

Boletín de actualización

AÑO: MES: **2021**
Diciembre

“En este boletín se presentan los asuntos tratados por el Comité de Interpretaciones en su reunión por vía remota el 30 de noviembre y el 1° de diciembre y reunión del Consejo del IASB en Diciembre del 2021”





TABLA DE CONTENIDO

Contenido

“Se presentan los asuntos tratados por el Comité de Interpretaciones en su reunión por vía remota el 30 de noviembre y el 1° de diciembre y reunión del Consejo del IASB en Diciembre del 2021”

Comité de Interpretaciones.....	1
Contrato de compra de energía.....	1
Agente de ventas de software.....	1
Reunión del Consejo del IASB.....	2
IFRS para PYMES.....	2
Estados financieros primarios.....	3
Instrumentos financieros con características de capital.....	3
Agenda de trabajo.....	4
Pasivo por arrendamientos en una venta con arrendamiento en vía de regreso.....	4
Selección del método de medición.....	5



En este boletín se presentan los asuntos tratados por el Comité de Interpretaciones en su reunión por vía remota el 30 de noviembre y el 1° de diciembre y reunión del Consejo del IASB en Diciembre del 2021 discutiendo los siguientes temas:

Contrato de compra de energía. En junio se discutió cómo reconocer un contrato de compra de electricidad en un mercado de mayoreo de electricidad, en el cual un cliente tendría derecho a comprar la electricidad producida por una granja eólica y tiene derecho a los beneficios gubernamentales de la producción de energía limpia. Por otra parte, establece un swap para fijar el precio de lo que compre. Sin embargo, el cliente no tiene la obligación de comprar la electricidad que produce la granja y que esta suministra a la red eléctrica.

El Comité concluyó que dado que no tiene la obligación de comprar toda la electricidad que produce la granja eólica, no hay un contrato de arrendamiento. Se recibieron varias cartas indicando acuerdo con la conclusión del Comité y una que indicó que sí existe un contrato de arrendamiento. Sin embargo, se desechó ese punto de vista dado que no existe obligación de comprar todo lo que se produce. Por otra parte, en las cartas se pidió hacer referencia a Decisiones de Agenda anteriores que tratan temas similares, incluyendo la cobertura de precio. El Comité decidió emitir la Decisión de Agenda, haciendo referencia a las anteriores y con unas aclaraciones de redacción.

Agente de ventas de software. Se recibió una solicitud para determinar si en ciertas circunstancias un agente de ventas puede ser principal. El contrato con el productor de software da el derecho de vender un software, requiere que el agente dé asesoría pre-venta al cliente sobre las cualidades del software y el agente tiene libertad de fijar el precio de venta. En caso de que el cliente no quede satisfecho con el software lo regresa al agente, pero el productor no se lo reembolsa, no siendo un monto significativo. Esta es una situación generalizada en la industria de software. El Staff concluyó que la asesoría pre-venta es una consultoría implícita, pero no puede ser reconocida por separado. El Staff señaló varios párrafos de la NIIF 15, *Ingresos por Contratos con Clientes*, que especifican cuándo se actúa como principal o agente.

El Comité concluyó que lo indicado en la NIIF 15 da suficientes bases para determinar cuándo se actúa como principal o agente. Al discutir el borrador de la Decisión de Agenda, pidió al Staff incluir los pasos que se siguen para identificar cuando se es principal o agente y otra información para que se entienda la Decisión de Agenda, que indicará que no se requiere interpretación. Asimismo, se incluirá el análisis de que la asesoría pre-venta no es un servicio por separado.

Préstamos con tasa de interés inferior al mercado. En junio de 2021 el Comité discutió si el hecho de tener que pagar una tasa de interés inferior al mercado por los préstamos del Banco Central Europeo a los bancos europeos, implicaba que había un subsidio. El Comité concluyó que no podía decidir si había o no un subsidio, pues no era claro si la NIC 20, Contabilización de Subsidios Gubernamentales y Revelación de Asistencia Gubernamental, era aplicable. Asimismo, en la NIIF 9, Instrumentos Financieros, existe un párrafo que podría ser aplicable en las circunstancias. Por ello, decidió referir el tema al Consejo del IASB, para ser tratado en la revisión post-implementación de la NIIF 9. Se recibieron varias cartas, la mayoría de las cuales apoyan la decisión del Comité y unas pocas indican objeciones. Sin embargo, no dio tiempo de tratar el tema en esta junta y se difiere a la siguiente.

