

INTRODUCCIÓN A LAS NICSP



Contenido

- General..... 3
 - Pasivo 4
 - Pasivos típicos..... 4
 - Definición de pasivo 5
 - Criterios de reconocimiento de un pasivo 6
 - Ejemplo ilustrativo 7
 - Provisiones - Definiciones y reconocimiento..... 8
 - Ejemplo ilustrativo 10
 - Medición de Provisiones..... 11
 - Ejemplo ilustrativo 12
 - Valor presente 13
 - Sucesos futuros 13
 - Otros problemas de medición 14
 - Cambios en las provisiones..... 15
 - Ejemplo ilustrativo 15
 - Estimaciones 17
 - Otras provisiones..... 18
 - Revelaciones 19
 - Ejemplo de revelación en las notas..... 21
 - Preguntas y discusión 21
 - Preguntas de revisión..... 22
 - Respuestas a las preguntas de revisión 25
- Beneficios a los empleados a corto, largo plazo e indemnizaciones por cese..... 29
 - Beneficios para empleados: beneficios a corto plazo, a largo plazo e indemnizaciones por cese 30
 - Alcance de la NICSP 39 30
 - Definiciones 32
 - Tipo de beneficio 33
 - Beneficios a corto plazo 34
 - Ejemplo ilustrativo 35
 - Otros beneficios a largo plazo 35
 - Indemnización por cese..... 36
 - Preguntas y discusión 36

Preguntas de revisión	37
Respuestas a las preguntas de revisión	40
Beneficios a los empleados: Beneficios Post-empleo	42
Beneficios a los empleados: Beneficios post-empleo	43
Beneficios post-empleo	43
Planes de Contribución Definida	44
Ejemplo ilustrativo	44
Planes de beneficios definidos	45
Determinación del pasivo (activo) neto de beneficios definidos	46
Importes a reconocer en el resultado	47
Nuevas mediciones del pasivo (activo) neto por beneficios definidos reconocido en activos netos/patrimonio	48
Ejemplo ilustrativo	50
Los activos del plan	51
Costo de beneficio definido	52
Presentación	52
Revelaciones	53
Preguntas y discusión	54
Preguntas de revisión	55
Respuestas a las preguntas de revisión	56



General



Pasivo

El Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público es la principal fuente autorizada de normas internacionales de contabilidad generalmente aceptadas para las entidades del sector público.

Este módulo se centra en los requerimientos para la presentación de informes sobre provisiones y pasivos contingentes en la NICSP 19, *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes* así como la NICSP 39, *Beneficios a los empleados*.

Los pasivos que cumplen con la definición de instrumentos financieros, como los empréstitos bancarios y otras deudas a corto y largo plazo, son instrumentos financieros en la NICSP 28, *Instrumentos financieros: Presentación*, NICSP 29, *Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición* / NICSP 41, *Instrumentos financieros* y NICSP 30, *Instrumentos financieros: Revelaciones* y se tratan por separado en el módulo de Instrumentos Financieros.

Los pasivos de arrendamiento se cubren por separado en el módulo Activos.



Pasivos típicos

- Cuentas por pagar y gastos devengados
- Provisiones
- Pensiones y otros beneficios para empleados
- Ingresos no devengados
- Transferencias por pagar
- Pasivos por beneficios sociales

Es probable que una entidad del sector público tenga al menos algunos de los siguientes tipos de pasivos:

- a) Cuentas por pagar derivadas de las compras de bienes y servicios;
- b) Sueldos y salarios devengados;
- c) Pago de vacaciones adquiridos acumuladas u otras ausencias compensadas acumuladas;
- d) Disposiciones para las obligaciones de pensión de los empleados y otros beneficios devengados por los empleados, incluidos los beneficios de indemnización por cese acumulados;
- e) Provisiones para los importes pagaderos en virtud de garantías e indemnizaciones (cuando se disponga de pruebas suficientes que indiquen que es más probable que no se deban pagar los importes);
- f) Pasivos relacionados con ingresos no devengados;
- g) Pagos de transferencia por pagar;
- h) Pasivos por beneficios sociales
- i) Provisiones para pasivos ambientales; y
- j) Obligaciones en virtud de los regímenes de indemnización por accidentes.

Las obligaciones son fundamentales para el concepto de pasivo. Las obligaciones dan lugar a que una entidad del sector público quede vinculada o comprometida con un curso de acción particular. Los pasivos de las entidades del sector público surgen de muchos tipos diferentes de obligaciones. Pueden surgir de:

- a) acuerdos o contratos;
- b) legislación; u
- c) obligaciones constructivas, lo que significa que pueden inferirse de los hechos en una situación particular.

El tipo más común de obligación es una obligación legal.

No todas las obligaciones dan lugar a un reconocimiento de un pasivo en la fecha de presentación. Sólo las obligaciones que cumplen con la definición de pasivo se presentan en los estados financieros de las entidades del sector público.

A nivel de todo el gobierno, es probable que la deuda y los empréstitos y los pasivos de pensiones no financiados y otras prestaciones posteriores al empleo sean los pasivos no corrientes más importantes. Dentro de las entidades individuales del sector público, los pasivos y provisiones relacionados con los empleados pueden ser los pasivos no corrientes más significativos. Algunas entidades del sector público también pueden tener pasivos en virtud de arrendamientos financieros.



Definición de pasivo

Un **pasivo** es una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos que surge de sucesos pasados.

Un **obligación presente** es una obligación legalmente vinculante (obligación legal) o una obligación no legalmente vinculante, que una entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar.

Una entidad tiene una obligación presente (legal o constructiva) como resultado de un suceso pasado. Un suceso que crea una obligación es un suceso que crea una obligación legal o constructiva que resulta en que una entidad no tenga una alternativa realista a la liquidación de esa obligación.

Una obligación constructiva (a la que se hace referencia en el *Marco conceptual* como una obligación no legalmente vinculante) generalmente resulta cuando un suceso (que puede ser una acción de la entidad) crea expectativas válidas en otras partes de que la entidad cumplirá con la obligación. Por ejemplo, un gobierno, por prácticas pasadas establecidas, políticas publicadas o una declaración actual suficientemente específica, ha creado una expectativa válida por parte de otros terceros de que asume la responsabilidad de la limpieza de un sitio contaminado. Las propias acciones o conductas del gobierno han resultado en la pérdida de discreción para evitar la liquidación de su obligación.

La ocurrencia de un suceso que genera una obligación en o antes de la fecha del estado financiero distingue una obligación presente de una obligación futura. La transacción o suceso pasado elimina cualquier incertidumbre de que las transacciones u otros eventos que se espera que ocurran en el futuro no den lugar, en sí mismos, a obligaciones presentes. Hace explícito que el hecho generador de la obligación de la entidad ya se ha producido.

Una obligación siempre involucra a otra parte a quien se le debe la obligación. El pasivo es de la entidad si encarna un deber o responsabilidad hacia otros en relación con una futura transferencia o uso de activos, provisión de bienes o servicios, u otra forma de liquidación económica. Sin embargo, no es necesario conocer la identidad de la parte a la que se debe la obligación, de hecho, la obligación puede ser para con el público en general. Por ejemplo, un gobierno puede tener un pasivo ambiental sin conocer la identidad del contratista que será contratado para llevar a cabo el trabajo.

