

Cambios de Políticas Contables

(Modificaciones propuestas a la NIC 8)

Recepción de comentarios hasta el 27 de julio de 2018

El Proyecto de Norma PN/2018/1 *Cambios de Políticas Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8) se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) únicamente para recibir comentarios. Las propuestas podrán modificarse a la luz de los comentarios recibidos antes de emitirse de forma definitiva. Se necesita recibir los comentarios antes del 27 de julio de 2018 y deben enviarse por escrito a la siguiente dirección, por correo electrónico a commentletters@ifrs.org o usando nuestra página 'Comment on a proposal': <http://go.ifrs.org/open-for-comment>.

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web www.ifrs.org a menos que quien responda solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para obtener detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos su información.

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de la misma, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe ser sustituta de los servicios de un profesional adecuadamente calificado.

ISBN: 978-1-911040-84-2

Copyright © 2018 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor, contacte con licences@ifrs.org.

Pueden obtenerse copias de las publicaciones del IASB® en el Departamento de Publicaciones de la Fundación. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a publications@ifrs.org o visite nuestra tienda web <http://shop.ifrs.org>.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo 'IAS®', "IASB®", el IASB®, logo "IFRIC®", 'IFRS®', 'las IFRS®', logo, "IFRS for SMEs®", la IFRS for SMEs®, el logo en forma de "hexágono", "International Accounting Standards®", "International Financial Reporting Standards®", 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su oficina principal en 30 Cannon Street, London, EC4M 6XH.

ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
Introducción	4
INVITACIÓN A COMENTAR	5
[PROYECTO] MODIFICACIONES A LA NIC 8 <i>Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores</i>	7
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL PROYECTO DE NORMA <i>Cambios de Políticas Contables</i> (MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NIC 8), PUBLICADO EN marzo de 2018	18
FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LAS MODIFICACIONES PROPUESTAS A LA NIC 8	19

Introducción

En este Proyecto de Norma, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (el Consejo) propone modificar la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. El Consejo espera que estas modificaciones faciliten la aplicación de cambios voluntarios concretos en políticas contables, mejorando la calidad global de la información financiera.

Antecedentes

Por aplicación de la NIC 8 una entidad cambia una política contable solo si el cambio se requiere por una Norma NIIF o da lugar a la mejora de la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de sus estados financieros. Una razón habitual por la que una entidad cambia de forma voluntaria una política contable es para reflejar material explicativo incluido en las decisiones de agenda publicadas por el Comité de Interpretaciones de las NIIF (decisiones de agenda). El objetivo de incluir material explicativo en las decisiones de agenda es facilitar una mayor congruencia en la aplicación de las Normas NIIF. Una decisión de agenda no es normativa y, por ello, cualquier cambio resultante no es requerido por las Normas NIIF.

La aplicación de un cambio voluntario en una política contable que procede de una decisión de agenda puede ser problemática en algunas situaciones. Esto es porque la NIC 8 requiere que una entidad aplique un cambio voluntario en una política contable de forma retroactiva como si hubiera utilizado siempre la nueva política, excepto en la medida en que sea impracticable hacerlo.

Para facilitar los cambios voluntarios en políticas contables que proceden de una decisión de agenda, el Consejo propone modificar la NIC 8 para disminuir el umbral de impracticabilidad para la aplicación retroactiva de estos cambios. El umbral propuesto incluiría la consideración de los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros de aplicar la política contable nueva de forma retroactiva y el costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva.

Invitación a comentar

El Consejo invita a comentar el Proyecto de Norma *Cambios de Políticas Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8), concretamente sobre las cuestiones planteadas a continuación. Los comentarios serán de la mayor utilidad si:

- (a) tratan las preguntas en los términos señalados;
- (b) indican el párrafo o párrafos específicos a los que se refieren;
- (c) contienen una lógica clara;
- (d) identifican cualquier redacción de las propuestas que sea difícil de traducir; e
- (e) incluyen las alternativas que el Consejo debería considerar, si procede.

El Consejo está solicitando comentarios solo sobre los temas abordados en este Proyecto de Norma.

Preguntas para quienes respondan

Pregunta 1

El Consejo propone modificar la NIC 8 para introducir un nuevo umbral para los cambios voluntarios en políticas contables que proceden de una decisión de agenda publicada por el Comité de Interpretaciones de las NIIF. El umbral propuesto incluiría la consideración de los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros de aplicar la política contable nueva de forma retroactiva y el costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva.

¿Está de acuerdo con las modificaciones propuestas? ¿Por qué sí o por qué no? Si no lo está, ¿existe algún aspecto concreto de las modificaciones propuestas con el que está o no está de acuerdo? Por favor, explique también las alternativas que propondría y por qué.

Pregunta 2

El Consejo decidió modificar la NIC 8 para tratar el momento de aplicación de un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda publicada por el Comité de Interpretaciones de las NIIF. Los párrafos FC18 a FC22 de los Fundamentos de las Conclusiones sobre las modificaciones propuestas establecen las consideraciones del Consejo a este respecto.

¿Considera que la explicación proporcionada en los párrafos FC18 a FC22 ayudarán a que una entidad aplique un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda? ¿Por qué sí o por qué no? Si no es así, ¿qué modificaciones propone y por qué? ¿Propondría cualquiera de las alternativas consideradas por el consejo como se describe en el párrafo FC20? ¿Por qué sí o por qué no?

Plazo

Todos los comentarios deben recibirse como muy tarde el 27 de julio de 2018.

Cómo comentar

Sería preferible recibir sus comentarios de forma electrónica, sin embargo, pueden enviarse usando cualquiera de los métodos siguientes:

Electrónicamente	Visite la página 'Open for comment': http://go.ifrs.org/open-for-comment
Por correo electrónico	Los comentarios por correo electrónico pueden enviarse a: commentletters@ifrs.org
Por correo postal	IFRS Foundation 30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom

Todos los comentarios se pondrán en conocimiento del público y se colocarán en nuestro sitio web a menos que se solicite confidencialidad. Estas solicitudes normalmente no se concederán a menos que las sustenten buenas razones, tales como confidencialidad comercial. Por favor, visite nuestro sitio web para ampliar detalles sobre estos aspectos y cómo utilizamos sus datos personales.

