

## IFRS in Focus (edición en español)

### IASB publica paquete de enmiendas de alcance limitado a los estándares IFRS

#### Contenidos

##### Referencia a la estructura conceptual (Enmiendas al IFRS 3)

##### Propiedad, planta y equipo – Producidos antes del uso que se tiene la intención dar (Enmiendas al IAS 16)

##### Contratos onerosos – Costo de cumplir un contrato (Enmiendas al IAS 37)

##### Mejoramientos anuales a los estándares IFRS 2018-2020

Para más información por favor vea los siguientes sitios web:

[www.iasplus.com](http://www.iasplus.com)

[www.deloitte.com](http://www.deloitte.com)

Este *IFRS in Focus* aborda el reciente paquete de enmiendas de alcance limitado a los estándares IFRS que ha sido publicado por la International Accounting Standards Board (IASB). Las enmiendas individuales son:

- *Reference to the Conceptual Framework* [Referencia a la estructura conceptual], que enmienda el IFRS 3 *Combinaciones de negocios*.
- *Property, Plant and Equipment—Proceeds before Intended Use* [Propiedad, planta y equipo – Producidos antes del uso que se tiene la intención dar], que enmienda el IAS 16 Propiedad, planta y equipo.
- *Onerous Contracts—Cost of Fulfilling a Contract* [Contratos onerosos – costo de cumplir un contrato], que enmienda el IAS 37 *Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes*.
- *Annual Improvements to IFRS Standards 2018-2020* [Mejoramientos anuales a los estándares IFRS 2018-2020].

- IASB ha emitido un paquete de enmiendas de alcance limitado a los estándares IFRS.
- Las enmiendas al IFRS 3:
  - Actualizan el IFRS 3 de manera que se refiera a la *Estructura conceptual de 2018* en lugar de a la *Estructura de 1989*;
  - Adiciona al IFRS 3 el requerimiento de que, para transacciones y otros eventos dentro del alcance del IAS 37 o de la IFRIC 21, el adquiriente aplica el IAS 37 o la IFRIC 21 (en lugar de la *Estructura conceptual*) para identificar los pasivos que haya asumido en una combinación de negocios; y
  - Adiciona al IFRS 3 una declaración explícita de que el adquiriente no reconoce activos contingentes adquiridos en una combinación de negocios.
- Las enmiendas al IAS 16 prohíben que la entidad deduzca del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo cualesquier producidos de la venta de elementos producidos mientras se lleva ese activo a la localización y condición necesarias para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo haga. En lugar de ello, la entidad reconoce en utilidad o pérdida los producidos de la venta de tales elementos, así como el costo de producir esos elementos.
- Las enmiendas al IAS 37 especifican que el 'costo de cumplir' un contrato comprende los 'costos que se relacionen directamente con el contrato'. Los costos que se relacionen directamente con un contrato pueden ser ya sea costos incrementales de cumplir ese contrato o la asignación de otros costos que se relacionen directamente con el cumplimiento de contratos.
- El paquete de mejoramientos anuales incluye las siguientes enmiendas menores:
  - Subsidiaria como quien adopta por primera vez (Enmienda al IFRS 1)
  - Honorarios en la prueba del '10 por ciento' para el des-reconocimiento de pasivos financieros (Enmienda al IFRS 9)
  - Incentivos de arrendamiento (Enmienda al Ejemplo ilustrativo 13 del IFRS 16)
  - Tributación en mediciones del valor razonable (Enmienda al IAS 41).
- Todas las enmiendas son efectivas para los períodos anuales que comiencen en o después del 1 de enero de 2020, excepto por la enmienda al IFRS 16 que no tiene fecha efectiva dado que se considera solo un ejemplo ilustrativo.

