SEGUNDA PARTE

1) Las Normas aprobadas con esta Circular (síntesis), son:

Norma	Titulo	Aprobación IASB	Vigencia
Mejoras 2009	Mejoras a las NIIF: NIIF 2, NIC 38, CINIIF 9, CINIIF 16 NIIF 5, NIIF 8, NIC 1, NIC 7, NIC 17, NIC 36, NIC 39, Guía de Aplicación NIC 39,	Abril 2009	 1-7-09 1-1-10
NIIF 2	Modificaciones a la NIIF 2	Junio 2009	1-1-10
NIIF 1	Modificación a la NIIF 1	Julio 2009	1-1-10
NIC 32	Modificación a la NIC 32	Octubre 2009	1-2-10
NIC 24	Reemplazo NIC 24	Noviembre 2009	1-1-11
NIIF 9	Instrumentos Financieros y Modificaciones parciales a otras NIC y NIIF	Noviembre 2009	1-1-13
CINIIF 14	Modificación a la CINIIF 14	Noviembre 2009	1-1-11
CINIIF 19	Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio	Noviembre 2009	1-7-10
NIIF1	Modificación a la NIIF1	Enero 2010	1-7-10

CIRCULAR DE ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 1

Anexo I – Listado de NIIF vigentes con la RT 26 y la Circular de adopción de las NIIF Nº1.

Nombre	Descripción	Fecha de aprobación o de última modificación
Normas		
NIIF 1	Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera	01- 2010
NIIF 2	Pagos basados en acciones	06-2009
NIIF 3	Combinaciones de negocios	01-2008
NIIF 4	Contratos de seguro	03-2009
NIIF 5	Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas	04-2009
NIIF 6	Exploración y evaluación de recursos minerales	11-2006
NIIF 7	Instrumentos financieros: Información a revelar	03-2009
NIIF 8	Segmentos de operación	04-2009
NIIF 9	Instrumentos financieros	11-2009
NIC 1	Presentación de estados financieros	04-2009
NIC 2	Inventarios	11-2006
NIC 7	Estado de flujos de efectivo	04-2009
NIC 8	Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores	05-2008
NIC 10	Hechos ocurridos después de la fecha del balance	05-2008
NIC 11	Contratos de construcción	09-2007
NIC 12	Impuesto a las ganancias	01-2008
NIC 16	Propiedades, planta y equipo	05-2008
NIC 17	Arrendamientos	04-2009
NIC 18	Ingresos de actividades ordinarias	05-2008
NIC 19	Beneficios a los empleados	05-2008
NIC 20	Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales	05-2008
NIC 21	Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera	01-2008
NIC 23	Costos por préstamos	05-2008
NIC 24	Información a revelar sobre partes relacionadas	11-2009
NIC 26	Contabilización e información financiera sobre planes de beneficio por retiro	1994

CIRCULAR DE ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 1

Nombre	Descripción	Fecha de aprobación o de última modificación
NIC 27	Estados financieros consolidados y separados	05-2008
NIC 28	Inversiones en asociadas	05-2008
NIC 29	Información financiera en economías hiperinflacionarias	05-2008
NIC 31	Participaciones en negocios conjuntos	05-2008
NIC 32	Instrumentos financieros: presentación	10-2009
NIC 33	Ganancias por acción	01-2008
NIC 34	Información financiera intermedia	05-2008
NIC 36	Deterioro del valor de los activos	04-2009
NIC 37	Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes	01-2008
NIC 38	Activos intangibles	04-2009
NIC 39	Instrumentos financieros: reconocimiento y medición	04-2009
NIC 40	Propiedades de inversión	05-2008
NIC 41	Agricultura	05-2008
Interpretaciones		
CINIIF 1	Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares	09-2007
CINIIF 2	Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares	11-2004
CINIIF 4	Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento	11-2006
CINIIF 5	Derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental	09-2007
CINIIF 6	Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos-Residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	09-2005
CINIIF 7	Aplicación del procedimiento de reexpresión según la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias	09-2007
CINIIF 8	Alcance de la NIIF 2	09-2007
CINIIF 9	Nueva evaluación de derivados implícitos	04-2009
CINIIF 10	Información financiera intermedia y deterioro del valor	09-2007
CINIIF 11	NIIF 12 – Transacciones con acciones propias y del grupo	11-2006
CINIIF 12	Acuerdos de concesión de servicios	09-2007
CINIIF 13	Programas de fidelización de clientes	06-2007
CINIIF 14	NIC 19: El límite para un activo para beneficios definidos. Requerimientos mínimos de financiamiento y su interacción	11-2009
CINIIF 15	Acuerdos para la construcción inmobiliaria	07-2008
CINIIF 16	Cobertura de una inversión neta en una operación extranjera	04-2009

CIRCULAR DE ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA N° 1

Nombre	Descripción	Fecha de aprobación o de última modificación
CINIIF 17	Distribución de activos que no son efectivo a los propietarios	11-2008
CINIIF 18	Transferencia de activos de clientes	1-2009
SIC 7	Introducción del Euro	01-2008
SIC 10	Ayudas gubernamentales – sin relación específica con actividades de operación	09-2007
SIC 12	Consolidación – Entidades de cometido específico	11-2004
SIC 13	Entidades controladas conjuntamente – aportaciones no monetarias de los participantes	09-2007
SIC 15	Arrendamientos operativos – Incentivos	09-2007
SIC 21	Impuesto a las ganancias – Recuperación de activos no depreciables revaluados	09-2007
SIC 25	Impuesto a las ganancias – Cambios en la situación fiscal de una entidad o de sus accionistas	09-2007
SIC 27	Evaluación de la esencia de las transacciones que adoptan la forma legal de un arrendamiento	09-2007
SIC 29	Acuerdos de concesión de servicios: Informaciones a revelar	09-2007
SIC 31	Ingresos – Permutas de servicios de publicidad	12-2003
SIC 32	Activos intangibles – Costos de sitios Web	09-2007

Modificación a la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

Se modifican los párrafos 5 y 61.

Alcance

5 Como se indicó en el párrafo 2, esta NIIF... Sin embargo, una entidad no aplicará esta NIIF a transacciones en las que la entidad adquiere bienes como parte de los activos netos adquiridos en una combinación de negocios según se define en la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* (revisada en 2008), en una combinación de entidades o negocios bajo control común según se describe en los párrafos B1 a B4 de la NIIF 3, ni a la contribución de un negocio en la formación de un negocio conjunto según se define en la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*. Por lo tanto, los instrumentos de patrimonio emitidos…(y por ello dentro del alcance de esta NIIF).

Fecha de vigencia

61 La NIIF 3 (revisada en 2008) y *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 modificaron el párrafo 5. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la NIIF 3 (revisada en 2008) a un periodo anterior, las modificaciones se aplicarán también a ese periodo.

Modificación a la NIIF 5 *Activos No corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*

Se añaden los párrafos 5B y 44E.

Alcance

5B Esta NIIF especifica la información a revelar con respecto a los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas. La información a revelar en otras NIIF no se aplicará a estos activos (o grupos de activos para su disposición) a menos que esas NIIF requieran:

(a) información a revelar específica con respecto a activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas; o

(b) información a revelar sobre la medición de activos y pasivos dentro de un grupo de activos para su disposición que no están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIIF 5 y dicha información a revelar no se está proporcionando en las otras notas de los estados financieros.

Para cumplir con los requerimientos generales de la NIC 1, en particular con los párrafos 15 y 125 de dicha norma, puede ser necesario revelar información adicional sobre activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas.

Fecha de vigencia

44E El párrafo 5B fue añadido por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

© IASCF

Modificación a la NIIF 8 *Segmentos de Operación*

Se modifican los párrafos 23 y 36. Se añade el párrafo 35A.

Información a revelar

Información sobre las pérdidas o ganancias, los activos y los pasivos

23 Una entidad informará sobre la medición de las pérdidas o ganancias de cada segmento sobre el que deba informar. Una entidad deberá informar sobre la medición de los activos y pasivos totales para cada segmento sobre el que se deba informar, si estos importes se facilitan con regularidad a la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación. Una entidad revelará, asimismo, la siguiente información en relación con cada segmento sobre el que se deba informar, si las cantidades especificadas están incluidas en la medición de las pérdidas o ganancias de los segmentos revisados por la máxima autoridad en la toma de decisiones de operación, o se facilitan de otra forma con regularidad a dicha autoridad, aunque no se incluyan en la medición de las pérdidas o ganancias de los segmentos:

(a) los ingresos de actividades ordinarias procedentes de clientes externos;

(b) …

Transición y fecha de vigencia

35A El párrafo 23 fue modificado por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

36 La información segmentada de periodos anteriores que se revele a efectos comparativos con respecto al periodo inicial de aplicación (incluyendo la aplicación de la modificación del párrafo 23 realizada en abril de 2009), deberá reexpresarse de tal forma que cumpla los requerimientos de esta NIIF, salvo que no se disponga de la información necesaria y su costo de obtención resulte excesivo.

Modificación a la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*

Se modifica el párrafo 69. Se añade el párrafo 139D.

Estructura y contenido

Estado de situación financiera

Pasivos corrientes

69 Una entidad clasificará un pasivo como corriente cuando:

(a) espera liquidar el pasivo en su ciclo normal de operación;

(b) mantiene el pasivo principalmente con fines de negociación;

(c) el pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del periodo sobre el que se informa; o

(d) no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del periodo sobre el que se informa (véase el párrafo 73). Las condiciones de un pasivo que puedan dar lugar, a elección de la otra parte, a su liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, no afectan a su clasificación.

Una entidad clasificará todos los demás pasivos como no corrientes.

Transición y fecha de vigencia

139D El párrafo 69 fue modificado por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

© IASCF

Modificación a la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo*

Se modifica el párrafo 16 y se añade el párrafo 56.

Presentación de un estado de flujos de efectivo

Actividades de inversión

16 La información a revelar por separado de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos para recursos que se prevé van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro. Solo los desembolsos que den lugar al reconocimiento de un activo en el estado de situación financiera cumplen las condiciones para su clasificación como actividades de inversión. Ejemplos de flujos de efectivo por actividades de inversión son los siguientes:

(a) ...

Fecha de vigencia

56 El párrafo 16 fue modificado por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

Modificación a la NIC 17 *Arrendamientos*

Se eliminan los párrafos 14 y 15. Se añaden los párrafos 15A, 68A y 69A.

Clasificación de los arrendamientos

14 [Eliminado]

15 [Eliminado]

15A Cuando un arrendamiento incluya componentes de terrenos y de edificios conjuntamente, una entidad evaluará la clasificación de cada componente por separado como un arrendamiento financiero u operativo de acuerdo con los párrafos 7 a 13. Al determinar si el componente de terreno es un arrendamiento financiero u operativo, una consideración importante es que los terrenos normalmente tienen una vida económica indefinida.

Disposiciones transitorias

68A Una entidad evaluará nuevamente la clasificación de los componentes de terrenos de aquellos arrendamientos que no hayan vencido en la fecha en que la entidad adopte las modificaciones a que hace referencia el párrafo 69A sobre la base de la información existente al comienzo de dichos arrendamientos. Reconocerá un arrendamiento recién clasificado como arrendamiento financiero, de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*. Sin embargo, si una entidad no tiene la información necesaria para aplicar las modificaciones de forma retroactiva:

(a) aplicará las modificaciones de esos arrendamientos sobre la base de los hechos y circunstancias existentes en la fecha en que adopte las modificaciones; y

(b) reconocerá el activo y pasivo relacionados con el arrendamiento de terrenos recién clasificado como un arrendamiento financiero, a sus valores razonables en esa fecha; las diferencias entre dichos valores razonables se reconocerán en las ganancias acumuladas.

Fecha de vigencia

69A Como parte de *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009, se eliminaron los párrafos 14 y 15 y se añadieron los párrafos 15A y 68A. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones a un periodo anterior revelará ese hecho.

 © IASCF

Modificación a la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*

Se modifica el párrafo 80 y se añade el párrafo 140E.

Unidades generadoras de efectivo y plusvalía

Importe recuperable e importe en libros de una unidad generadora de efectivo

Plusvalía

Distribución de la plusvalía a las unidades generadoras de efectivo

80 **A efectos de comprobar el deterioro del valor, la plusvalía adquirida en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se espere que se beneficien de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de que otros activos o pasivos de la entidad adquirida se asignen a esas unidades o grupos de unidades. Cada unidad o grupo de unidades entre las que se distribuya la plusvalía:**

(a) **representará el nivel más bajo, dentro de la entidad, al que se controla la plusvalía a efectos de gestión interna; y**

(b) **no será mayor que un segmento de operación, según se define en el párrafo 5 de la NIIF 8 *Segmentos de Operación* antes de la adición.**

Disposiciones transitorias y fecha de vigencia

140E *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 modificó el párrafo 80(b). Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

Modificación a la NIC 38 *Activos Intangibles*

Se modifican los párrafos 36, 37, 40, 41 y 130C y se añade el párrafo 130E.

Reconocimiento y medición

Adquisición como parte de una combinación de negocios

Medición del valor razonable de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios

36 Un activo intangible adquirido en una combinación de negocios podría ser separable, pero solo junto con un contrato relacionado, activo o pasivo identificable. En tales casos, el adquirente reconocerá el activo intangible independientemente de la plusvalía, pero junto con la partida relacionada.

37 La entidad adquirente podrá reconocer un grupo de activos intangibles complementarios como un solo activo siempre que los activos individuales en el grupo tengan vidas útiles similares. Por ejemplo, los términos “marca” y “denominación comercial” se emplean a menudo como sinónimos de marca registrada y otro tipo de marcas. Sin embargo, los primeros son términos comerciales generales, normalmente usados para hacer referencia a un grupo de activos complementarios como una marca registrada (o marca de servicios) junto a un nombre comercial, fórmulas, componentes y experiencia tecnológica asociados a dicha marca.

40 Si no existe un mercado activo para un activo intangible, su valor razonable será el importe que la entidad habría pagado por el activo, en la fecha de adquisición, en una transacción entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que se realice en condiciones de independencia mutua, teniendo en cuenta la mejor información disponible. Para determinar este importe, la entidad considerará transacciones recientes con activos similares. Por ejemplo, la entidad puede aplicar múltiplos, que reflejen las transacciones actuales del mercado, a indicadores relacionados con la rentabilidad del activo (tales como ingresos de actividades ordinarias, resultado de operación o beneficios antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones).

41 Las entidades involucradas en la compra y venta de activos intangibles pueden haber desarrollado técnicas para la estimación indirecta de sus valores razonables. Estas técnicas pueden emplearse para la medición inicial de un activo intangible adquirido en una combinación de negocios, si su objetivo es estimar el valor razonable y si reflejan las transacciones y prácticas corrientes en el sector industrial al que pertenece dicho activo. Estas técnicas incluyen, por ejemplo:

(a) el descuento de flujos de efectivo netos futuros estimados del activo; o

(b) estimaciones de costos que la entidad evita mediante la posesión del activo intangible sin necesitar:

(i) obtener la licencia de operación de otra parte en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua (como se hace en el método denominado “compensación por regalías”, utilizando flujos de efectivo netos descontados); o

(ii) reconstruir o sustituir el mismo (como en el método del costo).

 © IASCF

Disposiciones transitorias y fecha de vigencia

130C La NIIF 3 (revisada en 2008) modificó los párrafos 12, 33 a 35, 68, 69, 94 y 130, eliminó los párrafos 38 y 129 y se añadió el párrafo 115A. *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 modificó los párrafos 36 y 37. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Por ello, no se ajustarán los importes reconocidos para los activos intangibles y la plusvalía en combinaciones de negocios anteriores. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a un periodo anterior, las modificaciones se aplicarán a ese periodo y revelará ese hecho.

130E *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 modificó los párrafos 40 y 41. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo anterior revelará ese hecho.

Modificación a la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*

Se modifican los párrafos 2(g), 80, 97, 100 y 108C y se añade el párrafo 103K.

Alcance

2 **Esta Norma se aplicará por todas las entidades y a toda clase de instrumentos financieros, excepto a:**

(a) **...**

(g) **los contratos a término entre un adquirente y un accionista que vende para comprar o vender una adquirida que dará lugar a una combinación de negocios en una fecha de adquisición futura. El plazo del contrato a término no debería superar un periodo razonable normalmente necesario para obtener las aprobaciones requeridas y para completar la transacción.**

(h) **…**

Coberturas

Partidas cubiertas

Partidas que cumplen los requisitos

80 Para los propósitos de la contabilidad de coberturas, sólo podrán ser designados como partidas cubiertas, los activos, pasivos, compromisos firmes o las transacciones previstas altamente probables que impliquen a una parte externa a la entidad. Esto supone que la contabilidad de coberturas puede ser aplicada a transacciones entre entidades dentro del mismo grupo sólo en el caso de estados financieros separados o individuales de esas entidades pero no en los estados financieros consolidados del grupo. Como una excepción…

Contabilidad de coberturas

Coberturas del flujo de efectivo

97 **Si la cobertura de una transacción prevista diese lugar posteriormente al reconocimiento de un activo financiero o un pasivo financiero, las pérdidas o ganancias asociadas que hubieran sido reconocidas en otro resultado integral de acuerdo con lo establecido en el párrafo 95, se reclasificarán del patrimonio al resultado del periodo como un ajuste de reclasificación [véase la NIC 1 (revisada en 2007)] en el mismo periodo o periodos durante los cuales los flujos de efectivo previstos cubiertos afecten al resultado del periodo (tales como los periodos en los que se reconoce el ingreso o el gasto por intereses). Sin embargo, si una entidad espera que la totalidad o una parte de una pérdida reconocida en otro resultado integral no vaya a ser recuperada en uno o más periodos futuros, el importe que no se espere recuperar se reclasificará en el resultado del periodo como un ajuste de reclasificación.**

100 **Para las coberturas de flujos de efectivo distintas de las cubiertas por los párrafos 97 y 98, los importes que habían sido reconocidos en otro resultado integral, se reclasificarán del patrimonio al resultado del periodo como un ajuste por reclasificación [véase la NIC 1 (revisada en 2007)] en**

 © IASCF

el mismo periodo o periodos durante los cuales los flujos de efectivo previstos cubiertos afecten al resultado del periodo (por ejemplo, cuando tenga lugar una venta prevista).

Fecha de vigencia y transición

103K *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 modificó los párrafos 2(g), 97, 100 y GA30(g). Una entidad aplicará las modificaciones de los párrafos 2(g), 97 y 100 prospectivamente a todos los contratos que no hayan vencido en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Una entidad aplicará la modificación del párrafo GA30(g) a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.

108C *Mejoras de las NIIF* emitido en mayo de 2008 modificó los párrafos 9, 73 y GA8 y se añadió el párrafo 50A. El párrafo 80 fue modificado por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Una entidad aplicará las modificaciones de los párrafos 9 y 50A a partir de la fecha y de la forma en que aplicó las modificaciones de 2005 descritas en el párrafo 105A. Se permite la aplicación anticipada de todas las modificaciones Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo anterior revelará ese hecho.

Modificación a la guía de aplicación de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*

Se modifica el párrafo GA30(g).

Derivados implícitos (párrafos 10 a 13)

GA30 Las características económicas y riesgos de un derivado implícito no están estrechamente relacionados con el contrato anfitrión [véase el párrafo 11(a)] en los ejemplos siguientes. En estos ejemplos, suponiendo que se cumplen las condiciones establecidas en el párrafo 11(b) y (c), una entidad contabilizará el derivado implícito independientemente del contrato principal.

…

(g) Una opción de compra, de venta, o de pago anticipado implícita en un contrato anfitrión de deuda, o en un contrato anfitrión de seguro, no está estrechamente relacionada con dicho contrato anfitrión, a menos que:

(i) el precio de ejercicio de la opción sea aproximadamente igual, en cada fecha de ejercicio al costo amortizado del instrumento anfitrión de deuda , o al importe en libros del contrato anfitrión de seguro; o

(ii) el precio de ejercicio de una opción de pago anticipado, supone el reembolso al prestamista de un importe no superior al valor actual aproximado de los intereses perdidos correspondientes al plazo restante del contrato principal. Los intereses perdidos son el resultado de multiplicar el importe principal cancelado de forma anticipada por el tipo de interés diferencial. El tipo de interés diferencial es el exceso del tipo de interés efectivo del contrato anfitrión sobre el tipo de interés efectivo que la entidad recibiría en la fecha del pago anticipado si se reinvirtiera el importe principal pagado de forma anticipada en un contrato similar durante el plazo restante del contrato anfitrion.

La evaluación de si la opción de compra o venta está estrechamente relacionada con el contrato de deuda anfitrión se realiza antes de separar el elemento de patrimonio de un instrumento de deuda convertible de acuerdo con la NIC 32.

(h) ...

 © IASCF

Modificación a la CINIIF 9 *Nueva Evaluación de Derivados Implícitos*

Se modifica el párrafo 5 y se añade el párrafo 11.

Alcance

5 Esta interpretación no se aplicará a los derivados implícitos en contratos adquiridos en:

(a) una combinación de negocios (según se define en la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* revisada en 2008);

(b) una combinación de entidades o negocios bajo control común según se describe en los párrafos B1 a B4 de la NIIF 3 (revisada en 2008); o

(c) la formación de un negocio conjunto, según se definen en la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos.*

o su posible nueva evaluación en la fecha de adquisición.[1]

Fecha de vigencia y transición

11 *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009, modificó el párrafo 5.. Una entidad aplicará esa modificación de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 julio de 2009. Si una entidad aplica la NIIF 3 (revisada en 2008) a un periodo anterior, las modificaciones se aplicarán también a ese periodo y revelará ese hecho.

[1] La NIIF 3 (revisada en 2008) trata la adquisición de contratos con derivados implícitos en una combinación de negocios.

Modificación a la Interpretación CINIIF 16 *Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero*

Se modifican los párrafos 14 y 18.

Acuerdo

Dónde puede mantenerse el instrumento de cobertura

14 Un instrumento financiero derivado o un instrumento financiero no derivado (o una combinación de instrumentos derivados y no derivados) puede designarse como instrumento de cobertura, en una cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero. El (los) instrumento(s) de cobertura puede(n) mantenerse por cualquier entidad o entidades dentro del grupo mientras se cumplan los requerimientos sobre designación, documentación y eficacia del párrafo 88 de la NIC 39 que hacen referencia a la cobertura de una inversión neta. En concreto, la estrategia de cobertura del grupo debe documentarse claramente, debido a que existe la posibilidad de distintas designaciones en niveles diferentes del grupo.

Fecha de vigencia

18 Una entidad aplicará esta Interpretación en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de octubre de 2008. Una entidad aplicará la modificación del párrafo 14 realizada por *Mejoras de las NIIF* emitido en abril de 2009 a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite la aplicación anticipada de ambas. Si una entidad aplica esta Interpretación a un periodo que comience antes del 1 de octubre de 2008, o la modificación del párrafo 14 antes del 1 de julio de 2009, revelará ese hecho.

© IASCF

Modificaciones a la NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

Alcance

Se modifica el párrafo 2, se suprime el párrafo 3 y se añade el párrafo 3A.

2 Una entidad aplicará esta NIIF en la contabilización de todas las transacciones con pagos basados en acciones, pueda o no identificar específicamente algunos o todos los bienes o servicios recibidos, incluyendo:

(a) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio*,

(b) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo*, y

(c) transacciones en las que la entidad reciba o adquiera bienes o servicios, y las condiciones del acuerdo proporcionen ya sea a la entidad o al proveedor de dichos bienes o servicios, la opción de si la entidad liquida la transacción en efectivo (o con otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio,

a excepción de lo establecido en los párrafos 3A a 6. En ausencia de bienes o servicios específicamente identificables, otras circunstancias pueden indicar que los bienes o servicios se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso se aplicará esta NIIF.

3 [Eliminado]

3A Una transacción con pagos basados en acciones puede liquidarse por otra entidad del grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) en nombre de la entidad que recibe o adquiere los bienes o servicios. El párrafo 2 también se aplicará a una entidad que

(a) reciba bienes o servicios cuando otra entidad en el mismo grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) tenga la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones, o

(b) tenga la obligación de liquidar una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad en el mismo grupo reciba los bienes o servicios

a menos que la transacción sea, claramente, para un propósito distinto del pago por los bienes o servicios suministrados a la entidad que los recibe.

Transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio

Se añade el párrafo 13A de la forma siguiente:

Aspectos generales

13A En particular, si la contraprestación identificable recibida (si la hubiera) por la entidad parece ser inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o del pasivo incurrido, habitualmente esta circunstancia indicará que se ha recibido (o se recibirá) por la entidad otra contraprestación (es decir, bienes o servicios no identificables). La entidad medirá los bienes o servicios identificables recibidos de acuerdo con esta NIIF. La entidad medirá los bienes o servicios recibidos (o por recibir) no identificables como la diferencia entre el valor razonable del pago basado en acciones y el valor razonable de los bienes o servicios identificables recibidos (o por recibir). La entidad medirá los bienes o servicios no identificables recibidos en la fecha de la concesión. No obstante, para las transacciones liquidadas en efectivo, el pasivo se medirá nuevamente al final de cada periodo sobre el que se informa, hasta que sea cancelado de acuerdo con los párrafos 30 a 33.

Transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo

Después del párrafo 43, se añaden un encabezamiento y los párrafos 43A a 43D.

Transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo (modificaciones de 2009)

43A Para transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo, la entidad que recibe los bienes o servicios medirá éstos en sus estados financieros separados o individuales, como una transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio o mediante efectivo, evaluando:

(a) la naturaleza de los incentivos concedidos, y

(b) sus propios derechos y obligaciones.

El importe reconocido por la entidad que recibe los bienes o servicios puede diferir del importe reconocido por el grupo consolidado o por otra entidad del grupo que liquida la transacción con pagos basados en acciones.

43B La entidad que recibe los bienes o servicios medirá los bienes o servicios recibidos como una transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio cuando:

(a) los incentivos concedidos sean sus instrumentos de patrimonio propio, o

(b) la entidad no tenga obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones.

Con posterioridad, la entidad medirá nuevamente la transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio solo por los cambios en las condiciones para la consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión distintas de las referidas al mercado de acuerdo con los párrafos 19 a 21. En el resto de circunstancias, la entidad que recibe los bienes o servicios medirá los bienes o servicios recibidos como una transacción con basados en acciones liquidada en efectivo.

43C Cuando otra entidad en el grupo reciba los bienes o servicios, la entidad que liquida la transacción con pagos basados en acciones reconocerá la transacción como una transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio solo si se liquida con instrumentos de patrimonio propio de la entidad. En otro caso, la transacción se reconocerá como una transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo.

43D Algunas transacciones del grupo involucran acuerdos de reembolso que requieren que una entidad del grupo pague a otra entidad del grupo por la aportación de los pagos basados en acciones a los proveedores de los bienes o servicios. En estos casos, la entidad que recibe los bienes o servicios contabilizará la transacción con pagos basados en acciones de acuerdo con el párrafo 43B sin importar los acuerdos de reembolso intragrupo.

Fecha de vigencia

Se añaden el párrafo 63, un encabezamiento y el párrafo 64.

63 Una entidad aplicará las siguientes modificaciones realizadas mediante *Transacciones con Pagos Basados en Acciones Liquidadas en Efectivo del Grupo* emitido en junio de 2009 retroactivamente, sujetas a las disposiciones transitorias incluidas en los párrafos 53 a 59, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010:

 © IASCF

(a) la modificación del párrafo 2, la supresión del párrafo 3, y la incorporación de los párrafos 3A y 43A a 43D y de los párrafos B45, B47, B50, B54, B56 a B58 y B60 en el Apéndice B en lo que respecta a la contabilización de transacciones entre entidades del grupo.

(b) las definiciones revisadas del Apéndice A de los siguientes términos:

- transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo,
- transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio,
- acuerdo con pagos basados en acciones, y
- transacción con pagos basados en acciones.

Si la información necesaria para la aplicación retroactiva no está disponible, una entidad reflejará en sus estados financieros separados o individuales los importes anteriormente reconocidos en los estados financieros consolidados del grupo. Se permite su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase las modificaciones a un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2010, revelará este hecho.

Derogación de interpretaciones

64 *Transacciones del Grupo con Pagos Basados en Acciones Liquidadas en Efectivo* emitido en junio de 2009 sustituyó a la CINIIF 8 *Alcance de la NIIF 2* y a la CINIIF 11 *NIIF 2-Transacciones con Acciones Propias y del Grupo.* Las modificaciones realizadas por ese documento incorporaron los requerimientos anteriores establecidos en las CINIIF 8 y CINIIF 11 de la forma siguiente:

(a) Modificó el párrafo 2 y añadió el párrafo 13A con respecto a la contabilización de las transacciones en las que la entidad no puede identificar de forma específica algunos o todos los bienes o servicios recibidos. Esos requerimientos entraron en vigor para los periodos con comienzo a partir del 1 de mayo de 2006.

