

**MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION
IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 20**

El documento adjunto, ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM

Saluda Atentamente,

PEDRO LEYTON RODRIGUEZ
Secretario General
Colegio de Contadores de Chile A.G.

MÓNICA PÉREZ ZÚÑIGA
Presidenta Nacional
Colegio de Contadores de Chile A.G.

MATERIAL DE APOYO PARA LA CAPACITACION IFRS PARA EPYM - Entidades Pequeñas y Medianas - 20

El presente documento ha sido preparado por el área de capacitación técnica del Colegio de Contadores de Chile A.G., cuyo objetivo es el apoyo en la capacitación de los profesionales del área contable de este Colegio Profesional, el cual contiene material explicativo sobre las materias presentadas en el mismo. El contenido de este documento es un resumen que ha sido preparado en base al respectivo material de entrenamiento en español preparado por la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), que tiene en su página Web el International Financial Reporting Standards, relacionado con las IFRS para EPYM.

Capítulo 26 relacionado con Sección 26 Pago basado en acciones de EPYM

Pago basado en acciones

Objetivo

El objetivo de la Sección 26 es describir los requisitos generales para presentar acciones basadas transacciones de pago. Una transacción de pago basado en acciones es aquella en la que una entidad recibe bienes o servicios como consideración por sus instrumentos de patrimonio, o incurriendo en un pasivo basado en el precio o valor de sus acciones u otros instrumentos de patrimonio. La sección 26 especifica la contabilidad de todas transacciones de pago basadas en acciones, incluidas las que se liquidan con fondos propios, liquidadas en efectivo y aquellos en los que los términos del acuerdo ofrecen una opción para determinar si la entidad liquida en efectivo (u otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.

En resumen, la Sección 26 establece los siguientes requisitos.

- El valor razonable de los bienes o servicios recibidos en un pago basado en acciones liquidadas con fondos propios, esta transacción se reconoce en los estados financieros como un activo o, si el activo No cumple los criterios de reconocimiento, como gasto. Hay un aumento correspondiente en el patrimonio. Un “aumento” en el patrimonio neto es cuando se refiere a la entrada de créditos para acciones de transacciones basadas en pagos. Sin embargo, si una entidad tiene patrimonio negativo, por ejemplo, si la negociación acumulada de la entidad las pérdidas exceden otras formas de capital, entonces el crédito a capital resultaría en una disminución en la cantidad de capital negativo.
- Si el valor razonable de los bienes o servicios no puede estimarse de manera confiable, como para el empleado de servicios, los bienes y servicios se miden por referencia al valor razonable del patrimonio instrumentos otorgados (Se incluye orientación específica sobre cómo contabilizar la adquisición de derechos, condiciones, modificaciones, cancelaciones y liquidaciones.)
- Los bienes o servicios recibidos en una transacción de pago basada en acciones liquidadas en efectivo se miden al valor razonable del pasivo incurrido. En cada fecha de presentación, el valor razonable de la responsabilidad se vuelve a medir a través de resultados hasta que se liquide.
- Las transacciones de pago basadas en acciones que ofrecen una opción de liquidación en efectivo o patrimonio son generalmente se contabilizan como transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en efectivo. Sin embargo, si un la entidad tiene una práctica pasada de liquidar las transacciones mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, o la elección del acuerdo no tiene

sustancia comercial, la entidad debe contabilizar transacción como una transacción de pago basada en acciones liquidadas en acciones.

La Sección 26 brinda alivio a las entidades del grupo al permitir un gasto de pago basado en acciones para medirse sobre la base de una asignación razonable del gasto para el grupo.

Alcance de esta sección

Esta sección especifica la contabilidad de todas las transacciones de pagos basados en acciones incluyendo las que se liquidan con instrumentos de patrimonio o en efectivo o aquellas en que los términos del acuerdo permiten a la entidad la opción de liquidar la transacción en efectivo (u otros activos) o por la emisión de instrumentos de patrimonio.

A) Una transacción con pagos basados en acciones puede liquidarse por otra entidad del grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) en nombre de la entidad que recibe o adquiere los bienes o servicios. Esta sección también se aplicará a una entidad que:

(1) reciba bienes o servicios cuando otra entidad en el mismo grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo) tenga la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones, o

(2) tenga la obligación de liquidar una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad en el mismo grupo reciba los bienes o servicios a menos que la transacción sea, claramente, para un propósito distinto del pago por los bienes o servicios suministrados a la entidad que los recibe.

B) En ausencia de bienes o servicios específicamente identificables, otras circunstancias pueden indicar que los bienes o servicios se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso se aplicará esta sección.

Las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo incluyen los derechos sobre la revaluación de acciones. Por ejemplo, una entidad podría conceder a los empleados derechos sobre la revaluación de acciones como parte de su remuneración, por lo cual los empleados adquirirán el derecho a un pago futuro en efectivo (en lugar de un instrumento de patrimonio), basado en el incremento del precio de la acción de la entidad a partir de un nivel especificado, a lo largo de un periodo de tiempo determinado.

O una entidad podría conceder a sus empleados un derecho a recibir un pago futuro en efectivo, mediante la concesión de un derecho sobre acciones (incluyendo acciones a emitir al ejercitar las opciones sobre acciones) que sean rescatables, ya sea de manera obligatoria (por ejemplo, al cese del empleo) o a elección del empleado.

Notas

Una transacción de pago basada en acciones como sigue:

Una transacción en la que la entidad:

- (a) recibe bienes o servicios del proveedor de dichos bienes o servicios (incluido un empleado) en un acuerdo de pago basado en acciones; o
- (b) incurre en la obligación de liquidar la transacción con el proveedor en forma de acciones acuerdo de pago cuando otra entidad del grupo recibe esos bienes o servicios.

Los bienes incluyen inventarios, consumibles, propiedades, planta y equipo, intangibles activos y otros activos no financieros. Una emisión de acciones en efectivo u otras finanzas activos no es una transacción de pago basada en acciones si no implica la entrega de bienes o servicios. Dichas transacciones están cubiertas por otras secciones de la NIIF para las EPYM Estándar, por ejemplo, Sección 22 Pasivos y patrimonio.

Además, instrumentos de patrimonio emitido por una adquirente en una combinación de negocios a cambio del control de los adquiridos se abordan específicamente en la Sección 19 Combinaciones de negocios y buena voluntad.

En consecuencia, la Sección 26 no se aplica a las transacciones en las que la entidad adquiere bienes como parte de los activos netos adquiridos en una combinación de negocios. Sin embargo, puede haber circunstancias en las que se reciben bienes y servicios, pero no pueden identificarse específicamente y puede ser necesario el ejercicio del juicio.

Un descuento aparente podría ser un indicador de que se ha tenido una consideración adicional o serán recibidos.

La definición de una transacción de pago basada en acciones anterior se refiere a una transacción basada en acciones acuerdo de pago. La Norma NIIF para las EPYM define un pago basado en acciones disposición (ver el Glosario) de la siguiente manera:

Un acuerdo entre la entidad (u otra entidad del grupo o cualquier accionista de cualquier entidad del grupo) y otra parte (incluido un empleado) que da derecho a la otra Parte para recibir:

- (a) efectivo u otros activos de la entidad por montos basados en el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio (incluidas acciones u opciones sobre acciones) de la entidad u otra entidad del grupo; o
- (b) instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones) de la entidad u otra entidad grupal siempre que se cumplan las condiciones de adquisición especificadas, si las hay.

Las entidades a veces usan sus acciones, u opciones sobre sus acciones, como una forma de moneda. Por ejemplo, una entidad en etapa inicial, a veces llamada entidad de inicio, con efectivo limitado podría emitir sus acciones a cambio de bienes o servicios de un socio estratégico. Mientras esta práctica puede ayudar a la entidad de inicio a administrar su flujo de efectivo, el pago en las acciones también pueden ser atractivas como una inversión para un proveedor o proveedor de servicios que piensa que el valor de las acciones puede aumentar.

Otro escenario común es el uso de compensación basada en acciones para remunerar empleados. Los planes de compensación basados en acciones pueden motivar a los empleados a niveles más

altos de rendimiento y construir un sentido de propiedad compartida en la entidad. Puede ser que sean proporcionados como una forma de retener a los miembros clave del personal y como parte de la planificación de la sucesión.

En general, los esquemas de pagos basados en acciones brindan a los empleados el derecho a recibir instrumento de patrimonio en la entidad o un pago en efectivo basado en el precio de la acción de la entidad si el desempeño de la entidad excede los niveles predeterminados. Las medidas de rendimiento típicas incluyen aumentos en las ganancias por acción, objetivos de ingresos y participación en el mercado.

