

# Noticias NIIF

## Resumen – actualización sobre el avance de proyectos clave del IASB

### **En este número:**

- 1 Actualización sobre proyectos clave**
- 2 Recién salido de la imprenta**  
Enmienda a la NIIF 1
- 3 Cuestionario sobre NIIF**  
Pagos basados en acciones
- 5 Contactos**

**En vista de que el período para ofrecer comentarios sobre la reexposición del reconocimiento de ingresos terminó el mes pasado, parece un buen momento para dar un vistazo al avance de los proyectos prioritarios del IASB, ingresos, arrendamientos, instrumentos financieros (que son proyectos de convergencia con el FASB), y seguros.**

### **Ingresos**

Aunque el período de comentarios acerca del borrador actualizado sobre “Ingresos provenientes de contratos con cliente” se cerró el mes pasado, los comentarios siguen llegando. Se han recibido cerca de 330 cartas, la mayoría en apoyo a los esfuerzos de las Juntas. Dicho lo anterior, algunos de quienes respondieron expresaron su preocupación con respecto a algunas de las propuestas. Los temas comunes incluyen la falta de claridad sobre cómo debería identificarse el desempeño separado de las obligaciones, la realización de una onerosa evaluación a nivel del desempeño de la obligación y el volumen de algunas de las divulgaciones, para lo cual se han organizado mesas redondas para el presente mes, además de que es posible que las Juntas reinicien sus deliberaciones en mayo. Aunque no está claro cuándo se va a emitir la norma final, las Juntas han indicado que la fecha efectiva no podrá ser antes de 2015.

### **Arrendamientos**

Las Juntas han avanzado de manera significativa respecto a varios asuntos clave nuevamente deliberados, pero todavía tienen que llegar a un consenso sobre dos áreas pendientes: el reconocimiento posterior de gastos relacionados para el

arrendatario y el enfoque a la contabilización por parte del arrendador. En la reunión de febrero hubo un consenso general de que el tratamiento de los gastos debería relacionarse con los arrendatarios, pero las Juntas no pudieron ponerse de acuerdo sobre una solución. El personal va a hacer consultas adicionales con los miembros respecto al funcionamiento y la utilidad de las diversas soluciones para los usuarios.

Ha habido algunas discusiones sobre la contabilización por parte del arrendador, aunque existe cierta preocupación respecto al alcance propuesto de la exención para todas las propiedades de inversión. Las Juntas considerarán la contabilización por parte del arrendante, al mismo tiempo hace consultas sobre la contabilización por parte del arrendatario. Se espera que el personal informe de vuelta a las Juntas durante el segundo trimestre, factor que ha dado lugar a un retraso adicional en el proyecto. No se espera que un borrador revisado sea presentado sino hasta el segundo semestre de 2012.

### **Instrumentos financieros**

La NIIF 9 está siendo estudiada en tres fases:  
(1) clasificación y medición;  
(2) deterioro, y

(3) cobertura.

A finales de 2011, el IASB aceptó tomar en cuenta algunas modificaciones a la NIIF 9 con respecto a la clasificación y medición, lo que constituye una oportunidad para trabajar con el FASB y eliminar las diferencias entre los dos modelos, considerar la interacción con el proyecto sobre seguros y cubrir los asuntos de su aplicación. Se espera que un borrador sea suministrado en el segundo semestre de 2012.

El deterioro sigue siendo objeto de discusión y se espera que sea nuevamente comentado en el segundo semestre de 2012.

En el segundo trimestre se espera un borrador relacionado con propuestas sobre coberturas y que la norma final sea emitida en el segundo semestre de 2012.

**Seguros**

Las Juntas han diseñado un sólido modelo que sirve para medir los pasivos por seguros, y han llegado a decisiones clave sobre estos modelos. Las Juntas todavía tienen pendiente finalizar las deliberaciones sobre algunos temas, tales como poner en orden los componentes no relacionados con seguros en un contrato, el margen residual, el uso de los ingresos integrales, la revisión de la unidad de cuenta, presentaciones/divulgaciones y asuntos de transición.