## Referencia a la estructura conceptual (Enmiendas al IFRS 3)

### Antecedentes

En el año 2018, IASB emitió la *Estructura Conceptual* revisada y en ese momento la mayoría de las referencias a la *Estructura* incluidas en los estándares IFRS fueron actualizadas a la *Estructura Conceptual* de 2018. Sin embargo, un párrafo del IFRS 3 continuó refiriéndose a la *Estructura* de 1989, dado que actualizar este párrafo podría haber causado conflictos para las entidades que apliquen el IFRS 3.

Potenciales conflictos ocurren cuando la definición de activos y pasivos contenida en la *Estructura Conceptual* de 2018 difieren de la contenida en la *Estructura* de 1989 potencialmente llevando a ganancias o pérdidas del día 2 posterior-a-la-adquisición para algunos saldos reconocidos.

En el ED, IASB identificó tres posibles enmiendas al IFRS 3 que actualizarían el IFRS 3 son cambiar significativamente sus requerimientos. Esas enmiendas ahora han sido finalizadas.

### Las enmiendas

Las enmiendas actualizan el IFRS 3 de manera que se refiera a la *Estructura Conceptual* de 2018 en lugar de a la *Estructura* de 1989. También adicionan al IFRS 3 el requerimiento de que, para las obligaciones dentro del alcance del IAS 37, el adquiriente aplica el IAS 37 para determinar si a la fecha de adquisición existe una obligación presente como resultado de eventos pasados. Para gravamen que estaría dentro del alcance de la IFRIC 21 *Gravámenes*, el adquiriente aplica la IFRIC 21 para determinar si el evento obligante que da origen a un pasivo para pagar el gravamen ha ocurrido para la fecha de adquisición.

Finalmente, IASB adiciona al IFRS 3 una declaración explícita de que el adquiriente no reconoce activos contingentes adquiridos en una combinación de negocios.

### Observación

Incluso sin la enmienda, el IFRS 3 prohíbe el reconocimiento de activos contingentes adquiridos en una combinación de negocios. Esta prohibición puede ser inferida a partir del principio de reconocimiento y está confirmada en las Bases para las conclusiones del IFRS 3. Sin embargo, no fue establecida explícitamente en el IFRS 3 mismo. Para cambiar esto, IASB adicionó un párrafo al IFRS 3 para hacer explícito este requerimiento para los activos contingentes y aclarar que reemplazar la referencia a la *Estructura* no los cambia.

### Fecha efectiva

Las enmiendas son efectivas para las combinaciones de negocios para las cuales la fecha de adquisición sea en o después del comienzo del primer período anual que comience en o después del 1 de enero de 2020. La aplicación temprana es permitida si la entidad también aplica todas las otras referencias actualizadas (publicadas en conjunto con la *Estructura conceptual* actualizada) en el mismo momento o antes.

## Propiedad, planta y equipo – Producidos antes del uso que se tiene la intención dar (Enmiendas al IAS 16)

### Antecedentes

El IAS 16 especifica que los costos directamente atribuibles incluyen los costos de probar si un activo está funcionando adecuadamente, después de deducir los producidos netos proveniente de la venta de elementos producidos mientras se lleva el activo a la localización y condición necesarias para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo haga.

Las entidades habían aplicado de manera diferente los requerimientos contenidos en el IAS 16 – algunas entidades deducían solo los producidos de la venta de elementos producidos mientras la prueba, otras deducían todos los producidos de la venta hasta que el activo esté en la localización y condición necesarias para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo haga (i.e. disponible para uso). Para algunas entidades, los producidos deducidos del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo podrían ser importantes y podrían exceder los costos de la prueba.

### Las enmiendas

IASB decidió enmendar el IAS 16 para prohibir deducir del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo cualesquiera producidos de la venta de elementos producidos antes que el activo esté disponible para uso, i.e. producidos mientras se lleva el activo a la localización y condición necesarias para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo haga. En consecuencia, la entidad reconoce tales producidos de las ventas, y los costos relacionados, en utilidad o pérdida. La entidad mide el costo de esos elementos de acuerdo con el IAS 2 *Inventarios*.