Por definición, las EPYM son entidades cuyos instrumentos de patrimonio no se negocian en un mercado público. En consecuencia, los empleados de las EPYM no tienen un mercado público para vender sus acciones. Una EPYM que forma parte de un grupo podría otorgar a sus empleados acciones u opciones de acciones en una empresa que cotiza en el grupo. Alternativamente, una EPYM podría emitir derechos de apreciación de acciones que otorgan a los empleados el derecho a recibir una compensación igual a la apreciación del precio de la acción (es decir, el exceso del valor estimado de la acción en la fecha de ejercicio sobre una cantidad preestablecida). Las entidades pueden pagar la apreciación de la acción en efectivo, en acciones o en una combinación de ambos.

La sección 26 se aplica a la contabilización de todas las transacciones con pagos basados incluso en acciones:

- Transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en acciones,
- Transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en efectivo, y
- Transacciones de pago basadas en acciones en las que los términos del acuerdo proporcionan una elección de si la entidad liquida la transacción en efectivo (u otros activos) o por emisión de instrumentos de patrimonio.

La Norma NIIF para las EPYM define una transacción de pago basada en acciones liquidada en acciones (ver el Glosario) de la siguiente manera:

Una transacción de pago basada en acciones en la que la entidad:

- (a) recibe bienes o servicios como contraprestación por sus propios instrumentos de patrimonio (incluidas acciones u opciones sobre acciones); o
- (b) recibe bienes o servicios pero no tiene la obligación de liquidar la transacción con el proveedor.

La NIIF para las EPYM define una transacción de pago basada en acciones liquidadas en efectivo (ver el Glosario) de la siguiente manera:

Una transacción de pago basada en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en una obligación de transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios por montos basados en el precio (o valor) del patrimonio instrumentos (incluidas acciones u opciones sobre acciones) de la entidad u otro grupo entidad.

Ejemplos: transacciones de pagos basados en acciones dentro del alcance de Sección 26

- Ej 1** Como parte de sus actividades ordinarias, la entidad A contrató a un consultor para asesorar sobre Desarrollo de negocio y estrategia. El consultor acordó aceptar ordinario acciones de la entidad A como pago por sus servicios.

La entidad A paga los servicios en sus propias acciones en lugar de en efectivo. Cuenta para esto transacción de pago basada en acciones liquidada en el patrimonio de acuerdo con la Sección 26.

- Ej 2 La entidad A establece un plan de compensación de capital y otorga opciones a sus empleados. Las opciones dan derecho al titular a comprar una acción ordinaria de Entidad A, a un precio fijo, durante un período de cinco años.**

La entidad A está utilizando las opciones de acciones como una forma de remuneración de los empleados. Cuenta para estas acciones liquidadas - transacción con pagos basados en conformidad con la Sección 26.

- Ej 3 Para abordar las preocupaciones sobre la pérdida de personal experimentado ante un competidor y el costo de capacitar al nuevo personal, la Entidad A introduce un nuevo esquema de bonificación como parte de su paquete de remuneración de los empleados. El 1 de mayo de 20X0, otorga reconocimiento de acciones derechos (SAR) a sus empleados. El 30 de abril de 20X3, la entidad A pagará a cada empleado una cantidad, en efectivo, igual al aumento en el valor de uno de sus acciones durante el período de tres años a partir del 1 de mayo de 20X0 por cada SAR que el empleado se mantiene, siempre que el empleado todavía esté empleado por la Entidad A el 30 de abril de 20X3.**

Aunque el pago es en efectivo, el monto se basa en el precio de las acciones de la entidad A; la cantidad pagada por cada SAR es igual al aumento en el valor de una de las Entidades A acciones durante un período específico de tres años. La entidad A contabiliza este pago en efectivo transacción de pago basado en acciones de acuerdo con la Sección 26.

Ejemplos: transacciones fuera del alcance de la Sección 26

- Ej 4 La gestión de la entidad C, como la entidad A y la entidad B en los ejemplos 3 y 4 anteriores, tiene Preocupado por la pérdida de personal experimentado ante un competidor y el costo de capacitar personal nuevo. En consecuencia, el 1 de mayo de 20X0 introduce una nueva bonificación esquema como parte de su paquete de remuneración de los empleados. El 30 de abril de 20X3 Entidad C pagará a cada empleado una cantidad, en efectivo, equivalente al 5% de su anual salario el 1 de mayo de 20X0, siempre que el empleado todavía esté empleado por la Entidad C en 30 de abril de 20X3.**

Aunque el pago es un incentivo en efectivo destinado a retener al personal, como en el Ejemplo 3, el El monto no se basa en el precio de las acciones de la Entidad C como era en ese ejemplo. Además, aunque el bono es un porcentaje del salario, como en el Ejemplo 4, el el pago aquí es en efectivo en lugar de en forma de acciones como lo fue en ese ejemplo. El pago del bono no está en las acciones de la entidad C y no se basa en el precio de Acciones de la entidad C. Por lo tanto, no es un pago basado en acciones y está fuera del alcance de la Sección 26.

- Ej 5 La EPYM A emite 10.000 nuevas acciones a cambio de recibir el 80% de lo ordinario acciones de la EPYM B. Una emisión de acciones en efectivo u otros activos financieros no es un pago basado en acciones transacción si no implica**

la entrega de bienes o servicios. Tales transacciones están cubiertas por otras secciones de la NIIF para las EPYM. Esta transacción es un combinación de negocios que se efectúa mediante la transferencia de instrumentos de patrimonio de la EPYM A los propietarios anteriores de las acciones de la EPYM B. Instrumentos de capital emitidos por una adquirente (Entidad A) en una combinación de negocios a cambio del control de la adquirida (Entidad B) se abordan específicamente en la Sección 19 Combinaciones de negocios y buena voluntad.

Reconocimiento

Una entidad reconocerá los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones, en el momento de la obtención de los bienes o cuando se reciban servicios. La entidad reconocerá el correspondiente incremento en el patrimonio, si los bienes o servicios se hubiesen recibido en una transacción con pagos basados en acciones que se liquida con instrumentos de patrimonio, o un pasivo si los bienes o servicios fueron adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones que se liquida en efectivo.

Cuando los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones no reúnan las condiciones para su reconocimiento como activos, la entidad los reconocerá como gastos.

Ej 6 La entidad A compró 100 computadoras para su centro de llamadas a cambio de emitir 20,000 de sus acciones ordinarias.

La entidad A reconoce las computadoras cuando las adquiere y las contabiliza en de conformidad con la Sección 17 Propiedad, planta y equipo. Reconoce un aumento en activos (las computadoras) y un aumento correspondiente en el patrimonio de las acciones emitidas a cambio de las computadoras.

Cuando los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción de pago basado en acciones no califican para el reconocimiento como activos, la entidad los reconocerá como gastos.

Notas

Típicamente, un gasto surge del consumo de bienes o servicios. Por ejemplo, los servicios generalmente se consumen de inmediato, en cuyo caso se reconoce un gasto como la contraparte presta el servicio. Los bienes pueden ser consumidos durante un período de tiempo (por ejemplo, un elemento de equipo utilizado durante su vida útil) o vendido en una fecha posterior (para ejemplo, inventarios), en cuyo caso se reconoce un gasto cuando los bienes son consumido o vendido (por ejemplo, depreciación de equipos o el costo de bienes vendidos por inventario). Sin embargo, a veces es necesario reconocer un gasto antes de los bienes o servicios se consumen o venden porque no califican para el reconocimiento como bienes.

Ejemplo: servicio recibido que no califica para el reconocimiento como un activo

Ej 7 Como parte de sus actividades ordinarias, la entidad A contrató a un consultor para que le asesorara sobre nueva campaña de marketing El consultor acordó aceptar acciones ordinarias de Entidad A como pago por sus servicios.

La entidad A reconoce un gasto de marketing, en de la misma manera que lo hubiera hecho si hubiera pagado en efectivo. La entidad A también reconoce un correspondiente aumento de capital.

Reconocimiento cuando existen condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión

Si los pagos basados en acciones concedidos a los empleados se consolidan inmediatamente, no se requerirá que el empleado complete un determinado periodo de servicio antes de que adquiera incondicionalmente el derecho sobre esos pagos basados en acciones. En ausencia de evidencia en contrario, la entidad supondrá que se han recibido los servicios prestados por el empleado como contraprestación de los pagos basados en acciones. En este caso, la entidad reconocerá íntegramente en la fecha de concesión los servicios recibidos, con el correspondiente incremento en el patrimonio o pasivos.