Las Juntas también están considerando determinar si las diferencias entre el IASB y el FASB pueden ser conciliadas, y cómo.

Un borrador modificado o un borrador de la revisión final ha sido fijado para el segundo semestre de 2012, y según el FASB, queda “pendiente de confirmación” la fecha para la norma final.

Para más actualizaciones sobre los últimos acontecimientos en este proyecto:

[www.pwc.com/insurance](http://www.pwc.com/insurance).

## **Recién salido de la imprenta**

### **Enmienda a la NIIF 1**

El IASB ha enmendado la NIIF 1, “Adopción de las NIIF por primera vez”, cuyo fin es aliviar la aplicación de la norma a los préstamos de gobierno.

La nueva excepción obliga a quienes adopten la norma por primera vez a aplicar de manera prospectiva los requerimientos de la NIIF 9, “Instrumentos financieros”, y los de la NIC 20, “Contabilización de donaciones del gobierno y divulgación de la ayuda gubernamental”, a los préstamos de gobierno que existan a la fecha de la transición a las NIIF. Con ello se dará el mismo alivio a quienes adopten la norma

por primera vez, del que ya gozan quienes las habían adoptado, lo que significa que quienes adopten la norma por primera vez podrán utilizar los montos anteriores de préstamos del gobierno registrados conforme las GAAP anteriores en la transición a las NIIF.

La excepción se aplica solo al reconocimiento y a la medición. La administración debe aplicar los requerimientos de la NIC 32, “Instrumentos financieros: Presentación”, para determinar si los préstamos de gobierno se clasifican como capital o como un pasivo financiero.

La enmienda se aplica a los períodos que se inicien el/o posterior al 1 de enero de

## ¿Qué hay de nuevo para los cierres de 2012?

Ya está a la disposición nuestra Guía Práctica sobre las nuevas NIIF y sus interpretaciones, que entran en vigor para los cierres del año 2012.

El IASB está trabajando sobre varios proyectos significativos que posiblemente afecten los cierres del año 2015, aunque hay relativamente pocas enmiendas nuevas para 2012, junto con varias menores que se desprenden del proceso de mejoras (nuestra guía sobre el proyecto de mejoras va a ser agregada a la presente publicación una vez que el IASB publique el nuevo proyecto en mayo).

Ocho normas nuevas y modificadas todavía no son obligatorias, pero pueden ser adoptadas antes (estando pendiente su endoso por la Unión Europea para que puedan ser aplicadas).

Para dar un vistazo a la “Guía Práctica para las nuevas NIIF para el 2012”, pueden localizarlas bajo “Actualizaciones de las NIIF” en [pwc.com/ifrs](http://pwc.com/ifrs). Copias impresas van a estar disponibles después de que el proyecto de mejoras sea agregado.

## Cuestionario sobre las NIIF: pagos basados en acciones



¿Cuánto sabe usted sobre pagos basados en acciones? ¿Puede identificarlos y llevar cuenta de ellos con facilidad, o llama a un amigo? Haga la prueba junto con Eniko Konczol, la especialista de PwC en pagos basados en acciones, mediante el presente cuestionario sobre la identificación, clasificación, reconocimiento y medición de dichos pagos. En caso de que necesite algunos antecedentes, un buen sitio para comenzar es nuestro *topic summary* sobre pagos basados en acciones.