Debido a que una obligación siempre implica un compromiso con otra parte, se deduce que una decisión de la administración, el órgano de gobierno o la entidad controladora de una entidad no da lugar a un pasivo en la fecha de presentación de informes. Por ejemplo, un gobierno tiene una política para mantener sus carreteras en un estándar específico de condición. Sin embargo, hasta que los servicios sean realizados por otros para mantener el estado de la carretera, la entidad no tiene obligación con una parte externa y, por lo tanto, no puede haber un pasivo.

Decisiones como la presupuestación de compras o transferencias y los gastos futuros del programa no son obligaciones presentes. En estas circunstancias, una entidad no está vinculada a un curso de acción particular, ya que tiene alternativas realistas para cambiar o evitar la obligación a través de sus propias acciones. Por ejemplo, una entidad puede presupuestar la compra de un camión de bomberos y compromisos para futuros gastos del programa en curso. Estas son posibles obligaciones futuras que un gobierno puede evitar a través de sus propias acciones. La entidad no está vinculada a un curso de acción en particular. Tiene la discreción de cambiar o evitar la posible obligación futura a través de sus propias acciones.

Los pasivos son obligaciones presentes que se espera que den lugar a una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicios. El hecho de que exista incertidumbre sobre el momento o el importe de los gastos futuros necesarios para la liquidación de un pasivo no afecta al reconocimiento de un pasivo. Este tipo de incertidumbre puede tenerse en cuenta en la medición del pasivo.

Al igual que con los activos, lo esperado se interpreta como que hay algunas, pero no necesariamente altas, expectativas de salidas futuras. Lo esperado no implica que sea necesario cumplir un nivel umbral particular, como probable o prácticamente cierto, sino simplemente que debe haber alguna expectativa de salidas futuras. "Esperado" generalmente se refiere a lo que puede ser razonablemente anticipado, contemplado o creído sobre la base de la evidencia o la lógica disponible, pero no es seguro ni probado.

La liquidación de una obligación puede hacerse de diversas maneras. Puede ser la transferencia o el uso de efectivo u otros activos, la provisión de bienes o servicios, la incurrencia de otro pasivo o alguna otra forma de liquidación económica. Es posible que algunos pasivos, como los beneficios futuros a los empleados, no se deban liquidar hasta mucho después del final del período fiscal sobre el que se informan. Sin embargo, en la mayoría de los casos, una entidad no tendrá el derecho incondicional de aplazar la liquidación de un pasivo indefinidamente.



Criterios de reconocimiento de un pasivo

Un elemento que cumpla con la definición de un pasivo debe ser reconocido si

- a) Es probable que haya una salida de beneficios económicos o de potencial de servicio de la entidad.
- b) El elemento tiene un costo o valor razonable que se puede medir de manera fiable

Los criterios de reconocimiento son similares a los criterios de reconocimiento de activos y proporcionan orientación general sobre cuándo se reconoce una partida en los estados financieros. El reconocimiento o no de un elemento en particular requerirá el ejercicio de juicio profesional al considerar la materialidad y si las circunstancias específicas cumplen con los criterios de reconocimiento.

Una salida de recursos u otro evento se considera probable si el evento es más probable que no ocurra, es decir, la probabilidad de que ocurra el evento es mayor que la probabilidad de que no ocurra. Cuando no es probable que exista una obligación actual, una entidad revela un pasivo contingente, a menos que la posibilidad de una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio sea remota.

Los criterios generales de reconocimiento requieren que un elemento tenga una base de medición adecuada, y se puede hacer una estimación razonable del importe involucrado. En el caso de los pasivos incurridos, las transacciones generalmente se reconocen inicialmente en los estados financieros por el importe de efectivo o equivalentes de efectivo que deben pagarse o el valor razonable atribuido al pasivo cuando se incurre si se trata de una transacción no monetaria. Salvo en casos extremadamente raros, una entidad podrá determinar una serie de posibles resultados y, por lo tanto, podrá hacer una estimación de la obligación que sea lo suficientemente fiable como para utilizarla en la preparación de los estados financieros.

El reconocimiento no significa revelación en las notas a los estados financieros. Las notas proporcionan más detalles sobre las partidas reconocidas en los estados financieros o proporcionan información sobre las partidas que no cumplen los criterios de reconocimiento y, por lo tanto, no se reconocen en los estados financieros.

Cuando no se puede hacer una estimación razonable, la partida no se reconoce en los estados financieros. Por ejemplo, el resultado esperado de una demanda puede cumplir con la definición de un pasivo, así como con el criterio de probabilidad para el reconocimiento; sin embargo, si no es posible medir la obligación de manera fiable, no se reconocería como pasivo. La revelación en las notas como un pasivo contingente puede ser apropiada.

Ejemplo ilustrativo

Una entidad tiene una fecha de presentación de informes del 31 de marzo

1. Recibió 10 camiones el 15 de marzo, con un pago de 500,000 UM con vencimiento en treinta días
2. Tiene órdenes de compra pendientes que totalizan 100,000 CU para materiales y suministros aún no recibidos
3. Ha contratado a un auditor externo para los servicios de auditoría relacionados con el período que acaba de concluir

Pregunta: ¿A la fecha de presentación, la entidad informa una cuenta por pagar o un gasto devengado? En caso afirmativo, ¿cuál es la clasificación? Explique

Respuestas:

Escenario 1 - La entidad reporta una cuenta por pagar en su estado de situación financiera por la compra de los camiones aunque el pago no venza al final del período. La cantidad ha sido acordada formalmente con el proveedor. No hay incertidumbre en cuanto a la cantidad o el momento de la liquidación.

Escenario 2: una entidad tiene una fecha de presentación de informes del 31 de marzo. La entidad no reporta una cuenta por pagar o gasto devengado por el monto de las órdenes de compra pendientes. Los pasivos solo resultan de un evento pasado, es decir, la recepción de materiales y suministros. Las órdenes de compra pendientes cumplen con la definición de pasivo hasta que se realice la entrega.

Escenario 3 - La entidad generalmente reportará un gasto acumulado en su estado de situación financiera por los honorarios estimados por servicios de auditoría. Los servicios de auditoría se refieren al ejercicio anterior, aunque se presten en el ejercicio económico siguiente. El requisito de tener estados financieros puede ser legislativo. El evento pasado que crea el pasivo es el final del período fiscal. Los servicios han sido acordados con el proveedor y se relacionan con el período fiscal. A pesar de que se desconoce el monto exacto de las tarifas, se pueden estimar razonablemente. Hay poca incertidumbre relacionada con el momento de la liquidación. A menudo es necesario estimar el monto o el momento de la liquidación de los gastos devengados.

Provisiones - Definiciones y reconocimiento

- Provisiones: Pasivos cuyo tiempo o importe son inciertos
- Pasivos contingentes: posibles obligaciones que se confirmarán por la ocurrencia de eventos futuros



Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, como las cuentas por pagar y los devengos, porque existe incertidumbre sobre el momento o el monto de los gastos futuros requeridos en la liquidación.

Las cuentas por pagar son obligaciones para pagar por bienes o servicios que han sido recibidos o suministrados, y han sido facturados o acordados formalmente con el proveedor.

