

Buenos Aires, República Argentina, 23 de mayo de 2022

IFRS Interpretations Committee
Columbus Building
7 Westferry Circus
Canary Wharf
London E14 4HD
United Kingdom

RE: Decisiones tentativas de agenda del IFRS IC correspondientes a la reunión del 15 y 16 de marzo de 2022

Estimados Miembros del Comité,

El “Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera”¹(GLENIF) agradece la oportunidad de comentar sobre las Decisiones Tentativas de Agenda (DTA) alcanzadas por el IFRS IC durante su reunión del 15 y 16 de marzo pasado, que incluyó el siguiente tema:

- **Condonación por el arrendador de los pagos de arrendamiento (NIIF 9 Instrumentos financieros y NIIF 16 Arrendamientos)**

Esta respuesta resume los puntos de vista de los miembros de los países que integran el GLENIF, de acuerdo con el siguiente debido proceso.

Debido Proceso

Las discusiones en relación con las Decisiones Tentativas de Agenda (DTA) del IFRS IC se celebraron dentro de una Comisión Técnica Permanente (CTP) creada en diciembre de 2020. Todos los países miembros del GLENIF tuvieron la oportunidad de designar al menos un integrante en esta CTP, y llevaron a cabo diferentes tareas en sus respectivos países (por ejemplo, encuestas o grupos de trabajo internos). Se resumieron todos los resultados y este resumen sirvió como la plataforma para el proceso de discusión dentro del GLENIF.

El GLENIF discutió los puntos de vista diferentes incluidos en el resumen mediante intercambio de correos electrónicos. Con base en dichos intercambios de opiniones, el GLENIF desarrolló un documento final de las respuestas consensuadas y los puntos de vista técnicos de sus miembros. Finalmente, el documento fue analizado y se aprobó por el Directorio del GLENIF.

Comentarios

En relación con la solicitud recibida por el Comité sobre la forma de aplicación de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* y la NIIF 16 *Arrendamientos* por parte de un arrendador en la contabilización de una condonación de alquiler en particular, el GLENIF coincide en que, en el caso planteado, ambas normas resultan aplicables y por ende la entidad debe determinar la forma de interacción entre ambas a fin de garantizar un adecuado cumplimiento de los requerimientos aplicables.

¹El objetivo general del Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información financiera (GLENIF) es presentar contribuciones técnicas en referencia a todos los Proyectos de Norma, Solicitudes de Información y Documentos de Discusión publicados por el IASB y las Decisiones Tentativas de Agenda del IFRS IC. Por consiguiente, el GLENIF tiene la intención de tener una sola voz regional ante el IASB. El GLENIF está constituido por: Argentina (Presidencia), Bolivia, Brasil (Vicepresidencia), Chile (director suplente), Colombia (director), Costa Rica (director), Ecuador, Guatemala, Honduras, México (director), Panamá, Paraguay, Perú (director suplente), República Dominicana, Uruguay (director) y Venezuela (director).

Patrón de hechos

El caso consultado al Comité, es el de un arrendador que ha clasificado el contrato como operativo en los términos de la NIIF 16 y otorga al arrendatario una condonación parcial de los pagos de arrendamiento contemplados en virtud de ese contrato.

Por lo tanto, el arrendador *libera legalmente* al arrendatario de su obligación de realizar ciertos pagos de arrendamiento específicamente identificados, algunos de los cuales son montos adeudados contractualmente pero no pagados (que el arrendador había reconocido como una cuenta por cobrar de arrendamiento operativo) y algunos de los cuales son montos que aún no han vencido contractualmente, siendo esta modificación del contrato la única que se produjo y no está en consideración por las partes el hacer otros cambios.

El GLENIF coincide con el análisis efectuado por el Comité en relación con que deben tratarse por separado la condonación de los saldos adeudados impagos por parte del arrendatario, registrados por la entidad como una cuenta a cobrar por servicios prestados de la condonación sobre los restantes pagos que, de acuerdo con el contrato modificado, deban reconocerse en el futuro.