[Proyecto] Modificaciones a la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*

Se modifican los párrafos 5, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 47 y se añaden los párrafos 25A, 25B, 27A y 54G. Se modifica el encabezamiento anterior al párrafo 54. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. Los párrafos 19 y 22 no han sido modificados, pero se incluyen para facilitar una referencia.

Se han añadido el Apéndice A y los párrafos A1 y A6 a A10. Estos párrafos no han sido subrayados para facilitar la legibilidad. Se eliminan los párrafos 50 a 53. Los requerimientos de los párrafo 50 a 53 no se eliminan, sino que se han trasladado, sin modificación, a los párrafos A2 a A5.

Definiciones

- ...
- 5 ...
- Una decisión de agenda es una decisión publicada por el Comité de Interpretaciones de las NIIF explicando sus razones para no añadir un tema concreto a su agenda de emisión de normas.**
- Una decisión de agenda puede dar lugar a un cambio voluntario en una política contable, un cambio en una estimación contable o la corrección de un error de periodos anteriores. Una entidad aplicará los requerimientos de esta Norma para determinar la naturaleza y contabilización requerida de cualquier cambio que proceda de una decisión de agenda.**
- ...

Políticas contables

- ...
- Aplicación de los cambios en políticas contables**
- 19 Con sujeción al párrafo 23:
- (a) una entidad contabilizará un cambio en una política contable derivado de la aplicación inicial de una NIIF, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas de esa NIIF, si las hubiera; y
- (b) cuando la entidad cambie una política contable, ya sea por la aplicación inicial de una NIIF que no incluya una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio, o porque haya decidido cambiarla de forma voluntaria, aplicará dicho cambio retroactivamente.
- ...
- Aplicación retroactiva*
- 22 Con sujeción a la limitación establecida en el párrafo 23, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente de acuerdo con los apartados (a) o (b) del párrafo 19, la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre.

Limitaciones a la aplicación retroactiva

- 23 Cuando se requiera la aplicación retroactiva por el párrafo 19(a) o (b), una entidad aplicará un cambio en una política contable de forma retroactiva, excepto:
- (a) en la medida en que sea impracticable determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio; o
 - (b) si el cambio en la política contable procede de una decisión de agenda, en la medida en que el costo para la entidad de determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio supere los beneficios esperados para los usuarios. Los párrafos A6 a A10 proporcionan guías sobre la evaluación de los beneficios y costos esperados.
- 24 Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada periodo específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más periodos anteriores para los que se presente información, la entidad:
- (a) aplicará la nueva política contable a los importes de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable que podría ser el periodo corriente; y
 - (b) efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.
- 25 Cuando sea impracticable determinar ~~el efecto acumulado~~, al principio del periodo corriente, el efecto acumulado por la aplicación de una nueva política contable a todos los periodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.
- 25A Al aplicar el párrafo 23(b), el costo para la entidad de determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores presentados puede determinarse que supera los beneficios esperados para los usuarios de la aplicación del cambio de forma retroactiva. En esta situación, la entidad:
- (a) aplicará la nueva política contable a los importes en libros de los activos y pasivos al comienzo del primer periodo para el cual los beneficios esperados para los usuarios de aplicar el cambio de forma retroactiva superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio; y
 - (b) efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo.
- 25B Al aplicar el párrafo 23(b), el costo para la entidad de determinar, al comienzo del periodo corriente, el efecto acumulado de aplicar la nueva política contable a todos los periodos anteriores puede determinarse que supera los beneficios esperados para los usuarios de la aplicación del cambio de forma retroactiva. En esta situación, la entidad ajustará la información comparativa para aplicar la nueva política contable de forma prospectiva desde la primera fecha para la cual los beneficios esperados para los usuarios de aplicar el cambio de forma prospectiva superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio.
- 26 Cuando la entidad aplique una nueva política contable retroactivamente, la aplicará a la información comparativa de periodos anteriores, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable o, cuando aplique el párrafo 23(b) hasta que los beneficios esperados para los usuarios de la aplicación retroactiva superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio. La aplicación retroactiva a un periodo anterior no será practicable a menos que sea posible determinar el efecto acumulado tanto sobre los importes de apertura como de cierre del estado de situación financiera correspondiente a ese periodo. Análogamente, cuando se aplique el párrafo 23(b), los beneficios esperados para los usuarios de la aplicación retroactiva a un periodo anterior superan el costo para la entidad de determinar el efecto acumulado del cambio solo si esos beneficios superan el costo de determinar el efecto acumulado sobre los importes en los estados de situación financiera de apertura y cierre para ese periodo. El importe del ajuste resultante, referido a los periodos previos a los presentados en los estados financieros, se llevará contra los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio del periodo previo más antiguo sobre el que se presente información. Normalmente, el ajuste se hace contra las ganancias acumuladas. Sin embargo, los ajustes pueden hacerse contra otro componente del patrimonio (por ejemplo, para cumplir con una NIIF). Cualquier otro tipo de información que se incluya respecto a periodos anteriores, tal como resúmenes históricos de datos financieros, será asimismo objeto de ajuste, retrotrayéndose en el tiempo tanto como sea practicable o, cuando se aplique el párrafo 23(b), hasta que los beneficios esperados para los usuarios superen el costo para entidad de hacer esos ajustes.

- 27 Cuando sea impracticable para la entidad aplicar una nueva política contable retroactivamente, debido a que no pueda determinar el efecto acumulado de la aplicación de la política para todos los periodos anteriores, la entidad, de acuerdo con el párrafo 25, aplicará la nueva política contable de forma prospectiva desde el inicio del periodo más antiguo que sea practicable. En consecuencia, se ignorará la porción del ajuste acumulado de los activos, pasivos y patrimonio surgido antes de esa fecha. Se permitirán los cambios de políticas contables, incluso si fuera impracticable la aplicación de dicha política de forma prospectiva a algún periodo anterior. Los párrafos 50 a 53 A2 a A5 suministran guías sobre cuándo resulta impracticable aplicar una nueva política contable a uno o más periodos anteriores.

27A Al aplicar el párrafo 25B, una entidad desechará la parte del ajuste acumulado a los activos, pasivos y patrimonio que surge antes de la primera fecha para cual los beneficios esperados para los usuarios de aplicar el cambio de forma prospectiva superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio. Se permite el cambio de una política contable incluso si los beneficios esperados para los usuarios no superan el costo para la entidad de determinar el efecto de aplicar la política de forma prospectiva para cualquier periodo anterior.

