

Enero de 2017

Proyecto de Norma PN/2017/1

Mejoras Anuales a las Normas NIIF[®] Ciclo 2015–2017

Recepción de comentarios hasta el 12 de abril de 2017

IASB[®]

 IFRS[®]

Proyecto de Norma

Mejoras Anuales a las Normas NIIF[®] Ciclo 2015-2017

Exposure Draft ED/2017/1 *Annual Improvements to IFRS 2015–2017 Cycle* is issued by the International Accounting Standards Board (the Board).

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 © IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at licences@ifrs.org.

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

This Spanish translation of the Exposure Draft *Annual Improvements to IFRS 2015–2017 Cycle* 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[®]', 'IFRIC[®]', 'IFRS[®]', the IFRS[®] logo, 'IFRS for SMEs[®]', 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 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

Proyecto de Norma

Mejoras Anuales a las Normas NIIF[®] Ciclo 2015-2017

El Proyecto de Norma PN/2017/1 *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo).

Descargo de responsabilidad: 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 la misma, 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 civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe ser sustituta de los servicios de un profesional adecuadamente calificado.

Copyright © IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor, contacte con la Fundación licences@ifrs.org.

Pueden obtenerse copias de las publicaciones del IASB en el Departamento de Publicaciones de la Fundación. Para temas relacionados con la publicación y derechos de autor, por favor dirigirse a publications@ifrs.org o visite nuestra tienda web en <http://shop.ifrs.org>.

La traducción al español del Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* 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", "IFRIC", "IFRS", "las IFRS", el logo, "IFRS for SMEs", "IFRS for SMEs", el logo en forma de "hexágono", "International Accounting Standards", "International Financial Reporting Standards", "IFRS Taxonomy" 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 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

ÍNDICE

desde la página

PROYECTO DE NORMA MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF, CICLO 2015-2017	
INTRODUCCIÓN	6
INVITACIÓN A COMENTAR	7
NORMAS ABORDADAS	9
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL PROYECTO DE NORMA MEJORAS ANUALES A LAS NORMAS NIIF, CICLO 2015-2017 PUBLICADO EN ENERO DE 2017	10
MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NIC 12 IMPUESTOS A LAS GANANCIAS	11
MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NIC 23 COSTOS POR PRÉSTAMOS	17
MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NIC 28 INVERSIONES EN ASOCIADAS Y NEGOCIOS CONJUNTOS	20
OPINIÓN ALTERNATIVA	25

Introducción

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) ha publicado este Proyecto de Norma de las modificaciones propuestas a las Normas NIIF 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. Estas modificaciones propuestas cumplen los criterios del proceso de Mejoras Anuales del Consejo.

El Comité de Interpretaciones de las NIIF (el Comité de Interpretaciones) y el Consejo analizaron en reuniones públicas las modificaciones propuestas establecidas en este Proyecto de Norma.

Índice

El Proyecto de Norma incluye una sección para cada Norma NIIF para la que se proponen modificaciones. Cada sección incluye:

- (a) una explicación de las modificaciones propuestas;
- (b) los párrafos afectados por las modificaciones propuestas;
- (c) la fecha de vigencia propuesta, si la hubiera, para las modificaciones propuestas; y
- (d) los fundamentos de las conclusiones del Consejo para proponer las modificaciones.

Algunas modificaciones propuestas dan lugar a modificaciones consecuentes a otras Normas NIIF. Dichas modificaciones consecuentes se establecen en la misma sección que las modificaciones propuestas.

Invitación a comentar

El Consejo invita a comentar sobre las propuestas de este Proyecto de Norma, en concreto sobre las preguntas señaladas a continuación. Los comentarios serán de la mayor utilidad si:

- (a) se refieren a las preguntas en los términos señalados;
- (b) indican el párrafo específico o grupo de párrafos a los que se refieren;
- (c) contienen una lógica clara; e
- (d) incluyen las alternativas que el Consejo debería considerar.

Quienes respondan no necesitan comentar todas las modificaciones propuestas o todas las preguntas realizadas. El Consejo no está solicitando comentarios sobre temas que no se abordan en este Proyecto de Norma.