Identificar pagos basados en acciones no es una tarea sencilla como Uds. podrían esperar. Es un asunto más amplio que dar acciones u opciones sobre acciones a los colaboradores. Aunque la NIIF fue emitida en 2004, algunas entidades todavía tienen problemas con su aplicación. Es necesario que comprendan lo básico del asunto si es que van contabilizar dichos pagos. Las siguientes preguntas les permiten evaluar sus conocimientos:

*P1: Califiquen las siguientes afirmaciones sobre la NIIF 2 como ‘verdadero’ o ‘falso’:*

- (a) Una transacción con un colaborador en su capacidad de accionista de la entidad no constituye una transacción de pago basada en acciones, conforme el alcance de la NIIF 2.
- (b) Una transacción de pago basada en acciones puede ser liquidada por otra entidad del grupo (o por un accionista de

cualquier entidad del grupo) en nombre de la entidad que reciba o adquiera bienes o servicios. Sin embargo, se necesita de un convenio escrito entre todas las partes que participen para que la transacción caiga dentro del alcance de la NIIF 2.

- (c) La administración tiene que identificar los bienes o servicios que se reciban con el fin de contabilizar la emisión de las acciones como una transacción de pago basada en acciones conforme la NIIF 2.
- (d) Una transacción cae bajo el alcance de la NIIF 2 cuando una entidad adquiere servicios e incurre en la obligación de transferir efectivo al proveedor de tales servicios por importes que tengan como base el valor de los instrumentos de capital de la entidad.

*P2: ¿Cómo clasificaría usted un pago basado en acciones que tuviera un impacto sobre la manera como medirían dicho*

*pago? ¿Cuáles son las posibles clasificaciones para las transacciones de pagos basadas en acciones, conforme la NIIF 2?*

- (a) Liquidada en acciones, liquidada como opción de acciones, liquidada en efectivo.
- (b) Liquidada a base de capital, liquidada en efectivo, transacción basada en acciones con una liquidación opcional.
- (c) Liquidada a base de capital, liquidada por el grupo.
- (d) Atribuida, no atribuida.

*P3: ¿Cuándo deben reconocer el gasto por una transacción de pago basada en acciones liquidada a base de capital, que requiera que un colaborador preste servicios para ganarse dicho beneficio?*

- (a) Cuando las partes cuenten con un entendimiento compartido del arreglo.
- (b) Durante el período en que los servicios sean recibidos.
- (c) Al final del período del servicio requerido.
- (d) Cuando las acciones sean entregadas al colaborador o cuando éste ejerza las opciones.

*P4: La fecha de la concesión es importante para medir las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas a base de capital, debido a que esa es la fecha de la medición. El 15 de marzo de 2010, la entidad explicó las condiciones clave de su nuevo plan de pagos basados en acciones liquidadas a base de capital. Las adjudicaciones son atribuidas el 15 de marzo de 2012. El comité de remuneraciones aprobó el plan solo cuando fuera atribuido. ¿Cuándo es la fecha de concesión?*

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

*P5: El período de atribución es el período durante el cual todas las condiciones de la atribución en un convenio de pago basado en acciones son satisfechas (y durante el cual el gasto es reconocido). ¿Cuál es la duración del período de*

*atribución en el caso de que la administración conceda las opciones de acciones que se liquidan a base de capital, y que se pierden en caso de que el colaborador cese en sus labores dentro de dos años, y pueden ser ejercidas entre 3 y 5 años después de la fecha de concesión?*

- (a) Es un pago basado en acciones liquidado a base de capital, y por lo tanto, es de atribución inmediata.
- (b) 2 años.
- (c) 3 años.
- (d) 5 años.

*P6: El 1 de enero de 2011, una entidad concede a sus colaboradores 1,000 opciones de acciones que se liquidan a base de capital. Las opciones son atribuibles en el transcurso de 2 años: la mitad a finales del primer año y la otra mitad a finales del segundo año. Con frecuencia este ejercicio se conoce como una atribución "en tramos" o "gradual". ¿Cuánto debería la administración cargar a resultados en el primer año, si se espera que todas las concesiones sean atribuidas, tomando en cuenta que el valor de las opciones al 1 de enero de 2011 (año de la concesión) es de C10?*

- (a) Nada (las concesiones todavía no han sido atribuidas).
- (b)  $500 \times C10 = C5,000$ .
- (c)  $(500 + 250) \times C10 = C7,500$ .