IASB también decidió aclarar el significado de 'prueba de si el activo está funcionando adecuadamente'. El IAS 16 ahora especifica esto como valorar si el desempeño técnico y físico del activo es tal que es capaz de ser usado en la producción o en el suministro de bienes o servicios, para alquiler a otros, o para propósitos administrativos.

Si no se presenta por separado en el estado de ingresos comprensivos, los estados financieros revelarán las cantidades de los producidos y los costos incluidos en utilidad o pérdida que se relacionen con elementos producidos que no sean un output de las actividades ordinarias de la entidad, y cuál(es) elemento(s) de línea en el estado de ingresos comprensivos incluye(n) tales producidos y costos.

## Observación

El ED no propuso requerimientos sobre la identificación y medición de los costos, sin embargo, IASB estuvo de acuerdo con los comentarios de que identificar los costos podría requerir juicio extensivo, lo cual a su vez podría resultar en diferencias en cómo las entidades identifican y miden los costos.

En consecuencia, IASB decidió requerir que las entidades apliquen el IAS 2 en la identificación y medición de los costos, porque los requerimientos contenidos en el IAS 2 establecen una estructura para identificar y medir los costos sin que sea excesivamente prescriptiva y la entidad ya estaría requerida a aplicar el IAS 2 en la identificación y medición de los costos si la entidad fuera a determinar que la venta de los elementos producidos es un output de sus actividades ordinarias.

## Fecha efectiva y transición

Las enmiendas son efectivas para los períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2020. La aplicación temprana es permitida.

La entidad aplica retrospectivamente las enmiendas, pero solo a los elementos de propiedad, planta y equipo que estén en la localización y condición necesaria para que sean capaces de operar de la manera como la administración tiene la intención que lo hagan en o después del comienzo del primer período presentado en los estados financieros en los cuales la entidad aplica por primera vez las enmiendas. La entidad reconocerá el efecto acumulado de inicialmente aplicar las enmiendas como un ajuste al saldo de apertura de ganancias retenidas (u otro componente de patrimonio, según sea apropiado) al comienzo de ese primer período presentado.

## Contratos onerosos – Costo de cumplir un contrato (Enmiendas al IAS 37)

### Antecedentes

El IAS 37 no da orientación alguna sobre cuáles costos la entidad considera en la valoración de si un contrato es oneroso. Para algunos contratos, diferentes interpretaciones de los requerimientos del contrato oneroso contenidas en el IAS 37 podrían tener un efecto material en las entidades que participan en esos contratos.

### Las enmiendas

IASB decidió enmendar el IAS 37 mediante especificar que el 'costo de cumplir' un contrato comprende los 'costos que se relacionan directamente con el contrato'. Los costos que se relacionan directamente con un contrato constan tanto de los costos incrementales de cumplir ese contrato (ejemplos serían mano de obra directa o materiales directos) y la asignación de otros costos que se relacionen directamente con el cumplimiento de los contratos (un ejemplo sería la asignación del cargo por depreciación por un elemento de propiedad, planta y equipo usado en el cumplimiento del contrato).

## Observación

En el ED, IASB propuso incluir ejemplos de costos que se relacionan y que no se relacionan directamente con un contrato. Esos ejemplos se basaron en el IFRS 15 *Ingresos ordinarios provenientes con contratos con clientes*.

Para las enmiendas finales, IASB decidió reemplazar los ejemplos con una descripción más general de los tipos de costos que se relacionan directamente con un contrato, i.e. los costos incrementales de cumplir el contrato y la asignación de otros costos que se relacionen directamente con el cumplimiento de los contratos. IASB concluyó que la descripción más general puede ser aplicada a todos los tipos de contratos, más que solo a los contratos para proporcionar bienes o servicios, evitando preguntas acerca de las implicaciones de ligeras diferencias en la redacción de ejemplos contenidos en diferentes estándares IFRS, y proporciona una estructura dentro de la cual la entidad puede aplicar juicio para determinar si incluir o excluir un costo particular.

