Comentarios del EFRAG sobre las mejoras anuales del IASB



Publicado el 11 de noviembre de 2023 por [**Editor**](https://www.xbrl.org/news/efrag-comments-on-iasbs-annual-improvements/)

El EFRAG ha publicado un borrador de carta de comentarios sobre el Proyecto de Norma del IASB IASB/AI/ED/2023/1 Mejoras Anuales—Volumen 11, abierto a comentarios hasta el 28 de noviembre de 2023.

El borrador del IASB sugiere modificaciones limitadas a varias Normas de Contabilidad NIIF y las guías que las acompañan, centrándose en áreas como contabilidad de cobertura, ganancias o pérdidas por baja en cuentas y contabilidad de instrumentos financieros.

El EFRAG apoya en general las mejoras propuestas, creyendo que mejorarán la coherencia y la claridad en la aplicación de las normas NIIF. Sin embargo, el EFRAG difiere del IASB sobre los cambios en la baja en cuentas de pasivos por arrendamiento (NIIF 9) y recomienda aclarar la interacción entre la NIIF 9 y la NIIF 16 en un proyecto más limitado.

Participe en la configuración de estos estándares y obtenga más información sobre los comentarios detallados del EFRAG en su [borrador de carta de comentarios](https://www.efrag.org/News/Project-673/EFRAG-Draft-Comment-Letter-on-the-IASBs-Exposure-Draft-Annual-Improvements---Volume-11) antes del 28 de noviembre.

[COMENTARIO](https://www.xbrl.org/tag/comment/) [EFRAG](https://www.xbrl.org/tag/efrag/) [IASB](https://www.xbrl.org/tag/iasb/)



|  |
| --- |
| Puede enviar sus comentarios sobre el borrador de la carta de comentarios de EFRAG utilizando la página «Exprese sus opiniones» en el sitio web de EFRAG, luego abra la noticia correspondiente y haga clic en el enlace «Publicación de comentarios» al final de la noticia. Los comentarios deben enviarse antes del 28 de noviembre de 2023. |

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad

7 Westferry Circus, Canary Wharf

Londres E14 4HD

Reino Unido

XX diciembre 2023

Estimado Sr. Barckow:

**Re: Mejoras anuales del borrador de exposición: volumen 11**

En nombre del Grupo Consultivo Europeo de Información Financiera (EFRAG), me dirijo a usted para comentar el Borrador de Exposición IASB/AI/ED/2023/1 Mejoras Anuales - Volumen 11, publicado por el IASB el 12 de septiembre de 2023 (el «DE»).

Esta carta tiene por objeto contribuir al debido proceso del IASB y no indica necesariamente las conclusiones a las que llegaría el EFRAG en su calidad de asesor de la Comisión Europea sobre la aprobación de las Normas NIIF definitivas en la Unión Europea y el Espacio Económico Europeo.

El EFRAG acoge con satisfacción el paquete de mejoras anuales incluidas en la ED, que consiste principalmente en cambios limitados que, o bien aclaran la redacción de una Norma de Contabilidad NIIF, o bien corrigen consecuencias no deseadas relativamente menores, descuidos o conflictos entre los requisitos de las Normas de Contabilidad NIIF.

El EFRAG está de acuerdo con la mayoría de las modificaciones propuestas y considera que contribuirían a mejorar la aplicación coherente y la comprensión de las Normas de Contabilidad NIIF.

Sin embargo, el EFRAG no está de acuerdo con las modificaciones propuestas a la NIIF 9 sobre la baja en cuentas de los pasivos por arrendamiento y recomienda al IASB que aclare la interacción entre la NIIF 9 y la NIIF 16 como parte de un proyecto normativo de alcance limitado.

Con respecto a la propuesta de modificación de la NIIF 10 sobre agentes de facto, el EFRAG recomienda al IASB que reconsidere si se podría utilizar un enfoque de búsqueda (es decir, aquellos que dirigen las actividades del inversor) para evaluar si una parte es un agente de facto a efectos de los estados financieros consolidados de la entidad.

En el apéndice se exponen los comentarios y respuestas detallados del EFRAG a las preguntas formuladas en el DE.

Si desea discutir más a fondo nuestros comentarios, no dude en ponerse en contacto con Galina Borisova, Mónica Franceschini o conmigo.