Los comentarios deben remitirse por escrito y recibirse no más tarde del **12 de abril de 2017**.

Preguntas para quienes respondan

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

¿Está de acuerdo con la propuesta del Consejo de modificar las Normas de la forma descrita en el Proyecto de Norma?

Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?
--

Pregunta 2—Fecha de vigencia de las modificaciones propuestas a la NIC 28 <i>Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos</i>

El Consejo está proponiendo una fecha de vigencia del 1 de enero de 2018 para las modificaciones propuestas a la NIC 28. Las razones para esa propuesta se explican en los párrafos FC7 a FC9 de los Fundamentos de las Conclusiones sobre las modificaciones propuestas a la NIC 28.

¿Está de acuerdo con la fecha de vigencia para esas modificaciones propuestas?
--

Si no lo está, ¿por qué y qué alternativa propone?
--

Cómo comentar

Los comentarios deben remitirse utilizando uno de los siguientes métodos.

Electrónicamente
(nuestro método preferido)

Visite la página "Comment on a proposal", que puede encontrar en: go.ifrs.org/comment

Correo electrónico

Los comentarios por correo electrónico pueden enviarse a: commentletters@ifrs.org

Correo postal

IFRS Foundation
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web a menos que se solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones—por ejemplo, confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para ampliar detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos sus datos personales.

Normas abordadas

La siguiente tabla muestra los temas tratados por estas modificaciones propuestas.

Norma	Objeto de la modificación propuesta
NIC 12 <i>Impuesto a las Ganancias</i>	Consecuencias en el impuesto a las ganancias de los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio.
NIC 23 <i>Costos por Préstamos</i>	Costos por préstamos susceptibles de capitalización.
NIC 28 <i>Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos</i>	Intereses de largo plazo en una asociada o negocio conjunto.

Aprobación por el Consejo del Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, Ciclo 2015-2017* publicado en enero de 2017

El Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* se aprobó para su publicación por diez de los once miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en diciembre de 2016. El Sr. Ochi votó en contra de la publicación de las modificaciones propuestas a la NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*. Su opinión alternativa se establece después de los Fundamentos de las Conclusiones sobre las modificaciones propuestas a la NIC 28.

Hans Hoogervorst

Presidente

Suzanne Lloyd

Vicepresidenta

Stephen Cooper

Martin Edelmann

Amaro Gomes

Gary Kabureck

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Chungwoo Suh

Mary Tokar

Wei-Guo Zhang

Modificaciones propuestas a la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*

Introducción

El Consejo propone las siguientes modificaciones a la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*.

Consecuencias en el impuesto a las ganancias de los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio

El Consejo propone aclarar que los requerimientos del párrafo 52B de la NIC 12 no se aplican solo en las circunstancias descritas en el párrafo 52A de la NIC 12, sino a todas las consecuencias de los dividendos en los impuestos a las ganancias.

[Proyecto] Modificaciones a la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

Se añaden los párrafos 58A y 98I y se elimina el párrafo 52B. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. El párrafo 58 no se ha modificado, pero se ha incluido para facilitar una referencia.

Medición

...

52B ~~[Eliminado] En las circunstancias descritas en el párrafo 52A, las consecuencias de los dividendos en relación con el impuesto a las ganancias se reconocen cuando se procede a reconocer el pasivo por el pago de dividendos. Las consecuencias de los dividendos en el impuesto están relacionadas más directamente con transacciones o sucesos pasados, que con las distribuciones hechas a los propietarios. Por tanto, estas consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias se reconocerán, en la ganancia o pérdida neta del periodo, tal como se exige en el párrafo 58, salvo en la medida en que las consecuencias impositivas de los dividendos surjan de las circunstancias descritas en los párrafos 58(a) y (b).~~

Ejemplo ilustrativo del ~~los~~ párrafos 52A y 52B

...