Los devengados son pasivos para pagar bienes o servicios que se han recibido o suministrado, pero que no se han pagado, facturado o acordado formalmente con el proveedor, incluidos los montos adeudados a los empleados (por ejemplo, los montos relacionados con el pago de vacaciones acumuladas). Aunque a veces es necesario estimar el importe o el calendario de los devengos, la incertidumbre es generalmente mucho menor que para las provisiones.

Los devengos a menudo se presentan como parte de las cuentas por pagar, mientras que las provisiones se reportan por separado.

Una provisión se reconoce cuando:

- a) Una entidad tiene una obligación presente (legal o constructiva) como resultado de un suceso pasado;
- b) Es probable que se requiera una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio para liquidar la obligación; y
- c) Se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación.

Si no se cumplen estas condiciones, no se debe reconocer ninguna provisión.

En la mayoría de los casos, como una cuenta por pagar o un préstamo, quedará claro que un evento pasado ha dado lugar a una obligación presente. En algunos casos no está claro si existe una obligación actual. En estos casos, se considera que un acontecimiento pasado da lugar a una obligación presente si, teniendo en cuenta toda la evidencia disponibles, es más probable que no exista una obligación actual en la fecha de presentación.

En otros casos, por ejemplo en una demanda, se puede discutir si ciertos eventos han ocurrido o si esos eventos resultan en una obligación presente. En tales casos, una entidad determina si existe una obligación actual en la fecha de presentación de informes teniendo en cuenta todas la evidencia disponibles, incluida, por ejemplo, la opinión de expertos. La evidencia considerada incluye cualquier evidencia adicional proporcionada por eventos posteriores a la fecha de presentación.

Sobre la base de la evidencia:

- a) Cuando es más probable que no exista una obligación actual en la fecha de presentación de informes, la entidad reconoce una disposición (si se cumplen los criterios de reconocimiento); y
- b) Cuando es más probable que no exista ninguna obligación actual en la fecha de presentación de informes, la entidad revela un pasivo contingente, a menos que la posibilidad de una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio sea remota (véase el análisis sobre pasivos contingentes).

Cuando hay una serie de obligaciones similares, la probabilidad se determina considerando la clase de obligaciones en su conjunto.

Aunque la probabilidad de salida de cualquier elemento puede ser pequeña, puede ser probable que se necesite alguna salida de recursos para liquidar la clase de obligaciones en su conjunto. En este caso, se reconoce una provisión (si se cumplen los demás criterios de reconocimiento).

Por ejemplo, un municipio puede anticipar múltiples reclamos por daños de los propietarios como resultado de la falla de un sistema de aguas pluviales. Sin embargo, cada reclamo potencial es individualmente insignificante, a partir de la experiencia pasada, como clase, los reclamos podrían ser materiales. El municipio evaluaría la probabilidad de una salida de recursos en función de la clase en su conjunto. Un pasivo se reconocería si se puede medir de manera confiable.

Otro ejemplo sería la obligación de un gobierno de compensar a las personas que han recibido sangre contaminada de un hospital propiedad del gobierno. Aunque la probabilidad de salida de cualquier elemento puede ser pequeña, es muy probable que se necesite alguna salida de recursos para liquidar la clase de obligaciones en su conjunto. La probabilidad de que se requiera una salida en la liquidación se determina considerando la clase de obligaciones en su conjunto. Si es probable que se produzca una salida para la clase en su conjunto, si se puede medir de manera confiable, se reconoce un pasivo.

Un pasivo contingente es una posible obligación que surge de sucesos pasados, y cuya existencia será confirmada solo por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no estén totalmente bajo el control de la entidad.

En un sentido general, todas las provisiones son contingentes porque son inciertas en cuanto al momento o la cuantía. Sin embargo, las provisiones son diferentes de los pasivos contingentes. El término contingente se utiliza para los pasivos que no se reconocen porque son posibles obligaciones en la fecha de presentación de informes. Su existencia será confirmada solo por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no estén totalmente bajo el control de la entidad.

Además, un pasivo contingente también puede ser una obligación presente que surge de eventos pasados, pero no se reconoce porque no cumple con los criterios de reconocimiento. Es decir, no es probable que se requiera una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio para liquidar la obligación.

Cuando una entidad determina que no es probable que se produzca una salida debido a una obligación, la entidad no reconoce un pasivo. En cambio, revela un pasivo contingente a menos que la posibilidad de una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio sea remota. Si la entidad determina, sobre la base de una evaluación de la evidencia disponible, que la posibilidad de una salida de recursos es remota, no revela la posible obligación.

Los pasivos contingentes se evalúan continuamente para determinar si es probable una salida de recursos. Si resulta probable que se requiera una salida de recursos para una partida anteriormente tratada como pasivo contingente, se reconoce una provisión en los estados financieros del período en que se produce el cambio de probabilidad, siempre que se pueda hacer una estimación fiable del importe. Por ejemplo, una entidad del gobierno local puede haber violado una ley ambiental, pero no está claro si se causó algún daño al medio ambiente. Cuando, posteriormente, quede claro que se causaron daños y se requerirá remediación, la entidad reconocería una provisión porque ahora es probable una salida de beneficios económicos.

Del mismo modo, en el caso extremadamente raro en que el importe de la obligación no puede medirse con suficiente fiabilidad, existe un pasivo que no puede reconocerse. La entidad revelaría un pasivo contingente.

La preparación de los estados financieros requiere el uso de estimaciones razonables y esto no socava su fiabilidad. Existe un grado de incertidumbre asociado con la medición de muchos montos reconocidos o revelados en los estados financieros. El hecho de que se trate de una estimación no significa que un elemento no cumpla con los criterios de reconocimiento. Salvo en casos extremadamente raros, una entidad podrá determinar una serie de posibles resultados y, por lo tanto, podrá hacer una estimación de la obligación que sea lo suficientemente fiable como para utilizarla en la preparación de los estados financieros.

Ejemplo ilustrativo

Escenario

Una entidad del sector público opera una planta de generación de energía nuclear. El almacenamiento de pilas de combustible gastado cumple con la legislación. La nueva legislación que se promulgará después de la fecha de presentación de informes cambiará retroactivamente las normas. Si se promulga, la entidad tendrá que realizar gastos significativos en el almacenamiento de pilas de combustible gastadas generadas a partir de operaciones pasadas.

¿Debe la entidad reconocer una provisión o revelar un pasivo contingente en la fecha de presentación de informes? Explique

Respuesta:

Un evento que no da lugar a una obligación inmediatamente puede hacerlo en una fecha posterior, debido a cambios en la ley. En este caso, en la fecha de notificación no existe la obligación de cambiar los métodos utilizados para almacenar las pilas de combustible gastadas generadas a partir de operaciones pasadas. El requisito de cambiar los métodos de almacenamiento será un evento obligatorio cuando la nueva ley exija que se cambien los métodos de almacenamiento existentes, aunque pueda tener efecto retroactivo.

Cuando los detalles de una nueva ley propuesta aún no se han finalizado, sólo surge una obligación cuando es prácticamente seguro que la legislación se promulgará tal como está redactada. Sin embargo, las diferencias en las circunstancias que rodean la promulgación a menudo hacen que sea imposible especificar un solo evento que haría que la promulgación de una ley sea prácticamente segura. En muchos casos, no es posible juzgar si es prácticamente seguro que una nueva ley propuesta se promulgará tal como está redactada, y cualquier decisión sobre la existencia de una obligación debe esperar a la promulgación de la ley propuesta.