Información a revelar

- 28 Cuando una entidad cambia una política contable en el momento de la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior —salvo que fuera impracticable determinar el importe del ajuste— o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:

...

- 29 ~~Cuando un cambio voluntario en una entidad cambia una política contable de forma voluntaria tenga efecto en el periodo corriente o en alguno anterior, o bien tendría efecto en ese periodo si no fuera impracticable determinar el importe del ajuste— o bien pudiera tener efecto sobre periodos futuros, la entidad revelará:~~

- (a) la naturaleza del cambio en la política contable;
- (b) las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información fiable y más relevante;
- (c) para el periodo corriente y para cada periodo anterior presentado, en la medida en que sea practicable o, si se aplica el párrafo 23(b), en la medida en que los beneficios esperados superen el costo para la entidad, el importe del ajuste:
 - (i) para cada partida del estado financiero que se vea afectada; y
 - (ii) para el importe de la ganancia por acción tanto básica como diluida, si la NIC 33 fuera aplicable a la entidad;
- (d) para los periodos anteriores a los presentados, en la medida en que sea practicable o, si se aplica el párrafo 23(b), en la medida en que los beneficios esperados superen el costo para la entidad, el importe del ajuste; y
- (e) si la aplicación retroactiva fuera impracticable o, si se aplica el párrafo 23(b), en la medida en que los beneficios esperados superen el costo para la entidad, para un periodo anterior concreto, o para periodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esa situación, la impracticabilidad o el costo para la entidad que supere los beneficios esperados a los usuarios, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

...

Errores

...

Limitaciones a la reexpresión retroactiva

...

- 47 Cuando sea impracticable determinar el importe de un error para todos los periodos previos (por ejemplo, una equivocación al aplicar una política contable), la entidad, de acuerdo con el párrafo 45, reexpresará la información comparativa de forma prospectiva desde la fecha más antigua posible. En consecuencia, se ignorará la parte del ajuste acumulado de activos, pasivos y patrimonio que haya surgido antes de esa fecha. En los párrafos ~~50 a 53~~ A2-A5 se suministran guías sobre cuándo resulta impracticable corregir un error para uno o más periodos anteriores.

...

Impracticabilidad con respecto a la aplicación y de la reexpresión retroactivas¹

- 50 ~~[Eliminado] En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el periodo corriente, el ajuste de la información comparativa de uno o más periodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el periodo o periodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos 51 a 53, su aplicación prospectiva a periodos anteriores), o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un periodo anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.~~
- 51 ~~[Eliminado] Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros sucesos y condiciones. La estimación es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después del periodo sobre el que se informa. El desarrollo de estimaciones puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores, debido al dilatado periodo de tiempo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro suceso o condición objeto de la reexpresión. Sin embargo, el objetivo de una estimación, que se refiere a periodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones realizadas en el periodo corriente, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, suceso o condición haya ocurrido.~~
- 52 ~~[Eliminado] En consecuencia, la aplicación retroactiva de una nueva política contable o la corrección de un error de un periodo anterior, exige diferenciar la información que~~
- ~~(a) suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en las que la transacción, otro suceso o condición hayan ocurrido, y~~
 - ~~(b) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados~~
- ~~de otro tipo de información. Para algunos tipos de estimaciones (por ejemplo, una medición del valor razonable que utiliza datos de entrada no observables significativos), es impracticable distinguir estos tipos de información. Cuando la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del periodo previo de forma retroactiva.~~
- 53 ~~[Eliminado] Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no debe utilizarse el razonamiento en retrospectiva, ya consista en suposiciones acerca de las intenciones que hubiera tenido la gerencia en un periodo previo o en estimaciones de los importes que se hubieran reconocido, medido o revelado en tal periodo anterior. Por ejemplo, cuando una entidad corrija un error de un periodo anterior en el cálculo de sus pasivos a favor de los empleados por ausencias acumuladas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, no considerará la información sobre una epidemia grave de gripe estacional que haya aparecido en el siguiente periodo, si este dato sólo pudo conocerse después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho de que frecuentemente se exija efectuar estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores no impide ajustar o corregir razonablemente dicha información comparativa.~~

Transición y fecha de vigencia

...

1

Se eliminan los párrafos 50 a 53. Los requerimientos de los párrafo 50 a 53 no se eliminan, sino que se han trasladado, sin modificación, a los párrafos A2 a A5.