Reconocimiento de impuestos corrientes y diferidos

Partidas reconocidas en el resultado

58 Los impuestos corrientes y diferidos se reconocerán como ingreso o gasto y se incluirán en el resultado del periodo, excepto en la medida en que el impuesto surja de:

- (a) una transacción o suceso que se reconoce, en el mismo periodo o en otro diferente, fuera del resultado, ya sea en otro resultado integral o directamente en el patrimonio (véanse los párrafos 61A a 65); o
- (b) una combinación de negocios (distinta de la adquisición por una entidad de inversión, tal como se define en la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*, de una subsidiaria que se requiere medir al valor razonable con cambios en resultados) (véanse los párrafos 66 a 68).

58A Las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias están relacionadas más directamente con transacciones o sucesos pasados, que con las distribuciones hechas a los propietarios. Por ello, una entidad reconocerá las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias en el resultado del periodo, excepto cuando las transacciones o sucesos son los descritos en el párrafo 58(a) y (b). Una entidad reconocerá las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias cuando reconoce un pasivo para pagar el dividendo.

...

Fecha de vigencia

...

98I [Proyecto] *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* emitido en [mes] eliminó el párrafo 52B y añadió el párrafo 58A. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 a los periodos anuales que comiencen a partir del [fecha a decidir después de la exposición]. Se permite su

aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

[Proyecto] Modificaciones consecuentes a las Normas NIIF

NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación

Se añade en los párrafos FC33A y FC33C, la siguiente nota a pie de página.

[Proyecto] *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* emitido en [mes] eliminó el párrafo 52B de la NIC 12. Los requerimientos anteriores especificados en el párrafo 52B se trasladaron al párrafo 58A de la NIC 12.

Fundamentos de las Conclusiones de las modificaciones propuestas a la NIC 12 *Impuestos a las Ganancias*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de las modificaciones propuestas.

- FC1 El Consejo recibió una solicitud de aclaración sobre dónde reconocer las consecuencias en el impuesto a las ganancias de los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio —en patrimonio o en el resultado del periodo. La solicitud preguntaba si los requerimientos del párrafo 52B de la NIC 12 se aplican solo en las circunstancias descritas del párrafo 52A de la NIC 12 (es decir, cuando existen tasas fiscales diferentes para ganancias distribuidas y no distribuidas), o si también se aplican más allá de esas circunstancias (por ejemplo, a todos los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio si esos pagos son distribuciones de ganancias).
- FC2 Al considerar la solicitud, el Consejo observó lo siguiente:
- (a) La NIIF 9 *Instrumentos Financieros* define dividendos como distribuciones de ganancias a los tenedores de instrumentos de patrimonio en proporción al porcentaje de los instrumentos poseídos de una clase concreta de capital.
 - (b) Los requerimientos del párrafo 52B (ahora propuesto como párrafo 58A) exigen, en primer lugar, que una entidad vincule las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias con las transacciones o sucesos que generaron ganancias distribuibles. Una entidad aplicará, entonces, los requerimientos del párrafo 58 al determinar dónde reconocer esas consecuencias en el impuesto a las ganancias. Al aplicar el párrafo 52B (ahora propuesto como párrafo 58A), una entidad reconocerá las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias donde haya reconocido las transacciones o sucesos que generaron ganancias distribuibles.
 - (c) La razón de las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias no debería afectar dónde se reconocen esas consecuencias en el impuesto a las ganancias. No importa si estas consecuencias surgen, por ejemplo, debido a tasas fiscales diferentes para las ganancias distribuidas y sin distribuir o, por el contrario, debido a la deducibilidad de los dividendos a efectos fiscales. Esto es porque, en ambos casos, las consecuencias en el impuesto a las ganancias surgen de la distribución de las ganancias.
 - (d) La vinculación del reconocimiento de las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias con la forma en que surge el impuesto (por ejemplo, debido a tasas fiscales diferentes en lugar de a reglas de deducibilidad fiscal diferentes) llevaría a resultados arbitrarios y a una ausencia de comparabilidad entre entidades en jurisdicciones fiscales distintas. Las jurisdicciones fiscales eligen métodos distintos de proporcionar exenciones fiscales. Lo importante es el efecto fiscal resultante, no los mecanismos.
- FC3 Por consiguiente, el Consejo concluyó que una entidad debería reconocer las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias aplicando los requerimientos del párrafo 52B. Sin embargo, el Consejo también observó que, tal como está escrito, el párrafo 52B podría interpretarse como que quiere decir que se aplica solo en las circunstancias descritas en el párrafo 52A.
- FC4 Por consiguiente, el Consejo decidió aclarar que los requerimientos del párrafo 52B de la NIC 12 (ahora propuesto como párrafo 58A) se aplican a todas las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias.
- FC5 El Consejo destacó que esta modificación propuesta no debe interpretarse como que significa que una entidad reconocerá en el resultado del periodo las consecuencias en el impuesto a las ganancias de todos los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio. En su lugar, una entidad ejercería el juicio profesional para determinar si los pagos por estos instrumentos son distribuciones de ganancias (es decir, dividendos). Si lo son, entonces se aplicarán los requerimientos del párrafo 52B (ahora propuesto como párrafo 58A). Si no lo son, entonces se aplicarán los requerimientos del párrafo 61A de la NIC 12 a las consecuencias de esos pagos en el impuesto a las ganancias.
- FC6 El Consejo decidió no proponer la introducción de requerimientos sobre la forma de determinar si los pagos por instrumentos financieros clasificados como patrimonio son distribuciones de ganancias, por las siguientes razones:
- (a) La introducción de indicadores o requerimientos que distingan las distribuciones de las ganancias de otras distribuciones va más allá del alcance de una modificación a la NIC 12. Esto afectaría otras Normas NIIF e Interpretaciones, con el riesgo de consecuencias no previstas si el Consejo pretendiera definir o describir distribuciones de ganancias.