Atentamente

Wolf Klinz,

Presidente de la FRB del EFRAG

Apéndice - Respuestas del EFRAG a las preguntas planteadas en el ED

Pregunta 1 - Modificaciones propuestas a la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Notas a los mandantes – Resumen de las propuestas en el DE

Contabilidad de coberturas por parte de un adoptante primerizo

1. Las partes interesadas informaron al IASB sobre la posible confusión derivada de una inconsistencia entre la redacción del párrafo B6 de la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera y los requisitos para la contabilidad de coberturas en la NIIF 9 Instrumentos financieros. El párrafo B6 de la NIIF 1 se refiere a las «condiciones» para la contabilidad de coberturas, mientras que la sección 6.4 de la NIIF 9 establece los «criterios de calificación» para la contabilidad de coberturas. El párrafo B6 de la NIIF 1 fue redactado originalmente para ser consistente con los requerimientos para la contabilidad de coberturas en la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.

2. El IASB propone modificar los párrafos B5 a B6 de la NIIF 1 sustituyendo la palabra «condiciones» por «criterios de calificación» y añadiendo referencias cruzadas a los párrafos 6.4.1(a)-(c) de la NIIF 9.

3. La NIIF 9, emitida en julio de 2014, modificó los párrafos B1 a B6 de la NIIF 1. Estas modificaciones, entre otras, reemplazaron las referencias a la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Valoración por referencias a la NIIF 9 y, en el párrafo B5 de la NIIF 1, se actualizaron ejemplos de relaciones de cobertura que no califican para la contabilidad de coberturas aplicando la NIIF 9.

4.Tanto la NIIF 9 como la NIC 39 siguen vigentes para la contabilidad de coberturas, dependiendo de la política contable elegida por la entidad al aplicar por primera vez la NIIF 9. Sin embargo, las personas que adoptan por primera vez las Normas de Contabilidad NIIF que aplican la NIIF 1 y la NIIF 9 no tienen la opción de aplicar los requisitos de contabilidad de coberturas de la NIC 39 y, por lo tanto, aplican la NIIF 9.

5. Los párrafos B5 a B6 de la NIIF 1 se redactaron originalmente para ser coherentes con los requerimientos de contabilidad de coberturas de la NIC 39. En el momento de la transición, una entidad aplicó lo que algunos denominan en la práctica un "enfoque de dos etapas" a la contabilidad de coberturas, es decir:

(a) aplicando el párrafo B5 de la NIIF 1, una entidad no reflejó en su estado de situación financiera en la fecha de transición a las Normas de Contabilidad una relación de cobertura de un tipo que no cumpliera los requisitos para la contabilidad de coberturas en la NIC 39; y

(b) aplicando el párrafo B6 de la NIIF 1, si una relación de cobertura era de un tipo que cumplía los requisitos para la contabilidad de coberturas en la NIC 39, pero una entidad no cumplía las condiciones para que una relación de cobertura aplicara la contabilidad de coberturas, la entidad interrumpió la contabilidad de coberturas inmediatamente después de la transición.

6.Cuando los párrafos B5 a B6 de la NIIF 1 incluían referencias a la NIC 39, el párrafo B5 se centraba en la "admisibilidad" de los instrumentos de cobertura o partidas cubiertas, mientras que el párrafo B6 se centraba en las "condiciones", es decir, la designación formal y la documentación, y la eficacia de la cobertura. La NIIF 9 incluye los tres siguientes: elegibilidad, designación formal y documentación, y efectividad de la cobertura, como parte de los "criterios de calificación".

7. En consecuencia, si se lee literalmente, existe una incoherencia entre los requisitos del párrafo B6 de la NIIF 1 y los requisitos del párrafo 6.4.1 de la NIIF 9: la NIIF 9 establece «criterios de calificación» en lugar de «condiciones» para la contabilidad de coberturas.

8. Al emitir la NIIF 9, el IASB no tenía la intención de cambiar los requerimientos, o el enfoque en dos etapas, en los párrafos B5 o B6 de la NIIF 1. El párrafo B5 sigue centrándose en la «admisibilidad» de una relación de cobertura, y el apartado B6 sigue centrándose en los demás aspectos de los «criterios de admisibilidad». El IASB mantuvo la referencia existente a las "condiciones" para la contabilidad de coberturas en el párrafo B6 de la NIIF 1, pero no tenía la intención de hacerlo, lo que fue un descuido menor cuando la NIIF 1 fue modificada por la NIIF 9.