Créditos negativos (por pagar) por producción o venta de autos de baja emisión vs energías limpias. El Comité recibió una solicitud de aclarar si una entidad que tiene créditos negativos por la producción o importación de autos de baja emisión en comparación de los créditos positivos que genera por producir o importar autos que funcionan con energías limpias, tiene un pasivo por ese motivo. La entidad sólo puede eliminar los créditos negativos comprando créditos positivos o si no tendrá que dejar el mercado, lo cual no sería factible pues llevaría a la entidad a un problema de negocio en marcha. El Staff concluyó que la NIC 37, Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes, establece que si una entidad no tiene una forma realista de evitar el pago, tiene que reconocer el pasivo.



Algunos miembros del Comité debatieron que la entidad podría evitar el pago si en el futuro genera créditos positivos por producción o importación de autos de energía limpia. Sin embargo, al cierre existe una obligación. La mayoría de los miembros del Comité estuvieron de acuerdo con la Decisión de Agenda Tentativa (DAT) que indica que la NIC 37 establece claramente cuando una entidad ha incurrido en un pasivo, y se procederá a emitir a auscultación dicha DAT.

El Consejo del IASB se reunió del 14 al 16 de diciembre para discutir los siguientes temas:

IFRS para PYMES. Se discutió cómo alinear la IFRS para PYMES con las IFRS completas en los siguientes temas:

Combinaciones de negocios. Se acordó alinear la definición de negocio con la de la NIIF

Combinaciones de Negocios. Se acordó también alinear el reconocimiento de gastos de transacción y la contraprestación contingente. Se acordó también incluir en la NIIF para PYMES el mismo procedimiento para adquisiciones por etapas de la NIIF 3. Se introducirán guías para reconocer la formación de una nueva entidad en la adquisición. Se decidió conservar el reconocimiento de participación no controladora existente en la NIIF para PYMES.

Definición de control. Se acordó alinear la definición de control e incluir guías al respecto en la NIIF para PYMES. Se pidió al Staff no recargar demasiado la NIIF para PYMES con las guías.

Definición de control conjunto. Se alinearán la definición de control conjunto. Sin embargo, por su costo y complejidad no se alinearán los requerimientos de clasificación y medición.

Pérdidas crediticias esperadas. El Staff propuso dos alternativas para reconocerlas; sin embargo, se consideraron muy complicadas. La mayoría de los Consejeros pidieron al Staff que haga una propuesta simplificada, considerando lo que ya tiene la NIIF 9, *Instrumentos Financieros*, con enfoques simplificados.

Contratos de garantía financiera. El Consejo estuvo de acuerdo con alinear la definición con la NIIF 9, pero el procedimiento para reconocerlos se establecerá cuando se defina el de pérdidas crediticias esperadas.

Agricultura, plantas productoras. Se propuso alinear la IFRS para PYMES para que se reconozca por separado la planta productora, al costo, y el producto en crecimiento en la misma a su valor razonable, a menos de que eso represente un costo o esfuerzo excesivo. Se comentó que las PYMES agrícolas prefieren mantener la planta y el producto al costo, por el esfuerzo que representa determinar valor razonable. El Consejo aceptó la propuesta como una opción.

Otras alineaciones. El Staff presentó varias alineaciones con modificaciones recientes a diversas NIIF. El Consejo estuvo de acuerdo con ellas. Asimismo, el Staff presentó varios casos en que no recomienda hacer alineaciones con las NIIF. El Consejo estuvo de acuerdo.

Actividades con tarifa regulada. El Staff presentó un plan de deliberaciones de las respuestas recibidas al borrador para auscultación de esta norma, divididas entre las que tienen objeciones y las que son generalmente aceptadas. Entre las que tienen objeciones destacan el reconocimiento de la compensación total, que puede incluir ingresos regulatorios sobre construcciones en proceso, diferencias entra vida útil y vida regulatoria, y el uso de una tasa de interés mínima para descuento de activos o pasivos regulatorios.



Las que tienen aceptación incluyen la definición de activos y pasivos regulatorios, el que cumplen con la definición de activo o pasivo según el Marco Conceptual, el uso de técnicas de flujos de efectivo para medir activos y pasivos regulatorios, el uso de una tasa de interés regulatoria para ello y la presentación de los ingresos y gastos regulatorios en el estado de resultados. El Consejo estuvo de acuerdo en la división de temas para deliberación futura.