(b) Añadió los párrafos B46, B48, B49, B51 a B53, B55, B59 y B61 en el Apéndice B con respecto a la contabilización de transacciones entre entidades del grupo. Esos requerimientos entraron en vigor para los periodos con comienzo a partir del 1 de marzo de 2007.

Esos requerimientos se aplicaron retroactivamente de acuerdo con los requerimientos de la NIC 8, sujetos a las disposiciones transitorias de la NIIF 2.

Definiciones de términos

En el apéndice A se modifican las siguientes definiciones, y se añade una nota a pie de página.

Transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo

Una **transacción con pagos basados en acciones** en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en un pasivo para transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios por importes que están basados en el precio (o valor) de **instrumentos de patrimonio** (incluyendo acciones u **opciones sobre acciones**) de la entidad o de otra entidad del grupo.

Transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio

Una **transacción con pagos basados en acciones** en la que la entidad

(a) recibe bienes o servicios como contraprestación de sus **instrumentos de patrimonio** propios (incluyendo acciones o opciones sobre acciones), o

(b) recibe bienes o servicios pero no tiene obligación de liquidar la transacción con el proveedor.

Acuerdo con pagos basados en acciones

Un acuerdo entre la entidad (u otra entidad del grupo[a]) o cualquier accionista de cualquier entidad del grupo) y un tercero (incluyendo un empleado) que otorga el derecho al tercero a

recibir

(a) efectivo u otros activos de la entidad por importes que están basados en el precio (o valor) de instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo, o

(b) instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo,

siempre que se cumplan las **condiciones para la consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión, si las hubiera.**

[(a)] Un «grupo» se define en el párrafo 4 de la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* como una «controladora y sus subsidiarias» desde la perspectiva de la entidad controladora última que informa.

Transacción con pagos basados en acciones

Una transacción en la que la entidad

(a) recibe bienes o servicios del proveedor de dichos bienes o servicios (incluyendo un empleado) en un acuerdo con pagos basados en acciones, o

(b) incurre en una obligación de liquidar la transacción con el proveedor en un acuerdo con pagos basados en acciones cuando otra entidad del grupo reciba esos bienes o servicios.

Alcance de la NIIF 2

En el Apéndice B *Guía de aplicación*, se añaden un encabezamiento y los párrafos B45 a B61.

Transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo (modificaciones de 2009)

B45 Los párrafos 43A a 43C tratan la contabilización de las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo en los estados financieros separados o individuales de cada entidad. Los párrafos B46 a B61 analizan cómo aplicar los requerimientos de los párrafos 43A a 43C. Como se destacó en el párrafo 43D, las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo pueden tener lugar por una variedad de razones dependiendo de factores y circunstancias. Por ello, este análisis no es exhaustivo y supone que cuando la entidad que recibe los bienes o servicios no tiene obligación de liquidar la transacción, dicha transacción es una contribución de patrimonio de la controladora a la subsidiaria independientemente de los acuerdos de reembolso intragrupo.

B46 Aunque el análisis siguiente se centra en transacciones con empleados, también será de aplicación a transacciones con pagos basados en acciones similares, realizadas con proveedores de bienes o servicios distintos de los empleados. Un acuerdo entre una controladora y su subsidiaria podría requerir que la subsidiaria pague a la controladora por la aportación de los instrumentos de patrimonio a los empleados. El siguiente análisis no trata la contabilización de este acuerdo de pago intragrupo.

B47 Generalmente se pueden observar cuatro cuestiones en las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo. Por conveniencia, los siguientes ejemplos analizan las cuestiones en términos de una controladora y su subsidiaria.

Acuerdos de pagos basados en acciones que involucran instrumentos de patrimonio propio de una entidad

B48 La primera cuestión es si las transacciones siguientes que involucran instrumentos de patrimonio propio de una entidad deben contabilizarse como liquidadas mediante instrumentos de patrimonio o como liquidadas en efectivo de acuerdo con los requerimientos de esta NIIF:

(a) una entidad concede a sus empleados derechos sobre sus instrumentos de patrimonio (por ejemplo opciones sobre acciones), y compra, por elección propia o por obligación, instrumentos de patrimonio (es decir, acciones propias) a un tercero, para cumplir sus obligaciones con sus empleados; y

(b) se concede a los empleados de una entidad derechos sobre los instrumentos de patrimonio de ésta (por ejemplo opciones sobre acciones), ya sea por la propia entidad o por sus accionistas, siendo éstos los que aportan los instrumentos de patrimonio necesarios.

B49 La entidad contabilizará las transacciones con pagos basados en acciones en las que recibe servicios como contraprestación de sus instrumentos de patrimonio propio como liquidadas mediante instrumentos de patrimonio. Esto se aplicará independientemente de si la entidad por elección propia o por obligación, compra esos instrumentos de patrimonio a un tercero para cumplir sus obligaciones con sus empleados derivadas de un acuerdo con pago basado en acciones. También se aplicará con independencia de si:

(a) los derechos del empleado a los instrumentos de patrimonio de la entidad se concedieron por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas; o

(b) el acuerdo con pago basado en acciones fuera liquidado por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas.

B50 Si el accionista tiene la obligación de liquidar la transacción con los empleados de su participada, se proporcionan los instrumentos de patrimonio de su participada en lugar de los suyos propios. Por ello, si su participada está en el mismo grupo que el accionista, de acuerdo con el párrafo 43C, el accionista medirá su obligación, en sus estados financieros separados, de acuerdo con los requerimientos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo y con los aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidados mediante instrumentos de patrimonio, en sus estados financieros consolidados.

Acuerdos con pagos basados en acciones que involucran instrumentos de patrimonio de la controladora

B51 La segunda cuestión trata de las transacciones con pagos basados en acciones entre dos o más entidades dentro del mismo grupo que involucran un instrumento de patrimonio de otra entidad del grupo. Por ejemplo, se concede a los empleados de una subsidiaria derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su controladora en contraprestación por los servicios prestados a la subsidiaria.

B52 Por ello, esta segunda cuestión afecta a los siguientes acuerdos con pagos basados en acciones:

(a) una controladora concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio directamente a los empleados de su subsidiaria: la controladora (no la subsidiaria) tiene la obligación de proporcionar los instrumentos de patrimonio a los empleados de la subsidiaria; y

(b) una subsidiaria concede a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de su controladora: la subsidiaria tiene la obligación de proporcionar los instrumentos de patrimonio a sus empleados.

Una controladora concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de su subsidiaria (párrafo B52(a))

B53 La subsidiaria no tiene una obligación de proporcionar los instrumentos de patrimonio de su controladora a los empleados de la subsidiaria. Por ello, de acuerdo con el párrafo 43B, la subsidiaria medirá los servicios recibidos de sus empleados de acuerdo con los requerimientos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio, y reconocerá un incremento correspondiente en patrimonio como una contribución procedente de la controladora.

B54 La controladora tiene una obligación de liquidar la transacción con los empleados de la subsidiaria aportando instrumentos de patrimonio propio de la controladora. Por ello, de acuerdo con el párrafo 43C, la controladora medirá su obligación de acuerdo con los requerimientos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio.

Una subsidiaria concede a sus empleados derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su controladora (párrafo B52(b))

B55 Debido a que la subsidiaria no cumple las condiciones del párrafo 43B, se contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada en efectivo. Este requerimiento se aplicará con independencia de la forma en que la subsidiaria obtenga los instrumentos de patrimonio para satisfacer sus obligaciones con sus empleados.

Acuerdos con pagos basados en acciones que involucran pagos liquidados mediante efectivo a los empleados

B56 La tercera cuestión es cómo una entidad que recibe bienes o servicios de sus proveedores (incluyendo los empleados) debería contabilizar los acuerdos con pagos basados en acciones que son liquidados en efectivo cuando la entidad en sí misma no tiene ninguna obligación de hacer los pagos requeridos a sus proveedores. Por ejemplo, considérense los acuerdos siguientes en los que la controladora (no la entidad en sí misma) tiene la obligación de hacer los pagos en efectivo requeridos a los empleados de la entidad:

(a) Los empleados de la entidad recibirán pagos en efectivo que están vinculados al precio de sus instrumentos de patrimonio.

(b) Los empleados de la entidad recibirán pagos en efectivo que están vinculados al precio de los instrumentos de patrimonio de su controladora.

B57 La subsidiaria no tiene la obligación de liquidar la transacción con sus empleados. Por ello, la subsidiaria contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada mediante instrumentos de patrimonio, y reconocerá un incremento correspondiente en patrimonio como una contribución de su controladora. La subsidiaria medirá nuevamente el costo de la transacción posteriormente por los cambios que procedan de condiciones para la consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión distintas de las referidas al mercado no cumplidas de acuerdo con los párrafos 19 a 21. Esto difiere de la medición de la transacción como liquidada en efectivo en los estados financieros consolidados del grupo.

B58 Debido a que la controladora tiene la obligación de liquidar la transacción con los empleados, y la contraprestación es efectivo, la controladora (y el grupo consolidado) medirá su obligación de acuerdo con los requerimientos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo del párrafo 43C.

Transferencias de empleados entre entidades del grupo

B59 La cuarta cuestión está relacionada con los acuerdos de pagos basados en acciones del grupo que involucran a empleados de más de una entidad del grupo. Por ejemplo, una controladora puede conceder derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de sus subsidiarias, sujetos a la condición de que éstos presten servicios continuados dentro del grupo durante un periodo de tiempo especificado. Un empleado de una subsidiaria puede ser trasladado a otra subsidiaria durante el periodo especificado de consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión sin que los derechos del empleado sobre los instrumentos de patrimonio de la controladora, que se deriven del acuerdo con pago basado en acciones original se vean afectados. Si las subsidiarias no tienen obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones con sus empleados, lo contabilizarán como una transacción liquidada mediante instrumentos de patrimonio. Cada subsidiaria medirá los servicios recibidos del empleado por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio en la fecha en que los derechos sobre esos instrumentos de patrimonio fueron originalmente concedidos por la controladora, tal como se define en el Apéndice A, y en proporción al periodo de consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión que el empleado permaneció en cada subsidiaria.

B60 Si la subsidiaria tiene la obligación de liquidar la transacción con sus empleados en instrumentos de patrimonio de su controladora, contabilizará la transacción como liquidada en efectivo. Cada subsidiaria medirá los servicios recibidos sobre la base del valor razonable en la fecha de la concesión de los instrumentos de patrimonio por la proporción del periodo de consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión que el empleado permaneció en cada subsidiaria. Además, cada subsidiaria reconocerá

los cambios en el valor razonable de los instrumentos de patrimonio durante el periodo de servicio del empleado en cada subsidiaria.

B61 El citado empleado, después de su traslado entre las entidades del grupo, podría no cumplir una condición para la consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión, distinta de una condición referida al mercado, según se define en el Apéndice A, por ejemplo, si el empleado abandonase el grupo antes de completar el periodo de prestación de servicios. En este caso, puesto que la condición de consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión es el servicio al grupo, cada subsidiaria ajustará el importe previamente reconocido en relación con los servicios recibidos del empleado conforme a los principios del párrafo 19. Por ello, si los derechos sobre los instrumentos de patrimonio concedidos por la controladora no se consolidasen por el incumplimiento de alguna condición para la consolidación (o irrevocabilidad) de la concesión distinta de las condiciones referidas al mercado, no se reconocerá ningún importe acumulado por los servicios recibidos de ese empleado en los estados financieros de cualquier entidad del grupo.

Exenciones Adicionales para

Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF

(Modificaciones a la NIIF 1)

Modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Se añaden un encabezamiento y los párrafos 31A y 39A.

Presentación e información a revelar

Explicación de la transición a las NIIF

Uso del costo atribuido para activos de petróleo y gas

31A Si una entidad utiliza la exención del párrafo D8A(b) para activos de petróleo y gas, revelará ese hecho y la base sobre la que se distribuyeron los importes en libros determinados conforme a los PCGA anteriores.

Fecha de vigencia

39A *Exenciones Adicionales para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificaciones a la NIIF 1) emitido en julio de 2009, añadió los párrafos 31A, D8A, D9A y D21A y modificó el párrafo D1(c), (d) e (l). Una entidad aplicará estas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un período que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Exenciones procedentes de otras NIIF

Se modifican en el Apéndice D, un encabezamiento y el párrafo D1(c), (d) e (l). Se añaden los párrafos D8A, D9A y D21A.

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

(a) ...

(c) costo atribuido (párrafos D5 a D8A);

(d) arrendamientos (párrafo D9 y D9A);

(e) …

(l) pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo (párrafo D21 y D21A);

(m) …

Costo atribuido

D8A Según algunos requerimientos de contabilidad nacionales los costos de exploración y desarrollo para propiedades de petróleo y gas en las fases de desarrollo o producción se contabilizan en centros de costo que incluyan todas las propiedades en una gran área geográfica. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF que utiliza esta contabilidad conforme a PCGA anteriores puede elegir medir los activos de petróleo y gas en la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con las siguientes bases:

(a) activos de exploración y evaluación por el importe determinado conforme a los PCGA anteriores de la entidad; y

(b) activos en las fases de desarrollo o producción por el importe determinado para el centro de costo conforme a los PCGA anteriores de la entidad. La entidad distribuirá proporcionalmente este importe entre los activos subyacentes de los centros de costo utilizando volúmenes de reservas o valores de reservas en esa fecha.

La entidad comprobará el deterioro del valor de los activos de exploración y evaluación y activos en las fases de desarrollo y producción en la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con la NIIF 6 *Exploración y Evaluación de Recursos Minerales* o la NIC 36 respectivamente y, si fuera necesario, reducirá el importe determinado de acuerdo con los apartados (a) o (b) anteriores. A efectos de este párrafo, los activos de petróleo y gas comprenden solo los activos utilizados en la exploración, evaluación, desarrollo o producción de petróleo y gas.

Arrendamientos

D9A Si una entidad que adopta por primera vez las NIIF realizó la misma determinación de si un acuerdo contenía un arrendamiento de acuerdo con PCGA anteriores de la forma requerida por la CINIIF 4 pero en una fecha distinta de la requerida por la CINIIF 4, la entidad que adopta por primera vez las NIIF no necesitará evaluar nuevamente esa determinación al adoptar las NIIF. Para una entidad que tuvo que realizar la misma determinación de si un acuerdo contenía un arrendamiento de acuerdo con PCGA anteriores, esa determinación tendría que haber dado el mismo resultado que el procedente de aplicar la NIC 17 *Arrendamientos* y la CINIIF 4.

Pasivos por retiro de servicio incluidos en el costo de propiedades, planta y equipo

D21A Una entidad que utiliza la exención del párrafo D8A(b) (para activos de petróleo y gas en las fases de desarrollo o producción contabilizados en centros de costo que incluyen todas las propiedades en una gran área geográfica conforme a PCGA anteriores), en lugar de aplicar el párrafo D21 o la CINIIF 1:

(a) medirá los pasivos por retiro de servicio, restauración y similares a la fecha de transición a las NIIF de acuerdo con la NIC 37; y

(b) reconocerá directamente en ganancias acumuladas cualquier diferencia entre ese importe y el importe en libros de los pasivos en la fecha de transición a las NIIF determinados conforme a los PCGA anteriores de la entidad.

Clasificación de las Emisiones de Derechos
(Modificación a la NIC 32)

Classification of Rights Issues (Amendment to IAS 32) is issued by the International Accounting Standards Board (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2009 IASCF®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IASCF. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IASCF. Please address publications and copyright matters to:

IASC Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

This Spanish translation of *Classification of Rights Issues* (Amendment to IAS 32) has been approved by a Review Committee appointed by the IASCF.

The IASB logo/the IASCF logo/'Hexagon Device', the IASC Foundation Education logo, 'IASC Foundation', '*e*IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC', 'IASCF', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IASCF.

Clasificación de las Emisiones de Derechos (Modificación a la NIC 32)

Clasificación de las Emisiones de Derechos (Modificación a la NIC 32) se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411

Correo electrónico: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Copyright © 2009 IASCF

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones, SIC y del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Committee Foundation, IASCF). El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la IASCF. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASCF Publications Department;
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera utilizando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado o grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la IASCF.

La traducción al español de *Clasificación de las Emisiones de Derechos* (Modificación a la NIC 32) ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF.



El logo del IASB, el logo de la IASCF, el logo en forma de hexágono**,** el logo de IASC Foundation Education, la Fundación del IASC, así como las expresiones “*e*IFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC”, “IASCF”, “IASs”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards”, “Internacional Financial Reporting Standards” y “SIC” son marcas registradas por la International Accounting Standards Committee Foundation.

ÍNDICE

***CLASIFICACIÓN DE LAS EMISIONES DE DERECHOS* (MODIFICACIÓN A LA NIC 32)**

DEFINICIONES

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE *CLASIFICACIÓN DE LAS EMISIONES DE DERECHOS* (MODIFICACIÓN A LA NIC 32) EMITIDO EN OCTUBRE DE 2009

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

OPINIÓN EN CONTRARIO

Modificación a la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*

Se modifican los párrafos 11 y 16 (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado). Se añade el párrafo 97E.

Definiciones (véanse también los párrafos GA3 a GA23)

11 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

...

Un *pasivo financiero* es cualquier pasivo que sea:

(a) ...

(b) un contrato que será o podrá ser liquidado utilizando instrumentos de patrimonio propio de la entidad, y sea:

(i) un instrumento no derivado, según el cual la entidad estuviese o pudiese estar obligada a entregar una cantidad variable de los instrumentos de patrimonio propio; o

(ii) un instrumento derivado que será o podrá ser liquidado mediante una forma distinta al intercambio de un importe fijo de efectivo, o de otro activo financiero, por una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad. A este efecto, son instrumentos de patrimonio los derechos, opciones o certificados de opciones para compra de acciones (warrants), con el fin de adquirir una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad por un importe fijo de cualquier moneda, si la entidad ofrece los mismos de forma proporcional a todos los propietarios, en ese momento, de la misma clase de instrumentos de patrimonio propios que no sean derivados. También ~~a este~~ a estos efectos los instrumentos de patrimonio propio de la entidad…

Presentación

Pasivos y patrimonio (véanse también los párrafos GA13 a GA14J y GA25 a GA29A)

16 Cuando un emisor aplique las definiciones del párrafo 11, para determinar si un instrumento financiero es un instrumento de patrimonio en lugar de un pasivo financiero, el instrumento será de patrimonio si, y solo si, se cumplen las dos condiciones (a) y (b) descritas a continuación.

(a) ...

(b) Si el instrumento será o podrá ser liquidado con los instrumentos de patrimonio propio del emisor, es:

(i) un instrumento no derivado, que no incluye ninguna obligación contractual para el emisor de entregar una cantidad variable de sus instrumentos de patrimonio propio; o

(ii) un derivado que será liquidado solo por el emisor a través del intercambio de un importe fijo de efectivo o de otro activo financiero por una cantidad fija de sus instrumentos de patrimonio propio. A este efecto, los derechos, opciones o certificados de opciones para compra de acciones (warrants) para adquirir una cantidad fija de los instrumentos de patrimonio propio de la entidad por un importe fijo de cualquier moneda son instrumentos de patrimonio si la entidad ofrece los derechos, opciones o certificados de opciones para compra de acciones (warrants) de forma proporcional a todos los propietarios existentes de la misma clase de sus instrumentos de patrimonio no derivados propios. También, ~~A efecto de~~ a estos efectos los instrumentos de patrimonio propio del emisor no incluyen instrumentos que reúnan todas las características y cumplan las condiciones descritas en los

 © IASCF

párrafos 16A y 16B o en los párrafos 16C y 16D, o instrumentos que sean contratos para la recepción o entrega futura de instrumentos de patrimonio propio del emisor.

Una obligación contractual:

Fecha de vigencia y transición

97E Los párrafos 11 y 16 se modificaron mediante *Clasificación de las Emisiones de Derechos* emitido en octubre de 2009. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de febrero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Norma Internacional de Contabilidad 24

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

IAS 24 *Related Party Disclosures* is issued by the International Accounting Standards Board (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2009 IASCF®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IASCF. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IASCF. Please address publications and copyright matters to:

IASC Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

This Spanish translation of IAS 24 *Related Party Disclosures* has been approved by a Review Committee appointed by the IASCF.



The IASB logo/the IASCF logo/‘Hexagon Device’, the IASC Foundation Education logo, ‘IASC Foundation’, ‘*e*IFRS’, ‘IAS’, ‘IASB’, ‘IASC’, ‘IASCF’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘International Accounting Standards’, ‘International Financial Reporting Standards’ and ‘SIC’ are Trade Marks of the IASCF.

Norma Internacional de Contabilidad 24
Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

La NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411

Correo electrónico: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Copyright © 2009 IASCF

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones, SIC y del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Committee Foundation, IASCF). El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la IASCF. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASCF Publications Department;
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera utilizando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado o grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la IASCF.

La traducción al español de la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF.

El logo del IASB, el logo de la IASCF, el logo en forma de hexágono**,** el logo de IASC Foundation Education, la Fundación del IASC, así como las expresiones “*e*IFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC”, “IASCF”, “IASs”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards”, “Internacional Financial Reporting Standards” y “SIC” son marcas registradas por la International Accounting Standards Committee Foundation.

ÍNDICE

	párrafos
INTRODUCCIÓN	**IN1–IN3**
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 24 *INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS*	
OBJETIVO	**1**
ALCANCE	**2–4**
PROPÓSITO DE LA INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE LAS PARTES RELACIONADAS	**5–8**
DEFINICIONES	**9–12**
INFORMACIÓN A REVELAR	
Todas las entidades	**13–24**
Entidades relacionadas del gobierno	**25–27**
FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN	**28**
DEROGACIÓN DE LA NIC 24 (2003)	**29**
APÉNDICE	
Modificación a la NIIF 8 *Segmentos de Operación*	
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 24 EMITIDA EN NOVIEMBRE DE 2009	
FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES	
APÉNDICE	
Modificación de los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*	
OPINIÓN EN CONTRARIO	
EJEMPLOS ILUSTRATIVOS	
TABLA DE CONCORDANCIAS	

La Norma Internacional de Contabilidad 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (NIC 24) está contenida en los párrafos 1 a 29. Todos los párrafos tienen igual valor normativo, sin embargo se conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 24 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* suministra la base para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Esta Norma revisada fue emitida en noviembre de 2009. Deroga a la NIC 24 (revisada en 2003). El texto de la Norma revisada, marcado para mostrar los cambios con respecto a la versión anterior, se encuentra disponible en el sitio web para subscriptores del IASB en www.iasb.org por un periodo limitado.

 © IASCF

Introducción

IN1 La Norma Internacional de Contabilidad 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (NIC 24) requiere que una entidad que informa revele:

(a) las transacciones con sus partes relacionadas; y

(b) las relaciones entre controladoras y subsidiarias con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre dichas partes relacionadas.

IN2 El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad revisó la NIC 24 en 2009 para:

(a) Simplificar la definición de una parte relacionada, aclarar el significado que se pretende dar a este término y eliminar incoherencias de la definición.

(b) Proporcionar una exención parcial de los requerimientos de información a revelar para entidades relacionadas con el gobierno.

IN3 Para realizar esas revisiones, el Consejo no reconsideró el enfoque fundamental de la información a revelar sobre partes relacionadas contenido en la NIC 24 (revisada en 2003).

Norma Internacional de Contabilidad 24
Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

Objetivo

1 El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información a revelar necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que su situación financiera y resultados del periodo puedan verse afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con dichas partes.

Alcance

2 Esta Norma se aplicará en:

(a) la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas;

(b) la identificación de saldos pendientes, incluyendo compromisos, entre una entidad y sus partes relacionadas;

(c) la identificación de las circunstancias en las que se requiere revelar información sobre los apartados (a) y (b); y

(d) la determinación de la información a revelar sobre todas esas partidas.

3 Esta Norma requiere revelar información sobre las relaciones entre partes relacionadas, transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, en los estados financieros consolidados y separados de una controladora, un partícipe en un negocio conjunto o un inversor, presentados de acuerdo con la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*. Esta norma también se aplicará a los estados financieros individuales.

4 Las transacciones y los saldos pendientes entre partes relacionadas con otras entidades de un grupo se revelarán en los estados financieros de la entidad. Las transacciones y saldos pendientes entre partes relacionadas intragrupo se eliminarán en el proceso de elaboración de los estados financieros consolidados del grupo.

Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas

5 Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, las entidades frecuentemente llevan a cabo parte de sus actividades a través de subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. En esas circunstancias, la entidad tiene la capacidad de influir en las políticas financieras y de operación de la entidad participada a través de la presencia de control, control conjunto o influencia significativa.

6 La relación entre partes relacionadas puede tener efectos sobre los resultados y la situación financiera de una entidad. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no podrían. Por ejemplo, una entidad que vende bienes a su controladora al costo, podría no hacerlo en esas condiciones a otro cliente. También, las transacciones entre partes relacionadas pueden no realizarse por los mismos importes que entre partes carentes de relación.

7 Los resultados y la situación financiera de una entidad pueden verse afectados por una relación entre partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones entre dichas entidades. La mera existencia de la relación puede ser suficiente para afectar a las transacciones de la entidad con otras partes. Por ejemplo, una subsidiaria puede terminar sus relaciones con otra entidad ajena al grupo, con la que mantenga lazos comerciales, en el momento de la adquisición por su controladora de otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de actividad que la tercera anterior ajena al grupo. De forma alternativa, una de las partes puede abstenerse de actuar debido a la influencia significativa ejercida por la otra parte -por ejemplo, una subsidiaria puede recibir instrucciones de su controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

8 Por estas razones, el conocimiento de las transacciones, saldos pendientes, incluyendo compromisos, y relaciones de una entidad con partes relacionadas podría afectar a la evaluación de sus operaciones por los usuarios de los estados financieros, incluyendo la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

 © IASCF

Definiciones

9 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifican:

Una *parte relacionada* es una persona o entidad que está relacionada con la entidad que prepara sus estados financieros (en esta Norma denominada "la entidad que informa").

(a) Una persona, o un familiar cercano a esa persona, está relacionada con una entidad que informa si esa persona:

(i) ejerce control o control conjunto sobre la entidad que informa;

(ii) ejerce influencia significativa sobre la entidad que informa; o

(iii) es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad que informa o de una controladora de la entidad que informa.

(b) Una entidad está relacionada con una entidad que informa si le son aplicables cualquiera de las condiciones siguientes:

(i) La entidad y la entidad que informa son miembros del mismo grupo (lo cual significa que cada una de ellas, ya sea controladora, subsidiaria u otra subsidiaria de la misma controladora, son partes relacionadas entre sí).

(ii) Una entidad es una asociada o un negocio conjunto de la otra entidad (o una asociada o control conjunto de un miembro de un grupo del que la otra entidad es miembro).

(iii) Ambas entidades son negocios conjuntos de la misma tercera parte.

(iv) Una entidad es un negocio conjunto de una tercera entidad y la otra entidad es una asociada de la tercera entidad.

(v) La entidad es un plan de beneficios post-empleo para beneficio de los empleados de la entidad que informa o de una entidad relacionada con ésta. Si la propia entidad que informa es un plan, los empleadores patrocinadores también son parte relacionada de la entidad que informa.

(vi) La entidad está controlada o controlada conjuntamente por una persona identificada en (a).

(vii) Una persona identificada en (a)(i) tiene influencia significativa sobre la entidad o es un miembro del personal clave de la gerencia de la entidad (o de una controladora de la entidad).

***Una transacción entre partes relacionadas* es una transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre una entidad que informa y una parte relacionada, con independencia de que se cargue o no un precio.**

***Familiares cercanos a una persona* son aquellos miembros de la familia de los que se podría esperar que influyeran a, o fueran influidos por esa persona en sus relaciones con la entidad e incluyen:**

(a) los hijos de esa persona y el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad;

(b) los hijos del cónyuge de esa persona o persona con análoga relación de afectividad; y

(c) personas dependientes de esa persona o el cónyuge de esa persona, o persona con análoga relación de afectividad.