9.Para evitar una percepción errónea de que los requisitos de los párrafos B5 a B6 de la NIIF 1 son incompletos o anulan los criterios de calificación para la contabilidad de coberturas de la NIIF 9, y para dejar sin cambios la aplicación de los requisitos del párrafo B6 de la NIIF 1, el CNIC propone añadir: (a) una referencia cruzada al párrafo 6.4.1

(a) de la NIIF 9 en el párrafo B5 de la NIIF 1; y

(b) una referencia cruzada al párrafo 6.4.1(b)-(c) de la NIIF 9 en el párrafo B6 de la NIIF 1.

10. A juicio del IASB, la adición de las referencias cruzadas mejoraría la accesibilidad y la comprensión de los requisitos.

|  |
| --- |
| Pregunta 1 ¿Está de acuerdo con las propuestas del IASB de modificar la NIIF 1 y las directrices que la acompañan de la manera descrita en este Borrador de Exposición? Si no es así, ¿por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué. |

Respuesta de EFRAG

11. El EFRAG considera que la sustitución de "condiciones" por "criterios de calificación" aclararía la redacción del párrafo B6 de la NIIF 1 Adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera y corregiría un descuido menor anterior. Además, la adición de referencias cruzadas a los requisitos de la NIIF 9 Instrumentos financieros en los párrafos B5 y B6 mejoraría la navegabilidad y accesibilidad de las Normas de Contabilidad NIIF.

12. Además, el EFRAG destaca que dichas modificaciones mantendrían la coherencia entre los requisitos de la NIIF 1 y la NIIF 9 y no constituirían un nuevo principio o requisito (ni cambiarían un existente).

13. Por lo tanto, el EFRAG está de acuerdo con la propuesta del CNIC de modificar los párrafos B5 a B6 de la NIIF 1 sustituyendo la palabra «condiciones» por «criterios de admisibilidad» y añadiendo referencias cruzadas a los párrafos 6.4.1(a)-(c) de la NIIF 9.

Pregunta 2 - Modificaciones propuestas a la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar y a las Directrices sobre la aplicación de la NIIF 7

Notas a los mandantes – Resumen de las propuestas en el DE

NIIF 7 - Ganancia o pérdida por baja en cuentas (párrafo B38)

14. El IASB propone modificar el párrafo B38 de la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar para actualizar una referencia cruzada obsoleta.

15. En mayo de 2011, el IASB emitió la NIIF 13 Medición del Valor Razonable y realizó las modificaciones correspondientes a varias Normas de Contabilidad NIIF. Las modificaciones incluyeron la supresión de los párrafos 27 a 27B de la NIIF 7. Sin embargo, el IASB omitió eliminar del párrafo B38 de la NIIF 7 una referencia obsoleta al párrafo 27A de la NIIF 7.

16. Los párrafos 27 a 27B de la NIIF 7 habían establecido los requisitos de información a revelar relacionados con el valor razonable. En particular, el párrafo 27A describe una jerarquía de valor razonable y cómo una entidad clasificaría las mediciones del valor razonable dentro de cada nivel de la jerarquía. El IASB observó que los requerimientos de los párrafos 72 y 73 de la NIIF 13 reemplazaron efectivamente los requerimientos del párrafo 27A de la NIIF 7.

Artículo 17. Por lo tanto, el IASB propone modificar el párrafo B38 de la NIIF 7 para sustituir:

(a) la referencia al párrafo 27A de la NIIF 7 con una referencia a los párrafos 72 y 73 de la NIIF 13; y

b) la frase «insumos que no se basaron en datos de mercado observables» por «insumos no observables» para alinear dicho párrafo con la redacción del párrafo 72 de la NIIF 13.

**Orientación sobre la aplicación de la NIIF 7**

Introducción

Artículo 18. El IASB propone enmendar el párrafo IG1 para añadir una declaración en la que se aclare que las directrices no ilustran todos los requisitos de la NIIF 7.

Información a revelar de la diferencia diferida entre el valor razonable y el precio de transacción

Artículo 19. El IASB propone modificar el párrafo IG14 de las Directrices sobre la aplicación de la NIIF 7 para mejorar su coherencia con el párrafo 28 de la NIIF 7.

Artículo 20. El párrafo B5.1.2A(b) de la NIIF 9 requiere que una entidad difiera una diferencia entre el valor razonable en el momento del reconocimiento inicial de un instrumento financiero y su precio de transacción, si el valor razonable no está evidenciado por un precio cotizado en un mercado activo para un instrumento idéntico ni se basa en una técnica de valoración que utilice únicamente datos de mercados observables. La entidad reconocerá la diferencia diferida en el resultado del ejercicio en ejercicios posteriores sólo en la medida en que surja de un cambio en un factor (incluido el tiempo) que los participantes en el mercado tendrían en cuenta al fijar el precio del instrumento. El párrafo 28 de la NIIF 7 requiere que la entidad revele información, incluyendo su política contable y el importe agregado que aún no se ha reconocido en resultados, sobre la diferencia diferida entre el valor razonable y el precio de transacción.