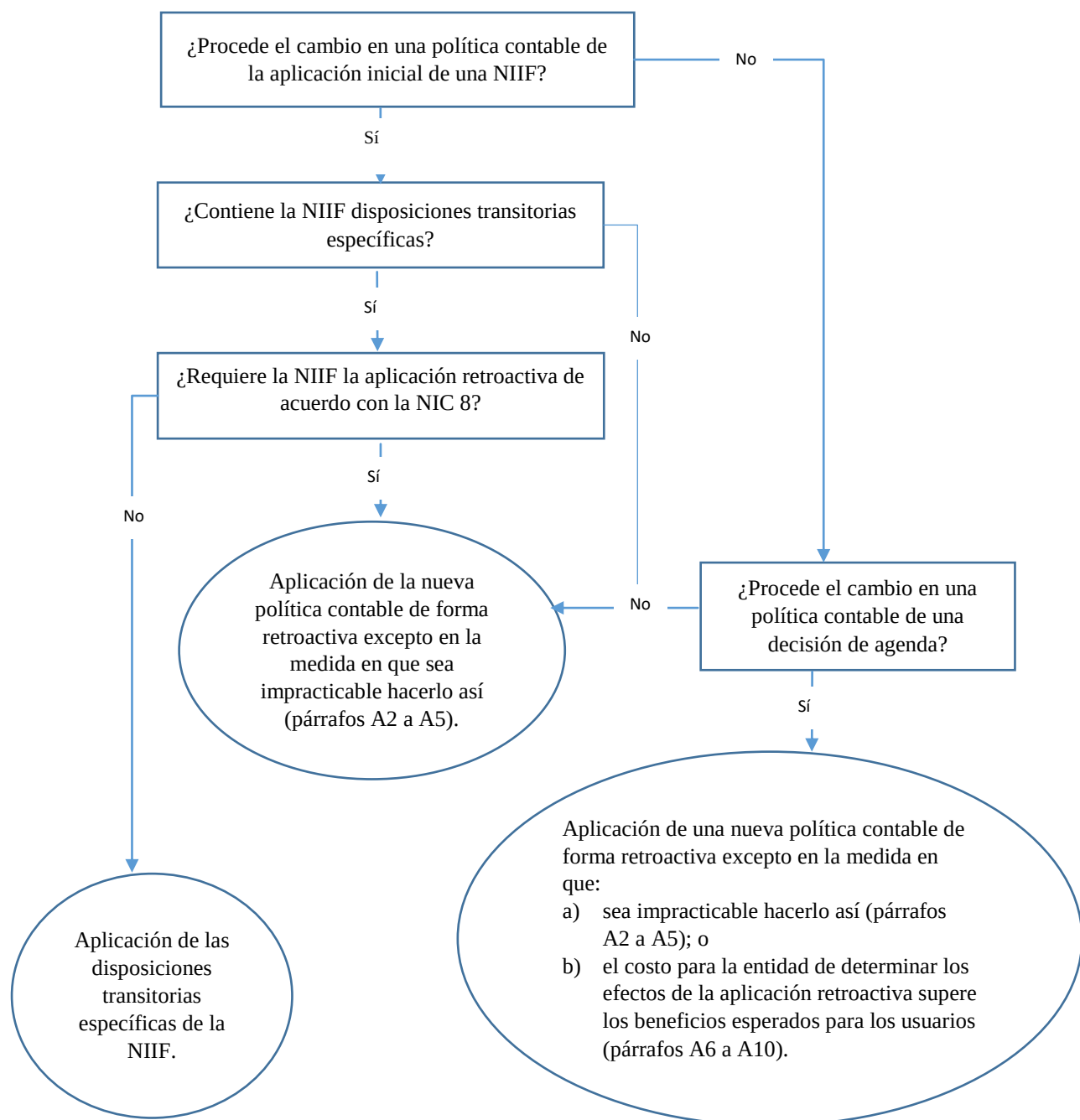
- 54G *[Proyecto] Cambios de Política Contable (Modificaciones a la NIC 8) emitida en [fecha] modificó los párrafos 5, 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 47; añadió los párrafos 25A, 25B, 27A y 54G; añadió el Apéndice A y los párrafos A1 a A10 y eliminó los párrafos 50 a 53. Una entidad aplicará las modificaciones a los cambios en políticas contables de periodos anuales que comiencen a partir del [fecha a decidir después de la exposición].*

Apéndice A ^{SEF} Guía de Aplicación

Este apéndice forma parte integrante de la NIIF y tiene el mismo carácter normativo que las otras partes de la Norma.

Aplicación de los cambios en políticas contables (párrafos 14 a 27A)

A1 El siguiente organigrama puede ayudar a una entidad al aplicar un cambio en una política contable:



Impracticabilidad con respecto a la aplicación y de la reexpresión retroactivas²

- A2 En algunas circunstancias, cuando se desea conseguir la comparabilidad con el periodo corriente, el ajuste de la información comparativa de uno o más periodos anteriores es impracticable. Por ejemplo, los datos podrían no haberse obtenido, en el periodo o periodos anteriores, de forma que permitan la aplicación retroactiva de una nueva política contable (incluyendo, para el propósito de los párrafos A3 a A5, su aplicación prospectiva a periodos anteriores), o la reexpresión retroactiva para corregir un error de un periodo anterior, como consecuencia de lo cual la reconstrucción de la información es impracticable.
- A3 Con frecuencia es necesario efectuar estimaciones al aplicar una política contable a los elementos de los estados financieros reconocidos o revelados que hacen referencia a determinadas transacciones, otros sucesos y condiciones. La estimación es subjetiva en sí misma, y podría haberse realizado después del periodo sobre el que se informa. El desarrollo de estimaciones puede ser todavía más difícil cuando se aplica retroactivamente una política contable, o cuando se efectúa una reexpresión retroactiva para corregir un error de periodos anteriores, debido al dilatado periodo de tiempo que podría haber transcurrido desde que se produjo la transacción afectada u ocurrió el otro suceso o condición objeto de la reexpresión. Sin embargo, el objetivo de una estimación, que se refiere a periodos anteriores, es el mismo que para las estimaciones realizadas en el periodo corriente, esto es, una y otra han de reflejar las circunstancias existentes cuando la transacción, suceso o condición haya ocurrido.
- A4 En consecuencia, la aplicación retroactiva de una nueva política contable o la corrección de un error de un periodo anterior, exige diferenciar la información que
- (a) suministra evidencia de las circunstancias existentes en la fecha o fechas en las que la transacción, otro suceso o condición hayan ocurrido, y
 - (b) hubiera estado disponible cuando los estados financieros de los periodos anteriores fueron formulados
- de otro tipo de información. Para algunos tipos de estimaciones (por ejemplo, una medición del valor razonable que utiliza datos de entrada no observables significativos), es impracticable distinguir estos tipos de información. Cuando la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva exijan efectuar estimaciones significativas, para las que sea imposible distinguir aquellos dos tipos de información, resultará impracticable aplicar la nueva política contable o corregir el error del periodo previo de forma retroactiva.
- A5 Cuando se esté aplicando una nueva política contable o se corrijan importes de un periodo anterior, no debe utilizarse el razonamiento en retrospectiva, ya consista en suposiciones acerca de las intenciones que hubiera tenido la gerencia en un periodo previo o en estimaciones de los importes que se hubieran reconocido, medido o revelado en tal periodo anterior. Por ejemplo, cuando una entidad corrija un error de un periodo anterior en el cálculo de sus pasivos a favor de los empleados por ausencias acumuladas en caso de enfermedad de acuerdo con la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*, no considerará la información sobre una epidemia grave de gripe estacional que haya aparecido en el siguiente periodo, si este dato sólo pudo conocerse después de que los estados financieros para el periodo anterior fueran autorizados para su emisión. El hecho de que frecuentemente se exija efectuar estimaciones significativas cuando se modifica la información comparativa presentada para periodos anteriores no impide ajustar o corregir razonablemente dicha información comparativa.

Beneficios esperados y costo de la aplicación retroactiva de un cambio voluntario en una política contable que procede una decisión de agenda

- A6 Para un cambio voluntario en una política contable que procede de una decisión de agenda, una entidad aplicará la nueva política contable a la información comparativa desde el primer periodo practicable o, cuando se le aplique el párrafo 23(b), desde la primera fecha para la cual los beneficios esperados para los usuarios superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio.