***Remuneraciones,* incluyen todos los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*) incluyendo los beneficios a los empleados a los que es aplicable la NIIF 2, *Pagos Basados en Acciones*. Los beneficios a los empleados comprenden todas las formas de contraprestación pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de la misma, a cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen las contraprestaciones pagadas en nombre de la controladora de la entidad, con respecto a la entidad. Las remuneraciones comprenden:**

(a) los beneficios a los empleados a corto plazo, tales como sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social, ausencias remuneradas anuales, ausencias remuneradas por enfermedad, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al final del periodo), y beneficios no monetarios (tales como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios subvencionados o gratuitos) para los empleados actuales;

(b) beneficios post-empleo, tales como pensiones y otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica post-empleo;

(c) otros beneficios a los empleados a largo plazo, incluyendo las ausencias remuneradas después de largos periodos de servicio o sabáticas, jubileos u otros beneficios después de un largo tiempo de

servicio, los beneficios por incapacidad prolongada y, si no deben pagarse totalmente dentro de los doce meses sisguientes al final del periodo, la participación en ganancias, incentivos y la compensación diferida;

(d) beneficios por terminación; y

(e) pagos basados en acciones.

***Control* es el poder para dirigir las políticas financiera y de operación de una entidad, para obtener beneficios de sus actividades.**

***Control conjunto* es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.**

***Personal clave de la gerencia* son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, directa o indirectamente, incluyendo cualquier director o administrador (sea o no ejecutivo) de esa entidad.**

***Influencia significativa* es el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la entidad, pero sin tener el control de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por disposición legal o estatutaria, o mediante acuerdos.**

G*obierno* se refiere al gobierno en sí, a las agencias gubernamentales y organismos similares, ya sean locales, regionales, nacionales o internacionales.

Una *parte relacionada del gobierno* es una entidad que está controlada, controlada conjuntamente o influida de forma significativa por un gobierno.

10 Al considerar cada posible relación entre partes relacionadas, se ha de prestar atención a la esencia de la relación, y no solamente a su forma legal.

11 En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran partes relacionadas:

(a) Dos entidades por el mero hecho de tener en común un director o administrador u otro miembro del personal clave de la gerencia o porque un miembro del personal clave de la gerencia de una entidad tenga influencia significativa sobre la otra entidad.

(b) Dos partícipes en un negocio conjunto, por el mero hecho de tener control conjunto sobre el negocio conjunto.

(c) (i) proveedores de financiación;

(ii) sindicatos;

(iii) entidades de servicios públicos; y

(iv) departamentos y agencias de un gobierno que no controla, controla conjuntamente o influye de forma significativa a la entidad que informa.

Simplemente en virtud de sus relaciones normales con la entidad (aún cuando puedan afectar la libertad de acción de una entidad o participar en su proceso de toma de decisiones).

(d) Un cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente en exclusiva con los que una entidad realice un volumen significativo de transacciones, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante.

 © IASCF

12 En la definición de una parte relacionada, una asociada incluye subsidiarias de la asociada y un negocio conjunto incluye subsidiarias del negocio conjunto. Por ello, por ejemplo, una subsidiaria de la asociada y el inversor que tiene influencia significativa sobre la asociada están relacionados mutuamente.

Información a revelar

Todas las entidades

13 Deberán revelarse las relaciones entre una controladora y sus subsidiarias independientemente de si ha habido transacciones entre ellas. Una entidad revelará el nombre de su controladora y, si fuera diferente, el de la parte controladora última. Si ni la controladora de la entidad ni la parte controladora última elaborasen estados financieros consolidados disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora más alta que lo haga.

14 Para permitir que los usuarios de los estados financieros se formen una opinión sobre los efectos que las relaciones entre partes relacionadas tienen sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes relacionadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre las partes relacionadas.

15 El requerimiento de revelar las relaciones entre partes relacionadas que tienen lugar entre una controladora y sus subsidiarias es adicional a los requerimientos de información a revelar contenidos en la NIC 27, NIC 28 *Inversiones en Asociadas* y en la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*.

16 El párrafo 13 hace referencia a la siguiente controladora más alta. Esta es la primera controladora en el grupo por encima de la controladora inmediata que elabora estados financieros consolidados disponibles para uso público.

17 Una entidad revelará las remuneraciones del personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:

- **(a) beneficios a los empleados a corto plazo;**
- **(b) beneficios post-empleo;**
- **(c) otros beneficios a largo plazo;**
- **(d) beneficios por terminación; y**
- **(e) pagos basados en acciones.**

18 Si una entidad ha tenido transacciones con partes relacionadas durante los periodos cubiertos por los estados financieros, ésta revelará la naturaleza de la relación con la parte relacionada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, incluyendo compromisos, que sea necesaria para que los usuarios comprendan el efecto potencial de la relación sobre los estados financieros. Estos requerimientos de información a revelar son adicionales a los del párrafo 17. Como mínimo, la información a revelar incluirá:

- **(a) el importe de las transacciones;**
- **(b) el importe de los saldos pendientes, incluyendo compromisos, y:**
  - **(i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y**
  - **(ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;**
- **(c) estimaciones por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y**
- **(d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables o de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.**

19 La información a revelar requerida por el párrafo 18 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:

- **(a) la controladora;**
- **(b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;**
- **(c) subsidiarias;**
- **(d) asociadas;**
- **(e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los partícipes;**

(f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y

(g) otras partes relacionadas.

20 La clasificación de los importes de las cuentas por pagar y por cobrar de partes relacionadas, según las diferentes categorías requeridas por el párrafo 19, constituye una extensión de los requerimientos de información a revelar por la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* para la información presentada en el estado de situación financiera o en las notas. Las categorías se han ampliado, con el fin de proporcionar un desglose más completo de los saldos relativos a partes relacionadas, y se aplican a las transacciones con éstas.

21 Los siguientes son ejemplos de transacciones que se revelan si se han producido con una parte relacionada:

(a) compras o ventas de bienes (terminados o no);

(b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;

(c) prestación o recepción de servicios;

(d) arrendamientos;

(e) transferencias de investigación y desarrollo;

(f) transferencias en función de acuerdos de licencias;

(g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio en efectivo o en especie);

(h) otorgamiento de garantías y avales;

(i) compromisos de hacer algo si ocurre o no un suceso concreto en el futuro, incluyendo contratos por ejecutar* (reconocidos o sin reconocer); y

(j) la liquidación de pasivos en nombre de la entidad, o por la entidad en nombre de esa parte relacionada.

22 La participación de una controladora o de una subsidiaria en un plan de beneficios definidos donde se comparta el riesgo entre las entidades del grupo es una transacción entre partes relacionadas (véase el párrafo 34B de la NIC 19).

23 Se revelará información de que las transacciones realizadas entre partes relacionadas se han llevado a cabo en condiciones de equivalencia a las de transacciones con independencia mutua entre las partes, sólo si dichas condiciones pueden ser justificadas.

24 Las partidas de naturaleza similar pueden revelarse en total, a menos que su revelación por separado sea necesaria para comprender los efectos de las transacciones entre partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.

Entidades relacionadas del gobierno

25 Una entidad que informa está exenta de los requerimientos de información a revelar del párrafo 18 en relación con transacciones entre partes relacionadas y saldos pendientes, incluyendo compromisos, con:

(a) un gobierno que tiene control, control conjunto o influencia significativa sobre la entidad que informa; y

(b) otra entidad que sea una parte relacionada, porque el mismo gobierno tiene control, control conjunto o influencia significativa tanto sobre la entidad que informa como sobre la otra entidad.

26 Si una entidad que informa aplica la exención del párrafo 25, revelará la siguiente información sobre las transacciones y saldos pendientes relacionados a los que hace referencia el párrafo 25;

(a) el nombre del gobierno y la naturaleza de su relación con la entidad que informa (es decir control, control conjunto o influencia significativa);

(b) la siguiente información con suficiente detalle para permitir a los usuarios de los estados financieros de la entidad entender el efecto de las transacciones entre partes relacionadas en sus estados financieros:

(i) la naturaleza e importe de cada transacción significativa de forma individual; y

* La NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* define los contratos por ejecutar como aquéllos en los que las partes no han cumplido ninguna de sus obligaciones, o en los que ambas partes han ejecutado parcialmente sus obligaciones en igual medida.

(ii) para otras transacciones que sean significativas de forma colectiva, pero no individual, una indicación cualitativa o cuantitativa de su alcance. Los tipos de transacciones incluyen los enumerados en el párrafo 21.

27 Al utilizar su juicio para determinar el nivel de detalle a revelar de acuerdo con los requerimientos del párrafo 26(b), la entidad que informa considerará la proximidad de la relación de la parte relacionada y otros factores relevantes para establecer el nivel de importancia de la transacción, tales como si:

(a) es importante en términos de tamaño;

(b) se llevó a cabo en condiciones distintas a las de mercado;

(c) se realizó al margen de las operaciones diarias del negocio, tales como la compra y venta de negocios;

(d) se reveló a las autoridades reguladoras y de supervisión;

(e) se informó a la alta dirección;

(f) se sometió a la aprobación de los accionistas.

Fecha de vigencia y transición

28 Una entidad aplicará esta Norma de forma retroactiva para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite la aplicación anticipada de la Norma completa o de la exención parcial de los párrafos 25 a 27 para las entidades relacionadas del gobierno. Si una entidad aplicase esta Norma completa o esa exención parcial para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2011, revelará este hecho.

Derogación de la NIC 24 (2003)

29 Esta Norma sustituye a la NIC 24 *Información sobre Partes Relacionadas* (revisada en 2003).

Apéndice
Modificación a la NIIF 8 *Segmentos de Operación*

A1 Se modifica el párrafo 34 de la forma siguiente (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado está tachado) y se añade el párrafo 36B.

34 Una entidad facilitará información sobre el grado en que dependa de sus principales clientes. Si los ingresos de las actividades ordinarias procedentes de transacciones con un solo cliente externo representan el 10 por ciento o más de sus ingresos de las actividades ordinarias, la entidad revelará este hecho, así como el total de los ingresos de las actividades ordinarias procedentes de cada uno de estos clientes y la identidad del segmento o segmentos que proporcionan esos ingresos. La entidad no necesitará revelar la identidad de los clientes importantes o el importe de los ingresos de las actividades ordinarias que presenta cada segmento por ese cliente. A efectos de esta NIIF, un grupo de entidades sobre las que la entidad que informa conoce que están bajo control común se considerará como un único cliente. Sin embargo, se requiere juicio para evaluar si ~~y~~ un gobierno ~~(nacional, regional, provincial, territorial, local o extranjero~~ incluyendo agencias gubernamentales y organismos similares ya sean internacionales, nacionales o locales) y las entidades que la entidad que informa conoce que están bajo el control de ese gobierno ~~serán~~ se consideran como un único cliente. Al evaluar esto, la entidad que informa considerará el alcance de la integración económica entre esas entidades.

36B La NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (revisada en 2009) modificó el párrafo 34 para los periodos anuales que comience a partir del 1 de enero de 2011. Si una entidad aplica la NIC 24 (revisada en 2009) a un periodo anterior, la modificación del párrafo 34 se aplicará también a ese periodo.

 © IASCF

Tabla de Concordancias

Esta tabla muestra las correspondencias entre los contenidos de la versión sobreseida de la NIC 24 y la versión revisada. Se considera que los párrafos corresponden si tratan de forma amplia la misma materia aún cuando la orientación pueda diferir.

Párrafo de la NIC 24 suprimido	**Párrafo de la NIC 24 revisado**
1	1
2	2
3	3
4	4
5	5
6	6
7	7
8	8
9	9
10	10
11	11
Ninguno	12
12	13
13	14
14	15
15	16
16	17
17	18
18	19
19	20
20	21

 © IASCF

20	22
21	23
22	24
Ninguno	25
Ninguno	26
Ninguno	27
23	28
23A	Ninguno
24	29

Norma Internacional de Información Financiera 9 *Instrumentos Financieros*

Capítulo 1 Objetivo

1.1 El objetivo de esta NIIF es establecer los principios para la información financiera sobre *activos financieros* de forma que presente información útil y relevante para los usuarios de los estados financieros de cara a la evaluación de los importes, calendario e incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

Capítulo 2 Alcance

2.1 Una entidad aplicará esta NIIF a todos los activos dentro del alcance de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

Capítulo 3 Reconocimiento y baja en cuentas

3.1 Reconocimiento inicial de los activos financieros

3.1.1 Una entidad reconocerá un activo financiero en su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, dicha entidad pase a ser parte de las condiciones contractuales del instrumento (véanse los párrafos GA34 y GA35 de la NIC 39). Cuando una entidad reconozca por primera vez un activo financiero, lo clasificará de acuerdo con los párrafos 4.1 a 4.5 y lo medirá de acuerdo con el párrafo 5.1.1.

3.1.2 Una *compra o venta convencional* de un activo financiero se reconocerá y dará de baja en cuentas de acuerdo con los párrafos 38 y GA53 a GA56 de la NIC 39.

Capítulo 4 Clasificación

4.1 A menos de que aplique el párrafo 4.5, una entidad clasificará un activo financiero según se mida posteriormente a *costo amortizado* o al *valor razonable* sobre la base tanto del:

(a) modelo de negocio de la entidad para gestionar los activos financieros, como de

(b) las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero.

4.2 Un activo financiero deberá medirse al costo amortizado si se cumplen las dos condiciones siguientes:

(a) El activo se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es mantener los activos para obtener los flujos de efectivo contractuales.

(b) Las condiciones contractuales del activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.

Los párrafos B4.1 a B4.26 proporcionan guías sobre cómo aplicar estas condiciones.

4.3 A efectos de esta NIIF, el interés es la contraprestación por el valor temporal del dinero y por el riesgo de crédito asociado con el importe del principal pendiente durante un periodo de tiempo concreto.

4.4 Un activo financiero deberá medirse al valor razonable, a menos que se mida al costo amortizado de acuerdo con el párrafo 4.2.

Opción de designar un activo financiero al valor razonable con cambios en resultados

4.5 Sin perjuicio de lo señalado en los párrafos 4.1 a 4.4, una entidad puede, en el reconocimiento inicial, designar un activo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados si haciéndolo elimina o reduce significativamente una incoherencia de medición o reconocimiento (algunas veces denominada "asimetría contable") que surgiría en otro caso de la medición de los activos o pasivos o del

reconocimiento de las ganancias o pérdidas de los mismos sobre bases diferentes. (Véanse los párrafos GA4D a GA4G de la NIC 39.)

Derivados implícitos

4.6 Un *derivado* implícito es un componente de un contrato híbrido, en el que también se incluye un contrato anfitrión que no es un derivado –con el efecto de que algunos de los flujos de efectivo del instrumento combinado varían de forma similar a un derivado sin anfitrión. Un derivado implícito provoca que algunos o todos los flujos de efectivo que de otra manera serían requeridos por el contrato se modifiquen de acuerdo con una tasa de interés especificada, el precio de un instrumento financiero, el de una materia prima cotizada, una tasa de cambio, un índice de precios o de tasas de interés, una calificación u otro índice de carácter crediticio, o en función de otra variable, que en el caso de no ser financiera no sea específica para una de las partes del contrato. Un derivado que se adjunte a un *instrumento financiero* pero que sea contractualmente transferible de manera independiente o tenga una contraparte distinta a la del instrumento, no es un derivado implícito sino un instrumento financiero separado.

4.7 Si un contrato híbrido contiene un anfitrión que está dentro del alcance de esta NIIF, una entidad aplicará los requerimientos de los párrafos 4.1 a 4.5 al contrato híbrido completo.

4.8 Si un contrato híbrido contiene un anfitrión que no está dentro del alcance de esta NIIF, una entidad aplicará los requerimientos de los párrafos 11 a 13 y GA27 a GA33B de la NIC 39 para determinar si debe separar el derivado implícito del anfitrión. Si el derivado implícito debe separarse del anfitrión, la entidad:

(a) clasificará el derivado de acuerdo con los párrafos 4.1 a 4.4 para los activos derivados, o con el párrafo 9 de la NIC 39 para todos los demás derivados; y

(b) contabilizará el anfitrión de acuerdo con otras NIIF.

Reclasificación

4.9 Cuando, y solo cuando, una entidad cambie su modelo de negocio para la gestión de los activos financieros, reclasificará todos los activos financieros afectados de acuerdo con los párrafos 4.1 a 4.4.

Capítulo 5 Medición

5.1 Reconocimiento inicial de los activos financieros

5.1.1 En el reconocimiento inicial, una entidad medirá un activo financiero a su valor razonable (véanse los párrafos 48, 48A y GA69 a GA82 de la NIC 39) más, en el caso de un activo financiero que no se lleve al valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la adquisición del activo financiero.

5.2 Medición posterior de activos financieros

5.2.1 Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá un activo financiero de acuerdo con los párrafos 4.1 a 4.5, al valor razonable (véanse los párrafos 48, 48A y GA69 a GA82 de la NIC 39) o al costo amortizado.

5.2.2 Una entidad aplicará los requerimientos de deterioro de valor, contenidos en los párrafos 58 a 65 y GA84 a GA93 de la NIC 39, a los activos financieros medidos al costo amortizado.

5.2.3 Una entidad aplicará los requerimientos de la contabilidad de coberturas, contenidos en los párrafos 89 a 102 de la NIC 39 a un activo financiero que se designe como *partida cubierta* (véanse los párrafos 78 a 84 y GA98 a GA101 de la NIC 39).

5.3 Reclasificación

5.3.1 Si una entidad reclasifica los activos financieros de acuerdo con el párrafo 4.9, aplicará dicha reclasificación prospectivamente desde la *fecha de reclasificación*. La entidad no reexpresará las ganancias, pérdidas o intereses previamente reconocidos.

5.3.2 Si, de acuerdo con el párrafo 4.9, una entidad reclasifica un activo financiero de forma que se mida al valor razonable, su valor razonable se determinará en la fecha de la reclasificación. Cualquier ganancia o pérdida que surja, por diferencias entre el importe en libros previo y el valor razonable, se reconocerá en resultados.

5.3.3 Si, de acuerdo con el párrafo 4.9, una entidad reclasifica un activo financiero de forma que se mida al costo amortizado, su valor razonable en la fecha de la reclasificación pasará a ser su nuevo importe en libros.

5.4 Ganancias y pérdidas

5.4.1 Una ganancia o pérdida en un activo financiero que se mida al valor razonable y no forme parte de una relación de cobertura (véanse los párrafos 89 a 102 de la NIC 39) deberá reconocerse en resultados, a menos que el activo financiero sea una inversión en un *instrumento de patrimonio* y la entidad haya elegido presentar las ganancias y pérdidas correspondientes a esa inversión en otro resultado integral, de acuerdo con el párrafo 5.4.4.

5.4.2 Una ganancia o pérdida en un activo financiero que se mida al costo amortizado y no forme parte de una relación de cobertura (véanse los párrafos 89 a 102 de la NIC 39) deberá reconocerse en resultados cuando el activo financiero se dé de baja en cuentas, haya sufrido un deterioro de valor o se reclasifique de acuerdo con el párrafo 5.3.2, así como mediante el proceso de amortización.

5.4.3 Una ganancia o pérdida en activos financieros que sean

(a) Partidas cubiertas (véanse los párrafos 78 a 84 y GA98 a G101 de la NIC 39) deberá reconocerse de acuerdo con los párrafos 89 a 102 de la NIC 39.

(b) Contabilizadas utilizando la contabilidad de la fecha de liquidación deberá reconocerse de acuerdo con el párrafo 57 de la NIC 39.

Inversiones en instrumentos de patrimonio

5.4.4 En su reconocimiento inicial, una entidad puede realizar una elección irrevocable para presentar en otro resultado integral los cambios posteriores en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio que, estando dentro del alcance de esta NIIF, no sea *mantenida para negociar*.

5.4.5 Si una entidad lleva a cabo la elección del párrafo 5.4.4, reconocerá en resultados los dividendos procedentes de esa inversión cuando se establezca el derecho de la entidad a recibir el pago del dividendo, de acuerdo con la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*.

Capítulo 6 Contabilidad de coberturas – no utilizado

Capítulo 7 Información a revelar – no utilizado

Capítulo 8 Fecha de vigencia y transición

8.1 Fecha de vigencia

8.1.1 Una entidad aplicará esta NIIF en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta NIIF en sus estados financieros para un periodo que comience con anterioridad al 1 de enero de 2013, revelará este hecho y al mismo tiempo aplicará las modificaciones del Apéndice C.

8.2 Transición

8.2.1 Una entidad aplicará esta NIIF retroactivamente, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*, excepto por lo especificado en los párrafos 8.2.4 a 8.2.13. Esta NIIF no se aplicará a los activos financieros que se hayan dado ya de baja en cuentas en la fecha de la aplicación inicial.

8.2.2 A efectos de las disposiciones transitorias de los párrafos 8.2.3 a 8.2.13, la fecha de la aplicación inicial es la fecha en que una entidad aplica por primera vez los requerimientos de esta NIIF. La fecha de la aplicación inicial puede ser:

(a) cualquier fecha entre la emisión de esta NIIF y el 31 de diciembre de 2010, para las entidades que apliquen inicialmente esta NIIF antes del 1 de enero de 2011; o

(b) el comienzo del primer periodo sobre el que se informa en el que la entidad adopta esta NIIF, para las entidades que apliquen inicialmente esta NIIF a partir del 1 de enero de 2011.

8.2.3 Si la fecha de la aplicación inicial no es la del comienzo de un periodo sobre el que se informa, la entidad revelará ese hecho y las razones para utilizar esa fecha de aplicación inicial.

8.2.4 En la fecha de la aplicación inicial, una entidad evaluará si un activo financiero cumple la condición del párrafo 4.2(a) sobre la base de los hechos y circunstancias que existen en la fecha de la aplicación inicial. La clasificación resultante deberá aplicarse retroactivamente independientemente del modelo de negocio de la entidad en los periodos anteriores sobre los que informa.

8.2.5 Si una entidad mide un contrato híbrido al valor razonable de acuerdo con el párrafo 4.4 o el párrafo 4.5 pero el valor razonable del contrato híbrido no se ha determinado en periodos comparativos sobre los que se informa, el valor razonable del contrato híbrido en los periodos comparativos sobre los que se informa será la suma de los valores razonables de los componentes (es decir el anfitrión que no es un derivado y el derivado implícito) al final de cada periodo comparativo sobre el que se informa.

8.2.6 En la fecha de la aplicación inicial, una entidad reconocerá cualquier diferencia entre el valor razonable del contrato híbrido completo en la fecha de la aplicación inicial y la suma de los valores razonables de los componentes del contrato híbrido en la fecha de la aplicación inicial.

(a) en las ganancias acumuladas iniciales del periodo sobre el que se informa de la aplicación inicial, si la entidad aplica por primera vez esta NIIF al comienzo de un periodo sobre el que se informa; o

(b) en resultados, si la entidad aplica inicialmente esta NIIF a lo largo de un periodo sobre el que se informa.

8.2.7 En la fecha de la aplicación inicial, una entidad puede designar:

(a) un activo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo el párrafo 4.5; o

(b) una inversión en un instrumento de patrimonio como al valor razonable con cambios en otro resultado integral, de acuerdo con el párrafo 5.4.4.

Esta designación deberá realizarse sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de la aplicación inicial. Esa clasificación deberá aplicarse de forma retroactiva.

8.2.8 En la fecha de la aplicación inicial, una entidad:

(a) Revocará su designación anterior de un activo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados si ese activo financiero no cumple la condición del párrafo 4.5.

(b) Podrá revocar su designación anterior de un activo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados si ese activo financiero cumple la condición del párrafo 4.5.

Esta revocación deberá realizarse sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de la aplicación inicial. Esa clasificación deberá aplicarse de forma retroactiva.

8.29 En la fecha de la aplicación inicial, una entidad aplicará el párrafo 103M de la NIC 39 para determinar cuándo:

(a) puede designarse un *pasivo financiero* como medido al valor razonable con cambios en resultados, y

(b) revocará o podrá revocar su designación anterior de un pasivo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados.

Esta revocación deberá realizarse sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de la aplicación inicial. Esa clasificación deberá aplicarse de forma retroactiva.

8.2.10 Si para una entidad es impracticable (como se define en la NIC 8) aplicar retroactivamente el *método del interés efectivo* o los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 58 a 65 y GA84 a GA93 de la NIC 39, dicha entidad tratará el valor razonable del activo financiero al final de cada periodo comparativo como su costo amortizado. En esas circunstancias, el valor razonable del activo financiero en la fecha de la aplicación inicial deberá tratarse como el nuevo costo amortizado de ese activo financiero en la fecha de la aplicación inicial de esta NIIF.

8.2.11 Si una entidad contabilizó con anterioridad una inversión en un instrumento de patrimonio no cotizado (o un derivado que está vinculado y debe ser liquidado mediante la entrega de este instrumento de patrimonio no cotizado) al costo de acuerdo con la NIC 39, medirá ese instrumento al valor razonable en la fecha de la

aplicación inicial. Cualquier diferencia entre el importe en libros anterior y el valor razonable deberá reconocerse en las ganancias acumuladas iniciales del periodo sobre el que se informa que incluya la fecha de la aplicación inicial.

8.2.12 Sin perjuicio del requerimiento del párrafo 8.2.1, una entidad que adopta esta NIIF para los periodos sobre los que informa que comiencen antes del 1 de enero de 2012 no necesitará reexpresar los periodos anteriores. Si una entidad no reexpresa los periodos anteriores, reconocerá cualquier diferencia entre el importe en libros anterior y el importe en libros al comienzo del periodo anual sobre el que se informa que incluya la fecha de aplicación inicial en las ganancias acumuladas iniciales (u otro componente de patrimonio, según proceda) del periodo sobre el que se informa que incluya la fecha de la aplicación inicial.

8.2.13 Si una entidad prepara información financiera intermedia de acuerdo con la NIC 34 *Información Financiera Intermedia* no necesita aplicar los requerimientos de esta NIIF para periodos intermedios anteriores a la fecha de la aplicación inicial si ello fuera impracticable (como se define en la NIC 8).

Apéndice A
Definiciones de términos

Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.

fecha de reclasificación	El primer día del primer periodo sobre el que se informa que sigue al cambio del modelo de negocio que da lugar a que una entidad reclasifique los activos financieros.

Los siguientes términos se definen en el párrafo 11 de la NIC 32 o en el párrafo 9 de la NIC 39, y se utilizan en esta NIIF con el significado especificado en la NIC 32 o en la NIC 39:

(a) costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero

(b) instrumento derivado

(c) método del interés efectivo

(d) instrumento de patrimonio

(e) valor razonable

(f) activo financiero

(g) instrumento financiero

(h) pasivo financiero

(i) partida cubierta

(j) instrumento de cobertura

(k) mantenido para negociar

(l) compra o venta convencional

(m) costos de transacción

Apéndice B
Guía de aplicación

Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF.

Clasificación

Modelo de negocio de la entidad para gestionar los activos financieros

B4.1 El párrafo 4.1(a) requiere que una entidad clasifique los activos financieros conforme a su medición posterior al costo amortizado o al valor razonable, sobre la base del modelo de negocio de la entidad para gestionar los activos financieros. Una entidad evaluará si sus activos financieros cumplen esta condición basándose en el objetivo del modelo de negocio, conforme esté determinado por el personal clave de la entidad (como se define en la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*).

B4.2 El modelo de negocio de la entidad no dependerá de las intenciones de la gerencia para un instrumento individual. Por consiguiente, esta condición no es un enfoque de clasificación instrumento por instrumento, de forma que la citada clasificación debe determinarse a partir de un nivel más alto de agregación. Sin embargo, una única entidad puede tener más de un modelo de negocio para gestionar sus instrumentos financieros. Por ello, la clasificación no necesita determinarse a nivel de la entidad que informa. Por ejemplo, una entidad puede mantener una cartera de inversiones que gestiona para obtener flujos de efectivo contractuales, y otra cartera de inversiones que gestiona para negociar para realizar cambios al valor razonable.

B4.3 Aunque el objetivo del modelo de negocio de una entidad puede ser mantener activos financieros para obtener los flujos de efectivo contractuales, la entidad no necesita mantener todos los instrumentos hasta el vencimiento. Por ello, el modelo de negocio de una entidad puede ser mantener los activos financieros para obtener los flujos de efectivo contractuales incluso aunque tengan lugar ventas de activos financieros. Por ejemplo, la entidad puede vender un activo financiero si:

(a) dicho activo financiero deja de cumplir las condiciones de la política de inversión de la entidad (por ejemplo, la calificación crediticia del activo desciende por debajo de lo requerido por la política de inversión de la entidad);

(b) en el caso de una aseguradora, si la entidad ajusta su cartera de inversión para reflejar un cambio en la duración esperada (es decir el calendario esperado de desembolsos); o

(c) dicha entidad necesita financiar desembolsos de capital.

Sin embargo, si se realiza un número excesivamente infrecuente de ventas de una cartera, la entidad necesitará evaluar si y cómo estas ventas son coherentes con un objetivo de obtener flujos de efectivo contractuales.