Artículo 21. Cuando el IASB emitió la NIIF 13 en mayo de 2011, modificó el párrafo 28 de la NIIF 7 para alinear la redacción de ese párrafo con los conceptos y la terminología utilizados en la NIIF 13; sin embargo, el IASB omitió modificar el párrafo IG14, que ilustra algunos de los requisitos de información a revelar en el párrafo 28 de la NIIF 7. En consecuencia, parte de la redacción del párrafo IG14 no es coherente con la del párrafo 28.

Artículo 22. El IASB propone resolver estas inconsistencias modificando el párrafo IG14 para que su redacción se ajuste a los requerimientos del párrafo 28 y a los conceptos y terminología utilizados en las NIIF 9 y 13. Las enmiendas propuestas también mejorarían la coherencia interna del ejemplo del párrafo IG14.

Información sobre el riesgo de crédito

Artículo 23. El IASB propone modificar el párrafo IG20B de las Directrices sobre la aplicación de la NIIF 7 para simplificar su redacción.

Artículo 24. Las partes interesadas informaron al IASB sobre una posible falta de claridad en el párrafo IG20C porque en ese párrafo no se indica que el ejemplo no ilustra todos los requisitos del párrafo 35M de la NIIF 7.

Artículo 25. El párrafo IG20B, que ilustra la aplicación de los requisitos de los párrafos 35H a 35I de la NIIF 7, establece: «este ejemplo no ilustra los requisitos para los activos financieros adquiridos u originados con deterioro crediticio». Las partes interesadas informaron al IASB de que esta declaración podría inducir a los lectores a esperar que en el párrafo IG20C también se indicara que no ilustra los requisitos particulares del párrafo 35M de la NIIF 7.

Artículo 26. El IASB propone resolver la falta de claridad en el párrafo IG20C y la inconsistencia entre éste y el párrafo IG20B modificando lo siguiente:

(a) el párrafo IG1 para indicar que las directrices de implementación que acompañan a la NIIF 7 no ilustran todos los requisitos de la NIIF 7; y

b) el párrafo IG20B para simplificar la explicación de los aspectos de los requisitos que no se ilustran.

|  |
| --- |
| Pregunta 2 ¿Está de acuerdo con las propuestas del IASB para modificar la NIIF 7 y las directrices que la acompañan de la manera descrita en este Borrador de Exposición? Si no es así, ¿por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué. |

Respuesta de EFRAG

**Modificaciones a la NIIF 7**

Artículo 27. EFRAG está de acuerdo con la propuesta del IASB de modificar el párrafo B38 de la NIIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar para sustituir la referencia al párrafo 27A de la NIIF 7 por una referencia a los párrafos 72 y 73 de la NIIF 13 Medición del valor razonable, que sustituyó efectivamente a los requerimientos del párrafo 27A de la NIIF 7 trasladada a la NIIF 13 en 2011.

Artículo 28. Además, el EFRAG apoya la propuesta del IASB de alinear la redacción del párrafo B38 de la NIIF 7 con la redacción del párrafo 72 de la NIIF 13, lo que mejoraría la coherencia entre las Normas de Contabilidad NIIF.

**Modificaciones a las Directrices sobre la aplicación de la NIIF 7**

Artículo 29. El EFRAG señala que las directrices para su aplicación no forman parte de las Normas de Contabilidad NIIF y, por lo tanto, no están aprobadas por la UE.

Artículo 30. El EFRAG acoge con satisfacción las modificaciones propuestas al párrafo IG14, ya que armonizarían la redacción de dicho párrafo con la redacción del párrafo 28 de la NIIF 7 y, en consecuencia, con los conceptos y la terminología utilizados en las NIIF 9 y la NIIF 13, a las que se refiere la presente guía de aplicación.

Artículo 31. El EFRAG señala además que el párrafo 35M, letra c), de la NIIF 7 exige que se revele por separado información cuantitativa y cualitativa sobre los importes derivados de las pérdidas crediticias esperadas de los activos financieros adquiridos u originados con deterioro crediticio («POCI»). Los párrafos IG20B e IG20C no incluyen ejemplos de información a revelar para los activos POCI requeridos por el párrafo 35M(c) de la NIIF 7. Sin embargo, este hecho sólo se menciona específicamente en el párrafo IG20B. No obstante, el EFRAG señala que en el párrafo IG20A ya se afirma que "estas ilustraciones no abordan todas las formas posibles de aplicar los requisitos de divulgación".