Estados financieros primarios. Se discutió cómo definir los ingresos y gastos inusuales. El Staff recomienda eliminar la referencia de "valor predictivo limitado" y mantener que son inusuales aquellos que, por sus características o monto, no se espera que ocurran de nuevo en el futuro.

El Consejo debatió la definición e indicó que deben establecerse guías para evitar clasificar como inusuales ciertas partidas, especialmente gastos. El que tengan poco valor predictivo es uno de los elementos de juicio, pero no el único. Debe considerarse si ciertas partidas han ocurrido en periodos anteriores y otros elementos de juicio. El Consejo pidió al Staff seguir adelante retinando la definición y desarrollar guías para identificar partidas inusuales.

Se discutió qué tipo de ingresos o gastos se clasificarían en actividades de inversión en el estado de resultados. El Staff propone que se clasifiquen como tales los provenientes de activos identificados individualmente y que sean altamente independientes de otros activos de la entidad. Se discutió si los ingresos de activos disponibles para venta o descontinuados y disponibles para venta caerían en esta categoría, pues muchos de ellos generan ingresos como rentas u otros, que son similares a los de operación. El consenso fue que esta clasificación caería en una regla y no en un principio.

Por otra parte, se discutió si la participación en resultados de asociadas y acuerdos conjuntos debería de estar en la misma categoría de ingresos de activos individuales altamente independientes. Se discutió que es un tipo de ingreso muy especial y debería tener una categoría separada y que para cierto tipo de entidades de inversión es un ingreso operativo.

Finalmente, el Consejo acordó que las actividades de inversión incluyan los dos tipos de ingresos, con la revelación adecuada. El Consejo acordó que los ingresos de activos mantenidos para la venta no se clasifiquen en actividades de inversión y se explicara por qué en las bases para conclusiones.

Instrumentos financieros con características de capital. El Staff presentó unas propuestas sobre clasificación de la porción de capital y de pasivo de instrumentos financieros compuestos, así como de los resultados de los mismos.

Estas propuestas representan afinaciones a la NIC 32, ***Instrumentos Financieros: Presentación***. El Consejo estuvo de acuerdo con las propuestas del Staff.

Por otra parte, el Staff propone aclarar que para efectos del párrafo 25b) de la IAS 32 se entienda como liquidación cuando la entidad emisora se encuentra en el proceso de cesar operaciones de manera permanente.

En cuanto al término *no auténtica* del párrafo 25a) el Staff propone que se indique que no es únicamente una evaluación de probabilidad. El Consejo prefiere indicar que la probabilidad no es el único factor determinante, pues no se refiere tanto a la probabilidad como a que sea una situación poco realista.

Se discutieron los efectos que las leyes pueden tener en los instrumentos financieros. El Staff propone que se tomen en consideración los términos incluidos en el contrato, que exceden a los de la ley para determinar la clasificación del instrumento financiero. Por ello, no se tomarán en cuenta disposiciones



legales que impidan hacer exigible un derecho u obligación contractual. El Staff considera que, con base en las encuestas realizadas, no existirán cambios significativos en la clasificación de instrumentos financieros, tal como se ha hecho con base en términos contractuales. El Consejo estuvo de acuerdo con la propuesta del Staff.

Agenda de trabajo. El Staff presentó un resumen de los comentarios recibidos sobre la reciente Consulta de Agenda, en adición a lo presentado el mes anterior. Hay comentarios de que ciertos proyectos deben ser reconsiderados para dejar lugar a temas más importantes. Inclusive indicaron que algunos deben ser suspendidos. El Consejo concluyó que la retroalimentación del plan de trabajo es consistente con los que se está haciendo, incluyendo aquellos en que se pide poner más énfasis. Se discutió que sería conveniente que el Staff haga un análisis de los proyectos “dormidos”. Uno de los nuevos Consejeros indicó que sería conveniente que se haga una presentación, para que todos ellos tengan información actualizada.

Se discutieron los criterios que se incluyeron en la Solicitud de Información, que son de importancia para inversionistas, deficiencias sobre cómo se trata una transacción, tipo de entidades a las que la transacción puede afectar, incluyendo si es más común en unas jurisdicciones que en otras, cuán generalizado o severo puede ser el problema, interacción con otros proyectos, factibilidad del proyecto y capacidad del Consejo para tratarlo. Algunas respuestas pidieron dar prioridad a los criterios, clasificándolos como primarios o secundarios, o darles un orden de prioridad.