Cuenta a cobrar reconocida previa al otorgamiento de una reducción sobre la renta

De acuerdo con su clasificación como arrendamiento operativo en los términos de la NIIF 16, el arrendador debe reconocer, de acuerdo con el párrafo 81 de la norma, que se transcribe a continuación, una cuenta a cobrar como contrapartida del ingreso reconocido.

“81. Un arrendador reconocerá los pagos por arrendamiento procedentes de los arrendamientos operativos como ingresos de forma lineal o de acuerdo con otra base sistemática. El arrendador aplicará otra base sistemática si esta es más representativa del patrón con la que se disminuye el beneficio del uso del activo subyacente.”

Por otra parte, el párrafo 2.1(b)(i) de la NIIF 9 establece que *“las cuentas por cobrar de arrendamiento operativo reconocidas por el arrendador están sujetas a los requerimientos de baja en cuentas y deterioro de valor” de la NIIF 9.*

Por lo tanto, se requiere que un arrendador aplique adicionalmente los requisitos de deterioro de la NIIF 9 a un arrendamiento operativo por cobrar a partir de la fecha en que reconoce esa cuenta por cobrar.

Por otra parte, la NIIF 9, en su apéndice A, define la pérdida crediticia como *“la diferencia entre todos los flujos de efectivo contractuales que se deben a una entidad de acuerdo con el contrato y todos los flujos de efectivo que la entidad espera recibir (es decir, todas las insuficiencias de efectivo) ...”.*

El párrafo 5.5.17 de la NIIF 9 establece que *“una entidad medirá las pérdidas crediticias esperadas... de forma que refleje (a) un importe de probabilidad ponderada no sesgado que se determina mediante la evaluación de un rango de resultados posibles; (b) el valor temporal del dinero; y (c) la información razonable y sustentable que está disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado en la fecha de presentación sobre sucesos pasados, condiciones actuales y pronósticos de condiciones económicas futuras”.*

En consecuencia, en el patrón de hechos descrito en la solicitud, el arrendador debe aplicar los requisitos de deterioro de la NIIF 9 a la cuenta por cobrar del arrendamiento operativo. El arrendador debe estimar las pérdidas crediticias esperadas en la cuenta por cobrar del arrendamiento operativo midiendo cualquier pérdida crediticia para reflejar *“todas las insuficiencias de efectivo”.*

Estas insuficiencias son la diferencia entre todos los flujos de efectivo contractuales adeudados al arrendador de acuerdo con el contrato de arrendamiento y todos los flujos de efectivo relacionados que espera recibir, determinados usando *‘información razonable y sustentable’* sobre *‘sucesos pasados, condiciones actuales y pronósticos de condiciones económicas futuras’.*

El GLENIF coincide con la conclusión del Comité en relación a que, en el período anterior al otorgamiento de la condonación sobre el alquiler, el arrendador debe medir las pérdidas crediticias esperadas en el arrendamiento operativo por cobrar de manera que refleje un monto imparcial y con probabilidad ponderada determinado mediante la evaluación de un rango de

posibles resultados (como es requerido por el párrafo 5.5.17 de la NIIF 9), incluida la consideración de sus expectativas de condonar ciertos pagos de arrendamiento reconocidos como parte de esa cuenta por cobrar.

Reconocimiento del efecto de la reducción otorgada al arrendatario sobre la renta

La condonación por parte del arrendador de una parte de los importes adeudados por el arrendatario reconocidos previamente como una cuenta por cobrar por arrendamiento operativo, implica una reducción de estos importes que deben considerarse en relación con los criterios de baja en cuentas de la NIIF 9.