Si los pagos basados en acciones no se consolidan hasta que el empleado complete un periodo de servicio especificado, la entidad supondrá que los servicios se van a prestar por el empleado durante el periodo para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, como contraprestación de los pagos basados en acciones que recibirá en el futuro. La entidad contabilizará esos servicios a medida que sean prestados por el empleado durante el periodo de consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, junto con el correspondiente incremento en el patrimonio o en los pasivos.

Ejemplo: reconocimiento cuando no hay condiciones de consolidación

Ej 8 El 31 de diciembre de 20X1, la Entidad A otorga a cada empleado 10 acciones ordinarias. Ahí No hay condiciones de consolidación.

Debido a que no hay condiciones de consolidación, no hay más condiciones que cumplir empleados para tener derecho a las acciones. En consecuencia, el 31 de diciembre de 20X1 (la subvención fecha) los empleados de la entidad A tienen derecho incondicional a las acciones y la entidad A reconoce el costo del personal con respecto a los servicios recibidos y el correspondiente aumento del patrimonio.

Principio de medición

En las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio, una entidad medirá los bienes o servicios recibidos y el correspondiente incremento en el patrimonio, al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que ese valor razonable no pueda ser estimado con fiabilidad. Si la entidad no pudiera estimar con fiabilidad el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, medirá su valor, así como el correspondiente incremento de patrimonio, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Para aplicar este requerimiento a transacciones con empleados y terceros que suministren servicios similares, la entidad medirá el valor razonable de los servicios recibidos por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, ya que habitualmente no será posible estimar de manera fiable el valor razonable de los servicios recibidos.

Para las transacciones con empleados (incluyendo terceros que proporcionen servicios similares), el valor razonable de los instrumentos de patrimonio se determinará en la fecha de la concesión. Para las transacciones con terceras partes distintas de los empleados, la fecha de medición es aquella en la que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta los servicios.

Una concesión de instrumentos de patrimonio podría estar condicionada al cumplimiento por parte de los empleados de determinadas condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la

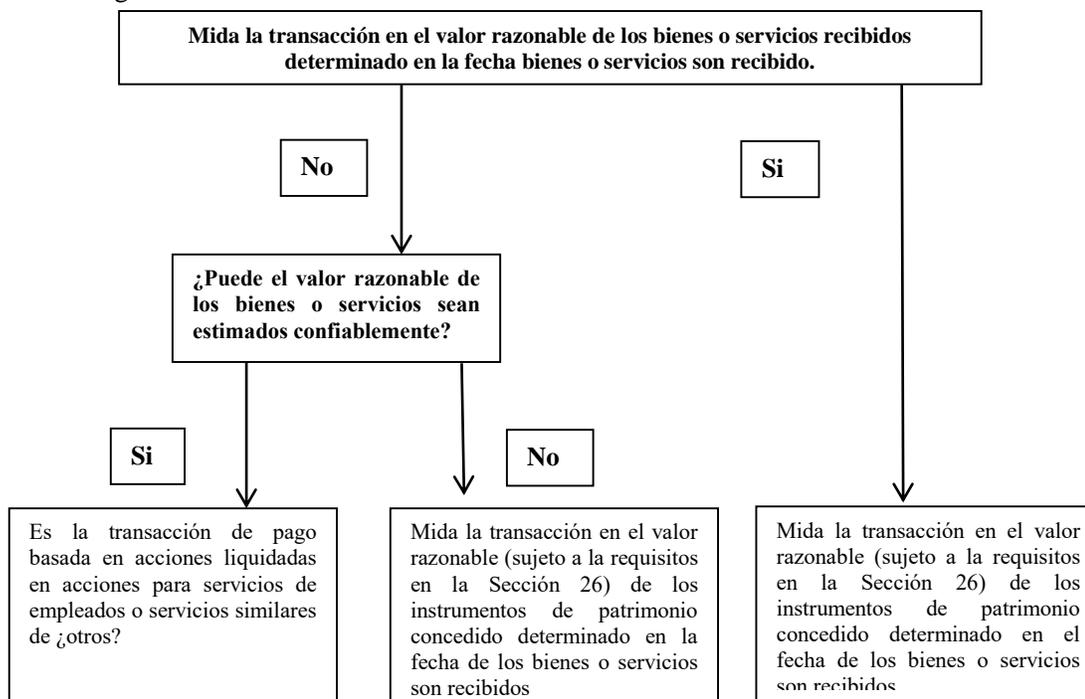
concesión relacionadas con el servicio o el rendimiento. Un ejemplo de condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionada con servicios se da cuando la concesión de acciones o de opciones sobre acciones a un empleado está condicionada a que el empleado siga prestando sus servicios, en la entidad, a lo largo de un determinado periodo de tiempo. Ejemplos de condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionadas con el rendimiento son cuando una concesión de acciones u opciones sobre acciones se condiciona a un periodo especificado de servicio y a que la entidad alcance un crecimiento específico en sus beneficios [una condición para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión no referida al mercado] o un determinado incremento en el precio de las acciones de la entidad [una condición para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión referida al mercado]. Las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión se contabilizarán de la forma siguiente:

(a) Todas las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, relacionadas con el servicio de empleados o con una condición de rendimiento no referida al mercado, se tendrán en cuenta al estimar el número de instrumentos de patrimonio que se esperan consolidar. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación si las informaciones nuevas indicasen que el número de instrumentos de patrimonio, que se espera que sean irrevocables, difiera de las estimaciones previas. En la fecha de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión, la entidad revisará la estimación para que sea igual al número de instrumentos de patrimonio que finalmente queden irrevocables (consolidados). Las condiciones de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión relacionada con el servicio de los empleados o con una condición de rendimiento que no es de mercado no se tendrán en cuenta al estimar el valor razonable de las acciones, opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de la medición.

(b) Todas las condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión y todas las condiciones distintas a las de irrevocabilidad (consolidación) de la concesión referidas al mercado se tendrán en cuenta, al estimar el valor razonable de las acciones, de las opciones sobre acciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de medición, sin ningún ajuste posterior al valor razonable estimado no importa cuál sea el resultado de las condiciones distintas a las de la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión o a las de mercado siempre que se satisfagan el resto de condiciones para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión.

Notas

Los requisitos para las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en patrimonio se resumen en el siguiente árbol de decisión.



Medición del valor razonable de las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en el capital.

Una entidad medirá el valor razonable de las acciones (y de los bienes o servicios relacionados recibidos) utilizando la siguiente jerarquía de medición basada en tres niveles:

- (a) Si hay disponible un precio de mercado observable para los instrumentos de patrimonio concedidos, usará ese precio.
- (b) Si no hay disponible un precio de mercado observable, medirá el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos utilizando datos de mercado observables que sean específicos de la entidad, como:
 - (i) una transacción reciente en las acciones de la entidad; o
 - (ii) una valoración razonable independiente reciente de la entidad o de sus activos principales.
- (c) Si no hay disponible un precio de mercado observable y resulta impracticable obtener una medición fiable del valor razonable según el apartado (b), medirá indirectamente el valor razonable de las acciones utilizando un método de valoración que utilice datos de mercado tanto como sea practicable, para estimar cuál sería el precio de esos instrumentos de patrimonio en la fecha de concesión en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas. Los administradores de la entidad deberían utilizar su juicio para aplicar el método de valoración más adecuado para determinar el valor razonable. Cualquier método de valoración utilizado debe ser coherente con las metodologías de valoración generalmente aceptadas para valorar los instrumentos de patrimonio.

Ejemplos: medición, transacciones de bienes o no empleados servicios, sin condiciones de consolidación

Ej 10 La entidad A compró 100 computadoras para su centro de llamadas a cambio de emitir 20.000 de sus acciones ordinarias. El precio de venta al contado de cada computadora es de 500 u.m. y las acciones tienen un valor nominal de 1 u.m. La entidad determina que el precio de venta, que es de un proveedor independiente en una transacción de plena competencia, es la mejor medida del valor razonable de las computadoras.

En consecuencia, la entidad A contabiliza la transacción de la siguiente manera:

Dr. Activo: Propiedad, planta y equipo: computadoras 50.000 u.m.

Cr. Patrimonio: capital social ordinario 20.000 u.m.

Cr. Patrimonio: prima en colocación de acciones 30.000 u.m.

Reconocer la recepción de equipos a cambio de la emisión de 20.000 acciones ordinarias de la Entidad A.

Ejemplo: medición, transacción con empleados, sin condición de adjudicación

Ej 11 El 31 de diciembre de 20X1, la Entidad A otorga a cada uno de sus 100 empleados 10 acciones ordinarias con un valor nominal de 1 u.m. no hay condiciones de adjudicación. El valor razonable en El 31 de diciembre de 20X1, la fecha de concesión, de las 1.000 acciones otorgadas es de 5.000 u.m.