Un pasivo contingente es una posible obligación que surge de eventos pasados. En este caso, la futura promulgación de la legislación no es un evento pasado. La entidad no revelaría un pasivo contingente. Puede revelar información en notas sobre el cambio legislativo inminente y el efecto financiero que puede tener en la entidad.

Ejemplo ilustrativo

Escenario

A la fecha de presentación se han iniciado procedimientos legales en busca de indemnizaciones punitivas y a la propiedad por parte de un municipio por lesiones causadas en un accidente. Se alega que el municipio fue negligente en el mantenimiento de la carretera. El asesor legal informa que hay una probabilidad del 30% de que el municipio sea considerado responsable.

- ¿Debe la entidad reconocer una provisión o revelar un pasivo contingente? Explique
- ¿Cambia la respuesta si, al final del siguiente período, la probabilidad se evalúa como (a) remota o (b) 60%? Explique

Respuesta:

- a) Una provisión es un pasivo cuyo tiempo o importe son inciertos. A la fecha de presentación, el municipio no tiene una obligación presente como resultado de un suceso pasado. La existencia o inexistencia de una obligación presente será determinada por la futura conclusión del tribunal. Cuando una entidad determine que no es probable que se produzca una salida debido a una obligación, la entidad no reconocerá un pasivo.

Sobre la base de la evidencia disponible, existe una posible obligación. Si existe una obligación actual será determinada por la decisión del tribunal con respecto a si el gobierno local fue o no negligente en el cumplimiento de sus responsabilidades para el mantenimiento de la carretera y si eso contribuyó al accidente. La ocurrencia o no ocurrencia del evento no está bajo el control del gobierno local. Sobre la base del asesoramiento de un asesor jurídico, no es probable una salida de recursos en la liquidación.

El municipio ha tenido en cuenta todas las evidencias disponibles, incluida la opinión de expertos. No hay evidencia adicional proporcionada por eventos posteriores a la fecha de presentación de informes. Ha determinado que no es probable (es más probable que no exista ninguna obligación actual en la fecha de presentación de informes). La probabilidad de que exista una posible obligación en la fecha de presentación de informes no es remota. El gobierno local revela un pasivo contingente.

- b) El pasivo contingente se evalúa continuamente para determinar si se ha hecho probable una salida de recursos. Cuando se evalúa como remoto que el gobierno local será responsable, no se revela un pasivo contingente. Cuando es probable que se requiera una salida de recursos (es decir, es más probable que exista una obligación actual en la fecha de presentación de informes) para una partida anteriormente tratada como pasivo contingente, se reconoce una provisión en los estados financieros del período en que se produce el cambio de probabilidad, siempre que se pueda hacer una estimación fiable del importe.

Medición de Provisiones

- El importe reconocido es la mejor estimación de los gastos necesarios para liquidar la obligación actual en la fecha de presentación de informes
- La mejor estimación es el importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación o transferirla a un tercero en la fecha de presentación de informes.
- La incertidumbre se trata por varios métodos
 - El valor esperado
 - El resultado individual más probable

A menudo será imposible o prohibitivamente costoso liquidar o transferir una obligación en la fecha de presentación de informes. Sin embargo, la estimación de la cantidad que una entidad pagaría racionalmente para liquidar o transferir la obligación proporciona la mejor estimación de los gastos necesarios para liquidar la obligación actual en la fecha de presentación de informes.

Las estimaciones requieren el ejercicio de juicio por parte de la administración complementado por la experiencia y, en algunos casos, los informes de expertos independientes. Las estimaciones del resultado y el efecto financiero están determinadas por el juicio de la administración de la entidad, complementado por la experiencia de transacciones similares y, en algunos casos, los informes de expertos independientes. Se considera cualquier evidencia adicional proporcionada por eventos posteriores a la fecha de presentación de informes.

Las incertidumbres que rodean a una estimación se tratan por diversos medios según las circunstancias.

Los riesgos e incertidumbres que inevitablemente rodean a muchos sucesos y circunstancias se tienen en cuenta para alcanzar la mejor estimación de una provisión. El riesgo describe la variabilidad del resultado. Un ajuste de riesgo puede aumentar la cantidad a la que se mide un pasivo. Se necesita precaución al hacer juicios en condiciones de incertidumbre, para que los ingresos o activos no se exageren y los gastos o pasivos no se subestimen. Sin embargo, la incertidumbre no justifica la creación de provisiones excesivas o una sobreestimación deliberada de los pasivos. Por ejemplo, si los costos proyectados de un resultado particularmente adverso se estiman sobre una base prudente, ese resultado no se trata deliberadamente como más probable de lo que es realísticamente el caso. Se necesita cuidado para evitar la duplicación de ajustes por riesgo e incertidumbre con la consiguiente exageración de una provisión.

Cuando la provisión que se está midiendo involucra a una gran población de elementos, la obligación se estima utilizando el método estadístico de estimación del "valor esperado". Bajo este método, los posibles resultados se ponderan por sus probabilidades asociadas. Cuando hay un rango continuo de posibles resultados, y cada punto en ese rango es tan probable como cualquier otro, se utiliza el punto medio del rango.

Cuando se mide una sola obligación, el resultado individual más probable puede ser la mejor estimación del pasivo. Sin embargo, la entidad considera otros posibles resultados.

Cuando otros resultados posibles son en su mayoría más altos o en su mayoría más bajos que el resultado más probable, la mejor estimación será una cantidad mayor o menor.

Ejemplo ilustrativo

Escenario

Un gobierno tiene la obligación legal de remediar un sitio contaminado. Una evaluación del sitio ha determinado dos opciones. El resultado más probable es la contención. Existe la posibilidad de que la contaminación tenga que ser eliminada y tratada. Los posibles resultados están en la tabla.

	Estimación	Probabilidad
Opción A - Contención	2 millones UM	70%
Opción B - Eliminación	10 millones UM	30%

¿Cuál es el importe de la provisión? Explique

Respuesta:

Un enfoque de valor esperado es apropiado para estimar una provisión para una gran población de elementos. Por el contrario, la NICSP19 especifica que el resultado individual más probable puede ser la mejor estimación de una sola obligación. Sin embargo, la entidad considera otros posibles resultados. Cuando otros resultados posibles son en su mayoría más altos o en su mayoría más bajos que el resultado más probable, la mejor estimación será una cantidad mayor o menor.

La medición de un pasivo por su «resultado más probable» puede entrar en conflicto con el principio de medir los pasivos por el «importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación o transferirla a un tercero». La determinación del importe que una entidad pagaría racionalmente para liquidar una obligación o transferirla a un tercero tendría en cuenta los riesgos de otros posibles resultados. Por lo tanto, medir el pasivo por su resultado más probable no refleja la incertidumbre inherente a la obligación.

Si se utiliza el resultado individual más probable en todos los casos, podría dar lugar a que se midan dos obligaciones con diferentes riesgos e incertidumbres por la misma cantidad. Un enfoque del valor esperado también puede ser apropiado para obligaciones individuales. En este caso, el resultado individual más

probable es que la contención sea exitosa a un costo de CU 2 millones. Sin embargo, existe una probabilidad significativa de que el posible resultado sea mayor que el resultado más probable. La mejor estimación será una cantidad mayor.

