

- 
1. **Actualización sobre los proyectos clave**
  2. **Noticias de Cannon Street**  
Modificación de la NIIF 1
  3. **Test NIIF**  
Pagos basados en acciones
  4. **Contactos**
- 

## ***Hora de hacer balance: evolución de los principales proyectos del IASB***

*El período de comentarios para el nuevo borrador sobre reconocimiento de ingresos finalizó en marzo. Por ello, éste parece ser un buen momento para examinar cómo evolucionan los proyectos prioritarios del IASB: ingresos, arrendamientos, instrumentos financieros (todos estos, proyectos de convergencia con el FASB) y seguros.*

### **Ingresos**

Aunque el período de comentarios para el borrador actualizado, “Ingresos de contratos con clientes” se cerró el mes de marzo, se siguen realizando comentarios. Se han recibido más de 330 cartas que, en su mayoría, respaldan el trabajo de los Consejos. Dicho esto, algunos de los que remitieron sus comentarios manifestaron preocupación en relación con algunas de las propuestas. Las inquietudes se han concentrado en torno a la falta de claridad al identificar obligaciones de ejecución independientes, llevar a cabo el análisis de onerosidad tomando como base las obligaciones de ejecución, y el volumen de revelaciones.

### **Arrendamientos**

Los Consejos han logrado avances significativos en varios asuntos relevantes que están siendo analizados, pero todavía no alcanzan

consenso en dos áreas: reconocimiento de gastos para arrendatarios y el enfoque para la contabilización por parte de arrendadores. En la reunión de febrero, hubo consenso en qué debería analizarse, para los arrendatarios, el reconocimiento de gastos concentrado en el inicio del arrendamiento, pero los Consejos no lograron acordar una solución. El equipo realizará consultas futuras a los interesados acerca de la operatividad y utilidad de las distintas soluciones para los usuarios.

Ha existido debate sobre la contabilidad para arrendadores, pero preocupa la exención al alcance de la norma propuesta para todas las inversiones inmobiliarias. Los Consejos examinarán la contabilidad para arrendadores al mismo tiempo con consultas sobre la contabilidad para arrendatarios. Ambos Consejos transmitirán las conclusiones alcanzadas a sus respectivos superiores durante el segundo trimestre. Este hecho ha retrasado nuevamente el

proyecto, y no se espera un borrador revisado hasta la segunda mitad de 2012.

### Instrumentos financieros

La NIIF 9 está siendo analizada en tres fases:

- (1) clasificación y valoración;
- (2) deterioro; y
- (3) cobertura.

El IASB acordó a finales de 2011 analizar la posibilidad de introducir algunas modificaciones en la NIIF 9, relativas a la clasificación y la valoración. Esto supone una oportunidad de trabajar con el FASB para eliminar las diferencias entre los dos modelos, analizar cuáles son las interacciones con el proyecto de seguros y resolver dificultades de aplicación. Se espera un borrador para la segunda mitad de 2012.

El deterioro también está siendo objeto de otra ronda de deliberaciones y se prevé la publicación de un nuevo borrador en la segunda mitad de 2012.

Se espera que en el segundo trimestre de 2012 se publique un borrador preliminar (staff draft) referente a las propuestas sobre cobertura y que la norma definitiva se publique el segundo semestre del año 2012.

### Seguros

Los Consejos han diseñado un modelo de componentes básicos (building-block model) para valorar los pasivos por seguros. Han alcanzado decisiones esenciales en relación con cada uno de esos componentes básicos. Aún tienen que completar sus deliberaciones sobre determinados temas, tales como la disociación de componentes de no-seguros en un contrato, el margen residual, la utilización de otro resultado integral, la revisión de la unidad de cuenta, la presentación/revelaciones y problemas relacionados a la transición.

Asimismo, los Consejos también están evaluando si es posible conciliar algunas diferencias entre el IASB y el FASB, y la forma de hacerlo.