- (b) Las modificaciones propuestas no cambian la determinación de lo que es, y no es, una distribución de ganancias. Simplemente aclaran que los requerimientos del párrafo 52B (ahora propuesto como párrafo 58A) se aplican a todas las consecuencias de los dividendos en el impuesto a las ganancias.

Modificaciones propuestas a la NIC 23 *Costos por Préstamos*

Introducción

El consejo propone las siguientes modificaciones a la NIC 23 *Costos por Préstamos*.

Costos por préstamos susceptibles de capitalización

El párrafo 14 de la NIC 23 especifica la forma de determinar el importe de los costos por préstamos susceptibles de capitalización cuando una entidad obtiene préstamos genéricos y usa dichos fondos para obtener un activo apto. El Consejo propone modificar ese párrafo para aclarar que cuando un activo apto está listo para su uso previsto o venta, una entidad tratará cualquier préstamo pendiente de pago tomado específicamente para obtener ese activo apto como parte de los fondos que ha tomado como préstamos genéricos.

[Proyecto] Modificaciones a la NIC 23 Costos por Préstamos

Se modifica el párrafo 14 y se añaden los párrafos 28A y 29D. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. Los párrafos 12 y 22 no se han modificado pero se incluyen para facilitar una referencia.

Reconocimiento

Costos por préstamos susceptibles de capitalización

- ...
- 12 En la medida en que los fondos se hayan tomado prestados específicamente con el propósito de obtener un activo apto, la entidad determinará el importe de los mismos susceptibles de capitalización como los costos por préstamos reales en los que haya incurrido por tales préstamos durante el periodo, menos los rendimientos conseguidos por la inversión temporal de tales fondos.
- ...
- 14 En la medida en que una entidad haya tomado préstamos genéricos y utilice los fondos para obtener un activo apto, ésta determinará el importe de los costos susceptibles de capitalización aplicando una tasa de capitalización a los desembolsos efectuados sobre dicho activo. La tasa de capitalización será el promedio ponderado de los costos por préstamos aplicables a los préstamos recibidos por la entidad, que han estado vigentes en el periodo, ~~son diferentes de~~ Una entidad excluirá de este cálculo los préstamos específicamente tomados para financiar un activo apto hasta que sustancialmente todas las actividades necesarias para preparar ese activo para su uso previsto o venta estén completadas. El importe de los costos por préstamos que una entidad capitalice durante el periodo, no excederá el total de los costos por préstamos en que se haya incurrido durante ese mismo periodo.