Artículo 32. EFRAG cuestiona la necesidad de enunciar en cada ejemplo todos los requisitos que no aborda. No obstante, en general, el EFRAG está de acuerdo con la propuesta del IASB de hacer una declaración genérica en el párrafo IG1, en el sentido de que "la guía no ilustra todos los requisitos de la NIIF 7...", lo que se ve reforzado por el párrafo IG20A. El EFRAG también está de acuerdo con un cambio menor propuesto en el párrafo IG20B.

El EFRAG acoge con satisfacción las modificaciones propuestas al párrafo IG14, ya que armonizarían la redacción de dicho párrafo con la redacción utilizada en el párrafo 28 de la NIIF 7 (y, en consecuencia, con los conceptos y la terminología utilizados en las NIIF 9 y la NIIF 13), a las que se refiere la presente guía de aplicación.

Pregunta 3 - Modificaciones propuestas a la NIIF 9 Instrumentos financieros

Notas a los mandantes – Resumen de las propuestas en el DE

Baja en cuentas de pasivos por arrendamiento

Artículo 33. El IASB propone modificar el párrafo 2.1(b)(ii) de la NIIF 9 Instrumentos Financieros para añadir una referencia cruzada al párrafo 3.3.3 de dicha Norma. El propósito de la enmienda propuesta es resolver la posible confusión para un arrendatario que aplique los requisitos de baja en cuentas de la Norma.

Artículo 34. Las partes interesadas informaron al IASB sobre la falta de claridad en torno a la contabilización de un arrendatario por la baja en cuentas de un pasivo por arrendamiento. En la NIIF 9, el párrafo 2.1(b)(ii) incluye una referencia cruzada al párrafo 3.3.1, pero no al párrafo 3.3.3. La falta de una referencia cruzada al párrafo 3.3.3 puede afectar al ajuste correspondiente que efectúe un arrendatario cuando se haya extinguido su pasivo por arrendamiento y el arrendatario elimine dicho pasivo de su estado de situación financiera. Algunas partes interesadas informaron al IASB de que no está claro si un arrendatario reconoce la ganancia o pérdida al extinguirse el pasivo por arrendamiento en resultados de acuerdo con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9, o de otra manera, como por ejemplo realizando un ajuste correspondiente al activo por derecho de uso reconocido de acuerdo con la NIIF 16 Arrendamientos.

Artículo 35. La IASB tenía la intención de que el arrendatario aplicara, en secuencia, los párrafos 3.3.1 y 3.3.3, y la falta de una referencia cruzada al párrafo 3.3.3 en el párrafo 2.1 b) ii) constituía un descuido. Por lo tanto, el IASB propone enmendar el párrafo 2.1(b)(ii) para agregar una referencia cruzada al párrafo 3.3.3.

Artículo 36. El IASB propone que el arrendatario aplique la modificación del párrafo 2.1(b)(ii) a los pasivos por arrendamiento que se extingan en o después del comienzo del ejercicio anual sobre el que se informa en el que el arrendatario aplica por primera vez la modificación. A juicio del IASB, los beneficios esperados de que un arrendatario aplicara retrospectivamente la modificación propuesta no superarían los costos potenciales.

Precio de la transacción

Artículo 37. El IASB propone modificar el párrafo 5.1.3 y el Apéndice A de la NIIF 9 para aclarar el uso del término "precio de transacción" en la Norma.

Artículo 38. Las partes interesadas informaron al IASB sobre la posible confusión derivada de una referencia en el Apéndice A de la NIIF 9 a la definición de «precio de transacción» en la NIIF 15 Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes. El término «precio de transacción» se utiliza en algunos párrafos de la NIIF 9 con un significado que no es necesariamente coherente con la definición de dicho término en la NIIF 15.

Artículo 39. El IASB observó dos formas en las que la NIIF 9 utiliza el término "precio de transacción":

(a) tal como se define en la NIIF 15 - en el párrafo 5.1.3 en el contexto de las cuentas por cobrar comerciales; y

(b) como el valor razonable de la contraprestación dada o recibida, en los párrafos 5.1.1A, B5.1.1 y B5.1.2A de la NIIF 9.