²

Se eliminan los párrafos 50 a 53. Los requerimientos de los párrafo 50 a 53 no se eliminan, sino que se han trasladado, sin modificación, a los párrafos A2 a A5.

- A7 Una entidad aplicará el juicio al evaluar si los beneficios esperados para los usuarios superan el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio. Una entidad realizará esta evaluación considerando todos los hechos y circunstancias (véanse los párrafos A8 a A10).

Beneficios esperados para los usuarios

- A8 La evaluación de los beneficios esperados para los usuarios es una consideración específica de la entidad. Al evaluar los beneficios esperados para los usuarios de sus estados financieros, una entidad considerará la forma en que la ausencia de información que se proporcionaría aplicando una política contable nueva de forma retroactiva podría afectar las decisiones que los usuarios realizan sobre la base de los estados financieros de la entidad. Ejemplos de factores a considerar incluyen, pero no se limitan a:
- (a) La naturaleza del cambio—cuanto más significativo sea el efecto del cambio en la política contable debido a su naturaleza, mayor será la probabilidad de que la toma de decisiones de un usuario pudiera verse afectada porque una entidad no aplique el cambio de forma retrospectiva. Por ejemplo:
 - (i) Los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que diera lugar al reconocimiento inicial o baja en cuentas de un activo o pasivo. Los usuarios es probable que se beneficien menos de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que diera lugar solo a un aspecto de medición concreto basado en el costo de un activo o pasivo.
 - (ii) Los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que afecte transacciones presentadas en los estados financieros a lo largo de varios periodos.
 - (b) La magnitud del cambio—cuanto más significativo sea el efecto del cambio en la política contable con respecto al estado de situación financiera, rendimiento financiero o presentación de los flujos de efectos, mayor será la probabilidad de que la toma de decisiones de un usuario pudiera verse afectada porque la entidad no aplique el cambio de forma retrospectiva. Por ejemplo, los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que diera lugar a un gran incremento en los pasivos de una entidad que de una que diera solo lugar a un incremento pequeño de éstos.
 - (c) La generalización del cambio en los estados financieros—cuanto más generalizado sea el efecto del cambio en la política contable en los estados financieros de una entidad, mayor será la probabilidad de que la toma de decisiones de un usuario pudiera verse afectada porque una entidad no aplique el cambio de forma retrospectiva. Por ejemplo, los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que diera lugar a la consolidación de una subsidiaria que la entidad no había consolidado anteriormente porque esto podría afectar los estados de situación financiera, resultados del periodo y otro resultado integral, y flujos de efectivo. Los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que afecte solo importes presentados dentro de diferentes componentes del patrimonio.
 - (d) El efecto del cambio en información de tendencias—cuanto más significativo sea el efecto del cambio en la política contable en la información utilizada para el análisis de tendencias, mayor será la probabilidad de que la toma de decisiones de un usuario pudiera verse afectada porque una entidad no aplique el cambio de forma retrospectiva. Por ejemplo, los usuarios es probable que se beneficien más de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que afecte transacciones frecuentes o recurrentes que son de naturaleza similar. Los usuarios es probable que se beneficien menos de la aplicación retroactiva de una política contable nueva que afecte solo transacciones o sucesos que ocurren de forma infrecuente o ad hoc.
 - (e) La medida del abandono de la aplicación retroactiva—cuanto mayor sea el abandono de la aplicación retroactiva, mayor será la probabilidad de que la toma de decisiones de un usuario pudiera verse afectada por la no aplicación por parte de una entidad del cambio en una política contable de forma retroactiva. Por ejemplo, los usuarios es probable que se beneficien menos de la aplicación por parte de una entidad de una política contable nueva de forma prospectiva (como se describe en el párrafo 25B) de lo que lo harían de la aplicación retroactiva de la nueva política contable por parte de la entidad, ajustando las ganancias acumuladas iniciales del periodo corriente, pero sin reexpresar la información comparativa para uno o más periodos anteriores presentados (como se describe en el párrafo 25A).

Costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva

- A9 Al evaluar el costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva, una entidad considerará el costo adicional en que razonablemente esperaría incurrir y el esfuerzo adicional que razonablemente esperaría realizar para determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio. El costo adicional es cualquier costo que una entidad razonablemente espera incurrir para obtener la información necesaria para determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio sobre y por encima del costo ya incurrido. Análogamente, el esfuerzo adicional es cualquier esfuerzo que una entidad razonablemente espera realizar para obtener la información necesaria para determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico o el efecto acumulado del cambio sobre y por encima del esfuerzo ya realizado.
- A10 Al realizar esta evaluación, una entidad considerará, entre otros aspectos:
- (a) Si la información necesaria para aplicar la nueva política contable de forma retroactiva o reexpresar la información de periodos anteriores está razonablemente disponible sin esfuerzo y costo desproporcionado. Si una entidad ya tiene o podría obtener o desarrollar sin costo y esfuerzo adicional la información necesaria para aplicar la nueva política contable de forma retroactiva, es probable que los beneficios esperados para los usuarios de la aplicación retroactiva superen el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio.
 - (b) La medida del abandono de la aplicación retroactiva. Cuanto mayor sea el abandono de la aplicación retroactiva por parte de una entidad, mayor será la medida en que el análisis de ésta deba llevar a cabo la evaluación de si el costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva supera los beneficios esperados para los usuarios de aplicar el cambio de esta forma.
- Por ejemplo, una entidad evaluará inicialmente si su costo de determinar los efectos que se derivan en cada periodo específico sobre la información comparativa para uno o más periodos anteriores presentados supera los beneficios esperados para los usuarios de aplicar el cambio de forma retroactiva. En situaciones en las que el costo supere los beneficios esperados, la entidad evaluará el costo y los beneficios de aplicar la nueva política contable de forma retroactiva, pero sin reexpresar la información comparativa (como se describe en el párrafo 25A). El punto en el que no se requiere evaluación adicional es aquel en el que la entidad concluye que los beneficios esperados para los usuarios supera el costo para la entidad.