Fin de la capitalización

- 22 Una entidad cesará la capitalización de los costos por préstamos cuando se hayan completado todas o prácticamente todas las actividades necesarias para preparar al activo apto para el uso al que va destinado o para su venta.
- ...

Disposiciones transitorias

- ...
- 28A [Proyecto] Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017 emitido en [mes] modificó el párrafo 14. Una entidad aplicará esas modificaciones a los costos por préstamos incurridos a partir del comienzo del periodo anual que comience a partir de [fecha a decidir después de la exposición].

Fecha de vigencia

- ...
- 29D [Proyecto] Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017 emitido en [mes] modificó el párrafo 14. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del [fecha a decidir después de la exposición]. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Fundamentos de las Conclusiones de las modificaciones propuestas a la NIC 23 Costos por Préstamos

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de las modificaciones propuestas.

- FC1 El Consejo recibió una solicitud de aclaración sobre si una entidad debe incluir los préstamos tomados específicamente para obtener un activo apto en los préstamos generales cuando el activo apto está listo para el uso previsto o la venta. El párrafo 14 de la NIC 23 requiere que una entidad, al determinar los fondos que toma como préstamos genéricos, excluya "los préstamos específicamente tomados para financiar un activo apto". El Consejo observó que una entidad podría interpretar de forma inadecuada esas palabras y entender que los préstamos tomados de fondos genéricos se excluirían de los fondos pendientes que fueron originalmente obtenidos específicamente de un préstamo para financiar un activo apto que está ahora listo para su uso previsto o para la venta.
- FC2 El Consejo destacó que la referencia del párrafo 14 a la exclusión de los "préstamos específicamente tomados para financiar un activo apto" no debe interpretarse como que se aplican a los préstamos originalmente obtenidos de forma específica para financiar un activo apto que está listo para su uso previsto o para la venta. Si cualquier préstamo específico permanece pendiente de pago después de que el activo relacionado esté listo para su uso previsto o para la venta, ese préstamo pasa a ser parte de los fondos que la entidad tomó como préstamos genéricos. El Consejo propone modificar el párrafo 14 de la NIC 23 para aclarar este requerimiento.
- FC3 El desarrollo de un activo apto puede llevar un largo periodo de tiempo. Más aun, el desarrollo de algunos activos actualmente en uso puede haber sido completado hace muchos años. Por ello, el Consejo concluyó que los costos de reunir la información requerida para capitalizar los costos por préstamos de forma retroactiva pueden exceder los beneficios potenciales. Por consiguiente, el Consejo propone requerir la aplicación prospectiva de las modificaciones propuestas—es decir, las modificaciones propuestas se aplicarían solo a los costos por préstamos incurridos a partir de la fecha de la primera aplicación de las modificaciones.

Modificaciones propuestas a la NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*

Introducción

El Consejo propone las siguientes modificaciones a la NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*.

Intereses de largo plazo en una asociada o negocio conjunto

El Consejo propone aclarar que se requiere que una entidad aplique la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*, incluyendo sus requerimientos de deterioro de valor, a los intereses de largo plazo en una asociada o negocio conjunto que, en sustancia, forme parte de la inversión neta en la asociada o negocio conjunto, pero a las cuales no se les aplica el método de la participación.

[Proyecto] Modificaciones a la NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos

Se añaden los párrafos 14A, 45E y 45F y se elimina el párrafo 41. El texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado. El párrafo 14 no se ha modificado pero se ha incluido para facilitar una referencia.