Artículo 40. Los dos usos de "precio de transacción" en la NIIF 9 no son los mismos porque:

(a) como se establece en el párrafo 47 de la NIIF 15, una entidad considera los términos de un contrato y sus prácticas comerciales habituales para determinar el precio de transacción. El precio de la transacción es el importe de la contraprestación a la que una entidad espera tener derecho a cambio de transferir los bienes o servicios prometidos a un cliente, excluyendo los importes cobrados por cuenta de terceros. En otras palabras, el precio de transacción, tal como se define en la NIIF 15, es una medida específica de la entidad.

(b) como se establece en el párrafo 2 de la NIIF 13 Medición del Valor Razonable, el valor razonable (de la contraprestación recibida o pagada) es una medida basada en el mercado, no una medida específica de la entidad.

Artículo 41. Los requisitos de la NIIF 9 establecen claramente cuándo se utiliza el "precio de transacción", tal como se define en la NIIF 15, y cuándo no. En opinión del IASB, mantener una referencia al "precio de transacción" (tal como se define en la NIIF 15) en el Apéndice A de la NIIF 9 es innecesario y potencialmente confuso. En consecuencia, el IASB propone suprimir la referencia.

Artículo 42. Además, las partes interesadas informaron al IASB sobre la falta de coherencia entre el párrafo 5.1.3 de la NIIF 9 y los requisitos de la NIIF 15. Una entidad que aplique el párrafo 105 de la NIIF 15 presenta cualquier derecho incondicional a la consideración por separado como un crédito por cobrar, pero el crédito por cobrar podría medirse, en el momento del reconocimiento inicial, por un importe que no sea necesariamente el mismo que el importe del precio de transacción reconocido como ingreso ordinario (como se ilustra en los ejemplos 39 y 40 que acompañan a la NIIF 15). Por lo tanto, el IASB propone modificar el párrafo 5.1.3 de la NIIF 9 para sustituir «su precio de transacción (tal como se define en la NIIF 15)» por «el importe determinado mediante la aplicación de la NIIF 15».

|  |
| --- |
| Pregunta 3 ¿Está de acuerdo con las propuestas del IASB para modificar la NIIF 9 y las directrices que la acompañan de la manera descrita en este Borrador de Exposición? Si no es así, ¿por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué. |

Respuesta de EFRAG

Baja en cuentas de pasivos por arrendamiento

Artículo 43. El EFRAG señala que la modificación propuesta surgió de una presentación al Comité de Interpretación de las NIIF («CI de las NIIF») en relación con la contabilidad del arrendatario de la concesión de alquileres a través de una modificación del contrato de arrendamiento (véase la presentación «Contabilización del arrendatario de los pagos de arrendamiento condonados (concesión de alquiler)» analizada en marzo de 2023). Durante el debate, algunos miembros del CI de las NIIF expresaron su preocupación por la conclusión propuesta por el personal del CNIC en relación con la NIIF 16 Arrendamientos, pero aprobaron la conclusión relativa a la NIIF 9. Por lo tanto, el EFRAG destaca que esta propuesta de modificación seguiría sin abordar la interacción entre la NIIF 9 y la NIIF 16 cuando la extinción de un pasivo por arrendamiento surge de una modificación del arrendamiento que solo implica un cambio en la contraprestación pagada.

Artículo 44. Como se explica en el documento 12A del orden del día de la reunión del IASB de mayo de 2023, hay más de una forma de leer los requisitos sobre cómo un arrendatario realiza el ajuste correspondiente cuando su pasivo por arrendamiento se ha extinguido y elimina ese pasivo de su estado de situación financiera aplicando el párrafo 3.3.1 de la NIIF 9. El arrendatario podría: (a) reconocer la ganancia o pérdida en resultados aplicando el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9, pero no está obligado a hacerlo porque el párrafo 2.1(b)(ii) de la NIIF 9 no se refiere al párrafo 3.3.3 de la NIIF 9, o (b) realizar el ajuste correspondiente a su activo por derecho de uso reconocido aplicando la NIIF 16.

Artículo 45. En opinión del EFRAG, la modificación propuesta no resolverá el conflicto entre la NIIF 9 y la NIIF 16 porque un cambio en un acuerdo de arrendamiento que dé lugar (solo o junto con otros cambios) a la extinción de un pasivo por arrendamiento (o una parte del mismo) de acuerdo con la NIIF 9 cumple con la definición de modificación de arrendamiento en el Apéndice A de la NIIF 161.