## Fecha efectiva y requerimientos de transición

Las enmiendas son efectivas para períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2020. La aplicación temprana es permitida.

Las entidades aplican las enmiendas a contratos para los cuales la entidad no haya cumplido todas sus obligaciones al comienzo del período anual de presentación de reporte en el cual la entidad aplica por primera vez las enmiendas. Los comparativos no son re-emitidos. En lugar de ello, la entidad reconocerá el efecto acumulado de aplicar inicialmente las enmiendas como un ajuste al saldo de apertura de ganancias retenidas u otro componente de patrimonio, según sea apropiado, a la fecha de la aplicación inicial.

## Mejoramientos anuales a los estándares IFRS 2018-2020

IASB ha emitido *Annual Improvements to IFRS Standards 2018-2020* [Mejoramientos anuales a los estándares IFRS 2018-2020]. El pronunciamiento contiene enmiendas a cuatro estándares IFRS como resultado del proyecto de mejoramientos anuales, de IASB.

### Subsidiaria como quien adopta por primera vez (Enmienda al IFRS 1)

El parágrafo D16(a) del IFRS 1 *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards* [Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera] permite que las subsidiarias que se vuelven adoptador por primera vez más tarde que su matriz midan sus activos y pasivos a los valores en libros que serían incluidos en los estados financieros consolidados de la matriz.

La enmienda extiende este alivio a las diferencias de cambio acumuladas para todas las operaciones en el extranjero. Para éstas, la subsidiaria que use la exención contenida en el IFRS 1:D16(a) también puede ahora elegir medir las diferencias de cambio acumuladas para todas las operaciones en el extranjero al valor en libros que sería incluido en los estados financieros consolidados de la matriz, con base en la fecha de transición de la matriz hacia los estándares IFRS, si no se hicieron ajustes por procedimientos de consolidación y por los efectos de la combinación de negocios en la cual la matriz adquirió la subsidiaria. Una elección similar está disponible para la asociada o negocio conjunto que use la exención contenida en el IFRS 1:D16(a).

La enmienda es efectiva para los períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2022. La aplicación temprana es permitida.

### Observación

El ED propuso que las entidades que apliquen el IFRS 1:D16(a) estarían *requeridas* a usar el alivio extendido ahora introducido por la enmienda. Sin embargo, las respuestas al ED revelaron que las entidades en algunas situaciones podrían encontrar gravoso medir las diferencias de cambio acumuladas usando la cantidad reportada por la matriz. IASB por lo tanto decidió permitir, pero no requerir, que la subsidiaria que aplique el IFRS 1:D16(a) use esa exención para las diferencias de cambio acumuladas.

### Honorarios en la prueba del '10 por ciento' para el des-reconocimiento de pasivos financieros (Enmienda al IFRS 9)

El IFRS 9 *Instrumentos financieros* requiere que la entidad des-reconozca un pasivo financiero y reconozca un nuevo pasivo financiero cuando haya un intercambio, con términos sustancialmente diferentes (incluye una modificación sustancial de los términos de un pasivo financiero existente o parte de él), entre un prestatario existente y el prestamista de los instrumentos de deuda.

Los términos son sustancialmente diferentes si el valor presente descontado de los flujos de efectivo restantes según los nuevos términos son al menos 10 por ciento diferentes del valor presente descontado de los flujos de efectivo restantes del pasivo financiero original (prueba del '10 por ciento').

La enmienda aclara cuáles honorarios/tarifas la entidad incluye cuando aplica la prueba del '10 por ciento' en la valoración de si des-reconocer un pasivo financiero. La entidad incluye solo los honorarios/tarifas pagados o recibidos entre la entidad (el prestatario) y el prestamista, incluyendo los honorarios pagados o recibidos ya sea por la entidad o el prestamista a nombre del otro.

La enmienda es efectiva para los períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2020. La aplicación temprana es permitida. La enmienda es aplicada prospectivamente a las modificaciones e intercambios que ocurran en o después de la fecha en que la entidad aplica por primera vez la enmienda.