Método de la participación

- ...
- 14 La NIIF 9 *Instrumentos Financieros* no se aplica a las participaciones en asociadas y negocios conjuntos que se contabilizan utilizando el método de la participación. Cuando los instrumentos que contienen derechos de voto potenciales dan en esencia, en ese momento, acceso a los rendimientos asociados con la participación en la propiedad en una asociada o negocio conjunto, los instrumentos no están sujetos a la NIIF 9. En los demás casos, los instrumentos que contienen derechos de voto potenciales en una asociada o negocio conjunto se contabilizarán de acuerdo con la NIIF 9.
- 14A Una entidad aplicará también la NIIF 9 a otros instrumentos financieros en una asociada o negocio conjunto a los que no se les aplica el método de la participación. Estos incluyen instrumentos financieros que son intereses de largo plazo que, en esencia, forman parte de la inversión de la entidad en una asociada o negocio conjunto (véase el párrafo 38).
- ...

Aplicación del método de la participación

Pérdidas por deterioro del valor

- ...
- 41 ~~[Eliminado] La entidad aplica los requerimientos de deterioro de valor de la NIIF 9 a sus otras inversiones en la asociada o negocio conjunto que están en el alcance de la NIIF 9 y que no forman parte de la inversión neta.~~
- ...

Fecha de vigencia y transición

- ...
- 45E [Proyecto] Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017 emitido en [mes] añadió el párrafo 14A y eliminó el párrafo 41. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018, excepto por lo especificado en el párrafo 45F. Se permite su aplicación anticipada.
- 45F Una entidad reexpresará la información comparativa para reflejar las modificaciones [en proyecto] si la entidad reexpresa la información comparativa de acuerdo con la NIIF 9. Si una entidad no reexpresa la información comparativa de acuerdo con la NIIF 9, podrá optar por reexpresarla para reflejar la aplicación de la NIC 39. De forma análoga, si una aseguradora aplica la exención temporaria de la NIIF 9, de acuerdo con la NIIF 4 *Contratos de Seguro*, la aseguradora podrá optar por reexpresar la información comparativa para reflejar la aplicación de la NIC 39.

[Proyecto] Modificaciones consecuentes a las Normas NIIF

NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Se añade el párrafo 39AE.

Fecha de vigencia

...

39AE [Proyecto] *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2015-2017* emitido en [mes] añadió el párrafo E8. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se permite su aplicación anticipada.

En el Apéndice E, se añaden el párrafo E8 y un encabezamiento.

Apéndice E

Exenciones a corto plazo de las NIIF

Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.

...

Exención del requerimiento de reexpresar la información comparativa para las modificaciones de la NIC 28 (emitida en [mes])

E8 Si el primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF de una entidad comienza antes del 1 de enero de 2019 y presenta información comparativa que no refleja la aplicación de la NIIF 9 (emitida en 2014) en sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, no se requiere que la entidad refleje la aplicación de las modificaciones [en proyecto] a la NIC 28 (emitida en [mes]) en esa información comparativa.

Fundamentos de las Conclusiones de las modificaciones propuestas a la NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de las modificaciones propuestas.