B4.4 Los siguientes son ejemplos de casos donde el objetivo del modelo de negocio de una entidad puede ser mantener activos financieros para obtener flujos de de efectivo contractuales. Esta lista de ejemplos no es exhaustiva.

Ejemplo	**Análisis**
Ejemplo 1 Una entidad mantiene inversiones para obtener sus flujos de efectivo contractuales pero vendería una inversión en circunstancias particulares.	Aunque una entidad puede considerar, entre otra información, los valores razonables de los activos financieros desde una perspectiva de liquidez (es decir el importe de efectivo que se realizaría si la entidad necesitara vender los activos), el objetivo de la entidad es mantener los activos financieros y obtener los flujos de

efectivos contractuales. La realización de algunas ventas no estaría en contradicción con ese objetivo.

Ejemplo 2

El modelo de negocio de una entidad es comprar carteras de activos financieros, tales como préstamos. Las carteras pueden incluir o no activos financieros que hayan sufrido pérdidas crediticias. Si el pago de los préstamos no se realiza a tiempo, la entidad pretende obtener los flujos de efectivo contractuales a través de varias formas -por ejemplo, contactando con el deudor por correo, teléfono u otros medios.

En algunos casos, la entidad realiza permutas financieras de tasas de interés para cambiar la tasa de interés de activos financieros concretos, dentro de una cartera, de una tasa de interés variable a otra fija.

El objetivo del modelo de negocio de la entidad es mantener los activos financieros y obtener los flujos de efectivo contractuales. La entidad no compra la cartera para obtener un beneficio por medio de su venta

El mismo análisis se aplicaría incluso si la entidad no espera recibir todos los flujos de efectivo contractuales (por ejemplo algunos de los activos financieros han sufrido pérdidas crediticias).

Más aún, el hecho de que la entidad haya contratado derivados para modificar los flujos de efectivo de la cartera, no cambia por si mismo el modelo de negocio de la entidad. Si la cartera no se gestiona sobre una base de valor razonable, el objetivo del modelo de negocio podría ser mantener los activos para obtener los flujos de efectivo contractuales.

Ejemplo 3

Una entidad tiene un modelo de negocio con el objetivo de conceder préstamos a clientes y posteriormente vender esos préstamos a un vehículo de titulización. El vehículo de titulización emite instrumentos para los inversores.

La entidad concedente controla el vehículo de titulización y por ello lo consolida.

El vehículo de titulización obtiene los flujos de efectivo contractuales procedentes de los préstamos y los transfiere a sus inversores.

Se supone, a efectos de este ejemplo, que los préstamos continúan siendo reconocidos en el estado de situación financiera consolidado, porque no han sido dados de baja en cuentas por el vehículo de titulización.

El grupo consolidado originó los préstamos con el objetivo de mantenerlos para obtener los flujos de efectivo contractuales.

Sin embargo, la entidad que los origina tiene un objetivo de realizar los flujos de efectivo de la cartera de préstamos mediante la venta de éstos al vehículo de titulización, por ello a afectos de sus estados financieros separados no se consideraría que está gestionando esta cartera para obtener los flujos de efectivo contractuales.

B4.5 Un modelo de negocio en el que el objetivo no es mantener instrumentos para obtener los flujos de efectivo contractuales se da cuando una entidad gestiona el rendimiento de una cartera de activos financieros con el objetivo de realizar los flujos de efectivo mediante la venta de los activos. Por ejemplo, si una entidad gestiona activamente una cartera de activos para realizar cambios en el valor razonable que surjan de cambios en diferenciales por riesgo de crédito y curvas de rendimiento, su modelo de negocio no es para mantener activos con el fin de obtener los flujos de efectivo contractuales. El objetivo de la entidad dará lugar comprar y vender de forma activa y la entidad gestiona los instrumentos para realizar ganancias del valor razonable, en lugar de para obtener los flujos de efectivo contractuales.

B4.6 Una cartera de activos financieros que se gestiona—y cuyo rendimiento se evalúa—sobre una base del valor razonable (como se describe en el párrafo 9(b)(ii) de la NIC 39) no se mantiene para obtener flujos de efectivo contractuales. Asimismo, una cartera de activos financieros que cumple la definición de mantenida para negociar no se mantiene con el fin de obtener flujos de efectivo contractuales. Estas carteras de instrumentos deben medirse al valor razonable con cambios en resultados.

Flujos de efectivo contractuales que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente

B4.7 El párrafo 4.1 requiere que una entidad (a menos que aplique el párrafo 4.5) clasifique un activo financiero, para su medición posterior a costo amortizado o valor razonable, sobre la base de las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero, que pertenece a un grupo de activos financieros gestionado para obtener los flujos de efectivo contractuales.

B4.8 Una entidad evaluará si los flujos de efectivo contractuales son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente, tomando como referencia la moneda en la que esté denominado el activo financiero (véase también el párrafo B5.13).

B4.9 El apalancamiento es una característica de los flujos de efectivo contractuales de algunos activos financieros. El apalancamiento incrementa la variabilidad de los flujos de efectivo contractuales, haciendo que no tengan las características económicas del interés. Ejemplos de activos financieros que incluyen apalancamiento son los contratos simples de opción, los contratos a término y los de permuta financiera. Por ello estos contratos no cumplen la condición del párrafo 4.2(b) y no se pueden medir posteriormente al costo amortizado.

B4.10 Las cláusulas contractuales que permiten al emisor (es decir al deudor) pagar por anticipado un instrumento de deuda (por ejemplo un préstamo o un bono) o bien permiten al tenedor (es decir al acreedor) revenderlo al emisor antes del vencimiento, dan lugar a flujos de efectivo contractuales que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente solo si:

(a) la cláusula no depende de hechos futuros, distintos de los que protegen:

(i) al tenedor contra el deterioro del crédito del emisor (por ejemplo incumplimientos, rebajas crediticias o infracciones de cláusulas del préstamo), o de un cambio en el control del emisor; o

(ii) al tenedor o emisor contra cambios legales o fiscales relevantes; y

(b) el importe pagado por anticipado representa sustancialmente los importes sin pagar del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente, que puede incluir una compensación adicional razonable por la terminación anticipada del contrato.

B4.11 Las cláusulas contractuales que permiten al emisor o al tenedor ampliar la duración contractual de un instrumento de deuda (es decir una opción de ampliación) dan lugar a flujos de efectivo contractuales que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente solo si:

(a) la cláusula no depende de hechos futuros, distintos de los que protegen:

(i) al tenedor contra el deterioro del crédito del emisor (por ejemplo incumplimientos, rebajas crediticias o infracciones de cláusulas del préstamo), o de un cambio en el control del emisor; o

(ii) al tenedor o emisor contra cambios legales o fiscales relevantes; y

(b) las condiciones de la opción de ampliación dan lugar a flujos de efectivo contractuales, durante el periodo de ampliación, que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.

B4.12 Una condición contractual que cambia el calendario o importe de los pagos del principal o intereses no da lugar a flujos de efectivo contractuales que son únicamente principal e intereses sobre el importe del principal pendiente a menos que:

(a) se trate de una tasa de interés variable que sea contraprestación por el valor temporal del dinero y el riesgo de crédito (que puede determinarse solo en el reconocimiento inicial, y por ello puede ser fijada) asociada con el importe del principal pendiente; y

(b) si la condición contractual es una opción de pago anticipado, cumpla las condiciones del párrafo B4.10; o

(c) si la condición contractual es una opción de ampliación, cumpla las condiciones del párrafo B4.11.

B4.13 Los siguientes ejemplos ilustran flujos de efectivo contractuales que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esta lista de ejemplos no es exhaustiva.

Instrumento	Análisis
Instrumento A El instrumento A es un bono con una fecha de vencimiento señalada. Los pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente están vinculados a un índice de inflación relacionado con la moneda en la que se emitió el instrumento. El vínculo de inflación no está apalancado y el principal está protegido.	Los flujos de efectivo contractuales son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. La vinculación de los pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente con un índice de inflación no apalancado tiene el efecto de revisar el valor temporal del dinero, colocándolo a un nivel actual. En otras palabras, la tasa de interés sobre el instrumento refleja el interés "real". Por ello, los importes de intereses son contraprestaciones por el valor temporal del dinero sobre el importe del principal pendiente. Sin embargo, si los pagos de intereses se indexaron a otra variable tal como el rendimiento del deudor (por ejemplo el resultado neto del deudor) o un índice de patrimonio, los flujos de efectivo contractuales no son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esto es así porque los pagos de intereses no implican contraprestación por el valor temporal del dinero y del riesgo de crédito asociado con el importe del principal pendiente. Existe variabilidad en los pagos de intereses contractuales, que es incoherente con las tasas de interés de mercado.
Instrumento B El instrumento B es un instrumento de tasa de interés variable con una fecha de vencimiento señalada que permite al prestatario elegir la tasa de interés de mercado sobre una base de negocio en marcha. Por ejemplo, en cada fecha de revisión de la tasa de interés, el prestatario puede elegir pagar el LIBOR a tres meses por un periodo de tres meses o el LIBOR a un mes para un periodo de un mes.	Los flujos de efectivo contractuales serán únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente, en la medida en que el interés pagado a lo largo de la vida del instrumento refleje la contraprestación por el valor temporal del dinero y por el riesgo de crédito asociado con el instrumento. El hecho de que la tasa de interés LIBOR se revise durante la vida del instrumento no descalifica por sí mismo al instrumento. Sin embargo, si el prestatario puede elegir recibir el LIBOR a un mes por tres meses, y este LIBOR a un mes no se revisa cada mes, los flujos de efectivo contractuales no son pagos del principal e intereses. El mismo análisis se aplicaría si el prestatario puede elegir, de entre las tasas que hace públicas el prestamista, la tasa de interés variable a un mes y la tasa de interés variable a tres meses. Sin embargo, si el instrumento tiene una tasa de interés contractual basada en una duración que supera la vida restante del instrumento, sus flujos de efectivo contractuales no son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Por ejemplo, un bono de vencimiento constante con una duración de cinco años que paga una tasa variable que se revisa periódicamente pero que siempre refleja un vencimiento de cinco años no da lugar a flujos de efectivo contractuales que son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esto es así porque el interés por pagar en cada periodo no está conectado con la duración del instrumento (excepto en su origen).

Instrumento C El instrumento C es un bono con una fecha de vencimiento señalada y paga una tasa de interés de mercado variable. Esa tasa de interés variable está limitada.	Los flujos de efectivo contractuales tanto de: (a) un instrumento que tiene una tasa de interés fija como de (b) un instrumento que tiene una tasa de interés variable son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente en la medida en que el interés refleja la contraprestación por el valor temporal del dinero y por el riesgo de crédito asociado con el instrumento durante la duración del instrumento. Por ello, un instrumento que es una combinación de (a) y (b) (por ejemplo un bono con un límite de tasa de interés) puede tener flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esta característica puede reducir la variabilidad de los flujos de efectivo al establecer un límite en la tasa de interés variable (por ejemplo un límite máximo y mínimo de tasa de interés) o incrementar la variabilidad del flujo de efectivo porque una tasa fija pasa a ser variable.
Instrumento D El instrumento D es un préstamo garantizado por un activo que además goza de recurso total, y por tanto está respaldado también por todos los activos del prestatario.	El hecho de que un préstamo garantizado tenga además recurso total no afecta por sí mismo al análisis de si los flujos de efectivo contractuales son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe principal pendiente.

B4.14 Los siguientes ejemplos ilustran flujos de efectivo contractuales que no son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esta lista de ejemplos no es exhaustiva.

Instrumento	**Análisis**
Instrumento E El instrumento E es un bono convertible en instrumentos de patrimonio del emisor.	El tenedor analizaría el bono convertible en su totalidad. Los flujos de efectivo contractuales no son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente porque la tasa de interés no refleja solo la contraprestación por el valor temporal del dinero y el riesgo de crédito. El rendimiento está también vinculado al valor del patrimonio del emisor.
Instrumento F El instrumento F es un préstamo que paga una tasa de interés variable inversa (es decir la tasa de interés tiene una relación inversa con las tasas de interés del mercado.	Los flujos de efectivo contractuales no son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Los importes de intereses no son contraprestaciones por el valor temporal del dinero sobre el importe del principal pendiente.

Instrumento G

El instrumento G es un instrumento perpetuo, pero el emisor puede comprar el instrumento en cualquier momento y pagar al tenedor el importe nominal más el interés acumulado (devengado).

El instrumento G paga una tasa de interés de mercado pero el pago de intereses no puede realizarse a menos que el emisor pueda mantener la solvencia inmediatamente después.

El interés diferido no acumula (devenga) interés adicional.

Los flujos de efectivo contractuales no son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Esto es así porque se puede requerir al emisor que difiera los pagos de intereses y no se acumulan (devengan) intereses adicionales sobre los importes de intereses diferidos. Como resultado, los importes de intereses no son contraprestaciones por el valor temporal del dinero sobre el importe del principal pendiente, en tanto que los pagos de intereses son obligatorios y deben pagarse a perpetuidad.

Si se acumulan (devengan) intereses sobre los importes diferidos, los flujos de efectivo contractuales pueden ser pagos del principal e intereses sobre el importe principal pendiente.

El hecho de que el instrumento G sea perpetuo no significa por sí mismo que los flujos de efectivo contractuales no sean pagos del principal e intereses sobre el importe principal pendiente. En efecto, un instrumento perpetuo tiene continuas (múltiples) opciones de ampliación. Estas opciones pueden dar lugar a flujos de efectivo contractuales que son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente en tanto que los pagos de intereses son obligatorios y deben pagarse a perpetuidad.

Asimismo, el hecho de que el instrumento G sea rescatable no significa que los flujos de efectivo contractuales no sean pagos del principal e intereses sobre el importe principal pendiente, a menos que sea rescatable a un importe que no refleje sustancialmente el pago del principal e intereses pendientes sobre ese principal. Incluso si el importe de rescate incluye un importe que compensa al tenedor de la resolución anticipada del instrumento, los flujos de efectivo contractuales podrían ser pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.

B4.15 En algunos casos un activo financiero puede tener flujos de efectivo contractuales que se describen como principal e intereses, pero dichos flujos de efectivo no representan el pago del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente como se describe en los párrafos 4.2(b) y 4.3 de esta NIIF.

B4.16 Este puede ser el caso si el activo financiero representa una inversión en activos o flujos de efectivo de carácter particular, y por ese motivo los flujos de efectivo contractuales no constituyen únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Por ejemplo, los flujos de efectivo contractuales pueden incluir el pago de factores distintos a la contraprestación del valor temporal del dinero y del riesgo de crédito asociado con el importe del principal pendiente durante un periodo de tiempo concreto. Como resultado, el instrumento no cumpliría la condición del párrafo 4.2(b). Esto podría ser el caso cuando los derechos del acreedor se limitan a activos específicos del deudor o a los flujos de efectivo procedentes de dichos activos específicos (por ejemplo un activo financiero “sin recurso”, que no está garantizado por ningún activo concreto).

B4.17 Sin embargo, el hecho de que un activo financiero sea sin recurso no descarta por sí mismo que ese activo financiero deje de cumplir la condición del párrafo 4.2(b). En estas situaciones, se requiere al acreedor evaluar (“revisar”) los activos subyacentes particulares o los flujos de efectivo para determinar si los flujos de efectivo contractuales del activo financiero que se está clasificando son pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Si las condiciones del activo financiero dan lugar a otros flujos de efectivo o limitan esos flujos de forma incoherente con la

condición de ser pagos que representan el principal e intereses, el activo financiero no cumple la condición del párrafo 4.2(b). El hecho de que los activos subyacentes sean activos financieros o no financieros no afecta, por sí mismo, a esta evaluación.

B4.18 Si una característica de flujos de efectivo contractuales no es auténtica, ello no afecta a la clasificación de un activo financiero. Una característica de flujos de efectivo no es auténtica si afecta a los flujos de efectivo contractuales del instrumento solo en el momento en que ocurre un suceso que es extremadamente excepcional, altamente anómalo y muy improbable de que ocurra.

B4.19 En prácticamente la totalidad de las transacciones de préstamo, el instrumento del acreedor es clasificado con respecto a los instrumentos de otros acreedores del mismo deudor. Un instrumento que está subordinado a otros instrumentos puede tener flujos de efectivo contractuales que sean pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente, si el impago del deudor constituye una infracción al contrato, y el tenedor tenga un derecho contractual a los importes impagados del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente aun en el caso de que el deudor esté en quiebra. Por ejemplo, una cuenta comercial por cobrar que no dé ninguna prioridad al acreedor, colocándolo entre los acreedores generales, cumpliría las condiciones de tener pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. Este sería el caso incluso si el deudor hubiera emitido préstamos garantizados con activos, que en el caso de quiebra dieran al tenedor de ese préstamo prioridad sobre los derechos de los acreedores generales con respecto a dichos activos, pero sin afectar al derecho contractual del acreedor general al principal no pagado y los otros importes debidos.

Instrumentos vinculados contractualmente

B4.20 En algunos tipos de transacciones, una entidad puede priorizar pagos a los tenedores de activos financieros utilizando múltiples instrumentos vinculados contractualmente que crean concentraciones de riesgos de crédito (tramos). Cada tramo tiene una clasificación de prioridad que especifica el orden en el que los flujos de efectivo generados por el emisor se asignan al mismo. En estas situaciones, los tenedores de un determinado tramo tienen el derecho a pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente solo si el emisor genera suficientes flujos de efectivo para satisfacer pagos a los tramos clasificados como de prioridad más alta.

B4.21 En estas transacciones, un tramo tiene características de flujos de efectivo que constituyen pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente solo si:

(a) las condiciones contractuales del tramo que se están evaluando para la clasificación (sin revisar el conjunto subyacente de instrumentos financieros) dan lugar a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente (por ejemplo la tasa de interés sobre el tramo no está vinculada a un índice de materia prima cotizada);

(b) el conjunto subyacente de instrumentos financieros tiene las características de flujos de efectivo establecidos en los párrafos B4.23 y B4.24. y

(c) la exposición al riesgo de crédito del conjunto subyacente de instrumentos financieros correspondientes al tramo es igual o menor que la exposición al riesgo de crédito del conjunto total de instrumentos financieros subyacentes (por ejemplo, esta condición se cumpliría si este conjunto subyacente total de instrumentos fuera a perder el 50 por ciento como resultado de pérdidas crediticias y, en el peor de los casos, el tramo perdería el 50 por ciento o menos).

B4.22 Una entidad debe revisar hasta que pueda identificar el conjunto subyacente de instrumentos que están generando (y no meramente transmitiendo) los flujos de efectivo. Este es el conjunto subyacente de instrumentos financieros.

B4.23 El conjunto subyacente debe estar compuesto por uno o más instrumentos que tengan flujos de efectivo contractuales que sean únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente.

B4.24 El conjunto subyacente de instrumentos puede incluir también instrumentos que:

(a) reduzcan la variabilidad de los flujos de efectivo de los instrumentos del párrafo B4.23 y, cuando se combinan con los instrumentos del párrafo B4.23, dan lugar a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe principal pendiente (por ejemplo un límite máximo o mínimo de tasa de interés o un contrato que reduzca el riesgo de crédito de alguno o todos los instrumentos del párrafo B4.23); o

(b) alinean los flujos de efectivo de los tramos con los flujos de efectivo del conjunto de instrumentos subyacentes del párrafo B4.23 para corregir diferencias cuando consistan exclusivamente en:

(i) si la tasa de interés es fija o variable;

(ii) la moneda en la que los flujos de efectivo se denominan, incluyendo la inflación en esa moneda; o

(iii) el calendario de los flujos de efectivo.

B4.25 Si cualquier instrumento en el conjunto no cumple las condiciones del párrafo B4.23, o el párrafo B4.24, no se cumple la condición del párrafo B4.21(b).

B4.26 Si el tenedor no puede evaluar las condiciones del párrafo B4.21 en el reconocimiento inicial, el tramo debe medirse al valor razonable. Si el conjunto subyacente de instrumentos puede cambiar después del reconocimiento inicial, de forma tal que el conjunto pudiera no cumplir las condiciones de los párrafos B4.23 y B4.24, el tramo no cumple las condiciones del párrafo B4.21 y debe medirse al valor razonable.

Medición

Reconocimiento inicial de los activos financieros

B5.1 El valor razonable de un activo financiero, en el reconocimiento inicial, es normalmente el precio de la transacción (es decir, el valor razonable de la contraprestación entregada, véase también el párrafo GA76 de la NIC 39). No obstante, si parte de la contraprestación entregada se origina por algo distinto del instrumento financiero, el valor razonable del instrumento financiero se estima utilizando una técnica de valoración (véanse los párrafos GA74 a GA79 de la NIC 39). Por ejemplo, el valor razonable de un préstamo o partida por cobrar a largo plazo, que no acumula (devenga) intereses, puede estimarse como el valor presente de todos los cobros de efectivo futuros descontados utilizando la tasa o tasas de interés de mercado vigentes para instrumentos similares (similares en cuanto a la moneda, plazo, tipo de tasa de interés y otros factores) con calificaciones crediticias parecidas. Todo importe adicional prestado será un gasto o un menor ingreso, a menos que cumpla con los requisitos para su reconocimiento como algún otro tipo de activo.

B5.2 Si una entidad origina un préstamo que acumula (devenga) una tasa de interés que está fuera de mercado (por ejemplo, un 5 por ciento cuando la tasa de mercado para préstamos similares es del 8 por ciento) y recibe una comisión por adelantado como compensación, la entidad reconocerá el préstamo por su valor razonable, es decir, neto de cualquier comisión recibida.

Medición posterior de activos financieros

B5.3 Si un instrumento financiero, que se reconocía previamente como un activo financiero, se mide al valor razonable y éste cae por debajo de cero, será un pasivo financiero de acuerdo con la NIC 39. Sin embargo, los contratos híbridos con activos financieros anfitriones se medirán siempre de acuerdo con la NIIF 9.

B5.4 El ejemplo siguiente ilustra la contabilidad de los costos de transacción en la medición inicial y posterior de un activo financiero medido al valor razonable con cambios en otro resultado integral, de acuerdo con el párrafo 5.4.4. Una entidad adquiere un activo por 100 u.m.[1] más una comisión de compra de 2 u.m. Inicialmente, la entidad reconoce el activo por 102 u.m. El periodo sobre el que se informa termina al día siguiente, cuando el precio de mercado cotizado del activo es de 100 u.m. Si el activo fuera vendido, se pagaría una comisión de 3 u.m. En esa fecha, la entidad mide el activo a 100 u.m. (sin tener en cuenta la posible comisión de venta) y reconoce una pérdida de 2 u.m. en otro resultado integral.

[1] En esta NIIF, los importes monetarios se expresan en “unidades monetarias” (u.m.).

Inversiones en instrumentos de patrimonio no cotizados (y contratos en las inversiones que deben liquidarse mediante la entrega de instrumentos de patrimonio no cotizados)

B5.5 Todas las inversiones en instrumentos de patrimonio y contratos relacionados con esos instrumentos deben medirse al valor razonable. Sin embargo, en circunstancias concretas, el costo puede ser una estimación adecuada del valor razonable. Ese puede ser el caso si la información disponible reciente es insuficiente para determinar dicho valor razonable, o si existe un rango amplio de mediciones posibles del valor razonable y el costo representa la mejor estimación del valor razonable dentro de ese rango.

B5.6 Indicadores de que el costo puede no ser representativo del valor razonable incluyen:

(a) Un cambio significativo en el rendimiento de la entidad participada, comparado con presupuestos, planes u objetivos.

(b) Cambios en las expectativas de que puedan lograrse los objetivos de producción técnica de la entidad participada.

(c) Un cambio significativo en el mercado para los instrumentos de patrimonio de la entidad participada o sus productos o productos potenciales.

(d) Un cambio significativo en la economía global o economía del entorno en el que opera la entidad participada.

(e) Un cambio significativo en el rendimiento de entidades comparables, o en las valoraciones sugeridas por el mercado mundial.

(f) Problemas internos de la entidad participada tales como fraude, disputas comerciales, litigios, cambios en la gerencia o en la estrategia.

(g) Evidencia procedente de transacciones externas en el patrimonio de la entidad participada, ya estén causadas por la propia entidad participada (tales como una emisión reciente de instrumentos de patrimonio) o por transferencias de instrumentos de patrimonio entre terceros.

B5.7 La lista del párrafo B5.6 no es exhaustiva. Una entidad utilizará toda la información sobre el rendimiento y operaciones de la entidad participada que esté disponible después de la fecha del reconocimiento inicial. En la medida en que se den cualesquiera de estos factores relevantes, pueden indicar que el costo pudiera no ser representativo del valor razonable. En estos casos, la entidad debe estimar el valor razonable.

B5.8 El costo nunca es la mejor estimación del valor razonable de las inversiones en instrumentos de patrimonio cotizados (o contratos sobre instrumentos de patrimonio cotizados).

Reclasificación

B5.9 El párrafo 4.9 requiere que una entidad reclasifique los activos financieros si cambia el objetivo del modelo de negocio de la misma para gestionar los activos financieros. Se espera que dicho cambio sea muy poco frecuente. Cuando se produzcan, estos cambios deben ser determinados por la alta dirección de la entidad como resultado de cambios externos o internos, y deben además ser significativos para las operaciones de la entidad y demostrables frente a terceros. Ejemplos de cambios en el modelo de negocio incluyen los siguientes:

(a) Una entidad tiene una cartera de préstamos comerciales que mantiene para vender en el corto plazo. La entidad adquiere una empresa que gestiona préstamos comerciales y tiene un modelo de negocio que mantiene los préstamos para obtener los flujos de efectivo contractuales. La cartera de préstamos comerciales deja de ser para la venta, y la cartera es ahora gestionada junto con los préstamos comerciales adquiridos y todos se mantienen para obtener flujos de efectivo contractuales.

(b) Una firma de servicios financieros decide cerrar su negocio minorista de hipotecas. Ese negocio deja de aceptar nuevas transacciones y la firma de servicios financieros pone a la venta activamente su cartera de préstamos hipotecarios.

B5.10 El cambio en el objetivo del modelo de negocio de la entidad debe efectuarse antes de la fecha de reclasificación. Por ejemplo, si una firma de servicios financieros decide el 15 de febrero cerrar su negocio minorista de hipotecas, y por ello debe reclasificar todos los activos financieros afectados al 1 de abril (es decir el primer día del próximo periodo sobre el que se informará), la entidad no debe

aceptar nuevos negocios minorista de hipotecas ni realizar otras actividades relacionadas con su anterior modelo de negocio después del 15 de febrero.

B5.11 Las siguientes situaciones no constituyen cambios en el modelo de negocio:

(a) Un cambio de intención relacionado con activos financieros concretos (incluso en circunstancias de cambios significativos en las condiciones del mercado).

(b) La desaparición temporal de un mercado particular para activos financieros.

(c) Una transferencia de activos financieros entre partes de la entidad con diferentes modelos de negocio.

Ganancias y pérdidas

B5.12 El párrafo 5.4.4 permite a una entidad realizar una elección irrevocable consistente en presentar dentro de otro resultado integral los cambios en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio que no se mantenga para negociar. Esta elección se realiza instrumento por instrumento (es decir acción por acción). Los importes presentados en otro resultado integral no serán transferidos posteriormente a resultados. Sin embargo, la entidad puede hacer transferencias de las ganancias o pérdidas acumuladas dentro del patrimonio. Los dividendos de estas inversiones se reconocerán en resultados de acuerdo con la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, a menos que el dividendo represente claramente una recuperación de parte del costo de la inversión.

B5.13 Una entidad aplicará la NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera* a los activos financieros que sean partidas monetarias, de acuerdo con la NIC 21, y estén denominados en una moneda extranjera. La NIC 21 requiere que cualquier ganancia o pérdida por diferencias de cambio sobre activos monetarios se reconozca en los resultados. Una excepción es una partida monetaria que esté designada como *instrumento de cobertura*, ya sea en una cobertura del flujo de efectivo (véanse los párrafos 95 a 101 de la NIC 39) o en una cobertura de una inversión neta (véase el párrafo 102 de la NIC 39).

B5.14 El párrafo 5.4.4 permite a una entidad realizar una elección irrevocable consistente en presentar en otro resultado integral los cambios en el valor razonable de una inversión en un instrumento de patrimonio que no se mantenga para negociar. Esta inversión no es una partida monetaria. Por consiguiente, la ganancia o pérdida que se presente en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.4.4 incluye los componentes de las diferencias de cambio de la moneda extranjera correspondientes.

B5.15 Si existe una relación de cobertura entre un activo monetario, que no sea un derivado, y un pasivo monetario que también sea distinto de un derivado, los cambios en el componente de la moneda extranjera de esos instrumentos financieros se presentarán en resultados.