### Incentivos de arrendamiento (Enmienda al Ejemplo ilustrativo 13 del IFRS 16)

El Ejemplo ilustrativo 13 del IFRS 16 *Arrendamientos* incluye como parte del patrón de hechos un reembolso relacionado con mejoramientos de propiedad arrendada. El ejemplo no explica de manera suficientemente clara la conclusión respecto de si el reembolso daría satisfacción a la definición de un incentivo de arrendamiento contenida en el IFRS 16.

Para resolver cualquier confusión potencial en relación con el tratamiento de los incentivos de arrendamiento, la enmienda remueve ahora la ilustración del reembolso de mejoramientos de propiedad arrendada.

Dado que la enmienda al IFRS 16 solo se relaciona con un ejemplo ilustrativo, no se establece fecha efectiva.

### Tributación en mediciones del valor razonable (Enmienda al IAS 41)

En el año 2008, IASB removió del IAS 41 *Agricultura* el requerimiento para usar una tasa de descuento antes-de-impuestos cuando mida el valor razonable. Sin embargo, en ese momento, no removió del IAS 41:22 el requerimiento para usar flujos de efectivo antes-de-impuestos cuando mida el valor razonable.

Para resolver este conflicto, IASB removió ahora el requerimiento contenido en el IAS 41 para que las entidades excluyan los flujos de efectivo por tributación cuando midan el valor razonable. Esto alinea la medición del valor razonable contenida en el IAS 41 con los requerimientos del IFRS 13 *Medición del valor razonable* para usar flujos de efectivo y tasas de descuento internamente consistentes y permite que los preparadores determinen si usar flujos de efectivo y tasas de descuento antes-de-impuestos o después-de-impuestos para la medición más apropiada del valor razonable.

La enmienda es efectiva para los períodos anuales que comienzan en o después del 1 de enero de 2020. La aplicación temprana es permitida. La enmienda es aplicada prospectivamente, i.e. para las mediciones del valor razonable en o después de la fecha en que la entidad inicialmente aplica la enmienda.

### Información adicional

Si usted tiene cualesquiera preguntas acerca de la enmienda al IAS 1 por favor hable con su contacto usual de Deloitte o entre en contacto con un contacto identificado en este *IFRS in Focus*.

La Deloitte Accounting Research Tool (DART) [Herramienta de investigación de contabilidad, de Deloitte] es una biblioteca comprensiva en línea de literatura de contabilidad y revelaciones financieras. [iGAAP on DART](#) permite el acceso a todos los estándares IFRS, vinculando a y desde:

- Manuales iGAAP autorizados y actualizados, de Deloitte, que proporcionan orientación para la presentación de reportes según los estándares IFRS; y
- Estados financieros modelos para entidades que reportan según los estándares IFRS.

Para solicitar una suscripción a DART, haga clic [aquí](#) para comenzar el proceso de solicitud y seleccionar el paquete iGAAP.

## Contactos clave

### Líder global IFRS

Veronica Poole  
ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

### Centros de excelencia IFRS

#### Americas

Argentina	Fernando Lattuca	<a href="mailto:arifrscoe@deloitte.com">arifrscoe@deloitte.com</a>
Canada	Karen Higgins	<a href="mailto:ifrs@deloitte.ca">ifrs@deloitte.ca</a>
LATCO	Miguel Millan	<a href="mailto:mx-ifrs-coe@deloitte.com">mx-ifrs-coe@deloitte.com</a>
United States	Robert Uhl	<a href="mailto:iasplus-us@deloitte.com">iasplus-us@deloitte.com</a>

#### Asia-Pacific

Australia	Anna Crawford	<a href="mailto:ifrs@deloitte.com.au">ifrs@deloitte.com.au</a>
China	Stephen Taylor	<a href="mailto:ifrs@deloitte.com.hk">ifrs@deloitte.com.hk</a>
Japan	Shinya Iwasaki	<a href="mailto:ifrs@tohmatsu.co.jp">ifrs@tohmatsu.co.jp</a>
Singapore	James Xu	<a href="mailto:ifrs-sg@deloitte.com">ifrs-sg@deloitte.com</a>