- FC1 El Consejo recibió una solicitud de aclarar si la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* se aplica a los intereses de largo plazo en una asociada o negocio conjunto que, en esencia, forma parte de la inversión neta en la asociada o negocio conjunto, pero a las que no se les aplica el método de la participación (en adelante denominadas como intereses de largo plazo). La solicitud preguntaba si los intereses de largo plazo están dentro del alcance de la NIIF 9 y, si es así, si los requerimientos de deterioro de valor de la NIIF 9 se aplican a estos intereses de largo plazo.
- FC2 El párrafo 2.1(a) de la NIIF 9 señala que el alcance de la NIIF 9 excluye participaciones en asociadas y negocios conjuntos que una entidad contabilice de acuerdo con la NIC 28. El párrafo 38 de la NIC 28 explica que las participaciones en una asociada o negocio conjunto sujetas a la asignación de pérdidas son: (a) inversiones que una entidad contabiliza usando el método de la participación; e (b) intereses de largo plazo. La inversión neta, que incluye intereses de largo plazo, está, entonces, sujeta a los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 40 y 41A a 43 de la NIC 28. A la luz de estos requerimientos de la NIIF 9 y NIC 28, algunos consideran que no está claro si el párrafo 2.1(a) de la NIIF 9 excluye del alcance de ésta solo a las participaciones a las que la entidad aplica el método de la participación, o si también excluye los intereses de largo plazo. Los análisis del Comité de Interpretaciones de las NIIF indicaron que algunos consideraban los intereses de largo plazo dentro del alcance de la NIIF 9, pero no sujetas a los requerimientos de deterioro de valor de la NIIF 9. Quienes pensaban así llegaron a esta conclusión porque el párrafo 41 de la NIC 28 señala que los requerimientos de deterioro de valor de la NIIF 9 se aplican a participaciones que no forman parte de la inversión neta, y el párrafo 38 señala que los intereses de largo plazo son parte de ésta.
- FC3 Al considerar la solicitud, el Consejo y el Comité de Interpretaciones de las NIIF analizaron la contabilización de los intereses de largo plazo aplicando los requerimientos existentes en la NIIF 9 y en la NIC 28 sin reconsiderar esos requerimientos. Ambos cuerpos destacaron que la solicitud era precisa y claramente definida. Estos concluyeron que podrían responder a la solicitud más eficientemente considerando solo la cuestión planteada. Ellos destacaron que cualquier reconsideración de la contabilización de los intereses de largo plazo no podría llevarse a cabo como un proyecto de alcance limitado y sería probable que implicara la reconsideración del método de la participación, un tema que está incluido en el conjunto de proyectos de investigación futura del Consejo.¹ Por consiguiente, el objeto de los análisis de ambos organismos, y de estas modificaciones propuestas, se limitó a aclarar las intenciones del Consejo cuando emitió los requerimientos existentes en la NIIF 9 y NIC 28.
- FC4 El párrafo 41 de la NIC 28 reitera que la NIIF 9 se aplica a las participaciones de una entidad en una asociada o negocio conjunto que no forma parte de la inversión neta. No se cambia el alcance de los requerimientos de deterioro de valor de la NIIF 9. El Consejo destacó que el modelo de deterioro de valor de pérdidas esperadas de la NIIF 9 es parte de la contabilidad del costo amortizado de la NIIF 9. Por consiguiente, una entidad no podría aplicar la contabilidad del costo amortizado de la NIIF 9 sin aplicar también los requerimientos de deterioro de valor de esa Norma.
- FC5 Además, el párrafo 2.1(a) de la NIIF 9 excluye solo a las participaciones en una asociada o negocio conjunto a las que se aplica el método de la participación. El Consejo destacó que la NIC 28 no especifica la forma de contabilizar los intereses de largo plazo. La NIC 28 menciona los intereses de largo plazo y la inversión neta, que incluye intereses de largo plazo, solo en el contexto del reconocimiento de las pérdidas de una asociada o negocio conjunto y el deterioro de valor. Por consiguiente, la NIC 28 no especifica los requerimientos de reconocimiento o medición generales y, como tales, los intereses de largo plazo no se contabilizan de acuerdo con la NIC 28 como prevé el párrafo 2.1(a) de la NIIF 9. El Consejo también destacó que el párrafo 14 de la NIC 28 señala que la "NIIF 9 *Instrumentos Financieros* no se aplica a las participaciones en asociadas y negocios conjuntos que se contabilizan utilizando el método de la participación".
- FC6 Por consiguiente, el Consejo concluyó que el párrafo 2.1(a) de la NIIF 9 excluye del alcance de la NIIF 9 solo las participaciones a las que se aplica el método de la participación y no los intereses de largo plazo. El Consejo propone modificar la NIC 28 para aclarar esos requerimientos.

¹

Véase *IASB Plan de Trabajo 2017-2021 (Documento de Información recibida sobre la Consulta de la Agenda de 2015)* para información sobre la línea de investigación del Consejo.