El valor razonable de los servicios de los empleados debe medirse por referencia a la feria valor de las acciones otorgadas, en lugar del valor razonable de los servicios de los empleados.

Debido a que no existen condiciones de concesión, los servicios a cambio de las acciones tienen ya han sido proporcionados por los empleados, por lo tanto, la fecha de medición es la fecha de concesión de las acciones. En la fecha de concesión, la entidad A realizará la siguiente entrada para registrar el patrimonio compensación:

Dr. Ganancias o pérdidas: gastos de personal * 5.000 u.m.

Cr. Patrimonio: capital social ordinario 1.000 u.m.

Cr. Patrimonio: prima en colocación de acciones 4.000 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de emitir 1.000 acciones ordinarias de la Entidad A.

* El gasto refleja una suposición de que, en este ejemplo, la compensación del empleado no califica para el reconocimiento como un activo, es decir, 'capitalización', por ejemplo, como parte del costo del inventario.

Una concesión de instrumentos de patrimonio puede estar condicionada a que los empleados cumplan con los requisitos especificados

Condiciones de adquisición relacionadas con el servicio o el rendimiento. Un ejemplo de una condición de consolidación relacionado con el servicio es cuando una concesión de acciones u opciones de acciones a un empleado es condicional a que el empleado permanezca en el empleo de la entidad por un período específico de hora. Ejemplos de condiciones de adquisición relacionadas con el desempeño son cuando una concesión de acciones o compartir opciones está condicionado a un período específico de servicio y a que la entidad logre un crecimiento específico en las ganancias (una condición de no concesión de mercado) o un aumento específico en el precio de la acción de la entidad (una condición de concesión de mercado). Las condiciones de adquisición se contabilizan como sigue:

(a) todas las condiciones de adquisición relacionadas con el servicio de los empleados o con un desempeño no comercial condición se tendrá en cuenta al estimar el número de capital instrumentos que se espera otorgar. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación si nueva información indica que el número de instrumentos de patrimonio que se espera otorgar difiere de las estimaciones anteriores. En la fecha de consolidación, la entidad revisará el estimar para igualar el número de instrumentos de patrimonio que finalmente se otorgan. Conferir condiciones relacionadas con el servicio del empleado o con una condición de desempeño que no sea de mercado no se tendrá en cuenta al estimar el valor razonable de las acciones, compartir opciones u otros instrumentos de patrimonio en la fecha de medición.

(b) se deben tener en cuenta todas las condiciones de consolidación y no de consolidación al estimar el valor razonable de las acciones, opciones sobre acciones u otro patrimonio instrumentos en la fecha de medición, sin ajuste posterior a la valor razonable estimado,

independientemente del resultado del mercado o de la no adjudicación condición, siempre que se cumplan todas las demás condiciones de adjudicación.

Notas

La Norma NIIF para las EPYM define las condiciones de adjudicación de la siguiente manera:

Las condiciones que determinan si la entidad recibe los servicios que dar derecho a la contraparte a recibir efectivo, otros activos o instrumentos de patrimonio de la entidad, bajo un acuerdo de pago basado en acciones. Las condiciones de adquisición son condiciones de servicio o condiciones de rendimiento. Las condiciones de servicio requieren la contraparte para completar un período específico de servicio. Condiciones de rendimiento requieren que la contraparte complete un período de servicio especificado y especificado objetivos de rendimiento que deben cumplirse (como un aumento específico en las ganancias de la entidad durante un período especificado). Una condición de rendimiento puede incluir un mercado
Condición de adquisición.

En otras palabras, los servicios prestados a la entidad deben, como mínimo, cumplir con el condiciones especificadas por las condiciones de concesión para el empleado (u otro proveedor de servicios) para tener derecho al pago basado en acciones. Condiciones de adquisición a menudo se especifican en pagos basados en acciones con empleados. Son condiciones con la intención de incentivar a un empleado o proveedor a actuar de una manera que proporcione un beneficio a la entidad. Por ejemplo, un empleado que permanece en servicio durante tres años y también posiblemente cumpliendo ciertos objetivos de rendimiento durante ese período.

La Norma NIIF para las EPYM define una condición de mercado y consolidación como sigue:

Una condición sobre la cual el precio de ejercicio, el otorgamiento o la ejercitabilidad de un instrumento de patrimonio dependen del precio de mercado del patrimonio de la entidad.

instrumentos, como alcanzar un precio de acción específico o una cantidad específica de valor intrínseco de una opción de compartir, o lograr un objetivo específico que se basa en el precio de mercado de los instrumentos de patrimonio de la entidad en relación con un índice de precios de mercado de instrumentos de patrimonio de otras entidades.

Las condiciones no vinculantes son condiciones vinculadas a pagos basados en acciones que no cumplir con la definición de condiciones de adjudicación.

Ejemplos: comparar el tratamiento contable para diferentes tipos de condiciones de consolidación y no consolidación.

Ej 12 La entidad A dirige un negocio de extracción de cobre. El 1 de junio de 20X0 como parte de un largo plazo esquema de incentivos, la entidad A otorgó provisionalmente a sus empleados de ventas un total, en agregado, de 1,000 acciones de la entidad A por cobrar el 31 de mayo de 20X3 si el cobre El índice de materias primas al 31 de mayo de 20X3 es de 8,000 o más, sean o no empleados el 31 de mayo de 20X3. La entidad A tiene un final de año del 31 de mayo.

Los dividendos declarados sobre las acciones se acumulan para los empleados durante los tres años período. En otras palabras, si se cumple la condición, los empleados recibirán las acciones junto con los dividendos que se han declarado en esas acciones durante los tres años hasta el 31 de mayo de 20X3. (4) La entidad

estima que el 1 de junio de 20X0 sus acciones están valoradas en 10 u.m. cada una. La condición con respecto al índice de productos básicos de cobre impuesta por la entidad A es condición de adjudicación porque es una condición que no requiere que los empleados completar cualquier servicio o condiciones de desempeño para que el premio sea otorgado.

En consecuencia, debe reflejarse en el valor razonable de la adjudicación de acciones. Este es la única condición adjunta a la adjudicación de acciones; los empleados recibirán las acciones en 31 de mayo de 20X3 si se cumple la condición independientemente de si todavía están empleados por Entidad A. el 31 de mayo de 20X3. La entidad A estima que un tercero, en un brazo de distancia transacción, solo pagaría 7 u.m. para comprar las adjudicaciones de acciones, es decir, el efecto de la condición es reducir el valor de las acciones en 3 u.m. cada una al 1 de junio de 20X0.

La cantidad que la Entidad A reconoce con respecto a las acciones basadas en acciones liquidadas la transacción de pago sería de 7.000 u.m. y esto se reconocería independientemente de nivel del índice de materias primas de cobre al 31 de mayo de 20X3. Sería así reconocido si los empleados reciben las acciones o no. Debido a que no hay período de consolidación, esta cantidad se reconocería en su totalidad de inmediato.

Ejemplos: medición cuando hay concesión de mercado y servicio condiciones

Ej 13 Al comienzo del año 1, la entidad C otorga a un alto ejecutivo 10,000 acciones opciones, condicionadas a: (i) que el ejecutivo permanezca en el empleo de la entidad hasta el final del año 3 (es decir, esta condición de adjudicación es una condición de servicio); y (ii) el precio de la acción valorado en 65 u.m. o más al final del año 3 (es decir, esta adquisición condición es una condición de mercado, que es un tipo de condición de rendimiento). Ambos la condición del servicio y la condición del mercado se cumplieron al final del año 3.

La entidad C utiliza un modelo de precios de opciones para medir el valor razonable de las opciones en la fecha de concesión será de 24 u.m por opción. La valoración refleja el mercado condición de rendimiento pero no la condición de servicio.

La entidad C espera que se cumpla la condición del servicio.

La entidad C realiza las siguientes entradas durante el período de consolidación para reconocer los servicios recibidos como contraprestación por las opciones de acciones.

Año 1

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 80.000 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 80.000 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de 10,000 opciones de acciones (10.000 opciones × CU24 × 1 / 3 de periodo de consolidación transcurrido)

Año 2

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 80.000 u.m.
Cr Patrimonio — reservas 80.000 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de 10,000 opciones de acciones (10.000 opciones × 24 u.m. × 2 / 3 del periodo de consolidación transcurrido) 80.000 u.m. menos reconocido en el año 1

Año 3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 80.000 u.m.
Cr Patrimonio — reservas 80.000 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de 10,000 opciones de acciones (10,000 opciones × 24 u.m.) menos 160,000 u.m. reconocidas en los años 1 y 2

* Estas entradas suponen que los costos de personal no califican para capitalización.

