que el grupo puede utilizar el modelo de revaluación.

Una elección similar puede ser hecha por una asociada o negocio conjunto que adopta por primera vez las NIIF, si bien en un momento posterior al que lo haya hecho la entidad que tiene sobre ella influencia significativa o control en conjunto con otros.

...

**Fundamentos de las Conclusiones de las modificaciones  
propuestas a  
NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales  
de Información Financiera**

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte, de la modificación propuesta. En ellos se resumen las consideraciones hechas por Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar la modificación propuesta. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

- FC1 El párrafo D16(a) de la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* proporciona a una subsidiaria que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NIIF después de su controladora una exención relacionada con la medición de sus activos y pasivos. El párrafo FC60 de la NIIF 1 explica que el Consejo proporcionó esta exención de forma que una subsidiaria no tendría que mantener dos juegos paralelos de registros contables basados en fechas diferentes de transición a las NIIF.
- FC2 El párrafo D16(a) se aplica solo a activos y pasivos no a los componentes del patrimonio. Además, la dispensa del párrafo D16(a) es una exención y en la NIIF 1 éstas no pueden aplicarse por analogía a otras partidas. Por consiguiente, una subsidiaria que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NIIF después de su controladora aplicaría los párrafos D12 y D13 de la NIIF 1 a las diferencias de conversión acumuladas en su fecha de transición a las NIIF. Con la aplicación de estos párrafos, se podría requerir que la subsidiaria pudiera mantener dos juegos paralelos de registros contables para las diferencias de conversión acumuladas basados en fechas diferentes de transición a las NIIF. El Consejo recibió una solicitud de ampliar la exención del párrafo D16(a) a las diferencias de conversión acumuladas presentadas por una subsidiaria que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NIIF después de su controladora.
- FC3 Sobre la base de las razones del párrafo FC60 de la NIIF 1, el Consejo propone que la medición de las diferencias de conversión acumuladas de la subsidiaria esté sujeta a la exención proporcionada por el párrafo D16(a). El Consejo concluyó que la ampliación de la exención a las diferencias de conversión acumuladas reduciría los costos para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF sin que fuera perjudicial para los usuarios de los estados financieros. Esto es porque la NIIF 1 ya proporciona una exención relacionada con las diferencias de conversión acumuladas y, por ello, la ampliación de la exención del párrafo D16(a) no disminuiría la relevancia de la información presentada por una subsidiaria que pasa a ser una entidad que adopta por primera vez las NIIF después de su controladora. La modificación propuesta se aplicaría también a una asociada o negocio conjunto que adopta por primera vez las NIIF, después de una entidad que tiene sobre ella influencia significativa o control conjunto.

- FC4 El Consejo también consideró la ampliación del alcance de la modificación propuesta a otros componentes del patrimonio, pero decidió no hacerlo. El Consejo concluyó que la ampliación de la exención del párrafo D16(a) a otros componentes del patrimonio es innecesaria porque, por ejemplo, no surgirían diferencias entre los importes presentados por una subsidiaria y su controladora para esos componentes, o una subsidiaria podría evitar una diferencia potencial aplicando (o no aplicando) algunas exenciones de la NIIF 1.

### **Entidades que adoptan por primera vez las NIIF con anterioridad**

- FC5 El Consejo consideró permitir o requerir que las entidades que han aplicado la NIIF 1 con anterioridad apliquen la modificación propuesta, pero decidió no hacerlo. Esto es porque hacerlo así:
- (a) no evitaría costos adicionales a las entidades. Una subsidiaria que aplicó la NIIF 1 con anterioridad ya habría calculado las diferencias entre el importe que presenta como diferencias de conversión acumuladas y el importe presentado en los estados financieros consolidados de su controladora. Esa diferencia no cambiaría hasta que la controladora disponga de parte, o de la totalidad, de su inversión en la subsidiaria.
  - (b) Confundiría potencialmente a los usuarios de los estados financieros. Los usuarios no esperarían que las entidades que ya aplican las Normas NIIF se vean afectadas por una modificación a la NIIF 1—una Norma que se aplica solo cuando se adoptan por primera vez las Normas NIIF.

## **Modificaciones propuestas a la NIIF 9 *Instrumentos Financieros***

### **Introducción**

---

#### **Comisiones incluidas en la prueba del "10 por cien" para la baja en cuentas de pasivos financieros**

Al determinar si dar de baja un pasivo financiero en cuentas que ha sido modificado o intercambiado, una entidad evalúa si los términos son sustancialmente diferentes. El Consejo propone aclarar las comisiones que una entidad incluye al evaluar si los términos de un pasivo financiero nuevo o modificado son sustancialmente diferentes de los del pasivo financiero original.