La provision se mide de la siguiente manera:

$$(2 \text{ millones UM} * 70\%) + (10 \text{ millones UM} * 30\%) = 4.4 \text{ millones UM}$$



Valor presente

- Se utiliza una estimación basada en valor presente cuando el valor del dinero en el tiempo es material
- La tasa de descuento utilizada refleja
 - Las evaluaciones de mercado actuales
 - Los riesgos específicos del pasivo
- No refleja los riesgos para los que se han ajustado las estimaciones futuras del flujo de efectivo
- El aumento en el valor presente debido al paso del tiempo se reconoce como un gasto por intereses

Debido al valor del dinero en el tiempo, las provisiones relativas a las salidas de efectivo que surgen poco después de la fecha de presentación de informes son más onerosas que aquellas en las que surgen salidas de efectivo de la misma cantidad más tarde. Por lo tanto, las provisiones se descuentan cuando el efecto es significativo.

La tasa de descuento (o tasas) utilizada es una tasa (o tasas) antes de impuestos que reflejan las evaluaciones actuales del mercado del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos del pasivo.

La tasa de descuento no refleja los riesgos para los que se han ajustado las estimaciones futuras del flujo de efectivo.

Cuando se utiliza el descuento, el importe en libros de una provisión aumenta en cada período para reflejar el paso del tiempo. Este aumento se reconoce como un gasto por intereses.

Cuando una provisión se descuenta a lo largo de varios años, el valor actual de la provisión aumentará cada año a medida que la provisión se acerque al momento previsto de liquidación.

En algunas jurisdicciones, los impuestos sobre la renta o equivalentes del impuesto sobre la renta se aplican al excedente de una entidad del sector público durante el período. Cuando dichos impuestos sobre la renta se apliquen a entidades del sector público, la tasa de descuento seleccionada debe ser una tasa antes de impuestos.



Sucesos futuros

- La estimación de la provisión debería reflejar los acontecimientos futuros previstos
- Los sucesos futuros pueden ser
 - Inflación
 - Cambios en la tecnología
 - Reducción de costos debido a la experiencia
 - Nueva legislación

Los sucesos futuros que puedan afectar al importe necesario para liquidar una obligación se reflejarán en el importe de una provisión cuando existan pruebas objetivas suficientes de que se producirán.

Los sucesos futuros pueden ser:

- los efectos de la inflación u otras variaciones específicas de los precios
- cambios futuros en la tecnología disponible en el momento del acuerdo
- reducciones de costos asociadas con una mayor experiencia
- efectos de la nueva legislación cuando es prácticamente seguro que se promulgará

Si hay pruebas suficientes de las probables tasas de inflación esperadas, esto se refleja en el importe de la provisión.

Cuando un gobierno cree que el costo de la limpieza de la contaminación se reducirá por futuros cambios en la tecnología, la cantidad reconocida refleja el costo en el que los observadores técnicamente calificados y objetivos esperan razonablemente que se incurra, teniendo en cuenta todas las evidencias disponibles sobre la tecnología que estará disponible en el momento de la limpieza. Sin embargo, una entidad no anticipa el desarrollo de una tecnología completamente nueva para la limpieza a menos que esté respaldada por suficiente evidencia objetiva.

Conviene incluir las reducciones de costos previstas asociadas con una mayor experiencia en la aplicación de la tecnología existente, o el coste previsto de aplicar la tecnología existente a una operación de limpieza más grande o más compleja que la que se ha llevado a cabo anteriormente.

El efecto de una posible nueva legislación que pueda afectar al importe de una obligación existente de un gobierno o de una entidad individual del sector público se tiene en cuenta al medir esa obligación, cuando existen evidencias objetivas suficientes de que es prácticamente seguro que se promulgará la legislación. En general, el impacto de la nueva legislación no se considera hasta que se promulga la nueva legislación.



Otros problemas de medición

- Ganancias por la disposición de activos no considerados en la estimación de la provisión
- Reembolsos por parte de terceros
 - Un activo separado (no se compensa contra el pasivo)
 - No debe exceder la provisión
 - El gasto puede presentarse neto

Las ganancias por la enajenación esperada de activos no se tienen en cuenta al medir una provisión, incluso si la enajenación esperada está estrechamente relacionada con el evento que da lugar a la provisión. En cambio, una entidad reconoce las ganancias de las enajenaciones previstas de activos en el momento especificado por las NICSP que se ocupan de los activos en cuestión. Por ejemplo, los requerimientos de baja en cuentas de la NICSP 17, *Propiedad, Planta y Equipo* o NICSP 31, *Activos intangibles* pueden ser aplicables.

A veces, una entidad puede recurrir a otra parte para pagar parte o la totalidad de los gastos necesarios para liquidar una provisión (por ejemplo, a través de contratos de seguro, cláusulas de indemnización o garantías de proveedores). Cuando se espera que parte o la totalidad de los gastos necesarios para liquidar una provisión sean reembolsados por otra parte, el reembolso se reconoce cuando, y sólo cuando, es prácticamente seguro que se recibirá el reembolso si la entidad liquida la obligación.

- El reembolso se trata como un activo separado
- El reembolso no debe exceder la provisión
- El gasto podrá presentarse neto del importe reconocido por un reembolso

El reembolso se trata como un activo separado en el estado de situación financiera. En la mayoría de los casos, la entidad seguirá siendo responsable de la totalidad del importe en cuestión, por lo que la entidad tendría que liquidar el importe íntegro si el tercero no paga por cualquier motivo. En esta situación, se reconoce una provisión por el monto total del pasivo, y se reconoce un activo separado para el reembolso esperado cuando es prácticamente seguro que se recibirá el reembolso si la entidad liquida el pasivo.

El importe reconocido para el reembolso no debe exceder del importe de la provisión.

En el estado de rendimiento financiero, los gastos relacionados con una provisión pueden presentarse netos del importe reconocido para reembolso.

La otra parte puede reembolsar las cantidades pagadas por la entidad o pagar las cantidades directamente. Por ejemplo, una agencia gubernamental puede tener responsabilidad legal ante un individuo como resultado de un asesoramiento engañoso proporcionado por sus empleados. Sin embargo, la agencia puede recuperar parte de los gastos del seguro de indemnización profesional.

En algunos casos, la entidad no será responsable de los costos en cuestión si el tercero no paga. En tal caso, la entidad no tiene ninguna responsabilidad por esos costos, y no se incluyen en la provisión.

Una obligación de la que una entidad es solidariamente responsable es un pasivo contingente, en la medida en que se espere que la obligación sea saldada por las otras partes.



Cambios en las provisiones

- Las provisiones se revisan en cada fecha de presentación de informes
 - Se ajustan para reflejar la mejor estimación actual
 - Se reversan si no es probable que se requiera su liquidación
- El cambio en la provisión es el cambio en la estimación realizada prospectivamente (resultado del año en curso)

Las provisiones se revisan en cada fecha de presentación de informes y se ajustan para reflejar la mejor estimación actual.

Si ya no es probable que se requiera una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio para liquidar la obligación, la disposición se reversa.

Cuando se utiliza el descuento, el importe en libros de una provisión aumenta en cada período para reflejar el paso del tiempo. Este aumento se reconoce como un gasto por intereses.

Una provisión se utiliza únicamente para los gastos para los que se reconoció originalmente la provisión.