Fecha de vigencia y transición

- FC7 El Consejo propone alinear la fecha de vigencia de las modificaciones propuestas con la de la NIIF 9, que es el 1 de enero de 2018 con la aplicación anticipada permitida. Esto es porque las modificaciones propuestas aclaran la aplicabilidad de la NIIF 9 a los intereses de largo plazo.
- FC8 El Consejo reconoce el breve periodo entre la fecha esperada de las modificaciones emitidas y la fecha de vigencia propuesta. Sin embargo, el Consejo destacó el beneficio para las entidades de aplicar las modificaciones propuestas por primera vez en 2018—si una entidad aplica las modificaciones de 2018, podría usar las exenciones de transición de la NIIF 9 e incorporar la contabilización de los intereses de largo plazo en sus planes de implementación de la NIIF 9. Las exenciones no estarían disponibles para una entidad tras la primera aplicación de la NIIF 9.
- FC9 El Consejo también consideró la viabilidad para las entidades de aplicar las modificaciones propuestas para periodos anuales que comiencen a partir de 1 de enero de 2018 por las siguientes razones:
- (a) Cuando se aplica inicialmente la NIIF 9 se requiere que una entidad determine un importe en libros para los intereses de largo plazo que apliquen los requerimientos de la NIIF 9. En efecto, esto sustituye el importe en libros de los intereses de largo plazo anteriormente determinado aplicando otras Normas.
 - (b) las modificaciones propuestas no afectan la implementación de la NIIF 9 porque no afectan sus requerimientos; y
 - (c) las modificaciones propuestas incluyen la exención de transición que proporciona una dispensa de aplicar las modificaciones en periodos comparativos.
- FC10 El Consejo propone la aplicación retroactiva de las modificaciones propuestas porque aclaran la aplicabilidad de la NIIF 9 a los intereses de largo plazo y la fecha de vigencia propuesta se alinea con la NIIF 9. El Consejo propone también proporcionar una exención, en el momento de la transición, de aplicar las modificaciones en periodos comparativos si una entidad no reexpresa la información comparativa de acuerdo con la NIIF 9. Esto es porque:
- (a) Si una entidad ha optado por no reexpresar la información comparativa de acuerdo con la NIIF 9, es probable que sea poco beneficioso requerir que la entidad reexprese la información comparativa para reflejar las modificaciones propuestas; y
 - (b) el proporcionar la exención de aplicar las modificaciones a los periodos comparativos aliviaría las preocupaciones sobre el breve periodo entre la fecha esperada de emisión de las modificaciones y la fecha de vigencia propuesta.
- FC11 Por las mismas razones que las descritas en el párrafo FC10(b), el Consejo propone requerimientos de transición similares para las aseguradoras que opten, de acuerdo con la NIIF 4 *Contratos de Seguro* por aplicar la exención temporaria de la NIIF 9. Las modificaciones propuestas afectarían a dichas aseguradoras si es que estas no habían aplicado anteriormente la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* a los intereses de largo plazo.
- FC12 El párrafo E1 de la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* exime a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF de los requerimientos de presentar información comparativa que cumple con la NIIF 9. Esta exención a corto plazo está disponible para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF cuyo primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF comience antes del 1 de enero de 2019. Por las razones establecidas en el párrafo FC10, el Consejo también propone facilitar a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF la exención de aplicar las modificaciones a los periodos comparativos.

Opinión alternativa

Opinión alternativa sobre las modificaciones propuestas a la NIC 28 en el Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, Ciclo 2015-2017* publicado en enero de 2017

- OA1 El Sr. Ochi votó en contra de la publicación de las modificaciones propuestas a la NIC 28 en el Proyecto de Norma *Mejoras Anuales a las Normas NIIF, Ciclo 2015-2017*.
- OA2 El Sr. Ochi no está de acuerdo en proponer modificaciones a la NIC 28 sin especificar también los tipos de participaciones en una asociada o negocio conjunto que una entidad contabiliza usando el método de la participación, y los tipos de participaciones en estas entidades que una entidad contabiliza aplicando la NIIF 9. El Sr. Ochi considera que las participaciones en una asociada o negocio conjunto deben estar sujetas a los requerimientos de la NIIF 9 o de la NIC 28, pero no a ambos.
- OA3 El Sr. Ochi es de la opinión de que los tipos de intereses de largo plazo que, en esencia, forman parte de la inversión neta son bastante limitados. Por ello, considera que el Consejo podría especificar los tipos de participaciones que forman parte de la inversión neta dentro de un relativamente corto periodo de tiempo.