**[Proyecto] Modificación a  
NIIF 9 *Instrumentos Financieros*;**

Se añaden el párrafo 7.1.8, el párrafo 7.2.35 y su encabezamiento y el párrafo B3.3.6A. Se modifica el párrafo B3.3.6. El texto nuevo está subrayado.

**Capítulo 7 Fecha de vigencia y transición**

**7.1 Fecha de vigencia**

---

...

7.1.8 [Proyecto] *Mejoras Anuales a las Normas NIIF 2018–2020* emitido el [mes, año] añadió el párrafo 7.2.35 y su encabezamiento, el párrafo B3.3.6A y modificó el párrafo B3.3.6. Una entidad aplicará esa modificación para periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir [fecha a decidir después de la exposición pública]. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

**7.2 Transición**

---

...

**Transición para las Mejoras Anuales a las Normas NIIF**

7.2.35 Una entidad aplicará el [Proyecto] *Mejoras Anuales a las Normas NIIF 2018–2020* a los pasivos financieros que se modifiquen o intercambien a partir del comienzo del primer periodo anual sobre el que se informa en el que la entidad aplique la modificación por primera vez.

## Apéndice B Guía de aplicación

*Este apéndice es parte integrante de la Norma.*

...

### Reconocimiento y baja en cuentas (Capítulo 3)

---

...

#### Baja en cuentas de pasivos financieros (Sección 3.3)

...

B3.3.6 A efectos del párrafo 3.3.2, las condiciones serán sustancialmente diferentes si el valor presente de los flujos de efectivo descontados bajo las nuevas condiciones, incluyendo cualquier comisión pagada neta de cualquier comisión recibida, y utilizando para hacer el descuento la tasa de interés efectiva original, difiere al menos en un 10 por ciento del valor presente descontado de los flujos de efectivo que todavía resten del pasivo financiero original. Al determinar las comisiones pagadas netas de las comisiones recibidas, un prestatario incluye solo las comisiones pagadas o recibidas entre el prestatario y el prestamista, incluyendo las pagadas o recibidas por uno u otro en nombre del otro.

B3.3.6A Si un intercambio de instrumentos de deuda o una modificación de las condiciones se contabilizan como una cancelación, los costos o comisiones incurridos se reconocerán como parte del resultado procedente de la extinción. Si el intercambio o la modificación citados no se contabilizasen como una cancelación, los costos y comisiones ajustarán el importe en libros del pasivo, y se amortizarán a lo largo de la vida restante del pasivo modificado.

...

## **Fundamentos de las Conclusiones de la modificación propuesta a la NIIF 9 *Instrumentos Financieros***

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte, de la modificación propuesta. En ellos se resumen las consideraciones hechas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar la modificación propuesta. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

- FC1 El párrafo 3.3.2 de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* requiere que una entidad dé de baja en cuentas un pasivo financiero y reconozca un pasivo financiero nuevo cuando hay un intercambio de los instrumentos de deuda con términos sustancialmente diferentes entre un prestatario y un prestamista existentes o cuando hay una modificación sustancial de los términos de un pasivo financiero existente o una parte de él. El párrafo B3.3.6 de la NIIF 9 especifica que los términos son sustancialmente diferentes si el valor presente descontado de los flujos de efectivo según los nuevos términos es al menos un 10 por cien diferente del valor presente descontado de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original (prueba del 10 por cien). El párrafo B3.3.6 requiere que una entidad incluya "cualquier comisión pagada neta de cualquier comisión recibida" en la prueba del 10 por cien. El Consejo recibió una solicitud de aclarar qué comisiones y costos incluye una entidad en esa prueba.
- FC2 El Consejo propone modificar el párrafo B3.3.6 para aclarar que la referencia a comisiones en la prueba del 10 por cien incluye solo comisiones pagadas o recibidas entre el prestatario y el prestamista, incluyendo las pagadas o recibidas por uno u otro en nombre del otro. Esta aclaración está en línea con el objetivo del 10 por cien, que es, evaluar de forma cuantitativa la significatividad de cualquier diferencia entre los términos contractuales antiguos y nuevos sobre la base de los cambios en los flujos de efectivo contractuales entre el prestatario y el prestamista. Con la introducción de los flujos de efectivo pagados o recibidos de partes distintas del prestatario y prestamista se iría más allá de evaluar la diferencia entre los términos contractuales antiguos y nuevos.
- FC3 El Consejo propone que una entidad aplique la modificación a los pasivos financieros que se modifican o intercambian a partir de la fecha en que se aplique por primera vez la modificación. En opinión del Consejo los beneficios esperados de la aplicación retroactiva de la modificación propuesta no superarían los costos potenciales. El Consejo encontró que:
- (a) La aplicación retroactiva podría ser difícil y costosa para algunas entidades porque podría requerir la nueva evaluación de todas las modificaciones e intercambios anteriores. Estas nuevas evaluaciones podrían traer también pocos beneficios porque podrían, a menudo, no dar lugar a cambios en la evaluación anterior de la significatividad de la diferencia en los términos contractuales.
  - (b) Los pasivos financieros se modifican o intercambian generalmente sobre una base ad hoc. Por consiguiente, sería improbable que la reexpresión de la

## MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF 2018-2020

información comparativa proporcionara a los usuarios de los estados financieros información sobre tendencias.

FC4 El párrafo GA62 de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* incluye los mismos requerimientos que los del párrafo B3.3.6 de la NIIF 9. Si las actividades de una entidad están predominantemente conectadas con seguros y no ha aplicado con anterioridad ninguna versión de la NIIF 9, se le permite aplicar la NIC 39

para periodos anuales sobre los que se informa que comiencen antes del 1 de enero de 2021.<sup>1</sup> El Consejo consideró proponer una modificación al párrafo GA62 de la NIC 39, pero decidió no hacerlo. Esto es porque cualquier modificación:

- (a) se aplicaría solo por un número limitado de entidades;
- (b) se aplicaría solo por un periodo de tiempo limitado (es decir, desde la fecha de vigencia de la modificación hasta la fecha de vigencia de la NIIF 17 *Contratos de Seguro*); y
- (c) afectaría solo a las entidades que incluyen comisiones de terceros en la prueba del 10 por cien.

---

<sup>1</sup> En noviembre de 2018, el Consejo decidió provisionalmente que la fecha de caducidad fijada para la exención temporal de la NIIF 4 *Contratos de Seguro* de aplicar la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* debe modificarse de forma que se requeriría que todas las entidades aplicasen la NIIF 9 para periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2022.

## **Modificaciones propuestas a los Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIIF 16 *Arrendamientos***

### **Introducción**

---

#### **Incentivos en arrendamientos**

El Consejo propone modificar el Ejemplo Ilustrativo 13 que acompaña a la NIIF 16 *Arrendamientos* para eliminar el ejemplo de pagos de un arrendador relacionados con mejoras de la propiedad arrendada. La modificación propuesta eliminaría una potencial confusión con respecto al tratamiento de los incentivos en arrendamientos aplicando la NIIF 16.

**[Proyecto] Modificación a los Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIIF 16 Arrendamientos**

Se modifica la Parte 1 del Ejemplo Ilustrativo 13, párrafo EI5. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.

**Medición del arrendatario (párrafos 18 a 41 y B34 a B41)**

EI5 El siguiente ejemplo ilustra cómo mide un arrendatario los activos por derecho de uso y pasivos por arrendamiento. También ilustra cómo contabiliza un arrendatario un cambio en el plazo del arrendamiento.

**Ejemplo 13—Medición por un arrendatario y contabilización de un cambio en el plazo del arrendamiento**

*Parte 1—Medición inicial del activo por derecho de uso y del pasivo por arrendamiento*

*El arrendatario arrienda por 10 años una planta de un edificio, con una opción de ampliación por cinco años. Los pagos por arrendamiento son de 50.000 u.m. por año durante el plazo inicial y de 55.000 u.m. por año durante el periodo opcional, todos pagaderos al comienzo de cada año. Para obtener el arrendamiento, el arrendatario incurre en unos costos iniciales de 20.000 u.m. de las cuales 15.000 u.m. están relacionadas con un pago a un inquilino anterior que ocupaba esa planta del edificio y 5.000 u.m. están relacionadas con una comisión pagada al agente inmobiliario que acordó el arrendamiento. Como incentivo al arrendatario por llevar a cabo el arrendamiento, el arrendador acuerda reembolsarle la comisión inmobiliaria de 5.000 u.m. ~~y mejoras en la propiedad arrendada de 7.000 u.m.~~*