Transición

Activos financieros mantenidos para negociar

B8.1 En la fecha de la aplicación inicial de esta NIIF, una entidad debe determinar si el objetivo del modelo de negocio de la entidad para gestionar cualquiera de sus activos financieros cumple la condición del párrafo 4.2(a) o si un activo financiero reúne los requisitos necesarios para la elección del párrafo 5.4.4. A estos efectos, una entidad determinará si los activos financieros cumplen la definición de mantenido para negociar como si la entidad hubiera adquirido los activos en la fecha de la aplicación inicial.

Apéndice C
Modificaciones a otras NIIF

A menos que se señale otra cosa, una entidad aplicará las modificaciones de este apéndice cuando aplique la NIIF 9. En los párrafos modificados el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado.

NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

NIIF 1 (revisada en 2008)

C1 En la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* (revisada en 2008), se modifica el párrafo 29 y se añaden los párrafos 29A y 39B de la forma siguiente:

29 De acuerdo con el párrafo D19A, se permite que una entidad designe un activo financiero ~~o un pasivo financiero~~ previamente reconocido, como un activo financiero ~~o un pasivo financiero~~ medido a valor razonable con cambios en resultados ~~o como un activo financiero disponible para la venta~~. La entidad revelará el valor razonable de los activos financieros ~~o pasivos financieros~~ así designados ~~en cada una de las categorías,~~ en la fecha de designación, así como su clasificación e importe en libros en los estados financieros previos.

29A De acuerdo con el párrafo D19, se permite a una entidad designar un pasivo financiero reconocido anteriormente como un pasivo financieros con cambios en resultados. La entidad revelará información sobre el valor razonable de los pasivos financieros así designados en la fecha de designación, así como sus clasificaciones e importes en libros en los estados financieros anteriores.

39B La NIIF 9 *Instrumentos Financieros* modificó los párrafos 29, B1 y D19, añadió los párrafos 29A, B8, D19A a D19C, E1 y E2. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

C2 En el apéndice B, se modifica el párrafo B1, y se añaden un encabezamiento y el párrafo B8 de la forma siguiente:

B1 La entidad aplicará las siguientes excepciones:

(a) la baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros (párrafo B2 y B3);

(b) contabilidad de coberturas (párrafos B4 a B6); ~~y~~

(c) participaciones no controladoras (párrafo B7); y

(d) clasificación y medición de activos financieros (párrafo B8).

Clasificación y medición de activos financieros

B8 Una entidad evaluará si un activo financiero cumple las condiciones del párrafo 4.2 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

C3 En el apéndice D (exenciones de otras NIIF), se modifica el párrafo D19 y se añaden los párrafos D19A a D19C de la forma siguiente:

D19 La NIC 39 permite que un ~~activo~~ pasivo financiero ~~sea designado, en el momento de su reconocimiento inicial, como disponible para la venta o que un instrumento financiero~~ (siempre que cumpla ciertos criterios) sea designado como un ~~activo financiero o un~~ pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados. No obstante, este requerimiento ~~excepciones se aplicarán en las siguientes circunstancias~~,

~~(a)~~ ~~Se permite a una entidad realizar la designación como disponible para la venta en la fecha de transición a las NIIF.~~

~~(b)~~ Se permite que una entidad designe, en la fecha de transición a las NIIF, cualquier ~~activo financiero o~~ pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados siempre que el ~~activo o~~ pasivo cumpla los criterios del párrafo 9(b)(i), 9(b)(ii) u 11A de la NIC 39 en esa fecha.

D19A Una entidad puede designar un activo financiero como medido a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 4.5 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

D19B Una entidad puede designar una inversión en un instrumento de patrimonio como medida a valor razonable con cambios en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.4.4 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

D19C Si para una entidad es impracticable (como se define en la NIC 8) aplicar retroactivamente el método del interés efectivo o los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 58 a 65 y GA84 a GA93 de la NIC 39, el valor razonable del activo financiero al final de la transición a las NIIF será el nuevo costo amortizado de ese activo financiero a la fecha de transición a las NIIF.

En el apéndice E (exenciones a corto plazo de las NIIF), se añaden un encabezamiento y los párrafos E1 y E2 de la forma siguiente:

Exenciones del requerimiento de reexpresar información comparativa para la NIIF 9

E1 En sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, una entidad que (a) adopta las NIIF para periodos anuales que comienzan antes del 1 de enero de 2012 y (b) aplica la NIIF 9 presentará al menos un año de información comparativa. Sin embargo, esta información comparativa no necesita cumplir con la NIIF 9 o NIIF 7, en la medida en que la información a revelar requerida por la NIIF 7 se relaciona con los activos que están dentro del alcance de la NIIF 9. Para estas entidades, las referencias a la "fecha de transición a las NIIF" significará, en el caso de la NIIF 9 y NIIF 7 solo, el comienzo del primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF.

E2 Una entidad que elija presentar información comparativa que no cumpla con la NIIF 9 y NIIF 7 en su primer año de transición:

(a) Aplicará los requerimientos de reconocimiento y medición de sus PCGA anteriores en lugar de los requerimientos de la NIC 39 y NIIF 9 a la información comparativa sobre activos que estén dentro del alcance de la NIIF 9.

(b) Revelará este hecho junto con la base utilizada para preparar esta información.

(c) Tratará cualquier ajuste entre el estado de situación financiera en la fecha de presentación del periodo comparativo (es decir el estado de situación financiera que incluye información comparativa según PCGA anteriores) y el estado de situación financiera al comienzo del *primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF* (es decir el primer periodo que incluye información que cumple con la NIIF 9 y la NIIF 7) como que surge de un cambio en una política contable y proporciona la información a revelar requerida por los párrafos 28(a) a 28(e) y 28(f)(i) de la NIC 8. El párrafo 28(f)(i) se aplicará solo a los importes presentados en el estado de situación financiera en la fecha de presentación del periodo comparativo.

(d) Aplicará el párrafo 17(c) de la NIC 1 para proporcionar información a revelar adicional cuando el cumplimiento con los requerimientos específicos de las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, sobre la situación y el rendimiento financieros de la entidad.

NIIF 1 (emitida en 2003)

C4 En la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* (emitida en junio de 2003 y modificada en mayo de 2008), se modifican los párrafos 25A, 26 y 43A y se añaden el párrafo 25AA, un encabezamiento y los párrafos 34D a 34G, un encabezamiento sobre el párrafo 36D y los párrafos 36D, 36E y 47M.

25A La NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* permite que un ~~activo~~ pasivo financiero sea designado, en el momento de su reconocimiento inicial como ~~disponible para la venta o que un instrumento financiero (siempre que cumpla ciertos criterios) sea designado como un activo financiero o~~ un pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados siempre que cumpla ciertos criterios. A pesar de este requerimiento, a una entidad que adopta por primera vez las NIIF ~~se aplicarán excepciones en la siguientes circunstancias~~,

~~(a)~~ ~~se permite que una entidad realice la designación como disponible para la venta en la fecha de transición a las NIIF.~~

~~(b)~~ ~~*una entidad que presente sus primeros estados financieros conforme a las NIIF para un periodo anual cuyo comienzo sea a partir del 1 de septiembre de 2006*~~ se le permite ~~que tal entidad~~ designar, en la fecha de transición a las NIIF, cualquier ~~activo financiero o~~ pasivo financiero como a valor razonable con cambios en resultados, siempre que dicho ~~activo o~~ pasivo cumpla, en esa fecha, los criterios de los párrafos 9(b)(i), 9(b)(ii) u 11A de la NIC 39.

~~(c)~~ ~~*una entidad que presente*~~…

~~(e)~~ ... ~~al mismo tiempo son designados como a valor razonable con cambios en resultados.~~

25AA La NIIF 9 *Instrumentos Financieros* permite que un activo financiero sea designado en el reconocimiento inicial como activo financiero medido al valor razonable con cambios en resultados siempre que el activo financiero cumpla el criterio del párrafo 4.5 de la NIIF 9. A pesar de este requerimiento, a una entidad que adopta por primera vez las NIIF se le permite designar, en la fecha de transición a las NIIF, cualquier activo financiero como medido a valor razonable con cambios en resultados siempre que el activo cumpla, en esa fecha, el criterio del párrafo 4.5 de la NIIF 9.

26 Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF relativos a:

(a) …

(d) activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas (párrafos 34A y 34B); ~~y~~

(e) algunos aspectos de la contabilidad de las participaciones no controladoras (párrafo 34C)~~.~~; y

(f) clasificación y medición de activos financieros (párrafos 34D a 34G).

Clasificación y medición de activos financieros

34D Una entidad evaluará si un activo financiero cumple las condiciones del párrafo 4.2 de la NIIF 9 Instrumentos Financieros sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

34E Una entidad puede designar un activo financiero como medido a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 4.5 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

34F Una entidad puede designar una inversión en un instrumento de patrimonio como medida a valor razonable con cambios en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.4.4 de la NIIF 9 sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de transición a las NIIF.

34G Si para una entidad es impracticable (como se define en la NIC 8) aplicar retroactivamente el método del interés efectivo o los requerimientos de deterioro de valor de los párrafos 58 a 65 y GA84 a GA93 de la NIC 39, el valor razonable del activo financiero al final de la transición a las NIIF será el nuevo costo amortizado de ese activo financiero a la fecha de transición a las NIIF.

Exenciones del requerimiento de reexpresar información comparativa para la NIIF 9

36D En sus primeros estados financieros conforme a las NIIF, una entidad que (a) adopta las NIIF para periodos anuales que comienzan antes del 1 de enero de 2012 y (b) aplica la NIIF 9 presentará al menos un año de información comparativa. Sin embargo, esta información comparativa no necesita cumplir con la NIIF 9 o NIIF 7, en la medida en que la información a revelar requerida por la NIIF 7 se relaciona con activos que están dentro del alcance de la NIIF 9. Para estas entidades, las referencias a la "fecha de transición a las NIIF" significará, en el caso de la NIIF 9 y NIIF 7 solo, el comienzo del primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF.

36E Una entidad que elija presentar información comparativa que no cumpla con la NIIF 9 y NIIF 7 en su primer año de transición:

(a) Aplicará los requerimientos de reconocimiento y medición de sus PCGA anteriores en lugar de los requerimientos de la NIC 39 y NIIF 9 a la información comparativa sobre activos que estén dentro del alcance de la NIIF 9.

(b) Revelará este hecho junto con la base utilizada para preparar esta información.

(c) Tratará cualquier ajuste entre el estado de situación financiera a la fecha de presentación del periodo comparativo (es decir el estado de situación financiera que incluye información comparativa según PCGA anteriores) y el estado de situación financiera al comienzo del *primer periodo sobre el que se informa conforme a las NIIF* (es decir el primer periodo que incluye información que cumple con la NIIF 9 y la NIIF 7) como que surge de un cambio en una política contable y proporcionará la información a revelar requerida por los párrafos 28(a) a 28(e) y 28(f)(i) de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. El párrafo 28(f)(i) aplicará solo a los importes presentados en el estado de situación financiera en la fecha de presentación del periodo comparativo.

(d) Aplicará el párrafo 17(c) de la NIC 1 para proporcionar información a revelar adicional cuando el cumplimiento con los requerimientos específicos de las NIIF resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, sobre la situación y el rendimiento financieros de la entidad.

43A De acuerdo con el párrafo 25A, se permite que una entidad designe un activo financiero ~~o pasivo financiero~~ previamente reconocido ~~como un activo financiero o pasivo financiero~~ como medido a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 25AA o un pasivo financiero previamente reconocido como un pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados ~~o un activo financiero como disponible para la venta~~. La entidad revelará el valor razonable de los activos financieros o pasivos financieros así designados ~~en cada una de las categorías,~~ en la fecha de designación, así como su clasificación e importe en libros en los estados financieros anteriores.

47M La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 25A, 26 y 43A y añadió los párrafos 25AA, 34D a 34G, 36D y 36E. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*

NIIF 3 (2008)

C5 En la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* (revisada en 2008), se modifican los párrafos 16, 42 y 58 y se añade el párrafo 64A de la forma siguiente:

16 En algunas situaciones, las NIIF proporcionarán diferentes formas de contabilización dependiendo de la forma en que una entidad clasifique o designe un activo o pasivo concreto. Ejemplos de clasificaciones o designaciones que la adquirente hará sobre la base de las correspondientes condiciones tal como existían en la fecha de la adquisición incluyen, pero no se limitan, a:

(a) la clasificación de activos y pasivos financieros concretos como medidos ~~un activo o pasivo financiero~~ a valor razonable ~~con cambios en resultados~~ o al costo amortizado ~~como un activo financiero disponible para la venta o mantenido hasta el vencimiento~~, de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*;

(b) la designación de un instrumento derivado como un instrumento de cobertura de acuerdo con la NIC 39; y

(c) la evaluación de si un derivado implícito debe separarse ~~del~~ de un contrato anfitrión fuera del alcance de la NIIF 9 de acuerdo con la NIC 39 (que es una cuestión de "clasificación", según el uso dado por esta NIIF a ese término).

42 En una combinación de negocios realizada por etapas, la adquirente medirá nuevamente su participación previamente tenida en el patrimonio de la adquirida por su valor razonable en la fecha de adquisición y reconocerá la ganancia o pérdida resultante, si la hubiera, en resultados o en otro resultado integral, según proceda. En periodos anteriores sobre los que se informa, la adquirente puede haber reconocido en otro resultado integral los cambios en el valor de su participación en el patrimonio de la adquirida ~~(por ejemplo, porque la inversión fue clasificada como disponible para la venta)~~. Si así fuera, el importe que fue reconocido en otro resultado integral deberá reconocerse sobre la misma base que se requeriría si la adquirente hubiera dispuesto directamente de la anterior participación mantenida en el patrimonio.

58 ...

(b) La contraprestación contingente clasificada como un activo o un pasivo que:

(i) Es un instrumento financiero que se encuentre dentro del alcance de la NIIF 9 o de la NIC 39, deberá medirse por su valor razonable, con cualquier ganancia o pérdida resultante reconocida en resultados o en otro resultado integral de acuerdo con ~~esa~~ la NIIF 9 o la NIC 39, según proceda.

(ii) No esté dentro del alcance de la NIIF 9 o de la NIC 39, deberán contabilizarse de acuerdo con la NIC 37 u otras NIIF, según proceda.

64A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 16, 42 y 58. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIIF 4 *Contratos de Seguro*

C6 Se modifican los párrafos 3 y 45 y se añade el párrafo 41C de la forma siguiente:

3 Esta NIIF no aborda otros aspectos contables de las aseguradoras, como la contabilización de los activos financieros que sean propiedad de entidades aseguradoras y de los pasivos financieros emitidos por aseguradoras (véanse la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*, la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* ~~y~~ la NIIF 7 y la NIIF 9), salvo por lo establecido en las disposiciones transitorias del párrafo 45.

45 Sin perjuicio del párrafo 4.9 de la NIIF 9, c~~C~~uando una entidad aseguradora cambie sus políticas contables sobre pasivos derivados de contratos de seguro, podrá, aunque sin tener obligación de hacerlo, reclasificar la totalidad o una parte de sus activos financieros como medidos ~~"~~al valor razonable ~~con cambios en resultados"~~. Esta reclasificación está permitida si la aseguradora cambia las políticas contables al aplicar por primera vez esta NIIF, y realiza a continuación un cambio de política permitido por el párrafo 22. La reclasificación es un cambio en las políticas contables, al que se aplica la NIC 8.

41C La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 3 y 45. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*

C7 En el párrafo 5(c) la referencia a la "NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*" se sustituye por "NIIF 9 *Instrumentos Financieros*".

C8 En el párrafo 4 las referencias a la "NIC 39" y en el párrafo 5 la primera referencia a la "NIC 39" se sustituyen por "NIC 39 y NIIF 9". Se añaden un encabezamiento y los párrafos 11A, 11B, 12B a 12D, 20A y 44H a 44J, se eliminan los párrafos 12 y 12A y se modifican los párrafos 2, 3, 8, 9, 20, 29 y 30 de la forma siguiente:

2 Los principios contenidos en esta NIIF complementan a los de reconocimiento, medición y presentación de los activos financieros y los pasivos financieros de la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación,* ~~y~~ de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* y de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros.*

3 Esta NIIF se aplicará por todas las entidades, a toda clase de instrumentos financieros, excepto a:

(a) aquellas participaciones en subsidiarias, asociadas y negocios conjuntos, que se contabilicen de acuerdo con la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, NIC 28 *Inversiones en Asociadas*, o NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*. No obstante, en algunos casos la NIC 27, la NIC 28 o la NIC 31 permiten que una entidad contabilice las participaciones en una subsidiaria, asociada o negocio conjunto aplicando la NIC 39 y la NIIF 9; en esos casos, las entidades aplicarán los requerimientos de esta NIIF. Las entidades aplicarán también esta NIIF a todos los derivados vinculados a las participaciones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos, a menos que el derivado cumpla la definición de un instrumento de patrimonio de la NIC 32.

8 Se revelará, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, los importes en libros de cada una de las siguientes categorías de instrumentos financieros ~~definidas~~ especificadas en la NIIF 9 o en la NIC 39:

(a) activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados, mostrando por separado: (i) los designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial, y (ii) los obligatoriamente ~~clasificados como~~ medidos a valor razonable ~~mantenidos para negociación~~ de acuerdo con la NIIF 9~~ NIC 39;~~.

(b) a (d) [eliminado]

~~(b) inversiones mantenidas hasta el vencimiento;~~

~~(c) préstamos y partidas por cobrar;~~

~~(d) activos financieros disponibles para la venta;~~

(e) pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados, mostrando por separado: (i) los designados como tales en el momento de su reconocimiento inicial, y (ii) los que cumplan la definición de ~~clasificados como~~ mantenidos para negociar ~~de acuerdo con~~ de la NIC 39~~; y~~

(f) activos ~~pasivos~~ financieros medidos al costo amortizado.

(g) pasivos financieros medidos al costo amortizado.

(h) activos financieros medidos al valor razonable con cambios en otro resultado integral.

9 Si la entidad hubiese designado un activo financiero (o grupo de activos financieros), que en otro caso serían medidos al costo amortizado, ~~un préstamo o una cuenta por cobrar (o un grupo de préstamos o cuentas por cobrar)~~ como medidos al valor razonable ~~con cambios en resultados,~~ revelará:

(a) El máximo nivel de exposición al *riesgo de crédito* [véase el párrafo 36(a)] del ~~préstamo o cuenta por cobrar~~ activo financiero (o del grupo de ~~préstamos o cuentas por cobrar~~ activos financieros) al final del periodo sobre el que se informa.

(b) El importe por el que se reduce dicho máximo nivel de exposición al riesgo de crédito mediante el uso de derivados de crédito o instrumentos similares.

(c) El importe de la variación, durante el período y la acumulada, del valor razonable del ~~préstamo o cuenta por cobrar~~ activo financiero (o del grupo de ~~préstamos o cuentas por cobrar~~ activos financieros) que sea atribuible a las variaciones en el riesgo de crédito del activo financiero, determinado como:

...

(d) El importe de la variación del valor razonable de cualesquiera derivados de crédito o instrumentos similares vinculados, durante el período y la acumulada desde que el ~~préstamo o cuenta por cobrar~~ activo financiero se hubiera designado.

...

Activos financieros medidos al valor razonable con cambios en otro resultado integral

11A Si una entidad ha designado inversiones en instrumentos de patrimonio a medir a valor razonable con cambios en otro resultado integral, conforme permite el párrafo 5.4.4 de la NIIF 9, revelará:

(a) Qué inversiones en instrumentos de patrimonio se han designado a medir a valor razonable con cambios en otro resultado integral.

(b) Las razones para utilizar esta presentación alternativa.

(c) El valor razonable de cada una de estas inversiones al final del periodo sobre el que se informa.

(d) Los dividendos reconocidos durante el periodo, mostrando por separado los relacionados con inversiones dadas de baja en cuentas durante el periodo sobre el que se informa y las relacionadas con inversiones mantenidas al final del periodo sobre el que se informa.

(e) Cualquier transferencia de ganancias o pérdidas acumuladas dentro de patrimonio durante el periodo incluyendo la razón para estas transferencias.

11B Si una entidad da de baja en cuentas inversiones en instrumentos de patrimonio a valor razonable con cambios en otro resultado integral durante el periodo sobre el que se informa, revelará:

(a) Las razones para disponer de las inversiones.

(b) el valor razonable de la inversión en la fecha de baja en cuentas.

(c) La ganancia o pérdida acumulada en el momento de la disposición.

12B Una entidad revelará si, en los periodos sobre los que se informa corriente o anteriores, se ha reclasificado cualquier activo financiero de acuerdo con el párrafo 4.9 de la NIIF 9. Para cada uno de estos sucesos, una entidad revelará:

(a) La fecha de reclasificación

(b) Una explicación detallada del cambio en el modelo de negocio y una descripción cualitativa de su efecto sobre los estados financieros de la entidad.

(c) el importe reclasificado a o fuera de cada una de esas categorías.

12C Para cada periodo sobre el que se informa siguiente a la reclasificación hasta la baja en cuentas, una entidad revelará para los activos reclasificados de forma que se midan al costo amortizado de acuerdo con el párrafo 4.9 de la NIIF 9:

(a) La tasa de interés efectiva determinada en la fecha de la reclasificación; y

(b) El ingreso o gasto por intereses reconocido.

12D Si una entidad ha reclasificado los activos financieros de forma que se miden al costo amortizado desde su último periodo anual sobre el que se informa, revelará:

(a) el valor razonable de los activos financieros al final del periodo sobre el que se informa; y

(b) La ganancia o pérdida del valor razonable que tendría que haber sido reconocido en resultados durante el periodo sobre el que se informa si los activos financieros no se hubieran reclasificado.

20 Una entidad revelará las siguientes partidas de ingresos, gastos, ganancias o pérdidas, ya sea en el estado del resultado integral o en las notas:

(a) Ganancias o pérdidas netas por:

(i) activos financieros ~~o pasivos financieros~~ medidos al valor razonable con cambios en resultados, mostrando de forma separada las correspondientes a los activos financieros ~~o pasivos financieros~~ designados como tales en el reconocimiento inicial, y las de los ~~activos financieros y pasivos financieros~~ que se hayan medido obligatoriamente al valor razonable ~~clasificado como mantenidos para negociar~~ de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39;~~.

(ii) a (iv) [eliminado]

~~(ii) activos financieros disponibles para la venta, mostrando por separado el importe de la ganancia o pérdida reconocida en otro resultado integral durante el período y el importe reclasificado del patrimonio al resultado del período;~~

~~(iii) inversiones mantenidas hasta el vencimiento;~~

~~(iv) préstamos y partidas por cobrar; y~~

(v) pasivos financieros ~~medidos al costo amortizado~~ al valor razonable con cambios en resultado, mostrando por separado, los pasivos financieros designados como tales en el reconocimiento inicial, y los que cumplen la definición de mantenidos para negociar de la NIC 39.

(vi) activos financieros medidos al costo amortizado.

(vii) pasivos financieros medidos al costo amortizado.

(viii) activos financieros medidos al valor razonable con cambios en otro resultado integral.

(b) Ingresos por intereses totales y gastos por intereses totales (calculados utilizando el método del interés efectivo) para activos financieros ~~o pasivos financieros~~ que se midan al costo amortizado o pasivos financieros no medidos al valor razonable con cambios en resultados;

(c) Ingresos y gastos por comisiones (distintos de los importes incluidos al determinar la tasa de interés efectiva) que surjan de:

(i) activos financieros ~~o pasivos financieros~~ medidos al costo amortizado o pasivos financieros que no se midan al valor razonable con cambios en resultados; y

(ii) actividades fiduciarias o de administración que supongan la tenencia o inversión de activos por cuenta de individuos, fideicomisos, planes de prestaciones por retiro u otras instituciones;

(d) ...

20A Una entidad revelará un desglose de la ganancia o pérdida reconocida en el estado del resultado integral que surge de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado, mostrando por separado las ganancias y pérdidas surgidas de la baja en cuentas de dichos activos financieros. Esta información a revelar incluirá las razones para dar de baja en cuentas a esos activos financieros.

29 La información a revelar sobre el valor razonable no se requiere:

(a) cuando el importe en libros sea una aproximación razonable al valor razonable, por ejemplo para instrumentos financieros tales como cuentas por pagar o por cobrar a corto plazo;

(b) en el caso ~~de una inversión en instrumentos de patrimonio que no tenga un precio de mercado cotizado en un mercado activo, o en~~ de derivados vinculados a inversiones en instrumentos de patrimonio que no tengan un precio de mercado cotizado en un mercado activo ~~con ellos~~, que se miden al costo de acuerdo con la NIC 39 porque su valor razonable no puede ser determinado con fiabilidad; o

(c) para un contrato que contenga un componente de participación discrecional (como se describe en la NIIF 4), si el valor razonable de dicho componente no puede ser determinado de forma fiable.

30 En los casos descritos en el párrafo 29(b) y (c), una entidad revelará información que ayude a los usuarios de los estados financieros al hacer sus propios juicios acerca del alcance de las posibles diferencias entre el importe en libros de esos ~~activos financieros o pasivos financieros~~ contratos y su valor razonable, incluyendo:

(a) ...

44H La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 2 a 5, 8, 9, 12, 20, 29 y 30, añadió los párrafos 11A, 11B, 12B a 12D y 20A y eliminó el párrafo 12A. También modificó el último párrafo del apéndice A (Definición de términos) y los párrafos B1, B5, B10, B22 y B27, y eliminó el apéndice D (Modificaciones a la NIIF 7 si las Modificaciones a la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición- *La Opción del Valor Razonable* no han sido aplicadas). Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

44I Cuando una entidad aplica por primera vez la NIIF 9, revelará para cada clase de activos financieros en la fecha de la aplicación inicial:

(a) la categoría de medición inicial y el importe en libros determinado de acuerdo con la NIC 39;

(b) la nueva categoría de medición y el importe en libros determinado de acuerdo con la NIIF 9;

(c) el importe de los activos financieros en el estado de situación financiera que estaban anteriormente designados como medidos al valor razonable con cambios en resultados pero que han dejado de estar designados de esa forma, distinguiendo entre los que la NIIF 9 requiere que una entidad reclasifique y los que una entidad elige reclasificar.

Una entidad presentará esta información a revelar de tipo cuantitativo en forma de tabla, a menos que sea más apropiado otro formato.

44J Cuando una entidad aplique por primera vez la NIIF 9, revelará información cualitativa que permita a los usuarios comprender:

(a) Cómo aplicó los requerimiento de clasificación de la NIIF 9 a los activos financieros cuya clasificación ha cambiado como resultado de aplicar la NIIF 9.

(b) Las razones para cualquier designación o eliminación de la designación de activos financieros o pasivos financieros como medidos al valor razonable con cambios en resultados.

C9 En el apéndice A (Definición de términos), el último párrafo se modificó de la forma siguiente:

Los siguientes términos se definen en el párrafo 11 de la NIC 32 o en el párrafo 9 de la NIC 39, y se utilizan en esta NIIF con el significado especificado en la NIC 32 y NIC 39.

- costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero
- ~~activo financieros disponibles para la venta~~
- baja en cuentas
- instrumento derivado
- método del interés efectivo
- instrumento de patrimonio
- valor razonable
- activo financiero
- ~~activo financiero o~~ pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados
- ~~activo financiero o pasivo financiero mantenido para negociar~~
- contrato de garantía financiera
- instrumento financiero
- pasivo financiero
- transacción prevista
- instrumento de cobertura

- mantenido para negociar
- ~~inversiones mantenidas hasta el vencimiento~~
- ~~préstamos y cuentas por cobrar~~
- compra o venta convencional

C10 En el apéndice B (Guía de aplicación), los párrafos B1, B5, B10, B22 y B27 se modifican de la forma siguiente:

B1 El párrafo 6 requiere que una entidad agrupe los instrumentos financieros en clases que sean apropiadas según la naturaleza de la información revelada y que tenga en cuenta las características de dichos instrumentos financieros. Las clases descritas en el párrafo 6 se determinarán por la entidad y son, por ello, distintas de las categorías de instrumentos financieros especificadas en la NIC 39 y en la NIIF 9 (que determinan cómo se miden los instrumentos financieros y dónde se reconocen los cambios en el valor razonable).