En el segundo semestre de 2012, se espera que se emita un borrador revisado o una revisión de borrador definitivo. La fecha para la publicación de la norma definitiva, de acuerdo con el IASB, se encuentra “por confirmar”.

Si desea consultar más actualizaciones PwC sobre las últimas novedades referentes a este proyecto, pinche en la pestaña “NIIF” de la página web [www.pwc.com/insurance](http://www.pwc.com/insurance).

## ***Noticias de Cannon Street***

### **Modificación de la NIIF 1**

El IASB ha modificado la NIIF 1, “Adopción por primera vez de las NIIF”, para proporcionar información respecto de la aplicación retrospectiva de las NIIF, para los instrumentos de deuda pública.

Esta excepción exige, a los que adoptan por primera vez las NIIF, aplicar con carácter prospectivo los requisitos recogidos en la NIIF 9, “Instrumentos financieros”, y en la NIC 20, “Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre subvenciones públicas”, a los instrumentos de deuda pública existentes en la fecha de transición. Esto ofrecerá la misma excepción a los que adoptan por primera vez como a los que ya preparan sus estados conforme a las NIIF. Significa que un primer adoptante puede utilizar, en su transición a las NIIF, el valor contable de los instrumentos de deuda pública, calculado conforme a los principios contables generalmente aceptados.

La excepción se aplica exclusivamente al reconocimiento y la valoración. La administración debe utilizar los requisitos de la NIC 32, “Instrumentos financieros: Presentación”, para determinar si debe clasificar los instrumentos de deuda pública como patrimonio o como pasivo financiero.

La modificación se aplica a los períodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013 aunque se permite la adopción anticipada.

### **¿Cuáles son las novedades para los cierres anuales en 2012?**

El IASB está trabajando en varios proyectos importantes que probablemente afecten los cierres de 2015. Por el contrario, los cierres de 2012 presentan relativamente pocas modificaciones y unos cuantos cambios menores surgidos del proceso de mejoras anuales.

Son ocho las normas nuevas y revisadas que todavía no son obligatorias, pero que pueden adoptarse de forma anticipada (sigue pendiente su aprobación por parte de la UE).

Si desea consultar la “Guía práctica a las nuevas NIIF para 2012” encuéntrala en la sección “Actualizaciones NIIF” de [pwc.com/ifrs](http://pwc.com/ifrs).

## Test NIIF: Pagos basados en acciones

*¿Cuánto sabe acerca de los pagos basados en acciones? ¿Puede identificarlos y contabilizarlos fácilmente o recurre al comodín de llamar a un amigo? Ponga sus conocimientos a prueba con este test preparado por Eniko Konczol, experta en pagos basados en acciones de PwC, que se centra en la identificación, clasificación, reconocimiento y valoración de los pagos basados en acciones. Si necesita primero refrescar un poco la memoria, un buen punto de partida es leer nuestro resumen sobre pagos basados en acciones.*



Eniko Konczol

Identificar pagos basados en acciones no es tan sencillo como puede parecer. Va más allá de simplemente la entrega de acciones u opciones sobre acciones a los empleados. La NIIF 2 se publicó en 2004, pero algunas compañías todavía experimentan grandes dificultades a la hora de aplicarla. Es necesario entender los conceptos fundamentales para poder contabilizarlos de forma correcta. Las siguientes preguntas le ayudarán a evaluar sus conocimientos.