*En la fecha de comienzo, el arrendatario concluye que no hay certeza razonable de que ejerza la opción de ampliar el arrendamiento y, por ello, determina que el plazo del arrendamiento es de 10 años.*

*La tasa de interés implícita en el arrendamiento no es fácilmente determinable. La tasa incremental del arrendatario es del 5 por ciento por año, lo que refleja la tasa fija a la que el arrendatario podría tomar prestado un importe similar al valor del activo por derecho de uso, en la misma moneda a un plazo de 10 años y con garantía colateral similar.*

*En la fecha de comienzo, el arrendatario realiza el pago por el primer año, incurre en unos costos directos iniciales, recibe ~~el~~ incentivos en arrendamientos del arrendador y mide el pasivo por arrendamiento al valor presente de los nueve pagos restantes de 50.000 u.m. descontados a la tasa de interés del 5 por ciento anual que es de 355.391 u.m.*

*continúa...*

...continuación

<b>Ejemplo 13—Medición por un arrendatario y contabilización de un cambio en el plazo del arrendamiento</b>	
El arrendatario inicialmente reconoce los activos y pasivos en relación con el arrendamiento de la forma siguiente.	
Activos por derecho de uso	405.391 u.m.
Pasivo por arrendamiento	335.391 u.m.
Efectivo (pago por arrendamiento el primer año 50.000 u.m.)	
Activos por derecho de uso	20.000 u.m.
Efectivo (costos directos iniciales)	20.000 u.m.
Efectivo (incentivo por arrendamiento)	5.000 u.m.
Activos por derecho de uso	5.000 u.m.
<del>El arrendatario contabiliza el reembolso de las mejoras en la propiedad arrendada del arrendador utilizando otras Normas relevantes y no como un incentivo por arrendamiento aplicando la NIIF 16. Esto es porque los costos incurridos en las mejoras de la propiedad arrendada por el arrendatario no están incluidos en el costo del activo por derecho de uso.</del>	
...	

## **Fundamentos de las Conclusiones de la modificación propuesta a los Ejemplos Ilustrativos que acompañan a la NIIF 16 Arrendamientos**

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte, de la modificación propuesta. En ellos se resumen las consideraciones hechas por Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar la modificación propuesta. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

- FC1 El Consejo fue informado sobre una potencial confusión al aplicar la NIIF 16 *Arrendamientos* debido a la forma en que el Ejemplo Ilustrativo 13 que acompaña a la NIIF 16 ilustra los requerimientos para los incentivos en arrendamientos. En concreto, no está claro por qué, en el Ejemplo Ilustrativo 13 basado en los hechos limitados proporcionados, el arrendatario no considera que el reembolso relacionado con las mejoras en la propiedad arrendada sea un incentivo del arrendamiento como se define en la NIIF 16.
- FC2 El Consejo desarrolló el Ejemplo Ilustrativo 13 para poner de manifiesto los requerimientos de la NIIF 16 a efectos de la medición inicial y posterior de un activo por derecho de uso y un pasivo por arrendamiento. La introducción en el ejemplo de pagos del arrendador al arrendatario (en relación con la comisión inmobiliaria y las mejoras en la propiedad arrendada) pretendía ilustrar cuándo cumplen estos pagos la definición de incentivos por arrendamiento y cuándo no. El Ejemplo Ilustrativo 13 concluye que el arrendatario no contabiliza los pagos relacionados con las mejoras en el arrendamiento como un incentivo del arrendamiento, sino que aplica otras Normas relevantes. La explicación proporcionada—"porque los costos incurridos en las mejoras de la propiedad arrendada por el arrendatario no están incluidos en el costo del activo por derecho de uso"—da a entender que estos pagos no están asociados con el arrendamiento. Sin embargo, para ser suficientemente precisos, el Ejemplo Ilustrativo 13 debía haber señalado con mayor claridad que estos pagos no cumplían la definición de incentivos en arrendamientos de la NIIF 16 (esto es, que los pagos no estaban asociados con el arrendamiento y no eran el reembolso o asunción por el arrendador de costos del arrendatario porque, por ejemplo, los pagos reembolsaban al arrendatario por mejoras realizadas en el activo del arrendador).
- FC3 Puesto que los ejemplos ilustrativos no proporcionan requerimientos obligatorios, los requerimientos de la NIIF 16 prevalecerían en caso de cualquier confusión o conflicto aparente. No obstante, el Consejo propone modificar el Ejemplo Ilustrativo 13 para eliminar la potencial confusión de este ejemplo.
- FC4 El Consejo no está proponiendo requerimientos para la transición o una fecha de vigencia porque la modificación propuesta afecta al material complementario, pero que no forma parte de la NIIF 16.