La entidad C reconoce los servicios recibidos del ejecutivo porque el servicio condición satisfecha (como se esperaba, el ejecutivo permaneció en servicio durante todo el período de servicio de tres años).

La siguiente tabla ilustra los enfoques de valoración y las técnicas de valoración:

<u>ENFOQUES DE VALORACIÓN</u>	<u>TÉCNICAS DE VALORACIÓN</u>
Enfoque de ingresos	<ul style="list-style-type: none">• Precio de transacción pagado por un producto idéntico o instrumento similar en una participada• Múltiples valuaciones comparables de la compañía
Enfoque de mercado	<ul style="list-style-type: none">• Método de flujo de caja descontado (o DCF)• Modelo de descuento de dividendos (DDM)• DDM de crecimiento constante• Modelo de capitalización
Una combinación de enfoques podría ser utilizado	<ul style="list-style-type: none">• Método de activo neto ajustado

Opciones sobre acciones y derechos sobre la revaluación de acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio

Una entidad medirá el valor razonable de las opciones sobre acciones y de los derechos sobre la revaluación de acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio (y de los bienes o servicios relacionados recibidos) utilizando la siguiente jerarquía de medición basada en tres niveles:

(a) Si hay disponible un precio de mercado observable para los instrumentos de patrimonio concedidos, usará ese precio.

(b) Si no hay disponible un precio de mercado observable, medirá el valor razonable de las opciones sobre acciones y de los derechos sobre la revaluación de acciones concedidos utilizando datos de mercado observables que sean específicos de la entidad, tales como el apartado (a) para una transacción reciente en las opciones sobre acciones.

(c) Si no hay disponible un precio de mercado observable y obtener una medición fiable del valor razonable según el apartado (b) resulta impracticable, medirá indirectamente el valor razonable de las opciones sobre acciones o de los derechos sobre la revaluación de acciones utilizando un modelo de valoración de opciones.

Las variables utilizadas en el modelo (tales como el precio medio ponderado de la acción, el precio de ejercicio, la volatilidad esperada, la vida de la opción, los dividendos esperados y la tasa de interés libre de riesgo) deben usar datos de mercado tanto como sea posible.

La entidad debe obtener una estimación de la volatilidad esperada que sea coherente con la metodología de valoración empleada para determinar el valor razonable de las acciones.

Notas

Las acciones y las opciones sobre acciones de las EPYM no se negocian en un mercado público. En consecuencia será raro que los precios de mercado o los datos de mercado observables específicos de la entidad sean disponible para estos instrumentos de patrimonio. Por lo tanto, las EPYM deberán utilizar una opción modelo de precios para valorar sus opciones sobre acciones y derechos de apreciación de acciones liquidadas en acciones (es decir, el Nivel Tres de la jerarquía de medición).

Todos los modelos de precios de opciones tienen en cuenta, como mínimo, los siguientes factores o entradas:

- (a) el precio de ejercicio de la opción;
- (b) la vida de la opción;
- (c) el precio actual de las acciones subyacentes;
- (d) la volatilidad esperada del precio de la acción;
- (e) los dividendos esperados de las acciones (si corresponde); y
- (f) la tasa de interés libre de riesgo durante la vida de la opción.

Ejemplos: valor razonable de opciones sobre acciones y acciones liquidadas derechos de apreciación

Ej 14 Al comienzo del año 1, la entidad S otorga a los altos ejecutivos 15.000 opciones de acciones, condicional a que los ejecutivos permanezcan en el empleo de la entidad hasta que fin del año 3. Además, las opciones sobre acciones no se pueden ejercer a menos que el valor de las acciones de la entidad ha aumentado de 25 u.m. al comienzo del año 1 a arriba 30 u.m. al final del año 3 (es decir, esta condición de adquisición es una condición de mercado). Si el precio de la acción es superior a 30 u.m. al final del año 3, las opciones de acciones se pueden ejercer en cualquier momento durante los próximos siete años (es decir, al final del año 10). Al final de Año 1, la entidad espera que ninguno de los altos ejecutivos se vaya durante el período de consolidación de tres años. Esto se revisa al final del año 2; la entidad estima que los ejecutivos con 2.000 opciones se habrían ido para fines del año 3. En el al final del año 3 ninguna de las opciones adquiridas porque la condición del precio de la acción era no se cumplen. Sin embargo, si se hubiera cumplido, 13.500 opciones habrían adquirido porque el servicio requerido para ganar 13,500 opciones había sido recibido.

La entidad S utiliza un modelo de precios de opciones para estimar el valor razonable de las opciones.

Como en la fecha de concesión (comienzo del año 1) esto produce una estimación del valor razonable de 2.50 u.m. por opción, que refleja la condición de adquisición del mercado. La entidad S hace lo siguiente entradas durante el período de servicio.

Año 1

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 12.500 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 12.500 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de las opciones de acciones de la entidad S (15.000 opciones × CU 2.50 × 1 / 3 de periodo de consolidación transcurrido)

Año 2

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 9.167 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 9.167 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de las opciones de acciones de la entidad S ((13.000 opciones × CU2.50 × 2 / 3 de periodo de consolidación transcurrido) menos CU 12.500)

Año 3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 12.083 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 12.083 u.m.

Para reconocer la recepción de los servicios de los empleados a cambio de las opciones de acciones de la entidad S ((13,500 opciones × 2.50 u.m.) menos 12.500 u.m. menos 9.167 u.m.) * Estas entradas suponen que los costos de personal no califican para capitalización.

Modificaciones en los plazos y condiciones con que se concedieron los instrumentos de patrimonio

Una entidad puede modificar las condiciones y términos sobre los que se conceden los instrumentos de patrimonio de una forma que resulta beneficiosa para el empleado, por ejemplo, con una reducción del precio de ejercicio de una opción o la reducción del periodo de irrevocabilidad de la concesión modificando o eliminando una condición de rendimiento,. De forma alternativa, una entidad puede modificar los términos y condiciones de forma que no sea beneficioso para el empleado, por ejemplo, incrementando el periodo de irrevocabilidad de la concesión o añadiendo una condición de rendimiento.

La entidad tendrá en cuenta las condiciones modificadas para la irrevocabilidad (consolidación) de la concesión en la contabilidad de la transacción con pagos basados en acciones, tal y como se describe a continuación:

(a) Si la modificación aumenta el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos (o incrementa el número de instrumentos de patrimonio concedidos), medido inmediatamente antes y después de la modificación, la entidad incluirá el valor razonable incremental concedido en la medición del importe reconocido por los servicios como contraprestación de los instrumentos de patrimonio concedidos. El valor razonable incremental concedido es la diferencia entre el valor razonable del instrumento de patrimonio modificado y el del instrumento de patrimonio original, ambos estimados en la fecha de la modificación. Si la modificación tiene lugar durante el periodo para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, el valor razonable incremental concedido se incluirá en la medición del importe reconocido por los servicios recibidos, a lo largo del periodo

que va desde la fecha de modificación hasta la fecha en la que los instrumentos de patrimonio se consolidan, en adición al importe basado en el valor razonable en la fecha de concesión de los instrumentos de patrimonio originales, que son reconocidos a lo largo del periodo restante original para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión.

(b) Si la modificación reduce el valor razonable total del acuerdo con pagos basados en acciones, o no es aparentemente beneficiosa de otra forma para el empleado, la entidad continuará, no obstante, contabilizando los servicios recibidos como contraprestación de los instrumentos de patrimonio concedidos, como si esa modificación no hubiera ocurrido.

Los requerimientos de este párrafo se expresan en el contexto de transacciones con pagos basados en acciones con los empleados. Los requerimientos también se aplicarán a las transacciones con pagos basados en acciones con partes distintas de los empleados si estas transacciones se miden por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, pero la referencia a la fecha de la concesión que se entiende hecha a la fecha en que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta el servicio.

Notas

Cuando una entidad modifica las condiciones de consolidación de los instrumentos de patrimonio otorgados a empleados en una transacción de pago basado en acciones, la entidad continúa contabilizando los instrumentos otorgados con base en los términos, condiciones y período de adquisición originales como en la fecha de concesión. Además, evalúa si la modificación aumentó el valor de los instrumentos midiendo el valor razonable inmediatamente antes de la modificación e inmediatamente después de la modificación. Cuando la modificación aumentó el valor razonable o aumentó el número de instrumentos de patrimonio otorgados, la entidad también contabiliza el aumento; el aumento se reconoce durante el período desde la fecha de la modificación hasta la fecha en que se otorgan los instrumentos modificados.

Ejemplos: modificaciones

Ej 15 La entidad Z otorga 100 opciones de acciones a cada uno de sus 500 empleados. Cada subvención es condicional a que el empleado permanezca en servicio durante los próximos tres años.