B5 El párrafo 21 requiere que se revele la base (o bases) de medición utilizada(s) al elaborar los estados financieros y sobre las demás políticas contables empleadas que sean relevantes para la comprensión de ellos. Para los instrumentos financieros, esta información a revelar podrá incluir:

(a) Para los ~~activos financieros o~~ pasivos financieros designados como al valor razonable con cambios en resultados:

(i) la naturaleza de los ~~activos financieros o~~ pasivos financieros que la entidad haya designado como al valor razonable con cambios en resultados;

(ii) los criterios para designar así a los ~~activos financieros o~~ pasivos financieros en el momento de su reconocimiento inicial; y

(iii) la manera en que la entidad ha cumplido las condiciones establecidas en los párrafos 9, 11A o 12 de la NIC 39 para estas designaciones. Para los instrumentos designados de acuerdo con el apartado (b)(i) de la definición de ~~activo financiero o~~ pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados de la NIC 39, esta información a revelar incluirá una descripción narrativa de las circunstancias subyacentes a la incoherencia, en la medición o en el reconocimiento, que en otro caso podrían surgir. Para los instrumentos designados de acuerdo con el apartado (b)(ii) de la definición de ~~activo financiero o~~ pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados de la NIC 39, esta información a revelar incluirá una descripción narrativa de la manera en que la designación a valor razonable con cambios en resultados resulta coherente con la estrategia de inversión o gestión del riesgo que tenga documentada la entidad.

(aa) Para activos financieros designados como medidos al valor razonable con cambios en resultados;

(i) la naturaleza de los activos financieros que la entidad haya designado como medidos al valor razonable con cambios en resultados;

(ii) la forma en que la entidad ha satisfecho los criterios del párrafo 4.5 de la NIIF 9 para esta designación.

(b) [eliminado] ~~los criterios para la designación de los activos financieros como disponibles para la venta~~.

(c) ...

B10 Las actividades que dan lugar al riesgo de crédito y al máximo nivel de exposición asociado al mismo incluyen, sin limitarse a ellas:

(a) La concesión de préstamos ~~y cuentas por cobrar~~ a los clientes, así como la realización de depósitos en otras entidades. En estos casos, el máximo nivel de exposición al riesgo de crédito será el importe en libros de los activos financieros relacionados.

(b) ...

B22 El *riesgo de tasa de interés* surge de los instrumentos financieros con interés reconocidos en el estado de situación financiera (por ejemplo, ~~préstamos y cuentas por cobrar, así como los~~ instrumentos de deuda adquiridos o emitidos), y de algunos instrumentos financieros no reconocidos en el estado de situación financiera (por ejemplo, algunos compromisos de préstamo).

B27 De acuerdo con párrafo 40(a), la sensibilidad del resultado del período (que surge, por ejemplo, de instrumentos medidos ~~clasificados como~~ al valor razonable con cambios en resultados ~~y de los deterioros de los activos financieros disponibles para la venta~~) se revelará por separado de la sensibilidad de otro resultado integral ~~del patrimonio (~~que procede, por ejemplo, de inversiones en instrumentos de patrimonio cuyos cambios se presentan en otro resultado integral ~~clasificados como disponibles para la venta~~).

C11 Se elimina el apéndice D (Modificaciones a la NIIF 7 si las Modificaciones a la NIC 39*:* Instrumentos Financieros Reconocimiento y Medición—*La Opción de Valor Razonable* no han sido aplicadas).

NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*

C12 En el párrafo 7, se modifican la definición de "otro resultado integral" y los párrafos 68, 82, 93 y 95 y se añade el párrafo 139E de la forma siguiente:

7 ...

Otro resultado integral **comprende partidas de ingresos y gastos (incluyendo ajustes por reclasificación) que no se reconocen en el resultado tal como lo requieren o permiten otras NIIF.**

Los componentes de otro resultado integral incluyen:

(a) ...

(d) ganancias y pérdidas ~~derivadas de la revisión de la medición de los activos financieros disponibles para la venta (véase la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*)~~ procedentes de inversiones en instrumentos de patrimonio medidas al valor razonable con cambios en otro resultado integral de acuerdo con el párrafo 5.4.4 de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros;*

(e) la parte efectiva de ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura en una cobertura del flujo de efectivo (véase la NIC 39).

68 El ciclo normal de la operación de una entidad … Los activos corrientes también incluyen activos que se mantienen fundamentalmente para negociar (por ejemplo algunos activos financieros que cumplen la definición de ~~clasificados como~~ mantenidos para negociar ~~de acuerdo con~~ de la NIC 39) y la parte corriente de los activos financieros no corrientes.

82 Como mínimo, el estado del resultado integral incluirá partidas que presenten los siguientes importes del período:

(a) ingresos de actividades ordinarias;

(aa) ganancias y pérdidas que surgen de la baja en cuentas de activos financieros medidos al costo amortizado;

(b) costos financieros;

(c) participación en el resultado del periodo de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen con el método de la participación;

(ca) Si un activo financiero se reclasifica de forma que se mide a valor razonable, cualquier ganancia o pérdida surgida de una diferencia entre el importe en libros anterior y su valor razonable en la fecha de la reclasificación (como se define en la NIIF 9);

(d) ...

93 Otras NIIF especifican si y cuándo reclasificar en resultados los importes previamente reconocidos en otro resultado integral. Estas reclasificaciones se denominan en esta Norma ajustes por reclasificación. Un ajuste por reclasificación se incluye con el componente relacionado de otro resultado integral en el periodo en el que tal ajuste se reclasifica dentro del resultado. ~~Por ejemplo, las ganancias realizadas por la disposición de activos~~

~~financieros disponibles para la venta se incluyen en el resultado del periodo corriente.~~ Estos importes pueden haber sido reconocidos en otro resultado integral …

95 Los ajustes por reclasificación surgen, por ejemplo, al disponer de un negocio en el extranjero (véase la NIC 21), ~~al dar de baja activos financieros disponibles para la venta (véase la NIC 39)~~ y cuando una transacción prevista cubierta afecta al resultado (véase el párrafo 100 de la NIC 39 en relación con las coberturas del flujo de efectivo).

139E La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó la definición de "otro resultado integral" del párrafo 7 y los párrafos 68, 82, 93 y 95. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 2 *Inventarios*

C13 El párrafo 2(b) se modifica y se añade el párrafo 40A de la forma siguiente:

2 Esta Norma es de aplicación a todos los inventarios, excepto a:

...

(b) los instrumentos financieros (véase NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación,* ~~y**~~ **NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* *y* NIIF 9 *Instrumentos Financieros*); y**

...

40A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó el párrafo 2(b). Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

C14 El párrafo 53 se modifica y se añade el párrafo 54A de la forma siguiente:

53 Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no deberán establecerse hipótesis retroactivas, ya consistan en suposiciones acerca de las intenciones de la gerencia en un periodo previo o en estimaciones de los importes que se hubieran reconocido, medido o revelado en tal periodo anterior. Por ejemplo, ~~cuando una entidad esté corrigiendo un error de un periodo anterior, relativo a la medición de activos financieros previamente clasificados como inversiones mantenidas hasta el vencimiento de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, no cambiará el criterio de medición para ese periodo, aún en el caso de que la gerencia decidiera posteriormente no mantenerlos hasta su vencimiento. Además,~~ Cuando una entidad proceda a corregir un error de cálculo de sus pasivos acumulados por ausencias retribuidas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, ignorará la información que haya aparecido en el siguiente periodo sobre una severa epidemia de gripe, si este dato ha estado disponible después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho de que frecuentemente se exija efectuar estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores, no impide ajustar o corregir dicha información comparativa.

54A La NIIF 9 *Instrumentos Financieros*, emitida en noviembre de 2009, modificó el párrafo 53. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*

C15 El párrafo 20 se modifica y se añade el párrafo 96 de la forma siguiente:

20 Las NIIF permiten o requieren que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean objeto de revaluación (véase, por ejemplo, la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, la NIC 38 *Activos Intangibles*, la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* ~~la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*~~ y la NIC 40 *Propiedades de Inversión*). En algunas jurisdicciones, la revaluación o cualquier otra reexpresión del valor

del activo, para acercarlo a su valor razonable, afecta a la ganancia (pérdida) fiscal del periodo corriente. Como resultado:

96 La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó el párrafo 20. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*

C16 Se modifican el párrafo 6(d) y la última frase del párrafo 11 y se añade el párrafo 39 de la forma siguiente:

6 Esta Norma no trata de los ingresos de actividades ordinarias procedentes de:

...

(d) cambios en el valor razonable de activos y pasivos financieros, o productos derivados de su disposición (véanse la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*);

11 En la mayoría de los casos … La diferencia entre el valor razonable y el importe nominal de la contrapartida se reconoce como ingreso de actividades ordinarias por intereses, de acuerdo con los párrafos 29 y 30 de esta Norma, y de acuerdo con la NIC 39 y la NIIF 9.

39 La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 6(d) y 11. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 21 *Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera*

C17 Se modifican los párrafos 3(a), 4 y 52(a) y se añade el párrafo 60C de la forma siguiente:

3 Esta Norma se aplicará: [nota al pie omitida]

(a) al contabilizar las transacciones y saldos en moneda extranjera, salvo las transacciones y saldos con derivados que estén dentro del alcance de la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* **y de la NIIF 9** *Instrumentos Financieros***;**

...

4 La NIIF 9 y la NIC 39 ~~es de aplicación~~ se aplican a muchos derivados en moneda extranjera y, por tanto, éstos quedan excluidos del alcance de esta Norma. No obstante, aquellos derivados en moneda extranjera que no estén dentro del alcance de la NIIF 9 y de la NIC 39 (por ejemplo, ciertos derivados en moneda extranjera implícitos en otros contratos), entran dentro del alcance de esta Norma. Además, esta Norma se aplica cuando la entidad convierte los importes relacionados con derivados desde su moneda funcional a la moneda de presentación.

52 Una entidad revelará:

(a) el importe de las diferencias en cambios reconocidas en los resultados, con excepción de las procedentes de los instrumentos financieros medidos al valor razonable con cambios en los resultados, de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39; y

(b) …

60C La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 3(a), 4 y 52(a). Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*

NIC 27 (2008)

C18 Se modifican los párrafos 35, 37, 38 y 40 y se añade el párrafo 45D de la forma siguiente:

35 Si una controladora pierde el control de una subsidiaria,…Por ejemplo, si una subsidiaria tiene diferencias en cambios acumuladas relacionadas con un negocio en el extranjero ~~activos financieros disponibles para la venta~~ y la controladora pierde el control de la subsidiaria, la controladora reclasificará a resultados la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral en relación con el negocio en el extranjero. ~~esos activos~~ De forma similar,…

37 El valor razonable de la inversión retenida en la anterior subsidiaria, en la fecha en que se perdió el control, deberá considerarse como el valor razonable a efectos del reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* ~~NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*~~ o, cuando proceda, el costo del reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o entidad controlada de forma conjunta.

38 Cuando una entidad elabore estados financieros separados, contabilizará las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas:

(a) al costo, o

(b) de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39.

La entidad aplicará el mismo tratamiento contable a cada categoría de inversión. Las inversiones contabilizadas al costo se reconocerán de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas* en aquellos casos en que éstas se clasifiquen como mantenidas para la venta (o se incluyan en un grupo de activos para su disposición que se clasifique como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5. En estas circunstancias, no se modificará la contabilización ~~la medición~~ de las inversiones ~~contabilizadas~~ de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39.

40 Las inversiones en entidades controladas de forma conjunta y asociadas que se contabilicen en los estados financieros consolidados de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39, deberán contabilizarse de la misma forma en los estados financieros separados del inversor.

45D La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 35, 37, 38 y 40. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 27 (2003)

C19 En la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* (revisada en diciembre de 2003) se modifican los párrafos 31, 32, 37 y 39 y se añade el párrafo 43A de la forma siguiente:

31 Una inversión en una entidad se contabilizará de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* desde la fecha en que cese de ser subsidiaria, siempre que no pase a ser una asociada conforme se define en la NIC 28 o una entidad controlada de forma conjunta como se describe en la NIC 31.

32 El importe en libros de la inversión en la fecha en que la entidad deje de ser una subsidiaria deberá considerarse como el costo en la medición inicial del activo financiero de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39~~.

37 Cuando se elaboran estados financieros separados, las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas que no se clasifiquen como mantenidas para la venta (o estén incluidas en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 se contabilizarán utilizando una de las dos alternativas siguientes:

(a) al costo, o

(b) de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39.

Se aplicará la misma contabilidad a cada una de las categorías de inversiones. Las inversiones en subsidiarias, entidades controladas de forma conjunta y asociadas que se clasifiquen como mantenidas para la venta (o estén incluidas en un grupo activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 deberán contabilizarse de acuerdo con esa NIIF.

39 Las inversiones en entidades controladas de forma conjunta y asociadas que se contabilicen en los estados financieros consolidados de acuerdo con la NIIF 9 y la

NIC 39, deberán contabilizarse de la misma forma en los estados financieros separados del inversor.

43A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 31, 32, 37 y 39. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 28 *Inversiones en Asociadas*

NIC 28 (2008)

C20 La NIC 28 *Inversiones en Asociadas* (modificada en mayo de 2008) se modificó como se describe a continuación.

Se modifican los párrafos 1 y 18 a 19A y se añade el párrafo 41D de la forma siguiente:

1 Esta Norma se aplicará al contabilizar las inversiones en asociadas. No obstante, no será de aplicación a las inversiones en asociadas mantenidas por:

(a) entidades de capital riesgo, o

(b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones

que se medirán ~~desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas~~ al valor razonable con cambios en resultados~~, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas~~ de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Una entidad medirá éstas ~~Estas~~ inversiones ~~se medirán~~ al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios~~. Una entidad que mantenga una inversión de esa naturaleza revelará la información requerida en el párrafo 37(f).

18 Un inversor dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese de tener una influencia significativa sobre una asociada y contabilizará desde ese momento la inversión de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39, siempre que la asociada no se haya convertido en una subsidiaria o en un negocio conjunto, según se definen en la NIC 31. Si se produce la pérdida de influencia significativa, …

19 Cuando una inversión deje de ser una asociada y se contabilice según la NIIF 9 y la NIC 39, el valor razonable de la inversión en la fecha en que cese de ser asociada deberá considerarse como su valor razonable para su reconocimiento inicial como un activo financiero según la NIIF 9 ~~NIC 39~~.

19A Si un inversor pierde influencia significativa sobre una asociada, … Por ejemplo, si una asociada tiene diferencias en cambios acumuladas relacionadas con un negocio en el extranjero ~~activos financieros disponibles para la venta~~ y el inversor pierde influencia significativa sobre ésta, el inversor reclasificará a resultados la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral en relación con el negocio en el extranjero ~~esos activos~~. Si …

41D La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1 y 18 a 19A. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 28 (2003)

C21 La NIC 28 *Inversiones en Asociadas*, emitida en diciembre de 2003 y modificada el 31 de diciembre de 2007, se modifica como se describe a continuación.

Se modifican los párrafos 1 y 18 a 19 y se añade el párrafo 41A de la forma siguiente:

1 Esta Norma se aplicará al contabilizar las inversiones en asociadas. No obstante, no será de aplicación a las inversiones en asociadas mantenidas por:

(a) entidades de capital riesgo, o

(b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones

que se medirán ~~desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas~~ al valor razonable con cambios en resultados~~, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas~~ de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Una entidad medirá éstas ~~Estas~~ inversiones ~~se medirán~~ al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios~~.

18 Un inversor dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese de tener una influencia significativa sobre una asociada y contabilizará desde ese momento la inversión de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39, siempre que la asociada no se haya convertido en una subsidiaria o en un negocio conjunto, según se definen en la NIC 31.

19 El importe en libros de la inversión en la fecha en que la entidad deje de ser una subsidiaria deberá considerarse como el costo en el reconocimiento ~~la medición~~ inicial como un activo financiero de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39~~.

41A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1, 18 y 19. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*

NIC 31 modificada en mayo de 2008

C22 La NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos* (modificada en mayo de 2008) se modifica como se describe a continuación.

Se modifican los párrafos 1, 45 a 45B y 51 y se añade el párrafo 58C de la forma siguiente:

1 Esta Norma se aplicará al contabilizar las participaciones en negocios conjuntos y para informar en los estados financieros sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos de los partícipes e inversores, con independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades de los negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en entidades controladas de forma conjunta mantenidas por:

(a) entidades de capital riesgo, o

(b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones

que se medirán ~~desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas~~ al valor razonable con cambios en resultados~~, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas~~ de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Una entidad medirá éstas ~~Estas~~ inversiones ~~se medirán~~ al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios~~. Un partícipe que mantenga una inversión de esa naturaleza revelará la información requerida en los párrafos 55 y 56.

45 Cuando un inversor deje de tener control conjunto sobre una entidad, contabilizará desde esa fecha y de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39 a la inversión restante, siempre que la anterior entidad controlada de forma conjunta no pase a ser una subsidiaria o asociada. A partir de …

45A Si una inversión deja de ser una entidad controlada de forma conjunta y se contabiliza de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39, el valor razonable de la inversión en la fecha en que deja de ser entidad controlada de forma conjunta deberá considerarse como su valor razonable en su reconocimiento inicial como un activo financiero según la NIIF 9 ~~NIC 39~~.

45B Si un inversor pierde influencia significativa sobre una entidad, … Por ejemplo, si una entidad controlada de forma conjunta tiene diferencias en cambios acumuladas relacionadas con un negocio en el extranjero ~~activos financieros disponibles para la venta~~ y el inversor pierde el control conjunto de la entidad, el inversor reclasificará a resultados la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado integral en relación con el negocio en el extranjero ~~esos activos~~. Si …

51 El inversor en un negocio conjunto que no tenga control conjunto sobre el mismo, contabilizará la inversión de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39 o bien, si posee influencia significativa en el negocio conjunto, de acuerdo con la NIC 28.

58C La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1, 45 a 45B y 51. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 31 (2003)

C23 La NIC 31 *Inversiones en Asociadas*, emitida en diciembre de 2003 y modificada el 31 de diciembre de 2007, se modifica como se describe a continuación:

Se modifican los párrafos 1 y 51 y se añade el párrafo 58A de la forma siguiente:

1 Esta Norma se aplicará al contabilizar las participaciones en negocios conjuntos y para informar en los estados financieros sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos de los partícipes e inversores, con independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades de los negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en entidades controladas de forma conjunta mantenidas por:

(a) entidades de capital riesgo, o

(b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones

que se medirán ~~desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas~~ al valor razonable con cambios en resultados~~, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas~~ de acuerdo con la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Una entidad medirá éstas ~~Estas~~ inversiones ~~se medirán~~ al valor razonable con cambios en resultados, de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios~~.

51 El inversor en un negocio conjunto que no tenga control conjunto sobre el mismo, contabilizará la inversión de acuerdo con la NIIF 9 y la NIC 39 o bien, si posee influencia significativa en el negocio conjunto, de acuerdo con la NIC 28.

58A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1 y 51. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*

C24 Se modifican los párrafos 3, 12 y 31 y se añade el párrafo 97F de la forma siguiente:

3 Los principios de esta Norma complementan los relativos al reconocimiento y medición de los activos y pasivos financieros, de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*, y a la revelación de información sobre ellos en la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*.

12 Los siguientes términos están definidos en el párrafo 9 de la NIC 39 y se usan en esta Norma con el significado especificado en la NIC 39.

- costo amortizado de un activo financiero o de un pasivo financiero
- ~~activos financieros disponibles para la venta~~
- baja en cuentas
- instrumento derivado
- método del interés efectivo

- ~~activo financiero o~~ pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados
- contrato de garantía financiera
- compromiso en firme
- transacción prevista
- eficacia de la cobertura
- partida cubierta
- instrumento de cobertura
- mantenido para negociar
- ~~inversiones mantenidas hasta el vencimiento (held-to-maturity investments)~~
- ~~préstamos y cuentas por cobrar~~
- compra o venta convencional
- costos de transacción

31 La NIIF 9 y la NIC 39 tratan sobre la medición de los activos financieros y pasivos financieros respectivamente. Instrumentos de patrimonio…

97F La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 3, 12 y 31 GA2 y GA30.. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

C25 En el Apéndice (Guía de Aplicación), se modifican los párrafos GA2 y GA30 de la forma siguiente:

GA2 La Norma no trata del reconocimiento ni de la medición de instrumentos financieros. Los requerimientos sobre ~~el~~ reconocimiento y medición están establecidos en la NIIF 9 para ~~de~~ activos financieros y en la NIC 39 para pasivos financieros ~~están establecidos en la NIC 39~~.

GA30 El párrafo 28 es de aplicación únicamente a los emisores de instrumentos financieros compuestos no derivados. El párrafo 28 no se ocupa de los instrumentos financieros compuestos desde la perspectiva de los tenedores. La NIIF 9 trata la clasificación y medición de los activos financieros que son instrumentos compuestos desde la perspectiva del tenedor. ~~En la NIC 39 se trata, desde la perspectiva de los tenedores, la separación de los derivados implícitos en los instrumentos financieros compuestos que contienen características de deuda y de patrimonio.~~

NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*

C26 En la NIC 36, se modifican los párrafos 2(e) y 5 y se añade el párrafo 140F de la forma siguiente:

2 ...

(e) activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la ~~NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*~~ NIIF 9 *Instrumentos Financieros*;

5 Esta Norma no es de aplicación a los activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la ~~NIC 39~~ NIIF 9, a las propiedades de inversión que se midan según su valor razonable de acuerdo con la NIC 40, ni a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola que se midan según su valor razonable menos los costos de venta, de acuerdo con la NIC 41. Sin embargo, …

140F La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 2(e) y 5. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*

C27 La NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* se modifica como se describe a continuación:

El párrafo 1 se modifica como sigue:

1 El objetivo de esta Norma es el establecimiento de principios para el reconocimiento y la medición de los ~~activos financieros y~~ pasivos financieros, así como de algunos contratos de compra o venta de partidas no financieras. Los requerimientos para la presentación de información sobre los instrumentos financieros se establecen en la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación.* Los requerimientos relativos a la información a revelar sobre instrumentos financieros están en la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar.* Los requerimientos para la clasificación y medición de activos financieros están en la NIIF 9 *Instrumentos Financieros.*

En el párrafo 9, el encabezamiento "Definiciones de cuatro categorías de instrumentos financieros" y las definiciones de "activos o pasivos financieros al valor razonable con cambios en resultados" y "costo amortizado de un activo financiero o pasivo financiero" se modifican de la forma siguiente:

Definiciones de ~~cuatro~~ categorías de instrumentos financieros

...

Un activo financiero o pasivo financiero se clasificará como *mantenido para negociar* si:

(a) **se adquiere o se incurre en él principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo en un futuro inmediato;**

(b) **en su reconocimiento inicial es parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente y para la cual existe evidencia de un patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo; o**

(c) **es un derivado (excepto un derivado que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz).**

Un ~~*activo financiero o un*~~ *pasivo financiero a valor razonable con cambios en resultados* es un ~~activo financiero~~ o ~~un~~ pasivo financiero que cumple alguna de las siguientes condiciones:

(a) **~~Se clasifica como~~ Cumple la definición de mantenido para negociar. ~~Un activo financiero o pasivo financiero se clasificará como mantenido para negociar si:~~**

~~(i)~~ **~~se adquiere o se incurre en él principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo en un futuro inmediato;~~**

~~(ii)~~ **~~en su reconocimiento inicial es parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, que se gestionan conjuntamente y para la cual existe evidencia de un patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo; o~~**

~~(iii)~~ **~~es un derivado (excepto un derivado que sea un contrato de garantía financiera o haya sido designado como un instrumento de cobertura eficaz).~~**

(b) **Desde el momento del reconocimiento inicial, ha sido designado por la entidad para contabilizarlo al valor razonable con cambios en resultados. Una entidad sólo podrá realizar tal designación cuando esté permitido según lo dispuesto en el párrafo 11A, o cuando al hacerlo se obtenga información más relevante debido a que**

...

(ii) **el rendimiento de un grupo ~~de activos financieros,~~ de pasivos financieros o ~~de ambos~~ activos financieros y pasivos financieros se gestiona y evalúa según el criterio del valor razonable, de acuerdo con una estrategia de inversión o de gestión del riesgo que la entidad tenga documentada, y se facilite internamente información sobre ese grupo, de acuerdo con el criterio del valor razonable, al personal clave de la dirección de la entidad [según se define este término en la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*, (revisada en ~~2003~~ 2009] como por ejemplo el consejo de administración y el director general.**

En los párrafos ~~9 a~~ 10 y 11 ~~y B4~~ de la NIIF 7 se requiere que la entidad revele información sobre los ~~activos financieros y los~~ pasivos financieros que haya designado como al valor razonable con cambios en resultados, incluyendo la forma en que se han cumplido las condiciones citadas (véanse los párrafos B4 y B5 de la NIIF 7). Respecto a los instrumentos que cumplan las condiciones del apartado (ii) anterior, la información a revelar incluirá una descripción en la que se ponga de manifiesto la manera en que la designación como al valor razonable con cambios en resultados es coherente con la estrategia de inversión o de gestión del riesgo que la entidad tenga documentada.

~~Las inversiones en instrumentos de patrimonio que no coticen en un mercado activo, y cuyo valor razonable no pueda ser determinado con fiabilidad [véase apartado (c) del párrafo 46 y los párrafos GA80 y GA81 del Apéndice A] no se designarán como al valor razonable con cambios en resultados.~~

Debe tenerse en cuenta que los párrafos 48, 48A, 49 y los párrafos GA69 a GA82 del Apéndice A, que establecen los requisitos para poder determinar una medida fiable del valor razonable de un ~~activo financiero o de un~~ pasivo financiero, se aplican tanto a las partidas que se midan por su valor razonable a consecuencia de una designación como por otra causa, o cuyo valor razonable se revele.

...

En el párrafo 9 se eliminan los siguientes términos:

- inversiones mantenidas hasta el vencimiento
- préstamos y cuentas por cobrar
- activo financieros disponibles para la venta

Los párrafos 10 a 11A, 13 y 14 se modifican de la forma siguiente:

10 Un derivado implícito es un componente de un ~~instrumento~~ contrato híbrido (combinado) que también incluye un contrato anfitrión no derivado –con el efecto de que algunos de los flujos de efectivo del ~~instrumento~~ contrato combinado varían de forma similar a un derivado sin anfitrión. Un…

11 Un derivado implícito se separará del contrato anfitrión, y se tratará contablemente como un derivado, según establece esta Norma, si y solo si:

...

(b) un instrumento separado con las mismas condiciones del derivado implícito cumpliría con la definición de un derivado; ~~y~~

(c) el ~~instrumento~~ contrato híbrido (combinado) no se mide al valor razonable con cambios en resultados (es decir, un derivado que se encuentre implícito en un ~~activo o~~ pasivo financiero medido al valor razonable con cambios en resultados del periodo, no se separará)~~.~~; y

(d) el anfitrión queda fuera del alcance de la NIIF 9.

Si se separa un derivado implícito, el contrato anfitrión se contabilizará ~~según lo establecido en esta Norma si es un instrumento financiero, y~~ de acuerdo con las ~~otras Normas~~ NIIF adecuadas ~~si no lo es~~. Esta Norma no indica si un derivado implícito se ha de presentar de forma separada en el estado de situación financiera.

11A No obstante lo establecido en el párrafo 11, si un contrato contuviese uno o más derivados implícitos y el anfitrión queda fuera del alcance de la NIIF 9, una entidad podrá designar a todo el contrato híbrido (combinado) como un activo financiero o un pasivo financiero al valor razonable con cambios en resultados a menos que:

...

13 Si una entidad es incapaz de determinar con fiabilidad el valor razonable de un derivado implícito sobre la base de sus plazos y condiciones ~~(por ejemplo, porque el derivado implícito está basado en un instrumento de patrimonio no cotizado),~~ el valor razonable del derivado implícito será la diferencia entre el valor razonable del ~~instrumento~~ contrato híbrido (combinado) y el valor razonable del contrato anfitrión, si es que puede determinarlos utilizando esta Norma. Si la entidad es incapaz de determinar el valor razonable del derivado implícito utilizando el método descrito, se aplicará lo dispuesto en

el párrafo 12 y el contracto ~~instrumento~~ híbrido (combinado) se designará como al valor razonable con cambios en resultados.

14 Una entidad reconocerá un ~~activo o un~~ pasivo financiero en su estado de situación financiera cuando, y sólo cuando, se convierta en parte obligada, según las cláusulas contractuales del instrumento en cuestión. ~~(Véase el párrafo 38 respecto de las compras convencionales de activos financieros).~~

Los párrafos 26(b), 27(b), 31, 33 y 34(b) se modifican de la forma siguiente:

26 Al dar de baja en cuentas un activo financiero en su integridad, la diferencia entre:

(a) el importe en libros (medido en la fecha de la baja en cuentas) y

(b) ~~la suma de (i)~~ la contraprestación recibida (incluyendo cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido) ~~y (ii) cualquier resultado acumulado que haya sido reconocido directamente en otro resultado integral (véase el apartado (b) del párrafo 55).~~

se reconocerá en el resultado del periodo.