El párrafo 2.1(b)(i) de la NIIF 9 establece que las cuentas por cobrar de arrendamientos operativos reconocidas por un arrendador están sujetas a los requisitos de baja en cuentas de la NIIF 9. Por consiguiente, al conceder la reducción de parte del importe del arrendamiento, el arrendador debe considerar si se cumplen los requisitos para la baja en cuentas del párrafo 3.2.3 de la NIIF 9.

En la condonación descrita en la solicitud, el arrendador libera legalmente al arrendatario de su obligación de realizar ciertos pagos de arrendamiento específicamente identificados, algunos de los cuales el arrendador había reconocido como formando parte de la cuenta por cobrar de arrendamiento operativo.

Por lo tanto, al otorgar el arrendador la condonación de parte de la renta al arrendatario, expiran sus derechos contractuales sobre los flujos de efectivo respectivos del arrendamiento operativo por cobrar y ha renunciado a sus derechos contractuales sobre dichos flujos de efectivo específicamente identificados. En ese caso el arrendador debe concluir que se han cumplido los requisitos del párrafo 3.2.3(a) de la NIIF 9.

Por lo tanto, en la fecha en que se otorga la reducción sobre la renta, el arrendador debe dar de baja dichos importes de la cuenta por cobrar del arrendamiento operativo (y la estimación para pérdidas crediticias esperadas asociada) y reconocerlos como una pérdida en resultados.

Aplicación de los requisitos de modificación del arrendamiento de la NIIF 16 a los pagos de arrendamiento futuros

La reducción sobre la renta descrita en la solicitud recibida por el Comité cumple con la definición de una modificación del arrendamiento en los términos de la NIIF 16.

La reducción otorgada sobre la renta es *"un cambio en ... la contraprestación de un arrendamiento, que no fue parte de los términos y condiciones originales..."*. Por lo tanto, el arrendador debe aplicar el párrafo 87 de la NIIF 16 y contabilizar el arrendamiento modificado como un nuevo arrendamiento desde la fecha en que se otorga la reducción de la renta.

Al contabilizar el arrendamiento modificado como un nuevo arrendamiento, el arrendador debe aplicar el párrafo 81 de la NIIF 16 y reconocer en el futuro como ingresos los pagos de arrendamiento que debe realizar el arrendatario durante el plazo del arrendamiento (incluidos los pagos anticipados o devengados relacionados con el arrendamiento original) ya sea en forma lineal u otra base sistemática.

El GLENIF coincide con la opinión del Comité que concluyó que el arrendador debe contabilizar la condonación otorgada sobre la renta descrita en la solicitud aplicando:

1. los requisitos de baja en cuentas en la NIIF 9 para los pagos de arrendamiento condonados que el arrendador había incluido en una cuenta por cobrar de arrendamiento operativo en la fecha en que se otorga la reducción de alquiler; y
2. los requisitos de modificación del arrendamiento en la NIIF 16 a los pagos de arrendamiento perdonados que el arrendador no había incluido en una cuenta por cobrar de arrendamiento operativo.

El GLENIF comparte el razonamiento del Comité por el que concluyó que los principios y requisitos de las NIIF brindan una base adecuada para que un arrendador determine cómo aplicar el modelo de pérdida crediticia esperada en la NIIF 9 a una cuenta por cobrar por un arrendamiento operativo y para contabilizar la condonación de la renta descrita en la solicitud.

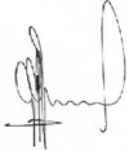
También coincide el GLENIF en que no es necesario que el tema sea incluido como tema de agenda del IASB y en que resulta adecuado que se explique a través del procedimiento de

Decisión de Agenda una respuesta sobre el razonamiento a utilizar y por lo tanto la descripción de la aplicación adecuada del tratamiento contable que debe darse al tema.

Contacto

Si ustedes requieren hacer algunas preguntas acerca de nuestros comentarios, contactar por favor a glenif@glenif.org

Muy atentamente,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Jorge José Gil', with a horizontal line underneath.

Jorge José Gil

Presidente

Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera (GLENIF)