

Marzo 2012

Norma Internacional de Información Financiera

Préstamos del Gobierno

Modificaciones a la NIIF 1

Préstamos del Gobierno (Modificaciones a la NIIF 1)

Government Loans (Amendments 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@ifrs.org

Web: www.ifrs.org

The IASB, the IFRS Foundation, 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 © 2012 IFRS Foundation®

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB publications are copyright of the IFRS Foundation. 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 IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS 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@ifrs.org Web: www.ifrs.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 IFRS Foundation.

This Spanish translation of *Government Loans* (Amendments to IFRS 1) has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



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

Préstamos del Gobierno (Modificaciones a la NIIF 1)

Préstamos del Gobierno (Modificaciones a la NIIF 1) se emitió 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@ifrs.org

Web: www.ifrs.org

El IASB, la Fundación IFRS, 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 © 2012 IFRS Foundation®

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones SIC y CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB son propiedad de la Fundación IFRS. 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 Fundación IFRS. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IFRS 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

Correo electrónico: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Reservados todos los derechos. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpressa, 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 y grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la Fundación IFRS.

Esta traducción al español de *Préstamos del Gobierno* (Modificaciones a la NIIF 1) ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



El logo de la IFRS Foundation/el logo del IASB/el logo en forma de hexágono, “IFRS Foundation”, “eIFRS”, “IAS”, “IASB”, “IASB Foundation”, “IASCF”, “IFRS for SMEs”, “IAsS”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “International Accounting Standards”, “International Financial Reporting Standards” y “SIC” son marcas registradas por la Fundación IFRS.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

MODIFICACIONES A LA NIIF 1 *ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA*

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL DOCUMENTO *PRÉSTAMOS DEL GOBIERNO*
(MODIFICACIONES A LA NIIF 1)**

MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIIF 1

MODIFICACIONES A LA GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA NIIF 1

Introducción

Este documento establece modificaciones a la NIIF 1 *Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera*.

Estas modificaciones proceden de las propuestas al proyecto de norma *Préstamos del Gobierno* (modificaciones propuestas a la NIIF 1) que fueron publicadas en octubre de 2011.

Las modificaciones añaden una excepción a la aplicación retroactiva de las NIIF para requerir que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF apliquen los requerimientos de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y los de la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales* de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a las NIIF. Esto implica que las entidades que adopten por primera vez las NIIF no reconocerán el beneficio correspondiente del préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado como una subvención gubernamental. Sin embargo, las entidades pueden optar por aplicar los requerimientos de las NIIF 9 y NIC 20 a préstamos del gobierno de forma retroactiva si la información necesaria para hacerlo ha sido obtenida en el momento de la contabilización inicial del préstamo. Estas modificaciones otorgan a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF la misma exención que a los preparadores de los estados financieros según las NIIF existentes.

Se requiere que las entidades apliquen estas modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada.

Para explicar la aplicación de esta modificación, se ha añadido en la introducción el párrafo siguiente:

IN8 Los párrafos B10 y B11 (introducidos mediante *Préstamos del Gobierno* de marzo de 2012) se refieren a la NIIF 9. Si una entidad aplica esta NIIF pero no aplica todavía la NIIF 9, las referencias de los párrafos B10 y B11 a la NIIF 9 deberán interpretarse como referencias a la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

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

Se añaden los párrafos 39N y 39O y se modifica el párrafo B1 (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado).

- 39N *Préstamos del Gobierno* (Modificaciones a la NIIF 1), emitida en marzo de 2012, añadió los párrafos B1(f) y B10 a B12. Una entidad aplicará estos párrafos a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada.
- 39O Los párrafos B10 y B11 se refieren a la NIIF 9. Si una entidad aplica esta NIIF pero no aplica todavía la NIIF 9, las referencias de los párrafos B10 y B11 a la NIIF 9 deberán interpretarse como referencias a la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.
- B1 Una entidad aplicará las siguientes excepciones:
- (a) baja en cuentas de activos financieros y pasivos financieros (párrafo B2 y B3);
 - (b) contabilidad de coberturas (párrafos B4 a B6);
 - (c) participaciones no controladoras (párrafo B7);
 - (d) clasificación y medición de activos financieros (párrafo B8); ~~y~~
 - (e) derivados implícitos (párrafo B9); ~~y~~ y
 - (f) préstamos del gobierno (párrafos B10 a B12).

Después del párrafo B9, se añaden un encabezamiento y los párrafos B10 a B12.