27 La diferencia entre:

(a) …

(b) ~~la suma de (i)~~ la contraprestación recibida por la parte dada de baja (incluyendo cualquier nuevo activo obtenido menos cualquier pasivo asumido) ~~y (ii) cualquier pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida en el resultado integral (véase el apartado (b) del párrafo 55)…~~

se reconocerá en el resultado del periodo. ~~La pérdida o ganancia acumulada que haya sido reconocida en otro resultado integral, se distribuirá entre la parte que continúa reconociéndose y la parte que se ha dado de baja, en función de los valores razonables relativos de las mismas.~~

31 Cuando una entidad continúe reconociendo un activo en la medida de su implicación continuada, reconocerá también un pasivo asociado. Sin perjuicio de otros requerimientos de medición contenidos en esta Norma y en la NIIF 9, el activo transferido y el pasivo asociado se medirán sobre una base que refleje los derechos y obligaciones que la entidad haya retenido. El pasivo asociado es…

(a) ...

33 A los efectos de la realización de mediciones posteriores, los cambios reconocidos en el valor razonable del activo transferido y del pasivo asociado se contabilizarán de manera coherente, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 55 y la NIIF 9 párrafo 5.4.1, y no podrán ser compensados entre sí.

34 …La diferencia entre:

(a) el importe en libros (medido en la fecha de la baja en cuentas) imputado a la parte que ha dejado de reconocerse; y

(b) ~~la suma de (i)~~ la contraprestación recibida por la parte que ha dejado de reconocerse~~, y (ii) cualquier ganancia o pérdida acumulada imputable a la parte que se ha dejado de reconocer, que estuviese reconocida en otro resultado integral (véase el apartado (b) del párrafo 55)~~

se reconocerá en el resultado del periodo. ~~La ganancia o pérdida acumulada que se haya reconocido en otro resultado integral se distribuirá entre la parte que continúa reconociéndose y la parte que haya dejado de reconocerse, en función de sus valores razonables.~~

En la sección titulada “Medición” se elimina lo siguiente: los encabezamientos sobre los párrafos 45, 63, 66 y 67; y los párrafos 45, 46, 50B a 52, 61 y 66 a 70. El encabezamiento sobre los párrafos 43 y 58 y los párrafos 43, 44, 47, 48, 50, 50A, 53 a 58 y 63 se modifican de la forma siguiente:

Medición inicial de ~~activos financieros y~~ pasivos financieros

43 **Al reconocer inicialmente ~~un activo o~~ un pasivo financiero, una entidad lo medirá por su valor razonable menos ~~más~~, en el caso de ~~un activo o~~ un pasivo financiero que no se contabilice al valor razonable con cambios en resultados, los costos de transacción que sean directamente atribuibles a la ~~compra o~~ emisión del mismo.**

44 ~~Cuando una entidad utilice la contabilidad de la fecha de liquidación para un activo que sea posteriormente medido al costo o al costo amortizado, el activo se reconocerá inicialmente por su valor razonable en la fecha de contratación (véanse los párrafos GA53 a GA56 del Apéndice A).~~

47 **Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá todos sus pasivos financieros al costo amortizado utilizando el método de la tasa de interés efectiva, excepto:**

(a) **Los pasivos financieros que se contabilicen al valor razonable con cambios en resultados. Tales pasivos, incluyendo los derivados que sean pasivos, se medirán al valor razonable, con la excepción de los instrumentos derivados que, siendo pasivos financieros, estén vinculados con y deban ser liquidados mediante la entrega de un instrumento de patrimonio no cotizado cuyo valor razonable no pueda ser medido con fiabilidad, que se medirán al costo <u>(véase el apéndice A párrafos GA80 y GA81)</u>.**

…

48 **En la determinación del valor razonable de un activo o pasivo financiero a los efectos de aplicar esta Norma, la NIC 32<u>,</u> ~~o~~ la NIIF 7 <u>o la NIIF 9</u>, una entidad aplicará los párrafos GA69 a GA82 del Apéndice A.**

50 **Una entidad~~:~~ no <u>reclasificará un pasivo financiero excepto de acuerdo con los párrafos 53 y 54</u>.**

(a) **~~no reclasificará~~ …**

... ~~con posterioridad al reconocimiento inicial.~~

50A Los siguientes cambios en las circunstancias no son reclasificaciones para los propósitos del párrafo 50:

(a) un derivado que fuera anteriormente designado como un instrumento de cobertura eficaz, en los casos de una cobertura de flujo de efectivo o una cobertura de inversión neta que hayan dejado de cumplir la condiciones para ser consideradas como tal~~;~~<u>.</u>

(b) un derivado que haya pasado a ser un instrumento de cobertura designado y eficaz en una cobertura de flujo de efectivo o una cobertura de inversión neta~~;~~<u>.</u>

(c) <u>[eliminado]</u>

53 **Si llegase a disponerse de una medida fiable de un ~~activo o~~ pasivo financiero para el que ella no estaba previamente disponible, y fuera obligatorio medir el ~~activo o~~ pasivo al valor razonable cuando tal medida estuviese disponible [véa~~n~~se ~~el apartado (c) del párrafo 46 y~~ el párrafo 47(a)], el ~~activo o el~~ pasivo se medirá de nuevo al valor razonable, y la diferencia entre su importe en libros y este valor razonable se contabilizará de acuerdo con lo establecido en el párrafo 55.**

54 **Si ~~fuera adecuado contabilizar un activo financiero o debido a un cambio en la intención o en la capacidad de la entidad, o~~ en circunstancias excepcionales en que deja de disponerse de una medida fiable del valor razonable [véa~~n~~se el ~~los~~ párrafo~~s 46(c) y~~ 47<u>(a)</u>] <u>una entidad</u> medirá el pasivo financiero al costo ~~o al costo amortizado,~~ en lugar de al valor razonable. El ~~del importe en libros~~ valor razonable del ~~activo o~~ pasivo financiero en ~~esa~~ la fecha <u>de la reclasificación</u> se convertirá en su nuevo costo<u>.</u> ~~o costo amortizado, según el caso. Cualquier resultado procedente de ese activo, que previamente se hubiera reconocido en otro resultado integral, de acuerdo con el apartado (b) del párrafo 55, se contabilizará de la forma siguiente:~~**

~~(a)~~ **~~En el caso de un activo financiero con un vencimiento fijo, la ganancia o pérdida se llevará al resultado del periodo a lo largo de la vida restante de la inversión mantenida hasta el vencimiento, utilizando el método de la tasa de interés efectiva. Cualquier diferencia entre el nuevo costo amortizado y el importe al vencimiento se amortizará también a lo largo de la vida~~**

~~**restante del activo financiero utilizando el método de la tasa de interés efectiva, de forma similar a la amortización de una prima o un descuento. Si el activo financiero sufriese posteriormente un deterioro del valor, cualquier ganancia o pérdida que hubiese sido reconocida en otro resultado integral, se reclasificará de patrimonio al resultado, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 67.**~~

~~**(b)**~~ ~~**En el caso de un activo financiero que no tenga un vencimiento fijo, cuando el activo financiero se disponga, la ganancia o pérdida se reconocerá en el resultado. Si el activo financiero sufriese posteriormente un deterioro del valor, cualquier ganancia o pérdida previa que hubiese sido reconocida en otro resultado integral, se reclasificará de patrimonio al resultado, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 67.**~~

55 **Una ganancia o pérdida surgida de la variación del valor razonable de un ~~activo o~~ pasivo financiero <u>medido al valor razonable con cambios en resultados</u> que no forme parte de una operación de cobertura (véanse los párrafos 89 a 102), se reconocerá <u>en resultados</u>. ~~, de la forma siguiente~~**

~~**(a)**~~ ~~**Una ganancia o pérdida…**~~

~~**(b)**~~ ~~**... los derechos de la entidad a recibir el pago se establece (véase la NIC 18).**~~

56 **Para los ~~activos financieros y los~~ pasivos financieros ~~llevados~~ <u>medidos</u> al costo amortizado (véa~~nse los~~ <u>el</u> párrafo~~s 46 y~~ 47 ~~de la Norma~~), se reconocerán ganancias o pérdidas en el resultado del periodo cuando el ~~activo o~~ pasivo financiero se dé de baja ~~o se haya deteriorado~~, así como a través del proceso de amortización. Sin embargo, para los ~~activos financieros y~~ pasivos financieros que sean partidas cubiertas (véanse los párrafos 78 a 84 y los párrafos GA98 a GA101 del Apéndice A), la contabilización de dichas ganancias o pérdidas se realizará de acuerdo con lo establecido en los párrafos 89 a 102.**

57 **Si una entidad reconociese activos financieros~~, que va a llevar al costo o al~~ <u>medidos al</u> costo amortizado, utilizando la contabilidad de la fecha de liquidación (véanse el párrafo 38 y los párrafos GA53 y GA56 del Apéndice A), no reconocerá los cambios en el valor razonable del activo a recibir durante el periodo que hayan ocurrido entre la fecha de contratación y la de liquidación (siempre que no se trate de pérdidas por deterioro del valor). En el caso de los activos ~~contabilizados~~ <u>medidos</u> al valor razonable, sin embargo, el cambio en el valor razonable se reconocerá en el resultado del periodo o en el patrimonio, lo que sea adecuado de acuerdo con el ~~párrafo 55~~ <u>párrafo 5.4.1 de la NIIF 9</u>.**

Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros <u>medidos al costo amortizado</u>

58 **Una entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa si existe evidencia objetiva de que un activo financiero o un grupo de ellos <u>medidos al costo amortizado</u> esté deteriorado. Si tal evidencia existiese, la entidad determinará el importe de cualquier pérdida por deterioro del valor aplicando lo dispuesto en el párrafo 63 ~~(para activos financieros contabilizados al costo amortizado), en el 66 (para los contabilizados al costo) o en el 67 (para los disponibles para la venta)~~.**

63 **Cuando exista evidencia objetiva de que se ha incurrido en una pérdida por deterioro del valor <u>de activos financieros medidos</u> ~~préstamos, de partidas por cobrar o de inversiones mantenidas hasta el vencimiento que se contabilizan~~ al costo amortizado, el importe de la pérdida se medirá como…**

Se elimina el párrafo 79 y se modifican los párrafos 88(d), 89(b), 90 y 96(c) de la forma siguiente:

88 **Una relación de cobertura cumplirá los requisitos para ser contabilizada de acuerdo con lo establecido en los párrafos 89 a 102, si y sólo si, se cumplen todas las condiciones siguientes:**

...

(d) La eficacia de la cobertura debe poder medirse de forma fiable, esto es, tanto el valor razonable o los flujos de efectivo de la partida cubierta que sea atribuible al riesgo cubierto como el valor razonable del instrumento de cobertura deben ser susceptibles de medición fiable (véanse ~~los~~ el párrafos ~~46 y~~ 47(a) y los párrafos GA80 y GA81 del Apéndice A, que contienen guías para la determinación del valor razonable).

...

89 Si una cobertura del valor razonable cumple, durante el periodo, con los requisitos establecidos en el párrafo 88, se contabilizará de la siguiente manera:

...

(b) la ganancia o pérdida de la partida cubierta que sea atribuible al riesgo cubierto ajustará el importe en libros de la partida cubierta y se reconocerá en el resultado del periodo. Esto se aplicará incluso si la partida cubierta se midiese al costo. ~~El reconocimiento de la ganancia o pérdida atribuible al riesgo cubierto en el resultado del periodo se aplicará si la partida cubierta es un activo financiero disponible para la venta.~~

90 Cuando sólo se cubran riesgos particulares atribuibles a una partida cubierta, los cambios reconocidos en su valor razonable, que no se relacionen con el riesgo cubierto, se reconocerán de acuerdo con lo establecido en el párrafo 55 de esta Norma y el párrafo 5.4.1 de la NIIF 9.

96 …

(c) Si la estrategia de gestión del riesgo, documentada por la entidad para una relación de cobertura particular, excluyese de la evaluación de la eficacia de la cobertura a un componente específico de la ganancia o pérdida o a flujos de efectivo relacionados del instrumento de cobertura (véanse los párrafos 74 y 75 y el apartado (a) del párrafo 88), ese componente excluido de la ganancia o pérdida se reconocerá en el resultado del periodo de acuerdo con lo establecido en el párrafo 55 de esta Norma y el párrafo 5.4.1 de la NIIF 9.

Los párrafos 103L y 103M se añaden de la forma siguiente:

103L La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1, 9 a 11A, 13, 14, 26(b), 27(b), 31, 33, 34(b), 43, 44, 47, 48, 50, 50A, 53 a 58, 63, 88(d), 89(b), 90, 96(c), GA3, GA3A, GA4B a GA4E, GA4H, GA4I, GA8, GA50, GA53, GA56, GA64, GA76A, GA80, GA81, GA83, GA84, GA95, GA96 y GA114(a) y se eliminan los párrafos 45, 46, 50B a 52, 61, 66 a 70, 79, GA16 a GA26, GA30(b), GA30(f) y GA65 a GA68. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

103M En la fecha de la aplicación inicial de la NIIF 9, una entidad:

(a) Podrá designar un pasivo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con el párrafo 9(b)(i) de la NIC 39.

(b) Revocará su designación anterior de un pasivo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados si esta designación se realizó en el reconocimiento inicial de acuerdo con el párrafo 9(b)(i) de la NIC 39 y esta designación no satisface esa condición en la fecha de la aplicación inicial de la NIIF 9.

(c) Podrá revocar su designación anterior de un pasivo financiero como medido al valor razonable con cambios en resultados si esta designación se realizó en el reconocimiento inicial de acuerdo con el párrafo 9(b)(i) de la NIC 39 y esta designación satisface esa condición en la fecha de la aplicación inicial de la NIIF 9.

Esta designación deberá realizarse sobre la base de los hechos y circunstancias que existan en la fecha de la aplicación inicial de la NIIF 9. Esa clasificación deberá aplicarse de forma retroactiva.

C28 El apéndice A de la NIC 39 (Guía de aplicación) se modifica como se describe a continuación.

Se modifican los párrafos GA3, GA3A, GA4B a GA4E, GA4H y GA4I de la forma siguiente:

GA3 …Si ni la consolidación proporcional ni el método de la participación resultasen adecuados, la entidad aplicará esta Norma y la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* a dicha inversión estratégica.

GA3A Esta Norma y la NIIF 9 se aplicarán a los activos financieros y pasivos financieros que mantengan las aseguradoras y sean distintos de los derechos y obligaciones que el apartado (e) del párrafo 2 excluye por surgir de contratos que están bajo el alcance de la NIIF 4.

GA4B En el párrafo 9 de esta Norma y el párrafo 4.5 de la NIIF 9 se permite que una entidad designe un activo financiero, un pasivo financiero o un grupo de instrumentos financieros (activos financieros, pasivos financieros o ambos) como al valor razonable con cambios en resultados, cuando al hacerlo se obtenga información más relevante.

GA4C La decisión de una entidad de designar un activo financiero o un pasivo financiero como al valor razonable con cambios en resultados es similar a la elección de una política contable (aunque, a diferencia de lo que sucede al establecer una política contable, no se requiere su aplicación de forma coherente a todas las transacciones similares). Cuando una entidad tenga esta elección, el apartado (b) del párrafo 14 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* requiere que la política elegida lleve a que los estados financieros proporcionen información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros acontecimientos o circunstancias que afecten a la situación financiera de la entidad, su rendimiento financiero o sus flujos de efectivo. Por ejemplo, en ~~En~~ el caso de la designación de un pasivo financiero como al valor razonable con cambios en resultados, el párrafo 9 establece las dos circunstancias en las que se cumple el requisito de obtención de una información más relevante. Por lo tanto, para elegir tal designación de acuerdo con el párrafo 9, la entidad deberá demostrar que cumple cualquiera de ellas (o ambas).

GA4D Según la NIC 39 y la NIIF 9, tanto la medición de un activo financiero o de un pasivo financiero como la clasificación de los cambios que se reconozcan en su valor, están condicionados por la clasificación de la partida y por el hecho de que pueda haber sido designada como parte de una relación de cobertura. Esos requisitos pueden crear una incoherencia en la medición o en el reconocimiento (a veces denominada "asimetría contable") cuando, por ejemplo, en ausencia de una designación como al valor razonable con cambios en resultados, un activo financiero se hubiera clasificado como medido al valor razonable de acuerdo la NIIF 9 ~~disponible para la venta (reconociendo la mayor parte de los cambios en el valor razonable en otro resultado integral)~~, mientras que un pasivo que la entidad considere relacionado con el citado activo se hubiese medido al costo amortizado (sin reconocer los cambios en el valor razonable). En estas circunstancias, una entidad puede concluir que sus estados financieros podrían suministrar una información más relevante si tanto el activo como el pasivo se ~~clasificasen~~ midiesen como al valor razonable con cambios en resultados.

GA4E Los siguientes ejemplos muestran casos en los que podría cumplirse esta condición. En todos ellos, una entidad puede utilizar esta circunstancia para designar activos financieros o pasivos financieros como al valor razonable con cambios en resultados, siempre que se cumpla el principio establecido en el párrafo 9(b)(i) o el párrafo 4.5 de la NIIF 9.

(a) [eliminado] ~~Una entidad tiene pasivos…el valor de los pasivos.~~

(b) Una entidad tiene pasivos derivados de contratos de seguro cuya medición incorpora información actual (tal como permite el párrafo 24 de la NIIF 4), y los activos financieros que considera vinculados ~~se clasificarían~~, que en otro caso, ~~como disponibles para la venta o bien~~ se medirían al costo amortizado.

(c) ...

(d) Una entidad tiene activos financieros, pasivos financieros o ambos que comparten un riesgo, tal como el riesgo de tasa de interés, lo que da lugar a cambios de signo opuesto en el valor razonable que tienden a compensarse entre sí, y la entidad no cumple las condiciones de la contabilidad de coberturas porque ninguno de los instrumentos es un derivado. Además, en ausencia de una contabilidad de coberturas se producen incoherencias significativas en el reconocimiento de ganancias y pérdidas. Por ejemplo,~~:~~

~~(i) La entidad ha financiado una cartera de activos a tasa de interés fija, que en otro caso se clasificarían como disponibles para la venta, con obligaciones también a tasa fija, de forma que los cambios en el valor razonable tienden a compensarse entre sí. Contabilizar tanto los activos como las obligaciones al valor razonable con cambios en resultados corrige la incoherencia que de otro modo surgiría si se~~

~~midiesen los activos al valor razonable con cambios en otro resultado integral y las obligaciones al coste amortizado.~~

~~(ii)~~ La entidad ha financiado un grupo específico de préstamos emitiendo bonos negociados en el mercado, cuyos cambios en el valor razonable tienden a compensarse entre sí. Si, además, la entidad comprase y vendiese regularmente los bonos pero rara vez o nunca, comprase o vendiese los préstamos, la contabilización tanto de los préstamos como de los bonos al valor razonable con cambios en resultados eliminaría la incoherencia en el momento del reconocimiento de las ganancias y pérdidas que aparecería como consecuencia de medir ambos al costo amortizado, y reconocer una pérdida o ganancia cada vez que se recomprase un bono.

Párrafo 9(b)(ii): El rendimiento de un grupo ~~de activos financieros,~~ de pasivos financieros o de ~~ambos~~ activos financieros y pasivos financieros, se gestiona y se evalúa según el criterio del valor razonable, conforme a una estrategia documentada de inversión o de gestión del riesgo.

GA4H Una entidad puede gestionar y evaluar el rendimiento de un grupo de ~~activos financieros, de~~ pasivos financieros o de ~~ambos~~ activos financieros y pasivos financieros, de tal manera que al medir ese grupo al valor razonable con cambios en resultados se obtenga una información más relevante. En este caso, el énfasis se pone en la manera en que la entidad gestiona y evalúa el rendimiento, más que en la naturaleza de sus instrumentos financieros.

GA4I Por ejemplo, ~~Los siguientes ejemplos muestran casos en los que podría cumplirse esta condición. En todos ellos,~~ la entidad utiliza esta circunstancia para designar ~~activos financieros o~~ pasivos financieros como al valor razonable con cambios en resultados~~, siempre que~~ si se cumple el principio establecido en el párrafo 9(b)(ii) y~~.~~

~~(a)~~ ~~La entidad es una entidad de capital riesgo… NIC 28 o NIC 31.~~

~~(b)~~ ~~L~~la entidad tiene activos financieros y pasivos financieros que comparten uno o más riesgos, que se gestionan y evalúan sobre la base de su valor razonable, de acuerdo con una estrategia documentada de gestión de activos y pasivos. Un ejemplo podría ser el de una entidad que ha emitido "productos estructurados", que contienen múltiples derivados implícitos, y gestiona los riesgos resultantes sobre la base del valor razonable, utilizando una combinación de instrumentos financieros derivados y no derivados. ~~Un ejemplo similar …instrumentos financieros derivados y no derivados~~

~~(c)~~ ~~La entidad es una aseguradora …queden a discreción de la aseguradora.~~

GA8 Si una entidad revisa sus estimaciones de pagos o cobros, ajustará el importe en libros del activo financiero o pasivo financiero (o grupos de instrumentos financieros) para reflejar los flujos de efectivo reales y estimados ya revisados. La entidad calculará nuevamente el importe en libros computando el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados utilizando la tasa de interés efectiva original del instrumento financiero o, cuando proceda, la tasa de interés efectiva revisada calculada de acuerdo con el párrafo 92. El ajuste se reconocerá en el resultado del periodo como un ingreso o como un gasto. ~~Si un activo financiero se reclasifica de conformidad con los párrafos 50B, 50D o 50E, y la entidad incrementa posteriormente sus estimaciones de los flujos de efectivo futuros como resultado de la mayor recuperabilidad de esos flujos de efectivo, el efecto de dicho incremento se reconocerá como ajuste de la tasa de interés efectivo a partir de la fecha en que se modifique la estimación, y no como ajuste del importe en libros del activo en la fecha en que se modifique la estimación.~~

Se modifican el encabezamiento sobre el párrafo GA14 y los párrafos GA29 y GA31 a GA35 como sigue y se eliminan los encabezamientos sobre los párrafos GA16 y GA26 y los párrafos GA16 a GA26 y la GA30(b) y (f).

~~Activos financieros y~~ Ppasivos financieros mantenidos para negociar

GA14 …

GA29 Generalmente, los derivados implícitos múltiples en un ~~instrumento~~ contrato híbrido individual son tratados como un único derivado implícito compuesto. Sin embargo, los derivados implícitos que se clasifican como patrimonio (véase la NIC 32), se contabilizan de manera separada de los que han sido clasificados como activos o pasivos. Además, si un ~~instrumento~~ contrato híbrido tiene más de un derivado implícito, y esos derivados se relacionan con diferentes exposiciones al riesgo y son fácilmente separables e independientes uno de otro, se contabilizarán cada uno por separado.

GA31 Un ejemplo de un ~~instrumento~~ contrato híbrido es un instrumento financiero que da al tenedor el derecho de revenderlo al emisor a cambio de un importe, en efectivo u otros instrumentos financieros, que varía según los cambios en un índice de instrumentos de patrimonio o de materias primas cotizadas que puede aumentar o disminuir (que se puede denominar "instrumento con opción de venta"). A menos que el emisor…

GA32 En el caso de un instrumento con opción de venta que pueda ser revendido en cualquier momento, por un importe en efectivo igual a una cuota proporcional del valor del patrimonio de una entidad (como las participaciones en un fondo de inversión abierto o algunos productos de inversión ligados a inversiones), el efecto de la separación de un derivado implícito y de la contabilización de cada componente es el de medir el ~~instrumento compuesto~~ contrato híbrido al valor de rescate pagadero al final del periodo sobre el que se informa si el tenedor ejerciera su derecho de revender el instrumento al emisor.

GA33 En los ejemplos que siguen, las características económicas y los riesgos de un derivado implícito están estrechamente relacionados con los de un contrato anfitrión. En estos ejemplos, la entidad no contabilizará el derivado implícito por separado del contrato anfitrión.

(a) Un derivado implícito en que el subyacente es una tasa de interés o un índice de tasas de interés, cuyo efecto es que puede cambiar el importe de los intereses que en otro caso serían pagados o recibidos en un instrumento de deuda anfitrión que acumule (devengue) intereses o en un contrato de seguro, está estrechamente relacionado con el instrumento anfitrión, a menos que el ~~instrumento compuesto~~ contrato híbrido pueda ser liquidado de manera tal que el tenedor no recupere de manera sustancial la inversión que haya reconocido o que el derivado implícito pueda, por lo menos, duplicar la tasa de rentabilidad inicial del tenedor sobre el contrato anfitrión de forma que dé lugar a una tasa de rentabilidad que sea, por lo menos, el doble del rendimiento en el mercado por un contrato con las mismas condiciones que el contrato anfitrión.

(b) ...

GA33A Cuando una entidad se convierte en parte de un ~~instrumento~~ contrato híbrido (combinado) que contenga uno o más derivados implícitos, el párrafo 11 requiere que la entidad identifique estos derivados implícitos, evalúe si es obligatorio separarlos del contrato anfitrión y en aquéllos casos en que sea así, mida dichos derivados por su valor razonable, tanto en el momento del reconocimiento inicial como posteriormente. Estos requerimientos pueden llegar a ser más complejos, o dar lugar a mediciones menos fiables que la medición de todo el instrumento al valor razonable con cambios en resultados. Por ello, esta Norma permite que todo el ~~instrumento~~ contrato híbrido se designe como al valor razonable con cambios en resultados.

GA33B Esta designación podría ser utilizada tanto cuando el párrafo 11 requiera la separación de los derivados implícitos del contrato anfitrión, como cuando la prohíba. No obstante, el párrafo 11A no justificaría la designación del ~~instrumento~~ contrato híbrido (combinado) como al valor razonable con cambios en resultados en los casos establecidos en los apartados (a) y (b) del citado párrafo 11A, porque al hacerlo no se reduciría la complejidad ni se incrementaría la fiabilidad.

GA34 Como consecuencia del principio establecido en el párrafo 14 y el párrafo 3.1.1 de la NIIF 9, una entidad reconocerá …

GA35 Los siguientes son ejemplos de aplicación del principio establecido en el párrafo 14 y el párrafo 3.1.1 de la NIIF 9:

(a) ...

Los párrafos GA50, GA53 y GA56 se modifican de la forma siguiente:

GA50 En la medida en que una transferencia de activos financieros no cumpla con los requisitos para la baja en cuentas, el receptor de la transferencia no reconocerá el activo transferido como un activo. El receptor de la transferencia dará de baja el efectivo o la contraprestación pagada, y reconocerá una partida a cobrar del transferidor. Si el transferidor tiene tanto el derecho como la obligación de adquirir de nuevo el control del activo transferido en su integridad por un importe fijo (tal como en un acuerdo de recompra) el receptor puede ~~contabilizar~~ medir su derecho de cobro al costo amortizado si cumple los criterios del párrafo 4.2 de la NIIF 9 ~~dentro de la categoría de préstamos y partidas por cobrar~~.

GA53 Una compra o venta convencional de activos financieros se puede reconocer utilizando la contabilidad de la fecha de contratación o la contabilidad de la fecha de liquidación, como se describe en los párrafos GA55 y GA56. Una entidad aplicará el mismo método ~~El método elegido se utilizará~~ de manera uniforme para todas las compras o ventas de activos financieros que se clasifiquen del mismo modo de acuerdo con la NIIF 9 ~~pertenezcan a la misma categoría de activos financieros, según las definidas en el párrafo 9.~~ A este objeto, los activos que cumplen la definición de mantenidos para negociar forman una ~~categoría~~ clasificación separada de los activos que se hayan designado ~~para contabilizar~~ como medidos al valor razonable con cambios en resultados. Además, las inversiones en instrumentos de patrimonio contabilizadas utilizando la opción proporcionada por el párrafo 5.4.4 de la NIIF 9 forman un clasificación separada.

GA56 …En otras palabras, el cambio en el valor no se contabilizará en los activos medidos ~~registrados al costo o~~ al costo amortizado; pero se reconocerá en resultados para los activos clasificados como activos financieros medidos al valor razonable con cambios en resultados, y se reconocerá en otro resultado integral para inversiones en instrumentos de patrimonio contabilizados de acuerdo con el párrafo 5.4.4 de NIIF 9 ~~activos clasificados como disponibles para la venta~~.