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

- (a) Como un instrumento compuesto. Primero se determina el valor del instrumento de deuda, en tanto que el componente de capital es medido por la diferencia entre ese importe y el valor de todo el instrumento.
- (b) Depende de las prácticas anteriores de la entidad. Cuando la práctica anterior consista de una liquidación en efectivo, entonces deberá reconocerse un pasivo; de otra manera la concesión es clasificada como parte del capital.

- (c) La entidad no puede evitar el pago en efectivo y por lo tanto toda la concesión es presentada como un pasivo.

*P8: ¿Cómo debería la administración contabilizar la cancelación de un pago basado en acciones que sea liquidado como capital durante el período de atribución?*

- (a) Reclasificar como parte del capital las partidas acumuladas con anterioridad.
- (b) No se necesita de ninguna reclasificación ni tampoco de partidas adicionales.
- (c) La cancelación es una atribución acelerada, en tanto que el importe que de otra manera hubiere sido reconocido por el resto del período de atribución es reconocido de inmediato en los resultados del período.

*P9: Un año después de haber concedido a los colaboradores acciones no atribuidas, la administración aumenta de 3 a 6 años el período de atribución. Esta es una modificación de la atribución que no tiene ningún beneficio para los colaboradores (obligando a estos a trabajar mayor tiempo para ganarse la concesión).*

*Presumiendo que no hay cambios en las otras presunciones, ¿cuánto del gasto deberá ser cargado a los resultados del año 2 cuando el cargo para el año 1 fue de C100?*

- (a) C50, debido a que el período de atribución se ha duplicado, de manera que el cargo anual es reducido a la mitad.

(b) C100, debido a que la modificación no tiene ningún beneficio, de manera que la administración deberá seguir contabilizando la concesión original como si la modificación no hubiere ocurrido.

(c)  $(C300 - C100)/5 = C40$ , debido a que el cargo restante deberá ser prorrataeado por el resto del período de atribución.

(d) Nada, debido a que el cargo acumulado al final del año 2 deberá ser C100 ( $=C300/6 \times 2$ ), de manera que no se carga ningún gasto en el año 2.

*P10: ¿Cómo debería ser clasificado un pago basado en acciones en los estados financieros separados de una subsidiaria, en caso de que la casa matriz conceda sus propias acciones a los colaboradores de la subsidiaria y esta no tenga obligación de liquidar la concesión?*

(a) La transacción basada en acciones no se registra en los estados financieros separados debido a que las acciones son concedidas por la casa matriz y la clasificación a nivel de subsidiaria es innecesaria.

(b) Como liquidada a base de capital, en vista de que la subsidiaria no está obligada a liquidarla en efectivo.

(c) Como liquidada en efectivo en caso de que la subsidiaria espere reembolsarlo a la casa matriz.

(d) Como liquidada en efectivo, en vista de que la casa matriz concede sus propias acciones, no las de la subsidiaria.

## Respuestas

**Pregunta 1: A y D** – La NIIF 2 (párrafos 2-6) define el alcance de la norma y hace referencia específica a (a) y (d). Las afirmaciones en (b) y (c) son falsas. Conforme la (b), no hay necesidad de un convenio escrito entre las tres partes en caso de que la transacción de pago basada en acciones sea liquidada por otra entidad del grupo. Conforme la (c), otras circunstancias podrían indicar que los bienes o servicios han sido (o serán) recibidos aún a falta de bienes o servicios específicamente identificables.

**Pregunta 2: B** – La NIIF 2 hace distinción entre la liquidación de un pago basado en acciones a base de capital y la liquidación en efectivo, y también identifica una tercera categoría de transacciones de pagos basados en acciones con una opción de liquidación. Esta última puede ser dividida en dos subgrupos, dependiendo de qué parte es la que tiene la opción de liquidación. La obtención del derecho de clasificación es clave debido a que impulsa la medición de la concesión.