Artículo 46. El EFRAG señala además que el párrafo 46(b) de la NIIF 16 requiere que los arrendatarios contabilicen la revaloración de un pasivo por arrendamiento como un ajuste correspondiente al activo por derecho de uso, con la única excepción de las modificaciones del arrendamiento que resulten en una terminación total o parcial de un arrendamiento, como se ilustra en el Ejemplo ilustrativo 19 de la NIIF 16.

Artículo 47. Algunos opinan que la aplicación de la NIIF 16 por precedencia a la NIIF 9 es coherente con la aplicación de la norma más pertinente a una transacción concreta (un arrendamiento) y que dicho enfoque da lugar a un resultado contable que representa fielmente la sustancia de una modificación del arrendamiento y que alinea estrechamente el reconocimiento de ganancias o pérdidas con un cambio correspondiente en los derechos y obligaciones del arrendatario en virtud del arrendamiento por las razones explicadas en el párrafo BC204 de la NIIF 16.

Artículo 48. El EFRAG también señala que no todas las extinciones de pasivos financieros se contabilizan como ganancia o pérdida inmediata en el resultado del ejercicio. Por ejemplo, cualquier descuento concedido por un proveedor de bienes a un comprador se contabilizaría normalmente como una reducción en el costo de las existencias por parte del comprador y no como una ganancia en el resultado del ejercicio, de acuerdo con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9.

Artículo 49.Además, en opinión de algunos, la modificación propuesta puede incluso hacer más evidente el conflicto, ya que muchos han interpretado el párrafo 2.1(b)(ii) de la NIIF 9 tal y como está redactado actualmente para excluir intencionadamente (en lugar de ser un descuido) cualquier referencia al párrafo 3.3.3 de la NIIF 9: en su opinión, el párrafo 3.3.1 de la NIIF 9 es útil para proporcionar orientación sobre cuándo se extingue parte de un pasivo por arrendamiento antes de la modificación del arrendamiento requisitos de la NIIF 16.

Artículo 50. Por último, el EFRAG también cuestiona si la enmienda propuesta cumple con los criterios establecidos en los párrafos 6.10 y 6.11 del Manual del Debido Proceso del IASB porque, en opinión de varias partes interesadas, no aborda un descuido o consecuencias no deseadas relativamente menores.

Artículo 51. Por lo tanto, el EFRAG no está de acuerdo con la enmienda propuesta y recomienda al IASB que aclare la interacción entre la NIIF 9 y la NIIF 16 como parte de un proyecto normativo de alcance limitado.

Precio de la transacción

Artículo 52.El EFRAG observa que esta cuestión, aunque no se incluyó en el proyecto de carta de comentarios del EFRAG en respuesta a la Solicitud de Información - Revisión posterior a la implementación de la NIIF 15 Ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes ("PIR de la NIIF 15") porque se calificaba como una cuestión de baja prioridad, también ha sido planteada por algunos auditores en el contexto del PIR de la NIIF 15 al discutir la interacción con otras Normas de Contabilidad NIIF. En particular, se destacó que la NIIF 9 no parece prever escenarios en los que el importe de una cuenta por cobrar pueda diferir del precio de transacción que, en cambio, contempla la NIIF 15 en caso de contraprestación, rebaja o reembolso variable (como se muestra en el Ejemplo ilustrativo 40 que acompaña a la NIIF 15).

Artículo 53. Por lo tanto, el EFRAG está de acuerdo con las modificaciones propuestas al párrafo 5.1.3 y al apéndice A de la NIIF 9 al eliminar la referencia al «precio de transacción» tal como se define en la NIIF 15, ya que evitaría confusiones y mejoraría la coherencia entre la NIIF 9 y la NIIF 15 cuando se hace referencia al precio de transacción relacionado con los ingresos ordinarios procedentes de contratos con clientes.

Pregunta 4 - Modificaciones propuestas a la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados

Notas a los mandantes – Resumen de las propuestas en el DE

Determinación de la existencia de un «agente de facto»

Artículo 54. El IASB propone modificar la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados para eliminar del párrafo B74 una inconsistencia con el párrafo B73.

Artículo 55. Las partes interesadas informaron al IASB de que los requisitos de los párrafos B73 y B74 de la NIIF 10 podrían, en algunas situaciones, ser contradictorios. El párrafo B73 se refiere a los «agentes de hecho» como partes que actúan en nombre del inversor y establece que la determinación de si otras partes actúan como agentes de hecho requiere juicio. Sin embargo, la segunda frase del párrafo B74 incluye un lenguaje más concluyente y establece que una parte es un agente de facto cuando quienes dirigen las actividades del inversor tienen la capacidad de ordenar a esa parte que actúe en nombre del inversor.