La entidad estima que el valor razonable de cada opción en la fecha de concesión es de 15 u.m. Sobre la base de una probabilidad promedio ponderada, la entidad estima que 100 los empleados se irán durante el período de tres años y, por lo tanto, perderán sus derechos a las opciones de compartir.

Cuarenta empleados se van durante el año 1. Durante el año, la economía de La jurisdicción en la que la entidad opera inesperadamente entra en recesión y, a lo largo con la mayoría de las empresas en la jurisdicción, los negocios de la entidad y el valor razonable de sus acciones, se ve afectado negativamente. Al final del año 1, la entidad revisa su compartir opciones bajando el precio del ejercicio. Las opciones de acciones con precios retenidos la fecha de adjudicación original; es decir, se otorgan al final del año 3. La entidad estima que otros 70 empleados se irán durante los años 2 y 3, y por lo tanto El número total de empleados que se espera que abandonen durante los tres años el período es de 110. La entidad estima que, a la fecha de revaloración, el valor razonable de cada una de las opciones de acciones originales otorgadas (es decir, antes de tener en cuenta fijación de precios) es de 5 u.m. y que el valor razonable de cada opción de acción revalorizada es de 8 u.m.

Durante el año 2, otros 35 empleados se van, y la entidad estima que un otros 30 empleados se irán durante el año 3, para traer el número total de Se espera que los empleados se retiren durante el período de consolidación de tres años a 105.

Durante el año 3, un total de 28 empleados se van y, por lo tanto, un total de 103 empleados cesó el empleo durante el período de consolidación. Para los 397 empleados restantes, Las opciones sobre acciones adquiridas al final del año 3.

La condición de que el empleado debe permanecer en servicio durante los próximos tres años es una condición de servicio. La entidad Z realiza las siguientes entradas durante el período de consolidación, para servicios recibidos como contraprestación por las opciones de acciones.

Año 1

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 195.000 u.m.
Cr Patrimonio — reservas 195.000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones ((500 empleados menos 110 espera que renunciar a) $\times 100 \times 15$ um \times opciones 1 / 3 del periodo de consolidación transcurrido).

Año 2

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 259.250 u.m.
Cr Patrimonio — reservas 259.250 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones ((500 empleados menos 105 espera que renunciar a) $\times 100 \times$ opciones [(15 um $\times 2 / 3$ de periodo de consolidación transcurrido + (CU3 repricing $\times 1 / 2$ de período restante después de revisión de intereses transcurrido)] menos CU 195.000 reconocido en el año 1)

Este ejemplo está adaptado del Ejemplo 7 establecido en la Guía de implementación para la NIIF 2 Pago basado en acciones.

Año 3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 260.350 u.m.
Cr Patrimonio — reservas 260.350 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones ((500 empleados menos 103 perdidos) $\times 100$ opciones $\times (15$ u.m. + 3 u.m.)] menos 454.250 u.m.)

* Estas entradas suponen que los costos de personal no califican para capitalización.

La modificación aumenta el valor razonable de los instrumentos de patrimonio otorgados, medidos inmediatamente antes y después de la modificación, por CU3. (CU3 es la diferencia entre el valor razonable del instrumento de patrimonio modificado y el del patrimonio original instrumento, ambos estimados en la fecha de la modificación: 8 u.m. menos 5 u.m.) Porque la modificación ocurrió durante el período de consolidación y no alteró la consolidación período, la entidad Z reconoce el valor razonable incremental otorgado (3 u.m. por opción) en la medición del importe

reconocido por los servicios recibidos durante el período restante desde la fecha de modificación hasta la fecha en que los instrumentos de patrimonio modificados se consolidan. Este reconocimiento es adicional al monto basado en la subvención fecha valor razonable de los instrumentos de patrimonio originales (15 u.m. por opción), que continúa para ser reconocido durante el período de adjudicación original.

Cancelaciones y liquidaciones

Una entidad contabilizará la cancelación o la liquidación de los incentivos con pagos basados en acciones que se liquiden con instrumentos de patrimonio como una aceleración de la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión y, por tanto, reconocerá inmediatamente el importe que, en otro caso, habría reconocido por los servicios recibidos a lo largo del periodo de consolidación (irrevocabilidad) de la concesión restante.

Ejemplo: cancelaciones

Ej 16 La entidad X otorga 100 opciones de acciones a cada uno de sus 300 empleados. Cada subvención es condicional a que el empleado permanezca en servicio durante los próximos tres años.

La entidad estima que el valor razonable de cada opción es de 10 u.m. La entidad espera todos los empleados para completar el servicio requerido.

Al final del año 2, todos los empleados permanecen con la entidad. Sin embargo, la feria el valor de una opción ha disminuido a 6 u.m. La entidad X decide cancelar la opción del esquema y paga a los empleados 6,50 u.m por opción.

La entidad realiza las siguientes entradas.

Año 1

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 100.000 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 100.000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones

(300 empleados × 100 × 10 um × opciones 1 / 3 transcurrido del periodo de consolidación)

Año 2

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 200.000 u.m.

Cr Patrimonio — reservas 200.000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones

(300 empleados × 100 × 10 um × opciones 2 / 2 del periodo de consolidación transcurrido debido a una aceleración de la adjudicación) menos 100.000 u.m.
Gastados en el año 1

Dr Patrimonio: reservas 180.000 u.m. (a)

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 15.000 u.m. (b)

Cr Activo: efectivo 195.000 u.m. (c)

Para registrar el pago en efectivo en la liquidación del plan de opciones de acciones de la entidad X (una)

Valor razonable, en la fecha de cancelación, de las opciones de acciones originales = 180,000 u.m. = (300 empleados × 100 opciones × CU6 valor razonable de la opción en la fecha de cancelación).

Exceso de pago en efectivo sobre el valor razonable de las opciones canceladas = 15.000 u.m. = (300 empleados × 100 opciones × pago de 0,50 u.m. en exceso del valor razonable de 6 u.m. de la opción en la fecha de cancelación).

Pago en efectivo a los empleados = 195.000 u.m. = (300 empleados × 100 opciones × 6.50 u.m.).

* Estas entradas suponen que los costos de personal no califican para capitalización.

En el año 2, la entidad X registra la recepción de los servicios de los empleados como si el plan de opciones de acciones se había conferido inmediatamente en el año 2. Se reconoció un total de 100.000 u.m. en el año 1, por lo que se reconocen 200.000 u.m. adicionales en el año 2. En el momento de la cancelación, la feria

El valor de las opciones es de 180.000 u.m. El pago en efectivo a los empleados asciende a 195.000 u.m. de las cuales 15,000 u.m. exceden el valor razonable de las opciones canceladas; las 15,000 u.m. el exceso se carga a resultados 180.000 u.m se cargan al patrimonio neto, en efecto como compra de los instrumentos de patrimonio pendientes (las opciones sobre acciones). El costo total (carga a resultados) del esquema cancelado es de 315.000 u.m.

Transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo (cash-settled share-based payment transaction)

Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo, una entidad medirá los bienes o servicios adquiridos y el pasivo incurrido, al valor razonable del pasivo. Hasta que el pasivo se liquide, la entidad volverá a medir el valor razonable del pasivo en cada fecha sobre la que se informe, así como en la fecha de liquidación, con cualquier cambio en el valor razonable reconocido en el resultado del periodo.

Transacciones con pagos basados en acciones que dan alternativas de liquidación en efectivo

Algunas transacciones con pagos basados en acciones dan a la entidad o a la contraparte la opción de liquidar la transacción en efectivo (o con otros activos) o mediante la transferencia de instrumentos de patrimonio. En este caso, la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquida en efectivo, a menos que:

(a) la entidad haya seguido en el pasado la práctica de liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio; o

(b) la opción no tenga carácter comercial porque el importe de la liquidación en efectivo no guarda relación con el valor razonable del instrumento de patrimonio y es probable que dicho importe sea inferior al valor razonable del instrumento.

Si se dan las circunstancias expuestas en los apartados (a) y (b), la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquida en efectivo.

Notas

Las transacciones de pago basadas en acciones con alternativas en efectivo a menudo se estructuran de modo que El valor razonable de una alternativa de liquidación es el mismo que el otro. Por ejemplo, el empleado podría tener la opción de recibir opciones de acciones o acciones liquidadas en efectivo derechos de apreciación con términos idénticos.

Ejemplos: pagos basados en acciones con alternativas en efectivo

Ej 17 La entidad W otorga a varios empleados el derecho de elegir 1,000 'acciones fantasmas' (es decir, un derecho a un pago en efectivo igual al valor razonable de 1,000 acciones) o 1,000 acciones. La subvención está condicionada a la finalización de tres servicios de años. Al final del año 3, cada empleado elige el efectivo o la alternativa de patrimonio. En el pasado, pagos similares basados en acciones las transacciones nunca han sido liquidadas en acciones por la Entidad W.