Aprobación por el Consejo del Proyecto de Norma *Cambios de Políticas Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8), emitida en marzo de 2018

El Proyecto de Norma *Cambios de Políticas Contables* (Modificaciones propuestas a la NIC 8) se aprobó para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst, Presidente

Suzanne Lloyd

Vicepresidenta

Nick Anderson

Martin Edelmann

Françoise Flores

Amaro Luiz de Oliveira Gomes

Gary Kabureck

Jianqiao Lu

Takatsugu Ochi

Darrel Scott

Thomas Scott

Chungwoo Suh

Ann Tarca

Mary Tokar

Fundamentos de las Conclusiones del Proyecto de Norma *Cambios de Políticas Contables (Modificación propuesta a la NIC 8)*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan, pero no forman parte de las modificaciones propuestas. Éstos resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) al desarrollar las modificaciones propuestas. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.

Antecedentes

- FC1 Aplicando la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*, una entidad cambia una política contable solo si dicho cambio se requiere por una Norma NIIF o da lugar a que los estados financieros proporcionen información más útil. La NIC 8 requiere que una entidad aplique un cambio voluntario en una política contable de forma retroactiva (es decir, como si hubiera aplicado siempre la nueva política), excepto en la medida en que sea impracticable determinar los efectos del cambio. La NIC 8 establece un umbral alto para la impracticabilidad—el párrafo 5 señala que "la aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo". Por consiguiente, los requerimientos de la NIC 8 podrían disuadir a una entidad de adoptar una política contable que mejoraría la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de sus estados financieros.
- FC2 El Comité de Interpretaciones de las NIIF (Comité) analiza las cuestiones de aplicación enviadas por los interesados para evaluar si se necesitan cambios en las Normas NIIF. Cuando el Comité concluye que los principios y requerimientos de las Normas proporcionan una base adecuada para que una entidad determine la contabilización apropiada, el Comité publica una decisión de agenda³. En estas situaciones, la decisión de agenda, a menudo, incluye material explicativo que describe la opinión del Comité sobre la forma de utilizar los principios y requerimientos aplicables. Todas las decisiones de agenda están sujetas al procedimiento a seguir, incluyendo los borradores para comentarios. El material explicativo en una decisión de agenda no cambia o ni añade algo a los requerimientos de una Norma. El párrafo 5.22 del *Manual del Procedimiento a Seguir* de la Fundación IFRS señala que las decisiones de agenda⁴ "no tienen la autoridad de las NIIF y no proporcionan, por ello, requerimientos obligatorios pero deben verse como útiles, informativas y convincentes". El Comité incluye material explicativo en las decisiones de agenda para facilitar una mayor congruencia en la aplicación de las Normas NIIF. Las entidades pueden, por ello, cambiar, o se espera que cambien, una política contable para reflejar ese material explicativo. Puesto que una decisión de agenda no es normativa, los cambios que proceden de una decisión de agenda no son cambios requeridos por Normas NIIF. Por consiguiente, a menos que se trate de la corrección de un error, la entidad contabilizará ese cambio como un cambio voluntario en una política contable o un cambio en una estimación contable aplicando la NIC 8 (véanse los párrafos FC15 a FC17).
- FC3 Puesto que una decisión de agenda no es normativa, ni el Consejo ni el Comité especifican requerimientos de transición para un cambio en una política contable que proceda de una decisión de agenda. Esto puede ser problemático en algunas situaciones porque:
- (a) los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros de aplicar un cambio voluntario en una política contable de forma retroactiva pueden no superar el costo para la entidad de determinar los efectos del cambio, incluso si el cambio puede dar lugar a estados financieros que proporcionen globalmente información más útil.
 - (b) el material explicativo en una decisión de agenda puede verse como que se encuentra vigente de forma inmediata en el momento de la publicación, porque el Comité, a menudo, aborda la aplicación de las Normas NIIF que ya están vigentes. Sin embargo, las entidades pueden encontrar difícil obtener la información necesaria para determinar los efectos de la aplicación retroactiva—concretamente las entidades con fechas de presentación intermedia o anual cercanas a la fecha de publicación de una decisión de agenda.

³ Pueden haber otras razones por las que el Comité publica una decisión de agenda, por ejemplo cuando la cuestión enviada por un interesado no tiene un efecto amplio.

⁴ El párrafo 5.22 del *Manual del Procedimiento a Seguir* utiliza el término "notificación de rechazo" para describir las decisiones de agenda.

- FC4 Los problemas destacados en el párrafo FC3 pueden disuadir a las entidades de realizar el cambio relacionado con una política contable, o de enviar preguntas al Comité para su consideración. Además, el Comité puede recomendar llevar a cabo la emisión de normas únicamente debido a las preocupaciones sobre la transición, en lugar de deberse a una necesidad de cambiar o añadir algo a los principios y requerimientos de las Normas NIIF. Cambios frecuentes en las Normas podrían ser una carga para los interesados y crear trastornos innecesarios.

El umbral propuesto

- FC5 El Consejo observó que una de las causas principales de los problemas identificados en el párrafo FC3 es que la NIC 8 establece un umbral alto—uno de impracticabilidad—para el uso de algo distinto a la aplicación retroactiva. Sin embargo, cuando el Consejo o el Comité desarrollan nuevos requerimientos, consideran la transición y, a menudo, proporcionan a las entidades exenciones de algunos aspectos de la aplicación retroactiva—principalmente por razones de costo-beneficio. Esta misma exención no está disponible para una entidad que cambie voluntariamente una política contable. Por consiguiente, para un cambio voluntario en una política contable que proceda de una decisión de agenda, el Consejo propone rebajar el umbral de impracticabilidad a uno basado en consideraciones de costo-beneficio específico de la entidad. En opinión del Consejo la modificación propuesta podría resolver algunos de los problemas descritos en el párrafo FC3 y hacer más fácil que una entidad realice cambios voluntarios en una política contable que mejore la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros. La modificación propuesta impulsaría también una mayor congruencia en la aplicación de las Normas NIIF en línea con el objetivo del Comité al incluir material explicativo en las decisiones de agenda.