Artículo 56. Por lo tanto, el IASB propone enmendar el párrafo B74 para utilizar un lenguaje menos concluyente. A juicio del IASB, las enmiendas propuestas eliminarían la incompatibilidad con el requisito de utilizar el criterio en el párrafo B73. Las enmiendas propuestas también serían coherentes con la redacción de la primera frase del párrafo B75, que incluye una lista de ejemplos de otras partes que podrían actuar como agentes de facto del inversor.

|  |
| --- |
| Pregunta 4 ¿Está de acuerdo con las propuestas del IASB para modificar la NIIF 10 y las directrices que la acompañan de la manera descrita en este Borrador de Exposición? Si no es así, ¿por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué. |

Respuesta de EFRAG

Artículo 57. El EFRAG acoge con satisfacción la intención del IASB de eliminar la incoherencia entre el requisito de utilizar el juicio en el párrafo B73 y el párrafo B74 modificando el párrafo B74 utilizando un lenguaje menos concluyente.

Artículo 58. El EFRAG reconoce que las modificaciones propuestas al párrafo B74 de la NIIF 10 Estados Financieros Consolidados dejan sin resolver una serie de cuestiones en la evaluación del agente de facto. Por ejemplo, no explica por qué sería apropiado incluir la consideración de las participaciones en una participada por parte del accionista mayoritario de un inversor a la hora de evaluar la influencia del inversor sobre una participada.

Artículo 59. Se ha informado al EFRAG de que se trata de una preocupación que muchos mandantes (incluidos los preparadores, auditores y ejecutores) comparten en la práctica. En opinión de estos mandantes, el IASB debería aclarar que debe aplicarse un enfoque descendente para evaluar el control y, en consecuencia, que no debe ser posible considerar a la matriz última de un inversor como un agente del inversor.

Artículo 60. Sin embargo, el EFRAG señala que el propósito de la enmienda propuesta de alcance limitado no es cambiar la forma en que se realiza la evaluación del control, lo que va más allá del alcance del proyecto de mejoras anuales, sino permitir una mayor flexibilidad en el uso del juicio al considerar la naturaleza de una relación con otras partes.

Artículo 61. Teniendo esto en cuenta, en general, el EFRAG está de acuerdo con las modificaciones propuestas al párrafo B74 de la NIIF 10, pero recomienda al IASB que reconsidere si, al evaluar si una parte es un agente de facto de una entidad, la entidad necesita mirar hacia arriba a los poderes que tiene su matriz sobre esa parte. Esto parecería apartarse del principio bien establecido de considerar únicamente las facultades y habilidades para dirigir a otras partes en poder de una entidad, es decir, mirar hacia abajo, al evaluar a los agentes de facto o, en general, el control sobre otras partes a los efectos de los estados financieros consolidados de la entidad.

Pregunta 5 - Modificaciones propuestas a la NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo

Notas a los mandantes – Resumen de las propuestas en el DE

Método del coste

Artículo 62. El IASB propone modificar el párrafo 37 de la NIC 7 para eliminar una referencia al "método del costo" que ya no está definida en las Normas de Contabilidad NIIF.

Artículo 63. En mayo de 2008, el IASB modificó las Normas de Contabilidad NIIF mediante la publicación del Costo de una Inversión en una Subsidiaria, Entidad Controlada Conjuntamente o Asociada, que modificó la NIIF 1 y la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados. Como parte de esas modificaciones, el IASB eliminó la definición de "método del costo" de las Normas de Contabilidad NIIF.

Artículo 64. El párrafo 37 de la NIC 7 incluye una referencia al término «método del coste», cuya retención fue un descuido menor. Por lo tanto, el IASB propone modificar el párrafo 37 para sustituir el término «método del coste» por «al coste».

|  |
| --- |
| Pregunta 5 ¿Está de acuerdo con las propuestas del IASB de modificar la NIC 7 y las directrices que la acompañan de la manera descrita en este Borrador de Exposición? Si no es así, ¿por qué no? Si no está de acuerdo con estas propuestas, explique qué sugeriría en su lugar y por qué. |

Respuesta de EFRAG

Artículo 65. El EFRAG está de acuerdo con la propuesta del CNIC de modificar el párrafo 37 de la NIC 7 Estado de Flujos de Efectivo para sustituir el término «método del coste» por «al coste», ya que corregiría un descuido menor previo y garantizaría el uso coherente de la terminología.