La «utilización» de una provisión implica imputar los gastos a una provisión. Sólo se imputan a ella los gastos relacionados con la provisión original. La imputación de los gastos a una provisión que se reconoció originalmente para otro fin ocultaría el impacto de dos sucesos diferentes.



Ejemplo ilustrativo

El 1 de enero de 20X0, una entidad pone en servicio una planta de generación de energía nuclear a un costo de 100 millones UM. Existe una obligación legal para el desmantelamiento de la planta al final de su vida útil y la gestión continua del material contaminado de las operaciones. La planta se deprecia en línea recta durante 40 años.

- a) ¿Debe la entidad reconocer una provisión?, ¿Por qué si o por qué no?
- b) En caso afirmativo, ¿cuál debería ser la base de medición?, ¿Por qué?

Respuesta:

- a) La entidad tiene la obligación actual de dismantelar (demolición, remediación del equipamiento, etc.) la planta y gestionar el material de desecho contaminado. El evento pasado que creó la obligación fue la adquisición, desarrollo o construcción de la planta nuclear. Es probable que se requiera una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio para liquidar la obligación.
- b) En este caso, el importe reconocido como provisión es la mejor estimación de los gastos necesarios para dismantelar la planta y gestionar el material de desecho de las operaciones en curso en la fecha de presentación de informes. La mejor estimación es la cantidad que una entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación en la fecha de presentación de informes o transferirla a un tercero en ese momento.

Los precios cotizados en un mercado activo proporcionarían la indicación más fiable de la mejor estimación de los gastos necesarios para liquidar la obligación presente. Si no hay un mercado activo, una entidad establece el valor razonable mediante el uso de una técnica de medición. El objetivo de utilizar una técnica de medición es establecer cuál habría sido el precio de transacción en la fecha de medición en un intercambio de plena competencia motivado por consideraciones operativas normales.

Las técnicas medición incluyen el uso de transacciones recientes de mercado en condiciones de plena competencia entre partes conocedoras y dispuestas a contraer obligaciones de naturaleza similar, si están disponibles.

La técnica de medición elegida hace el máximo uso de los insumos del mercado y se basa lo menos posible en los insumos específicos de la entidad. Incorpora todos los factores que los participantes del mercado considerarían para llegar a la mejor estimación. Los riesgos e incertidumbres se tienen en cuenta a la hora de determinar la mejor estimación de la provisión. Debido a los riesgos únicos con respecto tanto al monto como al momento de la liquidación asociados con los pasivos ambientales, es probable que el valor esperado sea la técnica de medición más utilizada. La obligación se estima sopesando todos los resultados posibles por sus probabilidades asociadas. Este enfoque se basa en estimaciones de los flujos de efectivo futuros necesarios para liquidar una obligación.

Los riesgos y la incertidumbre asociados con el monto y el momento de la liquidación se tienen en cuenta al sopesar la probabilidad de resultados. En este caso, el efecto del valor del dinero en el tiempo es material. El importe de la provisión será el valor actual de los gastos que se espera que se requieran para liquidar la obligación.

Estimaciones

Actividad	Flujos de caja estimados (no descontados)	VPN 31 Dic 20X1 (000's UM)	VPN 31 Dic 20X0 (000's UM)	VPN 1 Ene 20X0 (000's UM)
Desmantelamiento	25,000	2,731	2,576	2,430
Gestión de residuos	92,941	3,518	3,319	3,130
Total	117,941	6,249	5,895	5,561
* Tasa de descuento 6%. Una revisión a finales de 20X1 no dio lugar a cambios materiales.				

Escenario – Asuma la misma situación que en el ejemplo anterior. En el cuadro que figura a continuación se indican los flujos de efectivo estimados necesarios para liquidar las obligaciones. Se ha utilizado una tasa de descuento del 6%. Las estimaciones se revisaron al final del período del 31 de diciembre de 20X1 y no fueron necesarios cambios materiales.

- ¿Cuál es la provisión al 31 de diciembre de 20X0 y 20X1?
- ¿Cuál es el costo original de la planta?
- ¿Cuáles son los gastos anuales para el 20X0 y 20X1?

Actividad	Cálculo	20x1 (000s UM)	20X0 (000s UM)
a) Provisión			
b) Costo original			
c) Gasto anual			
▪ Depreciación			
▪ Interés 20X0			
▪ Interés 20X1			
Gasto total			

Respuesta:

Actividad	Cálculo	20x1 (000s UM)	20X0 (000s UM)
a) Provisión	Importe inicial más gastos por intereses	6,249	5,895
b) Costo original	De conformidad con los requerimientos de la NICSP 17, párrafo 30 c) – Obligaciones futuras de enajenación/retiro 100,000,000 UM + 5,561,000 UM	105,561	105,561
c) Gasto anual			
▪ Depreciación	105,561 UM / 40 años	2,639	2,639
▪ Interés 20X0	5,561 UM * 6%		334
▪ Interés 20X1	5,895 UM * 6%	354	
Gasto total		2,993	2,973

Los elementos del gasto anual serían los gastos de depreciación y los gastos por intereses.

*Dado que el descuento se ha utilizado para medir la mejor estimación de las obligaciones de desmantelamiento de la planta y la gestión continua del material de desecho de las operaciones, el aumento de la provisión que resulta del paso del tiempo se reconoce como gasto por intereses. El gasto por intereses se basaría en la tasa de descuento utilizada y el saldo inicial de la estimación antes, si procede, de los ajustes apropiados de la estimación en el período posterior al reconocimiento inicial. En este caso no hay ajustes.



Otras provisiones

- Provisiones reconocidas para los costos de las obligaciones derivadas de un contrato que se espera que exceda el beneficio económico o el potencial de servicio del mismo - un «contrato oneroso»
- Provisiones reconocidas para gastos directos derivados de una reestructuración
- Si alguno de los dos es pertinente para su situación, consulte directamente la NICSP 19

Una entidad puede tener un pasivo por los costos inevitables de cumplir con las obligaciones en virtud de un contrato que exceden el beneficio económico o el potencial de servicio que se espera recibir en virtud de él (es decir, un contrato oneroso).

En este caso, la obligación actual (neta de recuperaciones) en virtud del contrato se reconoce y se mide como una provisión.

Un contrato oneroso es aquel en el que los costos inevitables de cumplir con las obligaciones en virtud de los términos del contrato exceden los beneficios económicos o el potencial de servicio que se espera recibir en virtud del mismo, lo que incluye las cantidades recuperables. Por lo tanto, es la obligación actual neta de recuperaciones la que se reconoce como provisión. Los costos inevitables en virtud de un contrato reflejan el menor costo neto de salir del contrato, que es el menor del costo de cumplirlo y cualquier compensación o penalización que surja de su incumplimiento.

Del mismo modo, una entidad puede tener que reconocer una provisión para gastos directos derivados de la reestructuración.

Los siguientes son ejemplos de sucesos que pueden entrar en la definición de reestructuración:

- a) Terminación o eliminación de una actividad o servicio;
- b) El cierre de una sucursal o la terminación de las actividades de una agencia gubernamental en un lugar o región específica, o la reubicación de actividades de una región a otra;
- c) Cambios en la estructura de gestión, por ejemplo, eliminando una capa de gestión o servicio ejecutivo; y
- d) Reorganizaciones fundamentales que tienen un efecto material en la naturaleza y el enfoque de las operaciones de la entidad.