**Pregunta 3: B** – La NIIF 2 obliga a que el gasto sea reconocido cuando los servicios hayan sido prestados.

**Pregunta 4: B** – La NIIF 2 indica que contar con una comprensión compartida de las condiciones de una transacción de pago basada en acciones no basta para tener una fecha de concesión. En caso de que la transacción esté sujeta a un proceso de aprobación, la fecha de la concesión es la fecha cuando se aprueba. Aunque la concesión no tenga una fecha hasta que la atribución sea confirmada, siempre deberá reconocerse un

gasto que cobra el período de dos años de servicio, debido a que los colaboradores trabajan con la esperanza de recibir la concesión.

**Pregunta 5: B** – El pago basado en acciones cuenta con una condición de atribución de dos años de servicio (o sea que el colaborador tiene que permanecer al servicio de la entidad durante 2 años). En consecuencia, el período de atribución es de dos años y el gasto del caso deberá ser reconocido durante este período. La limitación sobre cuándo pueda ser exigida la opción constituye una restricción posterior a la atribución que afecta el valor de la concesión, mas no el período de atribución.

**Pregunta 6: C** – La NIIF 2 obliga a que el gasto sea calculado de manera separada para cada tramo durante el período de atribución que se aplique a dicho tramo, lo que dará como resultado que el gasto sea anticipado. La respuesta es C500 x 10 para el primer tramo más C250 x 10 para el segundo.

**Pregunta 7: A** – Se trata de un instrumento compuesto. La práctica anterior de la entidad a la que se hace referencia en la respuesta (b), deberá ser tomada en cuenta en caso de que la entidad, no la contraparte, tenga la opción de la liquidación.

**Pregunta 8: C** – El reconocimiento del caso es acelerado cuando la concesión es cancelada.

**Pregunta 9: B** – La entidad debe seguir contabilizando la concesión original en caso de que no hubiere ocurrido la modificación y esta no fuere de ningún beneficio.

**Pregunta 10: B** – La subsidiaria deberá contabilizar la concesión como un pago basado en acciones que se liquide a base de capital debido a que no está obligada a liquidar la concesión.

**Para ayuda sobre temas técnicos de NIIF en Interaméricas, puede contactar a:**

Fabián Mendy  
**Líder de Assurance PwC Interaméricas**  
Tel: (809) 567-7741

Wilfredo Peralta  
**Accounting Consulting Services PwC Interamericas**  
Tel: (504) 231-1911

Oscar Piedra (Costa Rica)  
[oscar.piedra@cr.pwc.com](mailto:oscar.piedra@cr.pwc.com)  
Tel: (506) 2224-1555

Fabián Mendy (Rep. Dominicana)  
[fabian.mendy@do.pwc.com](mailto:fabian.mendy@do.pwc.com)  
Tel: (809) 567-7741

Marisol Arcia (Panamá)  
[marisol.arcia@pa.pwc.com](mailto:marisol.arcia@pa.pwc.com)  
Tel: (507) 206-9200

Ricardo Molina (Guatemala)  
[ricardo.molina@gt.pwc.com](mailto:ricardo.molina@gt.pwc.com)  
Tel: (502) 2420-7869

Francisco Castro (Nicaragua)  
[francisco.castro@ni.pwc.com](mailto:francisco.castro@ni.pwc.com)  
Tel: (505) 2270 99 50

María Cejas (El Salvador)  
[maria.c.cejas@sv.pwc.com](mailto:maria.c.cejas@sv.pwc.com)  
Tel: (503) 2248-8600

Wilfredo Peralta (Honduras)  
[wilfredo.peralta@hn.pwc.com](mailto:wilfredo.peralta@hn.pwc.com)  
Tel: (504) 231-1911

**Para mayor información también puede acceder a la siguiente página web:**

[www.pwc.com/interamericas](http://www.pwc.com/interamericas)

Para comentarios o sugerencias dirigirse a [miriam.arrocha@pa.pwc.com](mailto:miriam.arrocha@pa.pwc.com)

La información en esta publicación no es una opinión formal por lo que se recomienda asistencia profesional.