## **Modificación propuesta a la NIC 41 *Agricultura***

### **Introducción**

---

#### **Los impuestos en las mediciones del valor razonable**

El Consejo propone eliminar el requerimiento del párrafo 22 de la NIC 41 *Agricultura* para que las entidades excluyan los flujos de efectivo destinados a impuestos al medir el valor razonable aplicando la NIC 41.

## **[Proyecto] Modificación a la NIC 41 *Agricultura***

Se modifica el párrafo 22 y se añade el párrafo 65. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado.
--

### **Reconocimiento y medición**

---

...

- 22 La entidad no incluirá flujos de efectivo destinados a la financiación de los activos ~~ni flujos por impuestos~~ o para restablecer los activos biológicos tras la cosecha o recolección (por ejemplo, los costos de replantar los árboles, en una plantación forestal, después de la tala de los mismos).

...

### **Fecha de vigencia y transición**

---

...

- 65 [Proyecto] *Mejoras Anuales a las NIIF, 2018-2020* emitido en [mes y año] modificó el párrafo 22. Una entidad aplicará esa modificación a las mediciones del valor razonable a partir del comienzo del periodo anual que comience a partir de [fecha a decidir después de la exposición]. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

## Fundamentos de las Conclusiones de la modificación propuesta a la NIC 41 Agricultura

*Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte, de la modificación propuesta. En ellos se resumen las consideraciones hechas por Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar la modificación propuesta. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.*

- FC1 En mayo de 2008, el Consejo modificó la NIC 41 Agricultura para eliminar el requerimiento de que las entidades utilicen una tasa antes de impuestos para descontar los flujos de efectivo al medir el valor razonable. El párrafo FC6 de la NIC 41 explica que el Consejo lo hizo así sobre la base de que un comprador que lo deseara podría tener en consideración el importe de todos los flujos de efectivo incrementales que beneficiarían al comprador, que estaría dispuesto a pagar por adquirir un activo, incluyendo los pagos esperados por impuestos a las ganancias. No obstante, en ese momento el Consejo no modificó el párrafo 22 de la NIC 41 para eliminar la referencia a los flujos de efectivo destinados a impuestos. Por consiguiente, al medir el valor razonable, la NIC 41 requiere que una entidad use los flujos de efectivo antes de impuestos, pero no requiere el uso de una tasa antes de impuestos para descontar esos flujos de efectivo.
- FC2 El Consejo propone modificar el párrafo 22 para eliminar el requerimiento de excluir los flujos de efectivo destinados a impuestos al medir el valor razonable. Esto es porque:
- (a) esta modificación alinearía los requerimientos de la NIC 41 sobre medición del valor razonable con los de la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*. La NIIF 13 no prescribe el uso de una técnica de valor presente única ni limita el uso de las técnicas de valor presente para medir el valor razonable solo a las comentadas en esa Norma. Sin embargo, al usar una técnica de valor presente, el párrafo B14 de la NIIF 13 requiere que las suposiciones sobre los flujos de efectivo y tasas de descuento sean internamente congruentes. En función de los hechos y circunstancias concretas, aplicando la NIIF 13, una entidad que utiliza una técnica de valor presente podría medir el valor razonable descontando los flujos de efectivo después de impuestos (usando una tasa de descuento después de impuestos) o flujos de efectivo antes de impuestos (a una tasa congruente con esos flujos de efectivo).
  - (b) Parecería que la intención del Consejo al modificar la NIC 41 en 2008 era permitir que las entidades incluyan los flujos de efectivo por impuestos al medir el valor razonable. La eliminación de "ni flujos por impuestos" del párrafo 22 sería congruente con esa intención.
- FC3 El Consejo propone que una entidad aplicara la modificación a las mediciones del valor razonable a partir de la fecha en que utilice por primera vez la modificación. En opinión del Consejo los beneficios esperados de la aplicación retroactiva de la modificación propuesta no superarían los costos potenciales. El Consejo ve poco beneficio en entidades que determinan las mediciones del valor razonable de forma

## MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF 2018-2020

retroactiva; hacer estas determinaciones, incluso si fuera posible hacerlas sin el uso del razonamiento en retrospectiva, podría ser difícil y costoso.