Una provisión de reestructuración incluye únicamente los gastos directos derivados de la reestructuración, que son los que son ambos:

- a) Necesariamente implicados por la reestructuración; y
- b) No asociado a las actividades en curso de la entidad.

Los requerimientos de presentación de informes relacionados con estas dos cuestiones son complejos y debe hacerse referencia a la NICSP 19, que abarca estas situaciones en detalle.

Una provisión por costos de reestructuración sólo se reconoce cuando se cumplen los criterios generales de reconocimiento de provisiones. La NICSP 19 proporcionan orientación sobre cómo se aplican los criterios generales de reconocimiento a las reestructuraciones.

Revelaciones

Para cada clase de provisión

- a) El importe en libros de apertura y cierre
- b) Provisiones adicionales o aumentos de las provisiones
- c) Importes utilizados
- d) Importes revertidos
- e) Aumento en el valor presente por el paso del tiempo
- f) Efecto de un cambio en la tasa de descuento
- g) Descripción de la naturaleza y el tiempo
- h) Incertidumbres y supuestos importantes
- i) Reembolsos previstos

Las revelaciones requeridas por la NICSP 19 tienen por objeto proporcionar a los usuarios de los estados financieros información que les permita comprender los efectos de las políticas contables utilizadas e información adicional a la presentada en el contenido de los estados financieros que permita realizar comparaciones para la entidad a lo largo del tiempo y con otras entidades.

La NICSP 19 incluye requerimientos detallados de revelación demasiado numerosos para enumerarlos en el material de presentación. Las revelaciones se basan en los requerimientos de las normas. Una vez que comprenda los requerimientos, los requerimientos de revelación se explican por sí mismos.

Las principales revelaciones para cada clase de provisión incluyen:

- a) El importe en libros al principio y al final del período;
- b) Provisiones adicionales consignados en el período, incluidos aumentos de las provisiones existentes;
- c) Importes utilizados (es decir, incurridos y cargados contra la provisión) durante el período;

- d) Cantidades no utilizadas revertidas durante el período; y
- e) El incremento durante el periodo en el importe descontado derivado del paso del tiempo y del efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento.

No se requiere información comparativa.

Otras revelaciones

Una entidad revela:

- a) Una breve descripción de la naturaleza de la obligación y el momento previsto de cualquier salida resultante de beneficios económicos o potencial de servicio;
- b) Una indicación de las incertidumbres sobre el importe o el momento de esas salidas. Cuando es necesario para proporcionar información adecuada, una entidad revela las principales suposiciones hechas con respecto a sucesos futuros; y
- c) El importe de cualquier reembolso esperado, indicando el importe de cualquier activo que haya sido reconocido para ese reembolso esperado.

A menos que la posibilidad de cualquier salida en la liquidación sea remota, una entidad revela, para cada clase de pasivo contingente en la fecha de presentación de informes, una breve descripción de la naturaleza del pasivo contingente y, cuando sea factible:

- a) Una estimación de su efecto financiero;
- b) Una indicación de las incertidumbres relacionadas con el importe o el momento de cualquier salida; y
- c) La posibilidad de cualquier reembolso.

En casos extremadamente raros, se espera que parte o la totalidad de las revelaciones requeridas por la NICSP 19 perjudique gravemente la posición de la entidad en una controversia con otras partes sobre el objeto de la provisión, el pasivo contingente o el activo contingente. En tales casos, una entidad no necesita revelar la información, sino que revela la naturaleza general de la disputa, junto con el hecho de que, y la razón por la cual, la información no ha sido revelada.

El siguiente ejemplo de notas de revelación se ha preparado para ilustrar cómo podrían aplicarse los principales requerimientos de revelación de la NICSP 19. El ejemplo es meramente ilustrativo y las cuestiones de principio relativas a situaciones particulares deben decidirse en el contexto de la NICSP 19. No se pretende prescribir la revelación de notas estandarizadas, ya que serán necesarias variaciones en el formato y la redacción para cumplir con los requerimientos de diferentes circunstancias.

Ejemplo de revelación en las notas

El Gobierno ha reconocido una provisión para los costos estimados relacionados con la remediación de sitios contaminados y la restauración de ciertos activos cuando está obligado, o probablemente obligado a incurrir en tales costos, como se indica a continuación:

	20X1 000s UM	20X0 000s UM
Provisión de apertura	2,838	2,580
Provisiones adicionales reconocidas	1,733	1,872
Provisiones utilizadas durante el período	(1,528)	(1.615)
Aumento del importe descontado por el paso del tiempo	9	1
Provisión al cierre	3,052	2,838

Servicios colectivos e individuales

En el apéndice A de la NICSP 19 se ofrece orientación sobre la contabilidad de los servicios colectivos e individuales. Este tema se analiza en el módulo Gastos.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre pasivos generales. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

¿Cuáles de las siguientes no son características de las provisiones reconocidas como pasivos?

- a) Posibles obligaciones derivadas de acontecimientos pasados;
- b) La liquidación dará lugar a una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicios;
- c) Es probable que la obligación dé lugar a la salida de recursos.
- d) Se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación.

Pregunta 2

Los convenios colectivos de una entidad estipulan que los derechos de vacaciones deben utilizarse en el período fiscal o caducan. La entidad mantiene bancos de vacaciones acumulados en sus registros de nómina y anualmente proporciona un informe a los empleados de los derechos de vacaciones. Históricamente, ha permitido a los empleados retirar sus derechos sobre una base PEPS y paga los días no utilizados acumulados al momento de la terminación a las tasas de pago actuales.

- a) ¿Debería la entidad reconocer un pasivo por los derechos de vacaciones no utilizados? ¿Por qué?
- b) En caso afirmativo, ¿es una provisión?
- c) ¿Cómo se debe medir?

Pregunta 3

La legislatura ha aprobado el presupuesto anual para el gobierno justo antes del final del período fiscal. El presupuesto proporciona nuevos fondos de 10 mil millones UM para viviendas subsidiadas para residentes de bajos ingresos. El programa proporcionará subvenciones a las agencias sin fines de lucro existentes que actualmente proporcionan unidades de vivienda de bajo alquiler.

**¿Debe la entidad reconocer un pasivo en la fecha de presentación de informes por su compromiso?
¿Por qué?**

Pregunta 4

Antes de que finalice su período fiscal 20X1, el gobierno anunció que aceptará la responsabilidad de remediar un sitio minero abandonado contaminado debido a la creciente presión de los residentes que sufren impactos negativos en la salud por la contaminación. La legislación actual no requiere la remediación del sitio. Ha anunciado que construirá una planta de tratamiento de efluentes en el sitio a un costo de 5 millones UM en 20X2. La operación, el monitoreo y las pruebas en curso en el sitio se estiman en 500,000 UM anualmente durante 25 años a partir de 20X2.

- ¿Tiene el gobierno una obligación presente como resultado de un suceso pasado?
- ¿Cuál es la probabilidad de una salida de recursos?
- ¿Debería el gobierno reconocer una provisión?
- ¿Se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación?
- Sobre la base del cuadro adjunto, ¿cuál es la provisión en el año 1 y el año 2? ¿Cuál es el gasto?