Préstamos del Gobierno

- B10 Una entidad que adopta por primera vez las NIIF clasificará todos los préstamos del gobierno recibidos como un pasivo financiero o como un instrumento de patrimonio de acuerdo con la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*. Excepto por lo permitido por el párrafo B11, una entidad que adopte por primera vez las NIIF aplicará los requerimientos de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y de la NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales* de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a las NIIF y no reconocerá el beneficio correspondiente del préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado como una subvención gubernamental. Por consiguiente, si una entidad que adopta por primera vez las NIIF no reconoció y midió, según sus PCGA anteriores, un préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado sobre una base congruente con los requerimientos de las NIIF, utilizará el importe en libros del préstamo según sus PCGA anteriores, en la fecha de transición a las NIIF, como el importe en libros del préstamo en el estado de situación financiera de apertura según las NIIF. Una entidad aplicará la NIIF 9 para medir estos préstamos tras la fecha de transición a las NIIF.
- B11 Sin perjuicio de lo previsto por el párrafo B10, una entidad podrá aplicar los requerimientos de las NIIF 9 y NIC 20 de forma retroactiva a cualquier préstamo del gobierno con origen en una fecha anterior a la transición a las NIIF, siempre que la información necesaria para hacerlo haya sido obtenida en la fecha de la contabilización inicial de ese préstamo.
- B12 Los requerimientos y guías de los párrafos B10 y B11 no impiden que una entidad pueda utilizar las exenciones descritas en los párrafos D19 a D19D en relación con la designación de instrumentos financieros reconocidos con anterioridad a valor razonable con cambios en resultados.

Aprobación por el Consejo del documento *Préstamos del Gobierno* (Modificaciones a la NIIF 1) emitido en marzo de 2012

Préstamos del Gobierno (Modificaciones a la NIIF 1) se aprobó para su publicación por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vicepresidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Jan Ensgröm	
Patrick Finnegan	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Prabhakar Kalavacherla	
Patricia McConnell	
Takatsugu Ochi	
Paul Pacter	
Darrel Scott	
John T Smith	
Wei-Guo Zhang	

Modificación a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 1 Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

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

Se modifica el párrafo FC74 (el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado).

Designación retroactiva

- FC74 El Consejo consideró las dificultades prácticas de implementación que podrían surgir de la aplicación retroactiva de los aspectos de la NIC 39:
- (a) contabilidad de coberturas (párrafos FC75 a FC80);
 - (b) préstamos del gobierno (párrafos FC80A a FC80E);
 - ~~(b)~~(c) el tratamiento de los cambios acumulados en el valor razonable de los activos financieros disponibles para la venta en la fecha de transición a las NIIF (párrafos FC81 a FC83); y
 - ~~(e)~~(d) reconocimiento de la ganancia o pérdida del “día 1” (párrafo FC83A).

Después del párrafo FC80, se añaden un encabezamiento y los párrafos FC80A a FC80E.

Préstamos del Gobierno

- FC80A La NIC 20 *Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales* (revisada en mayo de 2008) introdujo el requerimiento de que los préstamos del gobierno con tasas de interés por debajo de las de mercado se midan al valor razonable en el momento del reconocimiento inicial. En el momento de añadir este requerimiento, el Consejo reconoció que su aplicación retroactiva puede requerir que las entidades midan el valor razonable de los préstamos en una fecha anterior. Por consiguiente, el Consejo decidió que las entidades deberían aplicar este requerimiento de la NIC 20 de forma prospectiva, con aplicación anticipada permitida.
- FC80B En 2011 la aplicación de este requerimiento por las entidades que adoptan por primera vez las NIIF despertó el interés del Consejo. El Consejo observó que el requerimiento general de la NIIF 1 para las entidades que adoptan por primera vez las NIIF, de aplicarlas de forma retroactiva en la fecha de transición a las NIIF podría requerir que algunas entidades midan estos préstamos del gobierno al valor razonable en una fecha anterior a la de transición a las NIIF. Esto puede conducir a que una entidad aplique la retrospectiva si debe determinar un valor razonable que necesita datos de entrada no observables significativos. Por consiguiente, el Consejo decidió añadir una excepción a la aplicación retroactiva de las NIIF para requerir que las entidades que adoptan por primera vez las NIIF aplicaran los requerimientos de la NIC 20 de forma prospectiva a los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a las NIIF, a menos que se pudiera obtener la información necesaria al momento de la contabilización inicial de ese préstamo. Como consecuencia de la no aplicación de la NIC 20 y la NIIF 9 de forma retroactiva a los préstamos del gobierno en la fecha de transición, el beneficio correspondiente del préstamo del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado no se reconoce como una subvención gubernamental.
- FC80C El Consejo propuso la excepción en octubre de 2011 en el proyecto de norma *Préstamos del Gobierno* (modificaciones propuestas a la NIIF 1). En el proceso de reconocimiento de los comentarios al proyecto de norma, el Consejo revisó el párrafo B10 para especificar que una entidad aplicará la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación* para clasificar los préstamos del gobierno como un pasivo financiero o un instrumento de patrimonio, y para limitar el alcance de la exención a las cuestiones de reconocimiento y medición. Esto concederá a las entidades que adopten por primera vez las NIIF la misma exención que para los preparadores existentes y significará que si una entidad que adopta por primera vez las NIIF había clasificado préstamos del gobierno en patrimonio según sus PCGA anteriores, reclasificará esos préstamos como pasivos, si dichos préstamos cumplen la definición de pasivo financiero de la NIC 32. El Consejo también aclaró que una entidad debería utilizar el importe en libros, según sus PCGA anteriores, de estos préstamos en la fecha de transición a las NIIF como el importe en libros en el estado de situación financiera de apertura según las NIIF. Posteriormente, la NIIF 9 debe aplicarse a estos préstamos
- FC80D Algunos de quienes respondieron al proyecto de norma preguntaron por qué debe ser opcional la aplicación retroactiva de la NIC 20 en lugar de obligatoria, si se ha obtenido la información necesaria para aplicar la NIIF 9. El Consejo consideró que la reexpresión obligatoria podría requerir una búsqueda onerosa para determinar si

esta información había sido obtenida en el momento de la contabilización inicial de préstamos recibidos hace muchos años.