**P1: Indique cuáles de las siguientes afirmaciones relativas al alcance de la NIIF 2 son “verdaderas” o “falsas”:**

- (a) Una transacción con un empleado en su calidad de accionista de la sociedad, no es una transacción de pago basado en acciones, en el marco de la NIIF 2.
- (b) Una operación de pago basado en acciones puede ser liquidada por otra entidad del grupo (o por un accionista de una entidad del grupo) en nombre de la entidad que recibe o adquiere los productos y servicios. Sin embargo, es necesario un acuerdo escrito entre todas las partes implicadas para que la operación se enmarque en la NIIF 2.
- (c) La dirección tiene que identificar los productos o servicios recibidos con el fin de contabilizar la emisión de acciones como un pago basado en acciones de acuerdo a NIIF 2.
- (d) Una transacción está bajo el alcance de la NIIF 2 cuando una compañía adquiere servicios cuando incurre en la obligación

de transferir efectivo al proveedor de esos servicios por importes que se basan en el valor de los instrumentos de capital de la compañía.

**P2: ¿Cómo clasifica si un pago basado en acciones repercute en la valoración? ¿Cuáles son las posibles clasificaciones de operaciones de pagos basados en acciones de acuerdo a NIIF 2?**

- (a) Liquidada mediante acciones, liquidada mediante opciones sobre acciones, liquidada en efectivo.
- (b) Liquidada mediante instrumentos de capital, liquidada en efectivo y operaciones de pago basadas en acciones dotadas de la opción de escoger la forma de liquidación.
- (c) Liquidada por la entidad, liquidada por el grupo.
- (d) Consolidadas, no consolidadas.

**P3: ¿Cuándo debe reconocerse el gasto de una operación de pago basado en acciones, liquidada mediante instrumentos de capital que obliga al empleado a prestar un servicio para poder recibir la retribución?**

- (a) Cuando las partes tengan un entendimiento común acerca del acuerdo.
- (b) Durante el período en el que se reciben los servicios.
- (c) Al término del período de servicios exigido.
- (d) Cuando se entreguen las acciones al empleado o el empleado ejerza las opciones.

**P4:** La fecha de concesión es importante para valorar las operaciones de pagos basados en acciones, liquidadas mediante instrumentos de capital porque esta es la fecha de medición. El 15 de marzo de 2010, una compañía explicó los términos claves, incluidas las condiciones de consolidación, de su nuevo plan de pagos basados en acciones, liquidados mediante instrumentos de capital. Las retribuciones concedidas consolidan el 15 de marzo de 2012. El comité de retribuciones aprobó el plan únicamente a su consolidación. ¿Cuál es la fecha de concesión?

- (a) El 15 de marzo de 2010.
- (b) El 15 de marzo de 2012.

**P5:** El período de consolidación es aquél durante el cual se satisfacen todas las condiciones de consolidación de un acuerdo de pagos basados en acciones (y durante el cual se reconoce el gasto). ¿Qué duración tiene el período de consolidación si la administración concede a sus empleados opciones sobre acciones liquidadas mediante instrumentos de capital, que quedan canceladas si los empleados abandonan la compañía antes de dos años y que pueden ejercerse en el período comprendido entre tres a cinco años tras la fecha de concesión?

- (a) Es un pago basado en acciones liquidado mediante instrumentos de capital y, por tanto, consolida de forma inmediata.
- (b) Dos años.
- (c) Tres años.
- (d) Cinco años.

**P6:** Al 1 de enero de 2011, una compañía concede a sus empleados 1.000 opciones sobre acciones liquidadas mediante instrumentos de capital. Las opciones consolidan a lo largo de dos años: La mitad al finalizar el primer año y la otra mitad al finalizar el segundo año. Esto suele denominarse consolidación “por tramos” o “escalonada”. ¿Qué monto deberá registrar

la administración en la cuenta de pérdidas y ganancias en el primer año, si se estima que consoliden todas las retribuciones concedidas? El valor razonable de las opciones al 1 de enero de 2011 (fecha de concesión) es de \$ 10.

- (a) Cero (las retribuciones concedidas todavía no han consolidado).
- (b)  $500 \times \$ 10 = \$ 5.000$
- (c)  $(500 + 250) \times \$ 10 = \$ 7.500$

**P7:** ¿Cómo debe contabilizar la administración un pago basado en acciones cuando la contraparte puede escoger el método de liquidación?