Los Consejeros concluyeron que estos criterios deben ser vistos como consideraciones y no como una regla a seguir. Se decidió que se tomarán en cuenta al asignar prioridades, pero no deben ser obligatorios y por lo tanto no se incluirán en el libro de debido proceso.

Pasivo por arrendamientos en una venta con arrendamiento en vía de regreso. El proyecto fue expuesto a fines de 2020. En mayo de 2021 el Consejo analizó comentarios recibidos y el Comité de Interpretaciones los analizó en septiembre y recomendó pasos a seguir. Con base en lo anterior el Staff propone que se considere que el pasivo queda en el alcance de la NIIF 16, *Arrendamientos*, que no se modifique la medición del activo por derecho de uso de acuerdo con el párrafo 100a) de la NIIF 16 (sin prescribir cómo, en la fecha de comienzo del arrendamiento, el vendedor-arrendatario determina la proporción al valor en libros previo de los derechos que retiene).

Se incluirá un ejemplo ilustrativo de una venta con arrendamiento en vía de regreso con pagos variables. Para determinar la utilidad o pérdida en la transacción se considerará el monto de los derechos retenidos. El Consejo analizó la propuesta del Staff y concluyó que la modificación propuesta es muy focalizada y decidió no entrar a tratar el tema de utilidad o pérdida en la transacción como lo pidieron algunas respuestas. Por lo tanto, se aprobó la modificación.

Beneficios económicos de una planta de energía eólica. El Comité de Interpretaciones finalizó su Decisión de Agenda en su junta de fines de noviembre y el Consejo no tuvo objeción al respecto.

Combinaciones de negocio bajo control común. Se discutieron las respuestas recibidas en el proceso de auscultación. Los temas tratados fueron:

Alcance del proyecto. Varias respuestas indicaron que debería tratarse también el efecto en estados financieros separados de la adquirente, en estados financieros de la transferente y transferencias entre asociadas. Los Consejeros concluyeron que no era procedente ampliar el alcance del proyecto.



Selección del método de medición. La mayoría de las respuestas indicaron que el método de adquisición debe emplearse cuando hay una participación no controladora en el adquirente. Hubo algunas que indicaron que debería utilizarse el método de valor en libros en todos los casos (en muchas respuestas de China). La mayoría de las respuestas indicaron que si no hay participación no controladora es adecuado utilizar el valor en libros de la transferente. Esto fue objetado en el caso de que la adquirente tuviera deuda pública. Otras respuestas indicaron que la entidad debería tener la opción de utilizar el método que considere como más conveniente.

El Consejo concluyó que la mayoría de las respuestas van en el sentido de utilizar el método aplicable en las circunstancias. Se decidió explorar el tema de utilizar el método de adquisición cuando la adquirente tiene deuda pública. En cuanto a tener una libre opción del método, es lo que se quiere evitar para no tener diversidad en la práctica.

Otras consideraciones sobre el método de medición. La mayoría estuvo de acuerdo en que se puede utilizar el método de valor en libros si los accionistas no controladores no lo objetan. Algunos indicaron que si estos son insignificantes no se necesita obtener su punto de vista.

Hubo acuerdo en general que si los no controladores son partes relacionadas no es necesario utilizar el método de adquisición. También hubo acuerdo en que si la adquirente está listada en bolsa debe utilizarse el método de adquisición. Los Consejeros observaron que existe un acuerdo general en las propuestas del Documento para Discusión. Se explorará si con una participación no controladora insignificante procede aplicar el método de valor en libros de la transferente sin consultar a dicha participación.

Retroalimentación de usuarios sobre el método de medición. La mayoría de los usuarios (excepto los de China) estuvieron de acuerdo en que el método de adquisición es mejor cuando hay participación no controladora. Asimismo, la mayoría de los usuarios están de acuerdo en que se utilice el método de valor en libros para subsidiarias totalmente poseídas antes de una oferta pública inicial. También estuvieron de acuerdo en utilizar el método de valor en libros aun cuando exista deuda pública o préstamos bancarios. La mayoría de los Consejeros concluyeron que existe consenso que debe aplicarse uno u otro método (excepto por las respuestas de China).

Literatura académica. No se encontró mucha literatura académica. Uno de los pocos puntos observados es que el índice de apalancamiento se considera importante en la selección del método de medición. No hubo comentarios del Consejo.

Ver resumen de las conclusiones de la junta preparado por el Staff del IASB (en inglés) en:

<https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/iasb/2021/iasb-update-december-2021/>