Alcance del umbral propuesto

- FC6 El Consejo consideró si el umbral propuesto debería aplicarse a todos los cambios voluntarios en políticas contables o solo a los procedan de una decisión de agenda.
- FC7 Algunos miembros del Consejo sugirieron la aplicación del umbral propuesto a todos los cambios voluntarios en políticas contables. Esto es porque, en su opinión:
- (a) La aplicación del umbral a todos los cambios voluntarios en políticas contables haría más fácil que una entidad aplicase de forma voluntaria las políticas contables que mejoran la utilidad de la información proporcionada a los usuarios de los estados financieros.
 - (b) La restricción de la aplicación del umbral propuesto solo a los cambios voluntarios en políticas contables procedentes de una decisión de agenda podría:
 - (i) Crear lo que algunos verían como una distinción arbitraria entre estos cambios voluntarios y otros cambios voluntarios en políticas contables. Esto es porque esta distinción haría más fácil que las entidades aplicasen cambios voluntarios en políticas contables que procedan de una decisión de agenda.
 - (ii) Verse como que se da estatus normativo a una decisión de agenda.
- FC8 No obstante, el Consejo propone limitar la aplicación del umbral propuesto solo a los cambios voluntarios en políticas contables procedentes de una decisión de agenda porque:
- (a) El umbral propuesto se aplicaría a una población menor y conocida de cambios en políticas contables que si se aplicase a todos los cambios voluntarios. La aplicación del nuevo umbral a una población más amplia podría, por ejemplo, dar lugar a una pérdida de comparabilidad entre entidades y una pérdida de información para los usuarios de los estados financieros si los cambios voluntarios en políticas contables (distintos de los procedentes de una decisión de agenda) fueran a ocurrir con frecuencia.
 - (b) La distinción creada entre un cambio voluntario en una política contable procedente una decisión de agenda y otros cambios voluntarios no sería arbitraria dado el proceso para desarrollar y publicar decisiones de agenda⁵.
 - (c) De esta manera no cambiaría el estatus de no normativa de las decisiones de agenda; en su lugar simplemente identificaría las decisiones de agenda como una fuente de cambios voluntarios de políticas contables.

⁵ El Comité primero publica una decisión de agenda provisional, que está abierta comentarios por 60 días, antes considera los comentarios y decide si concluir la decisión de agenda.

Evaluación de beneficios y costos

- FC9 Existen diferentes formas de que el Consejo pueda haber determinado el nuevo umbral propuesto. En concreto, el Consejo consideró si el nuevo umbral debería incluir la consideración de solo el costo para la entidad de determinar los efectos de la aplicación retroactiva o, en su lugar, debería incluir también la consideración de los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros. Algunos miembros del Consejo preguntaron hasta qué punto podría ser práctico para las entidades evaluar los beneficios esperados desde una perspectiva de los usuarios. Estos miembros del Consejo también destacaron que cuando el Consejo o el Comité proporciona exención de la aplicación retroactiva de nuevos requerimientos, es el Consejo o el Comité, no una entidad misma, quien evalúa los beneficios y costos esperados.
- FC10 El Consejo propone incluir la consideración de los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros, así como el costo para una entidad por las siguientes razones:
- (a) Para casi todas las Normas NIIF recientes o modificaciones para las que el Consejo proporcionó o no exenciones de la aplicación retroactiva, su principal consideración era los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros. Por consiguiente, el Consejo decidió que la consideración de los beneficios esperados para los usuarios debe ser parte del nuevo umbral.
 - (b) El requerimiento a las entidades de evaluar los beneficios y costos esperados no sería totalmente nuevo. Otras Normas NIIF ya incluyen requerimientos basados en los beneficios y costos u otros umbrales similares. Por ejemplo, al aplicar el modelo de deterioro de valor de pérdidas esperadas de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* se requiere que una entidad considere toda la información razonable y sustentable que esté disponible sin costo o esfuerzo desproporcionado.
 - (c) La consideración de una perspectiva del usuario al tomar decisiones sobre la información financiera no sería nueva para las entidades. Por ejemplo, una entidad considera una perspectiva de los usuarios al evaluar la materialidad o importancia relativa.
 - (d) La evaluación de los beneficios esperados para los usuarios de los estados y costos para la entidad requeriría de juicio dependiendo de hechos y circunstancias concretas. Sin embargo, la aplicación del juicio es una parte esencial de un marco conceptual basado en principios—no conduce, por sí mismo, a la aplicación incongruente o contabilización inapropiada.
- FC11 La aplicación del umbral propuesto podría dar lugar a algunos cambios voluntarios que procedan de una decisión de agenda que no se esté aplicando sobre una base totalmente retroactiva, dando lugar a alguna pérdida de información para los usuarios de los estados financieros. Por consiguiente, el Consejo decidió que:
- (a) Una entidad dejaría la aplicación retroactiva solo en la medida en que el costo de determinar los efectos superara los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros. Una entidad aplicaría un marco similar al de los párrafos 23 a 27 de la NIC 8 (con respecto al umbral de impracticabilidad) al evaluar la medida en que puede abandonar la aplicación retroactiva.
 - (b) Sería importante proporcionar un marco conceptual para apoyar a las entidades a aplicar el juicio requerido para evaluar los beneficios esperados para los usuarios de los estados financieros y el costo para la entidad. Por consiguiente, el Consejo desarrolló guías de aplicación sobre los beneficios y costos esperados. El Consejo también propuso incluir los requerimientos anteriormente contenidos en los párrafos 50 a 53 de la NIC 8 sobre impracticabilidad como guías de aplicación, sin cambiar esos requerimientos. Esto es porque la naturaleza de esos requerimientos es similar a los propuestos sobre beneficios y costos esperados.
- FC12 El Consejo ha utilizado el término "adicional" para describir el costo y esfuerzo que considera una entidad al evaluar el costo de determinar los efectos de la aplicación retroactiva. Esto es porque el Consejo concluyó que una entidad no debería considerar el costo ya incurrido, y el esfuerzo ya realizado, al evaluar el nuevo umbral. La evaluación se centra en el costo y esfuerzo adicional en que una entidad esperaría incurrir o realizar, que puede diferir del costo y esfuerzo total requerido para obtener la información necesaria para determinar los efectos de la aplicación retroactiva.

Información a revelar

- FC13 El párrafo 29 de la NIC 8 requiere que una entidad proporcione información a revelar concreta cuando aplique un cambio voluntario en una política contable. El Consejo propone modificar este párrafo para reflejar las consecuencias de introducir el umbral propuesto para un cambio voluntario en una política contable que proceda de una decisión de agenda. El Consejo ha propuesto también modificaciones de

redacción a la introducción al párrafo 28 de la NIC 8; estas modificaciones no cambian los requerimientos de ese párrafo.