- (a) Como un instrumento compuesto. Primero se determina el valor del instrumento de deuda, y el valor del componente de patrimonio equivale a la diferencia entre ese importe y el valor de todo el instrumento.
- (b) Depende del historial de la compañía. Si tradicionalmente la compañía ha liquidado mediante efectivo, deberá reconocer un pasivo; en caso contrario, la retribución concedida se clasifica como patrimonio.
- (c) La compañía no puede evitar el pago en efectivo y, por tanto, toda la retribución se presenta como pasivo.

**P8:** ¿Cómo debe contabilizar la administración la cancelación de pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de capital durante el período de consolidación?

- (a) Se reclasifican dentro del patrimonio neto los asientos acumulados.
- (b) No es necesario hacer ninguna reclasificación, y no se necesitan asientos adicionales.
- (c) La cancelación provoca una aceleración de la consolidación, y el importe que se habría reconocido durante el resto del período de consolidación si no hubiera cancelación se reconoce inmediatamente en pérdidas y ganancias.

**P9: Un año después de la concesión de acciones no consolidadas a los empleados, la administración aumenta el período de consolidación de tres a seis años. Esto es una modificación de la retribución concedida que no beneficia a los empleados (deben trabajar durante más tiempo para recibir la retribución). Asumiendo que el resto de supuestos permanece invariable, ¿qué importe de gastos debe registrarse en pérdidas y ganancias en el segundo ejercicio, si en el primer ejercicio el cargo fue de \$ 100?**

- (a) \$ 50 porque el período de consolidación se ha multiplicado por dos, y por tanto el cargo anual se reduce a la mitad.
- (b) \$ 100, porque la modificación no es ventajosa. La administración debe continuar contabilizando la concesión original como si la modificación no hubiera tenido lugar.
- (c)  $(\$ 300 - \$ 100)/5 = \$ 40$ , porque el cargo restante debe distribuirse a lo largo del período de consolidación restante.
- (d) Cero porque el cargo acumulado al cierre del ejercicio debe ser de \$ 100 ( $= \$ 300/6 \times 2$ ), y por tanto no se registra ningún cargo en el segundo año.

**P10: ¿Cómo debe clasificarse un pago basado en acciones en los estados financieros separados de una filial si la sociedad dominante concede sus propias acciones a los empleados de la filial, y la filial no está obligada a liquidar la retribución concedida?**

- (a) La operación basada en acciones no se registra en los estados financieros separados de la filial, porque quien concede la retribución es la sociedad dominante (matriz) y, por tanto, no es necesario clasificarla en la filial.
- (b) Como liquidado mediante instrumentos de capital, dado que la filial no está obligada a liquidar en efectivo.
- (c) Como liquidado mediante efectivo, siempre que la filial tenga previsto rembolsar a la matriz.
- (d) Como liquidada en efectivo, debido a que la sociedad dominante concede sus propias acciones (y no las de la filial).





## Respuestas

### Pregunta 1:

A y D. Los párrafos 2-6 de la NIIF 2 definen el alcance de la norma y contienen referencias específicas a (a) y (d). Las afirmaciones (b) y (c) son falsas. En el punto (b), no sería necesario un acuerdo escrito a tres partes si otra entidad del grupo liquida la operación de pago basado en acciones. En el punto (c) otras circunstancias pueden indicar que se han recibido (o recibirán) productos o servicios, incluso aunque no puedan identificarse productos o servicios específicos.

### Pregunta 2:

B. La NIIF 2 distingue entre operaciones de pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de capital y liquidadas en efectivo, y también identifica una tercera categoría de operaciones de pagos basados en acciones con opción de escoger la forma de liquidación. Esta última puede dividirse en otros dos subgrupos, dependiendo de qué parte tiene la opción de escoger la forma de liquidación. Dar con la clasificación correcta es esencial porque condiciona la valoración de la retribución concedida.