Se eliminan los párrafos GA65 a GA68. Se modifican los encabezamientos sobre el párrafo GA64 y los párrafos GA64 y GA76A de la forma siguiente:

Medición (párrafos 43 a ~~70~~65)

Medición inicial de ~~activos financieros y~~ pasivos financieros (párrafo 43)

GA64 El valor razonable de un ~~instrumento~~ pasivo financiero, en el momento del reconocimiento inicial, es normalmente el precio de la transacción (es decir, el valor razonable de la contraprestación ~~pagada o~~ recibida, véase también el párrafo GA76). No obstante, si parte de la contraprestación entregada o recibida es por alguna causa diferente del ~~instrumento~~ pasivo financiero, el valor razonable del ~~instrumento~~ pasivo financiero se estima recurriendo a una técnica de valoración (véanse los párrafos GA74 a GA79). ~~Por ejemplo, el valor razonable de un préstamo o partida por cobrar a largo plazo, que no acumula (devenga) intereses, puede estimarse como el valor presente de todos los flujos de efectivo futuros descontados utilizando las tasas de interés de mercado que prevalecen para instrumentos similares (similares en cuanto a la moneda, condiciones, tipo de tasa de interés y otros factores) con calificaciones crediticias parecidas. Todo importe adicional prestado será un gasto o un menor ingreso, a menos que cumpla con los requisitos para su reconocimiento como algún otro tipo de activo.~~

GA76A La medición posterior del activo financiero o del pasivo financiero y el consiguiente reconocimiento de las ganancias y pérdidas, será coherente con los requerimientos de esta Norma o de la NIIF 9 según proceda. La aplicación…

Se modifican los encabezamientos sobre el párrafo GA80 y los párrafos GA80 y GA81 de la forma siguiente:

Mercado no activo: derivados en instrumentos de patrimonio no cotizados

GA80 El valor razonable de ~~las inversiones en instrumentos de patrimonio que no tengan un precio de mercado cotizado en un mercado activo, así como~~ los derivados que están vinculados a ellos y que deban ser liquidados mediante la entrega de ~~dicho~~ instrumentos de patrimonio no cotizados [véa~~n~~se el ~~los~~ párrafo~~s~~ ~~46(c) y~~ 47] se mide de manera fiable si (a) la variabilidad en el rango de estimaciones razonables de valor razonable no es significativa para ese instrumento o (b) las probabilidades de las diversas estimaciones dentro del rango pueden ser razonablemente evaluadas y utilizadas al estimar el valor razonable.

GA81 Existen muchas situaciones en las que es posible que la variabilidad en el rango de estimaciones razonables no sea significativa cuando se procede a calcular el valor razonable ~~de inversiones en instrumentos de patrimonio que no tienen un precio de mercado cotizado, y~~ de los derivados que están vinculados a ellos y que deben ser liquidados por entrega de ~~dicho~~ instrumentos de patrimonio no cotizados [véa~~n~~se ~~los~~ el párrafo~~s~~ ~~46(c) y~~ 47]. Normalmente es posible estimar el valor razonable de estos derivados ~~un activo financiero~~ que una entidad ha adquirido de una tercera parte. No obstante, si el rango de estimaciones razonables del valor razonable es significativo y las probabilidades de las diversas estimaciones no pueden ser evaluadas razonablemente, una entidad está excluida de medir el instrumento al valor razonable.

Se modifican los encabezamientos sobre el párrafo GA84 y los párrafos GA83 y GA84 de la forma siguiente:

GA83 Una entidad aplicará la NIC 21 a los ~~activos financieros y~~ pasivos financieros que sean partidas monetarias de acuerdo con la NIC 21, y estén denominados en moneda extranjera. De acuerdo con la NIC 21, cualquier ganancia o pérdida por diferencias de cambio sobre ~~activos o~~ pasivos monetarios se reconoce en los resultados. Una excepción es una partida monetaria que ha sido designada como instrumento de cobertura, ya sea en una cobertura del flujo de efectivo (véanse los párrafos 95 a 101) o en una cobertura de la inversión neta (véase el párrafo 102). ~~Al objeto de reconocer la diferencia de cambio de acuerdo con la NIC 21, un activo financiero monetario clasificado como disponible para la venta se trata como si se contabilizase a costo amortizado en la moneda extranjera. En consecuencia, para dicho activo financiero, las diferencias de cambio asociadas a cambios en el costo amortizado se reconocen en los resultados, mientras que los otros cambios en el importe en libros se reconocen de acuerdo con el apartado (b) del párrafo 55. Para activos financieros no monetarios clasificados como disponibles para la venta de acuerdo a la NIC 21 (por ejemplo, instrumentos de patrimonio), el resultado que se reconoce en otro resultado integral de acuerdo con el apartado (b) del párrafo 55 incluirá cualquier componente relacionado con la variación de la tasa de cambio.~~ Si existe una relación de cobertura entre un activo monetario que no sea un derivado y un pasivo monetario que también sea distinto de un derivado, los cambios en el componente de tasa de cambio de esos instrumentos financieros se reconocerán en el resultado.

Deterioro del valor e incobrabilidad de activos financieros medidos al costo amortizado (párrafos 58 a ~~70~~65)

~~Activos financieros llevados al costo amortizado (párrafos 63 a 65)~~

GA84 El deterioro de un activo financiero ~~contabilizado~~ medido al costo amortizado se medirá utilizando la tasa de interés efectiva del instrumento original, puesto que descontar a tasas de interés de mercado impondría, *de facto*, la medición al valor razonable en aquellos activos financieros que en otro caso se contabilizarían al costo amortizado. Si las condiciones de un activo financiero medido al costo amortizado ~~préstamo, partida a cobrar o inversión mantenida hasta el vencimiento~~ se renegocian o por el contrario se modifican a causa de dificultades financieras del prestatario o emisor, el deterioro se medirá utilizando la tasa de interés efectiva original anterior a la modificación de las condiciones. Los flujos de efectivo relativos a las partidas por cobrar a corto plazo no se descontarán si el efecto del descuento no es importante. Si un activo financiero medido al costo amortizado ~~préstamo, partida por cobrar o inversión mantenida hasta el vencimiento~~ tiene una tasa de interés variable, la tasa de descuento para medir cualquier pérdida por deterioro de acuerdo con el párrafo 63 de la Norma, será la tasa o tasas de interés efectivas actuales, determinadas de acuerdo al contrato. Como recurso práctico, el acreedor puede medir el deterioro de un activo financiero, que ~~contabilice~~ mida a costo amortizado, a partir del valor razonable del

instrumento utilizando un precio de mercado observable. El cálculo del valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados de un activo financiero con garantía reflejará los flujos de efectivo que podrían resultar por la ejecución de la misma, menos los costos de obtención y de venta de la garantía, con independencia de que la ejecución de ésta sea probable o no lo sea.

Los párrafos GA95 y GA96 se modifican de la forma siguiente:

GA95 Un~~a~~ activo financiero medido ~~inversión mantenida hasta el vencimiento, y contabilizada~~ al costo amortizado, puede ser designado como instrumento de cobertura de una cobertura de riesgo de tasa de cambio.

GA96 ~~La inversión en~~ Un derivado que se encuentre vinculado a instrumentos de patrimonio no cotizados y deba ser liquidado mediante la entrega de éstos, que no se contabiliza al valor razonable porque éste no puede ser medido con fiabilidad, ~~o la inversión en un derivado que se encuentre vinculado a ese instrumento no cotizado y deba ser liquidado mediante la entrega del mismo~~ [véa~~n~~se el párrafo ~~46 y el párrafo~~ 47], no podrá ser designado como instrumento de cobertura.

El párrafo GA114(a) se modifica de la forma siguiente:

GA114 ...

(a) La entidad identificará la cartera de partidas, cuyo riesgo de tasa de interés desea cubrir, como parte de los procesos habituales que siga para la gestión del riesgo. La cartera puede contener sólo activos, sólo pasivos o tanto activos como pasivos. La entidad puede identificar dos o más carteras ~~(por ejemplo, la entidad podría agrupar sus activos financieros disponibles para la venta en una cartera separada),~~ en cuyo caso aplicará las guías siguientes a cada una de las carteras por separado.

En el encabezamiento sobre el párrafo GA133, la referencia a “párrafos 103 a 108B” se modifica por “párrafos 103 a 108C”.

Interpretación CINIIF 10 *Información Financiera Intermedia y Deterioro del Valor*

C29 En la sección “Referencias” se añade una referencia a la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. Se modifican los párrafos 1, 2, 7 y 8, se añade el párrafo 11 y se eliminan los párrafos 5 y 6 de la forma siguiente:

1 Se requiere que una entidad evalúe el deterioro del valor de la plusvalía al final de cada periodo sobre el que se informa, ~~y el de las inversiones en instrumentos de patrimonio y en activos financieros contabilizados al costo al final de cada periodo sobre el que se informa~~ y, si fuera preciso, se reconozca una pérdida por deterioro del valor en esa fecha, de conformidad con la NIC 36~~ y la NIC 39~~. Sin embargo,…

2 Esta Interpretación aborda la interacción entre los requerimientos de la NIC 34 y el reconocimiento de las pérdidas por deterioro del valor de la plusvalía conforme a la NIC 36 ~~y de algunos activos financieros según la NIC 39~~, así como el efecto de dicha interacción en estados financieros intermedios y anuales posteriores.

7 Esta Interpretación trata la siguiente cuestión:

> ¿Debería una entidad revertir las pérdidas por deterioro del valor de la plusvalía ~~y de las inversiones en instrumentos de patrimonio y en activos financieros contabilizados al costo~~ reconocidas en un período intermedio cuando, en el caso de que una evaluación del deterioro del valor se hubiese realizado en un periodo posterior sobre el que se informa, no se habría reconocido ninguna pérdida o ésta habría sido por una cantidad inferior?

8 Una entidad no deberá revertir una pérdida por deterioro del valor de la plusvalía ~~o de una inversión en instrumentos de patrimonio o en activos financieros contabilizados al costo~~ que se haya reconocido en un período intermedio anterior.

11 La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 1, 2, 7 y 8 y eliminó los párrafos 5 y 6. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*

C30 En la sección “Referencias” se añade una referencia a la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. Se modifican los párrafos 23 a 25 y se añade el párrafo 28A de la forma siguiente:

23 Las NIC 32 y 39 y las NIIF 7 y 9 se aplican al activo financiero que se haya reconocido según los párrafos 16 y 18.

24 El importe debido por la concedente o por una entidad bajo la supervisión de ella se contabiliza de acuerdo con la NIIF 9 ~~NIC 39~~ como:

(a) al costo amortizado ~~un préstamo o una cuenta por cobrar~~; o

(b) medido al valor razonable con cambios en resultados ~~un activo financiero disponible para la venta~~; o

~~(c) un activo financiero a valor razonable con cambios en resultados, cuando en el momento de su reconocimiento inicial se lo designe así y se cumplan las condiciones para tal clasificación.~~

25 Cuando el importe debido por la concedente se contabilice ~~como un préstamo, como una cuenta por cobrar o como un activo financiero disponible para la venta~~, al costo amortizado, la NIIF 9 ~~NIC 39~~ requiere que el interés, calculado utilizando el método del interés efectivo, se reconozca en resultados.

28A La NIIF 9, emitida en noviembre de 2009, modificó los párrafos 23 a 25. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.

Pagos Anticipados de un Requerimiento de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación

Modificaciones a la CINIIF 14

Prepayments of a Minimum Funding Requirement (Amendments to IFRIC 14) is issued by the International Accounting Standards Board (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2009 IASCF®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IASCF. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IASCF. Please address publications and copyright matters to:

IASC Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

This Spanish translation of *Prepayments of a Minimum Funding Requirement* (Amendments to IFRIC 14) has been approved by a Review Committee appointed by the IASCF.



The IASB logo/the IASCF logo/'Hexagon Device', the IASC Foundation Education logo, 'IASC Foundation', '*e*IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC', 'IASCF', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IASCF.

Pagos Anticipados de un Requerimiento de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación

Modificaciones a la CINIIF 14

© Copyright IASCF

Pagos Anticipados de un Requerimiento de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación (Modificaciones a la CINIIF 14) se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Reino Unido

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Copyright © 2009 IASCF®

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones, SIC y del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Commmittee Foundation, IASCF). El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la IASCF. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASCF Publications Department;
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera utilizando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado o grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la IASCF.

Esta traducción al español de *Pagos Anticipados de un Requerimiento de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación* (Modificaciones a la CINIIF 14) ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF.



El logo del IASB/el logo de la IASCF/el logo en forma de hexágono**,** el logo de Educación de la Fundación IASC, la Fundación IASC, así como las expresiones "*e*IFRS", "IAS", "IASB", "IASC", "IASCF", "IASs", "IFRIC", "IFRS", "IFRSs", "International Accounting Standards", "Internacional Financial Reporting Standards" y "SIC" son marcas registradas por la International Accounting Standards Committee Foundation.

INTRODUCCIÓN

MODIFICACIONES A LA CINIIF 14

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE
PAGOS ANTICIPADOS DE UN REQUERIMIENTO DE MANTENER UN NIVEL MÍNIMO DE FINANCIACIÓN
EMITIDO EN NOVIEMBRE DE 2009

MODIFICACIONES A LOS EJEMPLOS ILUSTRATIVOS QUE ACOMPAÑAN A LA CINIIF 14

MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA CINIIF 14

© Copyright IASCF

Introducción

Este documento establece modificaciones a la CINIIF 14 *NIC 19—El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción.*

Las modificaciones proceden de las propuestas contenidas en el proyecto de documento *Pagos Anticipados de un Requerimiento de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación* publicado en mayo de 2009.

Las modificaciones se aplicarán en circunstancias limitadas: cuando una entidad esté sujeta a requerimientos de mantener un nivel mínimo de financiación y realice pagos anticipados de aportaciones para cubrir esos requerimientos. Las modificaciones permiten a una entidad tratar el beneficio de este pago anticipado como un activo.

Las entidades aplicarán estas modificaciones para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Se permite su aplicación anticipada.

© Copyright IASCF

Modificaciones a la CINIIF 14

Se modifican el cuadro y los párrafos 16 a 18 y 20 a 22 (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado). Se añaden los párrafos 3A, 27B y 29.

En el cuadro “párrafos 1 a 28" se reemplaza por "párrafos 1 a 29".

Antecedentes

3A En noviembre de 2009 el Consejo de Normas Internaciones de Contabilidad modificó la CINIIF 14 para eliminar una consecuencia no pretendida que surge del tratamiento de los pagos anticipados de aportaciones futuras en algunas circunstancias cuando existe una obligación de mantener un nivel mínimo de financiación.

Acuerdo

Beneficio económico disponible en forma de una reducción de la aportación

~~*Beneficio económico disponible en forma de una reducción de la aportación*~~

16 Si no existe obligación de mantener un nivel mínimo de financiación para las aportaciones relacionadas con servicios futuros, ~~una entidad determinará~~ el beneficio económico disponible en forma de una reducción en las aportaciones futuras es ~~la menor de las cantidades siguientes~~

(a) ~~el superávit en el plan y~~

~~(b)~~ ~~el valor actual del~~ el costo de los servicios futuros para la entidad ~~es decir, excluyendo cualquier parte del costo futuro que será asumido por los empleados,~~ para cada ~~año~~ periodo durante la vida esperada del plan o la de la entidad, la que sea más corta. El costo del servicio futuro para la entidad excluye los importes que correrán a cargo de los empleados.

17 Una entidad determinará el costo de los servicios futuros utilizando hipótesis coherentes con las empleadas para determinar la obligación por beneficios definidos y con la situación que exista al final del periodo sobre el que se informa como establece la NIC 19. Por lo tanto, una entidad supondrá que no habrá cambios en los beneficios a proporcionar por un plan en el futuro hasta que el plan se modifique y supondrá una plantilla de trabajadores que permanecerá estable en el futuro, a menos que la entidad pueda demostrar su compromiso, al final del periodo sobre el que se informa, de reducir el número de empleados cubiertos por el plan. En este último caso, la hipótesis sobre la plantilla de trabajadores futura incluirá la citada reducción. ~~Una entidad determinará el valor actual del costo de los servicios futuros utilizando la misma tasa de descuento que emplea para calcular la obligación de beneficios definidos al final del periodo sobre el que se informa.~~

Efecto de la obligación de mantener un nivel mínimo de financiación sobre el beneficio económico disponible en forma de una reducción en las aportaciones futuras

18 Una entidad desglosará cualquier requerimiento de mantener un nivel mínimo de financiación, en una fecha determinada, en las aportaciones que se exijan para cubrir (a) cualquier déficit por servicios pasados sobre la base de mantener un nivel de financiación mínimo y (b) ~~el devengo futuro de beneficios~~ el servicio futuro.

20 Cuando exista una obligación de mantener un nivel mínimo de financiación para aportaciones relacionadas con ~~el devengo futuro de beneficios~~ el servicio futuro, ~~una entidad determinará~~ el beneficio económico disponible en forma de una reducción en aportaciones futuras ~~como el valor actual de~~ será la suma de:

(a) cualquier importe que reduzca las aportaciones derivadas de la obligación de mantener un nivel mínimo de financiación por servicios futuros porque la entidad realizó pagos anticipados (es decir pagó el importe antes de requerírsele que lo hiciera); y

 © Copyright IASCF

Interpretación CINIIF 19

Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio

IFRIC Interpretation 19 *Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments* is issued by the International Accounting Standards Board (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2009 IASCF®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IASCF. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IASCF. Please address publications and copyright matters to:

IASCF Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

This Spanish translation of IFRIC Interpretation 19 *Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments* has been approved by a Review Committee appointed by the IASCF.



The IASB logo/the IASCF logo/‘Hexagon Device’, the IASC Foundation Education logo, ‘IASC Foundation’, ‘*e*IFRS’, ‘IAS’, ‘IASB’, ‘IASC’, ‘IASCF’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘International Accounting Standards’, ‘International Financial Reporting Standards’ and ‘SIC’ are Trade Marks of the IASCF.

Interpretación CINIIF 19

Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio

La Interpretación CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio* se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Reino Unido

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Copyright © 2009 IASCF®

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones, SIC y del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Commmittee Foundation, IASCF). El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la IASCF. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASCF Publications Department;
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera utilizando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado o grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la IASCF.

Esta traducción al español de la Interpretación CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio* ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF.



El logo del IASB/el logo de la IASCF/el logo en forma de hexágono**,** el logo de Educación de la Fundación del IASC, la Fundación del IASC, así como las expresiones “*e*IFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASC”, “IASCF”, “IASs”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards”, “Internacional Financial Reporting Standards” y “SIC” son marcas registradas por la International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).

ÍNDICE

párrafos

INTERPRETACIÓN CINIIF 19
CANCELACIÓN DE PASIVOS FINANCIEROS CON INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

REFERENCIAS

ANTECEDENTES **1**

ALCANCE **2–3**

PROBLEMAS **4**

ACUERDO **5–11**

FECHA DE VIGENCIA Y TRANSICIÓN **12–13**

Apéndice

Modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Fundamentos de las Conclusiones

La Interpretación CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio* (CINIIF 19) está contenida en los párrafos 1 a 13 y en el Apéndice. La CINIIF 19 viene acompañada de los Fundamentos de las Conclusiones. El alcance y la autoridad de las Interpretaciones se establecen en los párrafos 2 y 7 a 17 del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera*.

Interpretación CINIIF 19
Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio

Referencias

- *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*
- NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*
- NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*
- NIC 1 *Presentación de Estados Financieros*
- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*
- NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*

Antecedentes

1 Un deudor y un acreedor pueden renegociar las condiciones de un pasivo financiero con el resultado de que el deudor cancela el pasivo total o parcialmente mediante la emisión de instrumentos de patrimonio para el acreedor. Estas transacciones se denominan en algunas ocasiones como "permutas de deuda por patrimonio". El CINIIF ha recibido peticiones de guías sobre la contabilidad de estas transacciones.

Alcance

2 Esta Interpretación trata de la contabilidad por una entidad cuando las condiciones de un pasivo financiero se renegocian y dan lugar a que la entidad que emite los instrumentos de patrimonio para un acreedor de ésta cancele total o parcialmente el pasivo financiero. No se trata la contabilidad por el acreedor.

3 Una entidad no aplicará esta Interpretación a transacciones en situaciones en las que:

(a) El acreedor sea también un accionista directo o indirecto y esté actuando en su condición de tal.

(b) El acreedor y la entidad están controlados por la misma parte o partes antes y después de la transacción y la sustancia de la transacción incluye una distribución de patrimonio por parte de la entidad, o una contribución de patrimonio a ésta.

(c) La cancelación del pasivo financiero mediante la emisión de participaciones en el patrimonio es acorde con las condiciones iniciales del pasivo financiero.

Problemas

4 Esta Interpretación trata las siguientes cuestiones:

(a) ¿Son los instrumentos de patrimonio de una entidad emitidos para cancelar total o parcialmente un pasivo financiero "contraprestación pagada" de acuerdo con el párrafo 41 de la NIC 39?

(b) ¿Cómo debería medir inicialmente una entidad los instrumentos de patrimonio emitidos para cancelar este pasivo financiero?

(c) ¿Cómo debería contabilizar una entidad las diferencias entre el importe en libros del pasivo financiero cancelado y el importe de la medición inicial de los instrumentos de patrimonio emitidos?

Acuerdo

5 La emisión de instrumentos de patrimonio de una entidad para un acreedor con el fin de cancelar total o parcialmente un pasivo financiero es contraprestación pagada de acuerdo con el párrafo 41 de la NIC 39. Una

entidad dará de baja un pasivo financiero (o una parte del mismo) de su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se haya extinguido de acuerdo con el párrafo 39 de la NIC 39.

6 Cuando se reconocen inicialmente los instrumentos de patrimonio emitidos para un acreedor con el fin de cancelar total o parcialmente un pasivo financiero, una entidad los medirá al valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos, a menos que el valor razonable no pueda medirse con fiabilidad.

7 Si el valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos no puede medirse con fiabilidad, entonces los instrumentos de patrimonio deberán medirse para reflejar el valor razonable del pasivo financiero cancelado. Al medir el valor razonable de un pasivo financiero cancelado que incluye una característica que lo haga exigible a petición del acreedor (por ejemplo un depósito a la vista), no se aplicará el párrafo 49 de la NIC 39.

8 Si solo se cancela parte del pasivo financiero, la entidad evaluará si parte de la contraprestación pagada está relacionada con una modificación de las condiciones del pasivo que permanece pendiente. Si parte de la contraprestación pagada está relacionada con una modificación de las condiciones de la parte del pasivo que permanece, la entidad distribuirá la contraprestación pagada entre la parte del pasivo cancelado y la parte del pasivo que permanece pendiente. Para realizar la distribución, la entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes relativos a la transacción.

9 La diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o parte de un pasivo financiero) cancelado, y la contraprestación pagada, deberá reconocerse en resultados, de acuerdo con el párrafo 41 de la NIC 39. Los instrumentos de patrimonio emitidos deberán reconocerse inicialmente y medirse en la fecha en que se cancela el pasivo financiero (o parte de ese pasivo).

10 Cuando se cancele solo parte del pasivo financiero, la contraprestación deberá distribuirse de acuerdo con el párrafo 8. La contraprestación asignada al pasivo que permanece formará parte de la evaluación si las condiciones de ese pasivo han sido sustancialmente modificadas. Si el pasivo que permanece ha sido sustancialmente modificado, la entidad contabilizará la modificación como la cancelación del pasivo original y el reconocimiento de un nuevo pasivo conforme requiere el párrafo 40 de la NIC 39.

11 Una entidad revelará la ganancia o pérdida reconocida de acuerdo con los párrafos 9 y 10 en una partida separada del resultado o en la notas.

Fecha de vigencia y transición

12 Una entidad aplicará esta Interpretación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Interpretación en un periodo que comenzase antes del 1 de julio de 2010, revelará ese hecho.

13 Una entidad aplicará un cambio en una política contable de acuerdo con la NIC 8 a partir del comienzo del primer periodo comparativo presentado.

 © IASCF

Apéndice
Modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Las modificaciones de este apéndice serán aplicadas en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Si alguna entidad aplicase esta Interpretación para un periodo anterior, también se aplicarán estas modificaciones para dicho periodo.

Se añaden al Apéndice D un encabezamiento y el párrafo D25.

Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio

D25 Una entidad que adopte por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias de la CINIIF 19 *Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio*.

Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para las Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF

(Modificación a la NIIF 1)

Limited Exemption from Comparative IFRS 7 Disclosures for First-time Adopters (Amendment to IFRS 1) is issued by the International Accounting Standards Board (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Email: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

The IASB, the International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2010 IASCF®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IASCF. The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IASCF. Please address publications and copyright matters to:

IASC Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IASCF.

This Spanish translation of *Limited Exemption from Comparative IFRS 7 Disclosures for First-time Adopters* (Amendment to IFRS 1) has been approved by a Review Committee appointed by the IASCF.



The IASB logo/the IASCF logo/'Hexagon Device', the IASC Foundation Education logo, 'IASC Foundation', '*e*IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC', 'IASCF', 'IASs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IASCF.

Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para las Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF

(Modificación a la NIIF 1)

© IASCF

Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF (Modificación a la NIIF 1) se emite por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, Reino Unido.

Tel: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org
Web: www.iasb.org

La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF), los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Copyright © 2010 IASCF®

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones del Comité de Interpretaciones, SIC y del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera, CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Commmittee Foundation, IASCF). El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la IASCF. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IASCF Publications Department;
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpresa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera utilizando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado o grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la IASCF.

Esta traducción al español de *Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificación a la NIIF 1) ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por el IASCF.



El logo del IASB/el logo de la IASCF/el logo en forma de hexágono**,** el logo de Educación de la Fundación del IASC, la Fundación del IASC, así como las expresiones "*e*IFRS", "IAS", "IASB", "IASC", "IASCF", "IASs", "IFRIC", "IFRS", "IFRSs", "International Accounting Standards", "Internacional Financial Reporting Standards" y "SIC" son marcas registradas por la International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).

ÍNDICE

párrafos

EXENCIÓN LIMITADA DE LA INFORMACIÓN A REVELAR COMPARATIVA DE LA NIIF 7 PARA ENTIDADES QUE ADOPTAN POR PRIMERA VEZ LAS NIIF

MODIFICACIONES A LA NIIF 1 *ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA*

APÉNDICE
Modificaciones a la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*

APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE *EXENCIÓN LIMITADA DE LA INFORMACIÓN A REVELAR COMPARATIVA DE LA NIIF 7 PARA ENTIDADES QUE ADOPTAN POR PRIMERA VEZ LAS NIIF*
EMITIDO EN ENERO DE 2010

Modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*

Se añade el párrafo 39C.

Fecha de vigencia

39C *Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificación a la NIIF 1) emitido en enero de 2010, añadió el párrafo E3. Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen el 1 de julio de 2010 o a partir de esa fecha. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Apéndice E
Exenciones a corto plazo de las NIIF

Se añaden un encabezamiento, el párrafo E3 y una nota a pie de página.

Información a revelar sobre instrumentos financieros

E3 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF podrá aplicar las disposiciones transitorias del párrafo 44G de la NIIF 7*.

*El párrafo E3 se añadió como consecuencia de *Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificación a la NIIF 1) emitido en enero de 2010. Para evitar el uso potencial de la retrospectiva y asegurar que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF no se encuentran en desventaja en comparación con las que las aplican actualmente, el Consejo decidió que se les debe permitir utilizar las mismas disposiciones transitorias que a las entidades que preparan los estados financieros de acuerdo con las NIIF incluidas en *Mejora de la Información a Revelar sobre Instrumentos Financieros* (Modificaciones a la NIIF 7).

 © IASCF

Apéndice
Modificaciones a la NIIF 7 *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*

Se modifica el párrafo 44G (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado) y se añade una nota a pie de página.

Fecha de vigencia y transición

44G *Mejora de la Información a Revelar sobre Instrumentos Financieros* (Modificaciones a la NIIF 7), emitido en marzo de 2009, modificó los párrafos 27, 39 y B11 y agregó los párrafos 27A, 27B, B10A y B11A a B11F. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. ~~En el primer año de aplicación, u~~Una entidad no necesitará proporcionar ~~información comparativa para~~ la información a revelar requerida por las modificaciones para:

(a) periodos intermedios o anuales, incluyendo los estados de situación financiera, presentados dentro de un periodo comparativo anual que finalice antes del 31 de diciembre de 2009, o

(b) estados de situación financiera al comienzo del primer periodo comparativo a una fecha anterior al 31 de diciembre de 2009.

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

*El párrafo 44G se modificó como consecuencia de *Exención Limitada de la Información a Revelar Comparativa de la NIIF 7 para Entidades que Adoptan por Primera vez las NIIF* (Modificación a la NIIF 1) emitido en enero de 2010. El Consejo modificó el párrafo 44G para aclarar sus conclusiones y la transición pretendida para *Mejora de la Información a Revelar sobre Instrumentos Financieros* (Modificaciones a la NIIF 7).