#### Europe-Africa

Belgium	Thomas Carlier	<a href="mailto:ifrs-belgium@deloitte.com">ifrs-belgium@deloitte.com</a>
Denmark	Jan Peter Larsen	<a href="mailto:ifrs@deloitte.dk">ifrs@deloitte.dk</a>
France	Laurence Rivat	<a href="mailto:ifrs@deloitte.fr">ifrs@deloitte.fr</a>
Germany	Jens Berger	<a href="mailto:ifrs@deloitte.de">ifrs@deloitte.de</a>
Italy	Massimiliano Semprini	<a href="mailto:ifrs-it@deloitte.it">ifrs-it@deloitte.it</a>
Luxembourg	Martin Flaunet	<a href="mailto:ifrs@deloitte.lu">ifrs@deloitte.lu</a>
Nehterlands	Ralph Ter Hoeven	<a href="mailto:ifrs@deloitte.nl">ifrs@deloitte.nl</a>
Russia	Maria Proshina	<a href="mailto:ifrs@deloitte.ru">ifrs@deloitte.ru</a>
South Africa	Nita Ranchod	<a href="mailto:ifrs@deloitte.co.za">ifrs@deloitte.co.za</a>
Spain	Jose Luis Daroca	<a href="mailto:ifrs@deloitte.es">ifrs@deloitte.es</a>
Switzerland	Nadine Kusche	<a href="mailto:ifrsdesk@deloitte.ch">ifrsdesk@deloitte.ch</a>
United Kingdom	Elizabeth Chrispin	<a href="mailto:deloitteifrs@deloitte.co.uk">deloitteifrs@deloitte.co.uk</a>

# Deloitte.

Deloitte se refiere a uno o más de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, su red de firmas miembros, y sus entidades relacionadas. DTTL y cada una de sus firmas miembros son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL (también referida como "Deloitte Global") y cada una de sus firmas miembros son entidades legalmente separadas e independientes. DTTL no presta servicios a clientes. Para conocer más, por favor vea [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about).

Deloitte es un proveedor global líder de servicios de auditoría y aseguramiento, consultoría, asesoría financiera, asesoría de riesgos, impuestos y relacionados. Nuestra red de firmas miembros en más de 150 países y territorios sirve a cuatro de cinco compañías de Fortune Global 500®. Conozca cómo los 312,000 profesionales de Deloitte generan un impacto que trasciende en [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com).

Esta comunicación solo contiene información general, y nadie de Deloitte Touche Tohmatsu Limited ("DTTL"), su red global de firmas miembros o sus entidades relacionadas (colectivamente, la "organización de Deloitte") por medio de esta comunicación, está prestando asesoría o servicios profesionales. Antes de tomar cualquier decisión o realizar cualquier acción que pueda afectar sus finanzas o sus negocios, usted debe consultar un asesor profesional calificado.

No se hacen representaciones, garantías o compromisos (expresos o implicados) respecto de la exactitud o completitud de la información contenida en esta comunicación, y nadie de DTTL, sus firmas miembros, entidades relacionadas, empleados o agentes estarán obligados o serán responsables por cualquier pérdida o daño que de cualquier manera surja directa o indirectamente en conexión con cualquier persona que se base en esta comunicación. DTTL y cada una de sus firmas miembros, y sus entidades relacionadas, son entidades legalmente separadas e independientes.

© 2020 Para información, contacte a Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Esta es una traducción al español de la versión oficial en inglés del **IFRS in Focus – May 2020 – IASB publishes package of narrow-scope amendments to IFRS Standards** – Traducción realizada por Samuel A. Mantilla, asesor de investigación contable de Deloitte & Touche Ltda., Colombia.