- FC80E El Consejo observó que prohibir la aplicación de esta opción a partir de un criterio de préstamo por préstamo puede introducir complejidad adicional en la NIIF 1. Esto se debe a que pueden surgir preguntas adicionales, tales como si sería permitida la aplicación retroactiva para todos los préstamos para los que se ha obtenido la información necesaria en el momento, incluso si hay otros préstamos similares para los que la información sobre el valor razonable no se ha obtenido en aquel momento; y si la aplicación retroactiva debe restringirse a todos los préstamos recibidos después de una cierta fecha y para los que se ha obtenido toda la información necesaria para permitir la aplicación retroactiva. El Consejo concluyó que la excepción propuesta en el párrafo B11 debe estar disponible a partir de un criterio de préstamo por préstamo.

Modificaciones a la guía de implementación de la NIIF 1 Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Esta guía acompaña a la NIIF 1, pero no forma parte de la norma.

Se añaden un encabezamiento, el párrafo GI66 y el GI Ejemplo 12. La nota editorial después del GI65 se ha modificado y trasladado en consecuencia.

NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales

GI66 El párrafo B10 de la NIIF requiere que una entidad que adopta por primera vez las NIIF utilice el importe en libros, según sus PCGA anteriores, de los préstamos del gobierno existentes en la fecha de transición a las NIIF, como el importe en libros de estos préstamos según NIIF en esa fecha. Una entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación* para clasificar un préstamo como pasivo financiero o instrumento de patrimonio. Posteriormente, la entidad que adopta por primera vez las NIIF aplicará la NIIF 9 a dicho préstamo. Para hacerlo, la entidad calculará la tasa de interés efectiva comparando el importe en libros del préstamo en la fecha de transición a las NIIF con el importe y calendario de reembolsos esperados al gobierno. El GI Ejemplo 12 ilustra la contabilidad de este préstamo.

[Los párrafos GI66Z a GI200 se reservan para posibles guías sobre normas futuras]

GI Ejemplo 12 Préstamos del gobierno a una tasa de interés por debajo de la de mercado en la fecha de transición a las NIIF

Para incentivar que las entidades amplíen sus operaciones en una zona de desarrollo específica en la que les es difícil obtener financiación para sus proyectos, el gobierno proporciona préstamos a una tasa de interés por debajo de la de mercado para financiar la compra de equipamiento de producción.

La fecha de transición a las NIIF de la Entidad S es el 1 de enero de 20X2.

De acuerdo con el plan de desarrollo, en 20X0 la Entidad S recibe un préstamo a una tasa de interés por debajo de la de mercado del gobierno por 100.000 u.m. Según los PCGA anteriores, la Entidad S contabilizó el préstamo como patrimonio y el importe en libros según los PCGA anteriores fue de 100.000 u.m. en la fecha de transición a las NIIF. El importe reembolsable será de 103.030 u.m. a 1 de enero de 20X5.

No se requieren otros pagos según las condiciones del préstamo y no existen condiciones de desempeño futuras asociadas al préstamo. La información necesaria para medir el valor razonable del préstamo no se obtuvo en el momento de su contabilización inicial.

El préstamo cumple la definición de pasivo financiero de acuerdo con la NIC 32. La Entidad S por ello reclasifica el préstamo del gobierno como un pasivo. También utiliza el importe en libros del préstamo según los PCGA anteriores en la fecha de transición a las NIIF como el importe en libros del préstamo en el estado de situación financiera de apertura según las NIIF. La Entidad S, por ello, reclasifica el importe de 100.000 u.m. de patrimonio a pasivo en el estado de situación financiera de apertura según las NIIF. Para medir el préstamo después de la fecha de transición a las NIIF, la tasa de interés efectiva que comienza el 1 de enero de 20X2 se calcula de la forma siguiente:

$$= \sqrt[3]{\left(\frac{103.030}{100.000}\right) - 1}$$

$$= 0,01$$

Los importes en libros del préstamo son los siguientes:

Fecha	Importe en libros	Gastos por intereses	Intereses a pagar
	u.m.	u.m.	u.m.
1 enero de 20X2	100.000		
31 diciembre de 20X2	101.000	1.000	1.000
31 de diciembre de 20X3	102.010	1.010	2.010
31 de diciembre de 20X4	103.030	1.020	3.030