Transición

- FC14 El Consejo propone que las entidades apliquen las modificaciones a los cambios realizados a partir de la fecha de vigencia de las modificaciones. El Consejo concluyó que no había razones para permitir o requerir que una entidad cambie su contabilización de cambios en políticas contables realizados antes de esa fecha.

Otros temas considerados por el Consejo

Aplicación de un cambio que procede de una decisión de agenda

- FC15 Al proponer modificaciones que se aplicarían solo a un cambio voluntario en una política contable que procede de una decisión de agenda, el Consejo consideró si proporcionar guías para ayudar a determinar si la corrección de un error de un periodo anterior es un cambio que procede de una decisión de agenda o un cambio en una estimación contable. El Consejo concluyó que no era necesaria ninguna modificación porque la NIC 8 proporciona un marco para determinar la naturaleza de un cambio que procede de una decisión de agenda.
- FC16 Aplicando la NIC 8, una entidad evaluará primero si la política contable anteriormente aplicada cumple la definición de un error de un periodo anterior del párrafo 5. En algunas situaciones, la contabilidad anteriormente aplicada podría haber procedido de que la entidad no utilizara, o lo hiciera inadecuadamente, información que estaba disponible o podría razonablemente esperarse que la hubiera obtenido. Sin embargo, en otras situaciones, una entidad trataría apropiadamente un cambio que procede de una decisión de agenda como un cambio en una estimación contable o un cambio voluntario en una política contable. El Consejo destacó que la información en una decisión de agenda puede proporcionar información nueva que sea útil, informativa y convincente. Los temas enviados al Comité son generalmente de naturaleza compleja y han dado lugar a que las entidades apliquen métodos de presentación diferentes. El Comité publica una decisión de agenda después de investigar, analizar y discutir estos temas. El Comité publica en primer lugar una decisión de agenda provisional, y a continuación considera los comentarios recibidos antes de finalizar la decisión de agenda. Este proceso, a menudo, proporciona información que no estaría en otro caso disponible y podría no esperarse razonablemente que hubiera sido obtenida de otra forma.
- FC17 Por consiguiente, el Consejo no ha propuesto modificar la definición de errores de periodos anteriores o proporcionar guías sobre cómo aplicar esa definición. El Consejo reconoció que evaluar la naturaleza de un cambio que procede de una decisión de agenda podría requerir juicio. Sin embargo, como señaló en el párrafo FC15, el Consejo opina que los requerimientos de la NIC 8 proporcionan una base adecuada para realizar ese juicio. El Consejo también destacó que sería inapropiado calificar todos los cambios que proceden de una decisión de agenda como la corrección de un error, un cambio voluntario en una política contable o un cambio en una estimación contable en parte porque la naturaleza del cambio es probable que varíe según entidades.

El momento de aplicación de los cambios que proceden de una decisión de agenda

- FC18 Como se destaca en el párrafo FC3(b), la nueva información proporcionada por el material explicativo en decisiones de agenda puede verse como que entra en vigor de forma inmediata en el momento de la publicación. Si es así, una entidad podría encontrar difícil en algunas circunstancias cambiar su contabilidad para reflejar esta información nueva. Por ejemplo, supóngase que el Comité publica una decisión de agenda en junio de un año concreto y una entidad con un periodo anual sobre el que se informa que termina el 31 de diciembre se espera que cambie su política contable como consecuencia de una decisión de agenda. En función del cambio, podría ser difícil para la entidad aplicarlo a su información financiera intermedia para el mismo año.
- FC19 Por esta razón, el Consejo consideró si y cómo podría abordar cuándo una entidad aplica un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda. El Consejo destacó que no existe una forma obvia de abordar el tema. Esto es porque las decisiones de agenda no son normativas y cualquier cambio

resultante en una política contable no es requerido por las Normas NIIF. Por consiguiente, es difícil para el Consejo abordar el momento de un cambio voluntario.

- FC20 El Consejo consideró modificar la NIC 8 para requerir la aplicación de un cambio voluntario en una política contable que proceda de una decisión de agenda solo desde el comienzo del periodo anual sobre el que se informa siguiente, es decir el primer periodo anual sobre el que se informa que comience después de la publicación de la decisión de agenda. Algunos miembros del Consejo apoyaron este enfoque porque proporcionaría a una entidad algún tiempo para implementar un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda. Sin embargo, el enfoque habría también impedido que una entidad aplicara cualquier cambio antes del periodo anual sobre el que se informa siguiente. Una variación de este enfoque sería requerir la aplicación de un cambio voluntario no más tarde del comienzo del periodo anual sobre el que se informa siguiente, que permitiría la aplicación del cambio desde la fecha de publicación de la decisión de agenda. Sin embargo, ese enfoque podría no haber resuelto la dificultad afrontada por una entidad que se espera que aplique el cambio de forma inmediata, por ejemplo, debido a regulaciones locales.
- FC21 El Consejo decidió no proponer modificar la NIC 8 para abordar cuándo aplica una entidad un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda. En su lugar, el Consejo decidió describir en los Fundamentos de las Conclusiones sus opiniones sobre la implementación de estos cambios como forma de ayudar a las entidades a aplicar un cambio que procede de una decisión de agenda (véase el párrafo FC22).
- FC22 El Consejo observó que cuando desarrolla nuevos requerimientos o modifica requerimientos existentes, el *Manual del Procedimiento a Seguir* requiere la consideración de si los que aplican las Normas NIIF tienen tiempo suficiente para preparar los requerimientos nuevos o modificados. Análogamente, cuando una entidad cambia voluntariamente una política contable, generalmente planifica tener tiempo suficiente para preparar la nueva política. El Consejo es, por ello, de la opinión de que una entidad debería igualmente tener derecho a tiempo suficiente para preparar un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda. La determinación de lo que es "tiempo suficiente" para implementar un cambio requiere de juicio, y dependerá de la naturaleza del cambio. Sin embargo, en opinión del Consejo, generalmente no sería razonable esperar que una entidad aplique un cambio en una política contable que procede de una decisión de agenda de forma inmediata en el momento de la publicación de esa decisión de agenda. Por ejemplo, dependiendo de los hechos y circunstancias concretas, generalmente no sería razonable esperar que una entidad con un periodo anual sobre el que se informa que termine el 31 de diciembre aplicase en su información financiera intermedia de ese año un cambio que proceda de una decisión de agenda publicada en junio de ese año.