En la fecha de concesión, el valor razonable de las acciones de la Entidad W es de 50 u.m. por acción. Al final de los años 1, 2 y 3, el valor razonable de las acciones de la entidad W es de 52 u.m., 55 u.m. y 60 u.m. compartir respectivamente. La entidad no espera pagar dividendos en los años 1 a 3. Todos los empleados permanecen en servicio al final del año 3.

El valor razonable de la alternativa liquidada en efectivo no es inferior al valor razonable de alternativa de liquidación de capital. En consecuencia, la alternativa liquidada en efectivo no ha sido estructurada de tal manera que las acciones siempre serán elegidas por los empleados. Además, tales transacciones de pagos basados en acciones en el pasado nunca se han liquidado en Comparte.

En la fecha de concesión, el valor razonable de la alternativa en efectivo es de 50.000 u.m. (1.000 phantom acciones × 50 u.m.). La entidad reconoce los siguientes montos por cada empleado que espera permanecer empleado por la entidad al final del año 3:

* Asume que los costos de personal no califican para capitalización.

** El pasivo es igual al gasto acumulado reconocido

Si un empleado elige tomar acciones en lugar de efectivo al final del año 3, ya no será un pasivo y la entidad W transferiría las 60.000 u.m. de pasivos (Dr Pasivos 60.000 u.m.).

Se requeriría que la entidad W reconozca la emisión de nuevas acciones o, alternativamente, el uso de acciones propias (Cr Patrimonio 60.000 u.m.).

Planes del grupo

Si una controladora entidad concede incentivos con pagos basados en acciones a los empleados de una o más entidades del grupo, y el grupo presenta estados financieros consolidados usando la NIIF para las EPYM o las NIIF completas, se permite a las entidades del grupo, medir el gasto de pagos basados en acciones sobre la base de una distribución razonable del gasto del grupo.

Ejemplo: planes grupales

Ej 18 La entidad A es una empresa que cotiza en bolsa que prepara los estados financieros de acuerdo con las normas IFRS completas. La entidad A tiene cuatro filiales (Filiales A, B, C y D) y todos ellos preparan estados financieros individuales de acuerdo con el Norma NIIF para las EPYM. La entidad A otorga 50 opciones de acciones en la “entidad A”, a cada una de los empleados de ventas en las filiales, condicionado a la finalización de tres años de servicio con la filial. La matriz no requiere que las filiales pagar las acciones necesarias para liquidar la concesión de opciones sobre acciones.

La filial A tiene tres veces más empleados de ventas que las filiales B, C y D. Se espera que todos los empleados de ventas de las Filiales A, B y C cumplan con los requisitos especificados.

Condición de servicio. Solo se espera la mitad de los empleados de ventas en la Filial D Para cumplir con las condiciones de servicio. Estas estimaciones no cambian durante la adjudicación período.

En sus estados financieros consolidados, la entidad A reconoce un gasto de 11.000 u.m. para los pagos basados en acciones liquidadas en capital en cada uno de los tres años con un aumento correspondiente en el patrimonio neto.

El gasto puede distribuirse entre las filiales con el fin de preparar los estados financieros individuales de las filiales basados en el número de ventas Se espera que los empleados reciban los premios en las filiales. La filial A tiene tres veces más empleados que las Filiales B, C y D. Además, solo la mitad de los Se espera que los empleados de la Filial D reciban los premios. En consecuencia, el gasto puede ser asignado entre las filiales usando la siguiente relación: 6: 2: 2: 1 (es decir, la filial A representa un gasto igual a $6 / (6 + 2 + 2 + 1) = 6/11$ del gasto reconocido por el padre).

Un aumento en el patrimonio se reconocería como una contribución de la matriz en el Estados financieros individuales de las filiales.

Las filiales AD pueden contabilizar los pagos basados en acciones de la siguiente manera en sus estados financieros individuales:

Filial A:

Años 1-3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal *6000 u.m.

Cr Patrimonio: contribución de capital de la matriz 6000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones en la entidad matriz

(CU11,000 x 6 / 11)

Filial B y C:

Años 1-3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 2.000 u.m.

Cr Patrimonio: contribución de capital de la matriz 2.000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones en la entidad matriz (CU11,000 x 2 / 11)

Filial D:

Años 1-3

Dr Ganancias o pérdidas: costos de personal * 1.000 u.m.

Cr Patrimonio: contribución de capital de la matriz 1.000 u.m.

Reconocer la recepción de servicios de empleados a cambio de opciones de acciones en la entidad matriz

(CU 11.000 x 1 /11)

Bienes o servicios no identificables

Si la contrapartida identificable recibida parece ser menor que el valor razonable del instrumento de patrimonio concedido o el pasivo incurrido, habitualmente, esta circunstancia indica que han sido (o serán) recibidas otras contraprestaciones (por ejemplo bienes o servicios no identificables). Por ejemplo, algunas jurisdicciones tienen programas que permiten a los propietarios (tales como los empleados) adquirir instrumentos de patrimonio sin proporcionar bienes o servicios que se puedan identificar de forma específica (o suministrando bienes o servicios con un valor claramente inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos). Esto indica que se ha recibido o se recibirá otra contraprestación adicional (tal como servicios pasados o futuros del empleado). La entidad medirá los bienes o servicios recibidos (o por recibir) no identificables como la diferencia entre el valor razonable del pago basado en acciones y el valor razonable de los bienes o servicios identificables recibidos (o por recibir) medido en la fecha de la concesión. Para las transacciones liquidadas en efectivo, el pasivo se medirá nuevamente al final de cada periodo sobre el que se informa, hasta que sea cancelado.

Ejemplo: no se pueden identificar los bienes o servicios específicos recibidos

Ej 19 Tras la introducción de una nueva legislación, una entidad otorga 100 acciones a cada de diez empleados que cumplen con ciertos criterios. Los dividendos declarados en las acciones son pagados a los empleados cuando son pagados por la entidad. Los empleados son libres de vender las acciones cuando lo deseen, pero, en las condiciones impuestas por la entidad, si los venden dentro de los primeros cinco años, deben ser vendidos a otra persona cumpliendo los mismos criterios que ellos mismos. La entidad estima que el valor razonable de una acción, teniendo en cuenta las restricciones con respecto a su venta futura, es de 6 u.m. La entidad determina que no puede identificar ningún bien o servicio específico relacionado con los premios. Sin embargo, esto todavía se consideraría como una acción basada en acciones liquidadas en acciones transacción de pago según el párrafo 26.17. No

hay ningún activo identificado como parte de la transacción, por lo que el cargo total de 6000 u.m. (100 acciones × 10 empleados × 6 u.m.) es reconocido como un gasto cuando se otorgan las acciones.

Información a revelar

- Una entidad revelará la siguiente información sobre la naturaleza y el alcance de los acuerdos con pagos basados en acciones que hayan existido durante el periodo:
 - (a) Una descripción de cada tipo de acuerdo con pagos basados en acciones que haya existido a lo largo del periodo, incluyendo los plazos y condiciones generales de cada acuerdo, tales como requerimientos para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, el plazo máximo de las opciones concedidas y el método de liquidación (por ejemplo, en efectivo o patrimonio). Una entidad con tipos de acuerdos con pago basados en acciones esencialmente similares puede agregar esta información.
 - (b) El número y la media ponderada de los precios de ejercicio de las opciones sobre acciones, para cada uno de los siguientes grupos de opciones:
 - (i) existentes al comienzo del periodo;
 - (ii) concedidas durante el periodo;
 - (iii) anuladas durante el periodo;
 - (iv) ejercitadas durante el periodo;
 - (v) expiradas durante el periodo;
 - (vi) existentes al final del periodo; y
 - (vii) ejercitables al final del periodo.
- Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se liquiden con instrumentos de patrimonio, la entidad revelará información acerca de cómo ha medido el valor razonable de los bienes o servicios recibidos o el valor de los instrumentos de patrimonio concedidos. Si se ha utilizado una metodología de valoración, la entidad revelará el método y el motivo por el que lo eligió.
- Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo, la entidad revelará información sobre la forma en que se midió el pasivo.
- Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se modificaron a lo largo del periodo, la entidad revelará una explicación de esas modificaciones.
- Si la entidad participa en un plan de grupo de pagos basados en acciones, y mide los gastos relativos a los pagos basados en acciones sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido del grupo, revelará ese hecho y la base de la distribución.
- Una entidad revelará la siguiente información acerca del efecto que las transacciones con pagos basados en acciones tienen sobre el resultado de la entidad durante el periodo, así como sobre su situación financiera:

- (a) el gasto total reconocido en los resultados del periodo; y
- (b) el importe total en libros al final del periodo para los pasivos que surgen de transacciones con pagos basados en acciones.