### Pregunta 3:

B. La NIIF 2 exige que el gasto se reconozca en el momento de prestar los servicios.

### Pregunta 4:

B. La NIIF 2 afirma, que tener un entendimiento común sobre las condiciones de la operación de pago basada en acciones, no es suficiente para definir la fecha de concesión. Si la operación está sujeta a un proceso de aprobación, la fecha de concesión es la fecha en que se obtiene la aprobación. Incluso aunque la retribución no presente una fecha de concesión hasta que se confirme la consolidación, deberá reconocerse un gasto durante los dos años de servicio, porque los empleados trabajan con la expectativa de recibir la retribución.

### Pregunta 5:

B. El pago basado en acciones tiene una condición de dos años de empleo (es decir, el empleado debe permanecer al servicio de la compañía durante dos años). El período de consolidación es, por tanto, de dos años y el gasto relacionado se reconocerá durante este período. La limitación de cuándo puede ejercerse la opción es una restricción posterior a la consolidación, que afecta al valor de la retribución, pero no al período de consolidación.

### Pregunta 6:

C. La NIIF 2 exige que el gasto se calcule por separado para cada tramo, durante el período de consolidación del tramo en cuestión. Eso se traduce en un reconocimiento de los gastos concentrado al inicio del período. La respuesta es \$ 500 x 10 para el primer tramo, más \$ 250 x 10 para el segundo tramo.

### Pregunta 7:

A. Se trata de un instrumento compuesto. La práctica histórica de la empresa, como se menciona en el punto (b), debe considerarse si la entidad, y no la contraparte, es quien tiene la opción de liquidación.

### Pregunta 8:

C. El reconocimiento del cargo se acelera cuando se cancela la retribución.

### Pregunta 9:

B. Cuando la modificación no es ventajosa, la compañía debe continuar contabilizando la concesión original como si la modificación no se hubiera producido.

### Pregunta 10:

B. La filial deberá contabilizar la retribución concedida como un pago basado en acciones liquidado mediante instrumentos de capital dado que no tiene la obligación de liquidar la retribución concedida.

## Contactos

### **Sergio Tubío**

Socio

[sergio.tubio@cl.pwc.com](mailto:sergio.tubio@cl.pwc.com)

(56 2) 940 0073

### **Fernando Orihuela**

Socio

[fernando.orihuela@cl.pwc.com](mailto:fernando.orihuela@cl.pwc.com)

(56 2) 940 0073

### **Héctor Cabrera**

Senior Manager

[hector.cabrera@cl.pwc.com](mailto:hector.cabrera@cl.pwc.com)

(56 2) 940 0072

## Servicios PwC Chile

La trayectoria de más de 95 años en Chile avala a PwC como una firma reconocida por su calidad en la entrega de soluciones integrales para apoyar el negocio de cada organización.

### **Consultoría y Asesoría Empresarial**

- Adquisiciones y Valorización de Empresas y Activos (M&A)
- Riesgo y Auditoría Interna
- Gobierno Corporativo y RSE
- Finanzas
- Operaciones
- Tecnología
- Capital Humano y Estructuras Organizacionales
- Sustentabilidad y Cambio Climático

### **Asesoría Legal y Tributaria**

- Consultoría Tributaria local y extranjera
- Tributación Internacional
- Fusiones y Adquisiciones
- Reestructuraciones Empresariales y de Patrimonio
- Planificación Tributaria
- Defensa y Litigios
- Cumplimiento Tributario
- Asesoría Corporativa
- Asesoría Laboral y Previsional

### **Auditoría**

- Auditoría de Estados Financieros
- Auditorías Operativas
- Auditoría Forense
- Auditoría de Control Interno
- Asesoría en IFRS y US GAAP
- Asesoría en procesos de apertura a la bolsa
- Asistencia en la preparación y revisión de información financiera
- Servicios Actuariales