Preguntas

Pregunta 1

Una entidad reconoce los bienes o servicios recibidos o adquiridos en un pago basado en acciones transacción:

- (a) solo cuando el pago basado en acciones se liquida en efectivo.
- (b) cuando recibe los bienes o servicios.
- (c) solo cuando finaliza el período de consolidación.
- (d) solo en la fecha en que se otorgan los instrumentos de patrimonio.

Pregunta 2

Si se otorgan opciones de acciones a los empleados en virtud de una transacción de pago basada en acciones Inmediatamente:

- (a) la entidad difiere el reconocimiento de los servicios prestados por los empleados.
- (b) la entidad registra un pasivo porque a los empleados se les debe algo.
- (c) los servicios se reconocen inmediatamente porque se presume que los empleados tienen ya proporcionó los servicios relacionados.
- (d) la entidad contabiliza esos servicios a medida que los presta el empleado durante el periodo consolidación.

Pregunta 3

Para las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas con fondos propios, una entidad mide los bienes o servicios recibidos:

- (a) siempre al valor razonable de los bienes y servicios recibidos.
- (b) siempre al valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos.
- (c) al costo de los bienes y servicios proporcionados por los empleados y otros que proporcionan servicios.
- (d) al valor razonable de los bienes o servicios recibidos a menos que ese valor razonable no pueda ser estimado confiablemente.

Pregunta 4

Para las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en capital para servicios de empleados, el valor razonable de los instrumentos de patrimonio se mide en:

- (a) en la fecha de concesión.
- (b) en la fecha de ejercicio.
- (c) al final del período de adjudicación o ejercicio, lo que sea posterior.
- (d) en la fecha en que la entidad sepa cuántos instrumentos se consolidarán.

Pregunta 5

Para las transacciones de pago basadas en acciones liquidadas en acciones con partes que no sean empleados, la fecha de medición es:

- (a) la fecha de concesión.
- (b) la fecha de ejercicio.
- (c) cuando la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta el servicio.
- (d) cuando expire el período de garantía de los bienes o servicios.

Pregunta 6

Una concesión de instrumentos de patrimonio puede estar condicionada a que los empleados cumplan con la concesión específica condiciones relacionadas con el servicio o el rendimiento. En la fecha de consolidación, la entidad:

- (a) nunca revisa la estimación del número de instrumentos de patrimonio que se espera otorgar El número de instrumentos de patrimonio que finalmente se consolidan.
- (b) revisa la estimación del número de instrumentos de patrimonio que se espera otorgar para igualar Número de instrumentos de patrimonio que finalmente se consolidan por condiciones de consolidación relacionadas con servicio al empleado y a una condición de desempeño que no sea de mercado.
- (c) revisa la estimación del número de instrumentos de patrimonio que se espera consolidar para igualar Número de instrumentos de patrimonio que finalmente se consolidan por condiciones de consolidación relacionadas con servicio al empleado y a una condición de desempeño del mercado.
- (d) revisa la estimación del número de instrumentos de patrimonio que se espera otorgar para igualar el número de instrumentos de patrimonio que finalmente se consolidan para todas las condiciones de consolidación.

Pregunta 7

Al medir el valor razonable de las acciones (y los bienes o servicios relacionados recibidos) en una transacción de pago basada en acciones liquidada en patrimonio una entidad:

- (a) siempre debe usar precios de mercado observables de las propias acciones de la entidad.
- (b) utiliza precios de mercado observables, pero solo para transacciones basadas en acciones de no empleados.
- (c) utiliza los precios establecidos por los directores de la entidad para ese tipo de acciones transacción.
- (d) usa precios de mercado observables, si están disponibles, y, si no está disponible, usa otras medidas de acuerdo con una jerarquía de medición.

Pregunta 8

Para modificaciones de las condiciones de adjudicación en una transacción de pago basada en acciones liquidadas en acciones para servicios de empleados, la entidad:

- (a) tiene en cuenta las condiciones de adquisición modificadas al reconocer el cambio en valor razonable durante el período desde la fecha de la modificación hasta la fecha en que instrumentos de patrimonio modificados.
- (b) tiene en cuenta las condiciones de adquisición modificadas solo si es beneficioso para los empleados y lo hace reconociendo el cambio en el valor razonable durante el período de

consolidación original, usando un ajuste de período anterior para ajustar la parte del período de consolidación que se relaciona a períodos anteriores.

(c) tiene en cuenta las condiciones de adquisición modificadas solo si es beneficioso para los empleados y lo hace reconociendo el cambio en el valor razonable durante el período a partir de la fecha de la modificación a la fecha en que se otorgan los instrumentos de patrimonio modificados.

(d) no realiza ningún ajuste a los importes reconocidos por gastos de remuneración.

Pregunta 9

Una transacción de pago basada en acciones liquidada en efectivo es una transacción de pago basada en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en un pasivo para transferir efectivo u otros activos a El proveedor de esos bienes o servicios por montos basados en:

(a) el precio (o valor) de esos bienes o servicios.

(b) el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio de la entidad o el proveedor.

(c) el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio de la entidad u otra entidad del grupo.

(d) el precio (o valor) establecido en el acuerdo contractual entre la entidad y el proveedor.

Pregunta 10

Para transacciones con pagos basados en acciones que ofrecen la opción de liquidar la transacción en efectivo (u otros activos) o mediante transferencia de instrumentos de patrimonio la entidad contabiliza la transacción como pago basado en acciones liquidado en efectivo a menos que:

(a) la entidad elige contabilizar la transacción como una acción basada en acciones liquidadas en patrimonio pago.

(b) la entidad tiene una práctica pasada de liquidación emitiendo instrumentos de patrimonio.

(c) la opción de liquidar en efectivo no tiene sustancia comercial.

(d) la entidad tiene una práctica anterior de liquidación emitiendo instrumentos de patrimonio o la opción de liquidar en efectivo no tiene sustancia comercial.

Pregunta 11

En virtud de un plan de incentivos a largo plazo para empleados operado por la Compañía A, 1,000 de la Compañía A las acciones se darán a los empleados dentro de tres años si se cumplen las siguientes condiciones. Los las acciones solo se consolidan si el valor de una acción ha aumentado a 34 u.m. al final del período de tres años y si los empleados aún están empleados por la Compañía A en la misma fecha. En la fecha de concesión la feria el valor de las acciones de la compañía se determina en 30 u.m., aplicando la Sección 26. La compañía planea no pagar dividendos en los próximos tres años. Todos los empleados elegibles permanecen empleados por la Compañía A al final del período de tres años. Cuál de los siguientes es verdadero:

(a) si el precio de la acción en la fecha de adquisición es de 35 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 35,000 u.m. ($35 \text{ u.m.} \times 1,000$); y si el precio de la acción en la fecha de consolidación es de 32 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 0 u.m.

(b) si el precio de la acción en la fecha de adquisición es de 35 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 35,000 u.m. ($35 \text{ u.m.} \times 1,000$); y si el precio de la acción en la fecha de consolidación es de 32 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 32.000 u.m. ($32 \text{ u.m.} \times 1,000$).

(c) si el precio de la acción en la fecha de consolidación es de 35 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 30.000 u.m. ($30 \text{ u.m.} \times 1,000$); y si el precio de

la acción en la fecha de consolidación es de 32 u.m., cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 0 u.m.

(d) independientemente del precio de la acción en la fecha de adquisición, los cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 30.000 u.m. (30 u.m. × 1.000).

(e) independientemente del precio de la acción en la fecha de adquisición, los cargos de la Compañía A, durante los tres años como gasto de remuneración, 0 u.m.

Pregunta 12

En la contabilidad cuál de las siguientes transacciones se especifica en una sección de Norma NIIF para las EPYM distinta de la Sección 26:

(a) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a un tercero independiente en canje por una parcela de terreno clasificada como propiedad, planta y equipo.

(b) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a un tercero independiente a cambio para una parcela de tierra clasificada como propiedad de inversión.

(c) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a un tercero independiente en cambio por una parcela de tierra clasificada como inventario.

(d) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a un contratista independiente a cambio para servicios de contabilidad.

(e) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a un tercero independiente en cambio por un negocio.

(f) una entidad emite 100 de sus propias acciones ordinarias a sus empleados a cambio de servicios a empleados.

Respuestas

P1 (b)

P2 (c)

P3 (d)

P4 (a)

P5 (c)

P6 (b)

P7 (d)

P8 (c)

P9 (c)

P10 (d)

P11 (d)

P12 (e)