Reconocimiento inicial	Cálculo	20X1 UM
Construcción	Costo estimado	5,000,000
Costos operativos continuos estimados durante 25 años	VP asumiendo una inflación del 2% y una tasa de descuento del 4%	7,811,040
Pasivo		??????????
Gasto		??????????

Cambio en la provisión	Cálculo	20X2 UM
Pasivo, saldo de apertura		??????????
Gastos en el período	Construcción (5 millones UM) + Anual en Curso (500,000 UM)	5,000,000
Gastos por intereses	Aumento del VP por el paso del tiempo.	464,911
Pasivo, saldo final		??????????

Pregunta 5

Un pasivo contingente se revela cuando:

- a) Una obligación actual surge de un suceso pasado, pero existe incertidumbre sobre la cuantía y el momento de la salida de recursos necesaria para liquidar la obligación; o
- b) ¿Es más probable que no exista ninguna obligación actual en la fecha de presentación de informes a menos que la posibilidad de una salida de recursos sea remota?

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

Las características clave de un pasivo incluyen (b), (c) y (d). Si bien tanto las obligaciones actuales como las posibles obligaciones surgen de sucesos pasados, sólo las obligaciones actuales se reconocen en los estados financieros. Las posibles obligaciones son pasivos contingentes. Una entidad no reconoce un pasivo contingente. Un pasivo contingente se revela en lugar de ser reconocido como una provisión.

Pregunta 2

Reconocimiento:

La entidad puede tener una obligación constructiva que tiene poca o ninguna discreción para evitar. En ausencia de aplicabilidad legal, determinar cuándo una entidad tiene poca o ninguna discreción para evitar una obligación puede ser una cuestión de juicio profesional. Al evaluar cuándo una entidad puede tener una obligación constructiva, se considerarían pruebas de que una entidad ha creado una expectativa válida entre otras y, como resultado, no tiene otra alternativa realista que liquidar su obligación.

A pesar de que la entidad tiene cláusulas en los convenios colectivos en el sentido de que los derechos de vacaciones actuales deben usarse antes de que finalice el período fiscal o expiren, históricamente no ha aplicado la política. Las propias acciones y conductas de la entidad han creado una expectativa válida entre los empleados de que, salvo prueba en contrario, los créditos vacacionales no utilizados puedan ser trasladados y utilizados en períodos futuros. Ha dejado a la entidad sin otra alternativa realista que liquidar su obligación de vacaciones no utilizadas.

Las pruebas incluirían el hecho de que la entidad mantiene registros de los derechos de vacaciones acumulados no utilizados en los registros de empleo; informa anualmente a los empleados sobre los derechos de vacaciones actuales; permite a los empleados utilizar las vacaciones sobre una base PEPS (primero que entra, primero que sale) y ha pagado los créditos de vacaciones acumulados no utilizados al momento de la terminación.

Provisión:

Los créditos de vacaciones acumulados no son una provisión. Las provisiones pueden distinguirse de otros pasivos, como las cuentas por pagar y los devengos, porque existe incertidumbre sobre el momento y el monto de los gastos futuros requeridos en la liquidación.

La importancia de la diferenciación radica en que, en el caso de las provisiones, la incertidumbre sobre el importe y el calendario se tiene en cuenta en la mejor estimación de los gastos necesarios para liquidar la obligación actual. Es decir, al determinar la cantidad que la entidad pagaría racionalmente para liquidar la obligación en la fecha de presentación o para transferirla a un tercero en ese momento, la entidad puede utilizar técnicas de estimación estadística que pueden considerar un rango ponderado por probabilidad de posibles resultados.

Puede utilizar un enfoque de valor presente cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo sea significativo. En tales casos, las tasas de descuento reflejan las evaluaciones actuales del mercado del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos del pasivo.

Las cuentas por pagar son obligaciones para pagar por bienes o servicios que se han recibido o suministrado, y que han sido facturados o acordados formalmente con el proveedor. Los devengos son pasivos para pagar por bienes o servicios que se han recibido o suministrado, pero que no se han pagado, facturado o acordado formalmente con el proveedor, incluidos los montos adeudados a los empleados (por ejemplo, importes relativos a la paga de vacaciones acumulada). Aunque a veces es necesario estimar el importe o el calendario de los devengos, la incertidumbre es generalmente mucho menor que para las provisiones. Los devengos a menudo se informan como parte de las cuentas por pagar, mientras que las provisiones se informan por separado.

Medición:

El pasivo por los créditos de vacaciones no utilizados cumpliría con los criterios generales de reconocimiento. Existe una base de medición adecuada, y se puede hacer una estimación razonable de la cantidad involucrada. En el caso de los pasivos incurridos, las transacciones generalmente se reconocen inicialmente en los estados financieros por el monto de efectivo o equivalentes de efectivo que deben pagarse. Sin embargo, en el caso de los devengos, a veces es necesario estimar el monto o el momento de la liquidación. La preparación de los estados financieros requiere el uso de estimaciones razonables y no socava su fiabilidad. Los acontecimientos futuros pueden afectar a la cantidad necesaria para liquidar una obligación y deben reflejarse en la estimación cuando existan evidencias objetivas suficientes de que se producirán.

En este caso, debido a que la entidad tiene una práctica pasada de permitir el retiro o el pago de créditos de vacaciones no utilizados a las tasas de pago actuales, la estimación del devengo debe tener en cuenta los ajustes salariales futuros esperados.

Debido al valor del dinero en el tiempo, las provisiones relativas a las salidas de efectivo que surgen poco después de la fecha de presentación de informes son más onerosas que aquellas en las que surgen salidas de efectivo de la misma cantidad más tarde. Cuando el efecto del valor del dinero en el tiempo es significativo, la estimación se basa en el valor actual de los gastos que se espera que se requieran para liquidar la obligación. Por ejemplo, si la experiencia muestra que los empleados depositan créditos de vacaciones no utilizados para el retiro o el pago al momento de la jubilación, la estimación podría basarse en el valor actual del monto previsto y el momento de los gastos para liquidar la obligación.

La tasa de descuento utilizada refleja las evaluaciones actuales del mercado del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos del pasivo. Cuando se utiliza el descuento, el aumento del importe en libros de un pasivo atribuible al paso del tiempo se reconoce como un gasto por intereses.

Pregunta 3

El gobierno no tiene una obligación constructiva. Determinar cuándo una entidad tiene poca o ninguna discreción para evitar la obligación puede ser una cuestión de juicio profesional. Al evaluar cuándo una entidad puede haber perdido su discreción para tomar decisiones y juicios, uno consideraría si una entidad ha creado una expectativa válida entre otras y, como resultado, no tiene otra alternativa realista que saldar su obligación. Es la preponderancia de la evidencia lo que determina si un gobierno tiene poca o ninguna discreción.

Para este tipo de obligaciones, un gobierno tiene poca o ninguna discrecionalidad cuando hay evidencia suficiente de que:

- a) el gobierno reconoce e indica que actuará en su decisión de aceptar la responsabilidad de la obligación; y
- b) el gobierno ha comunicado suficientemente su decisión a las partes afectadas.

La evidencia de que un gobierno ha comunicado suficientemente su decisión a las partes afectadas podría incluir, pero no se limita a, lo siguiente:

- a) un anuncio de la cantidad que el gobierno está proporcionando;
- b) identificación de las personas, organizaciones o grupos afectados por la decisión; y
- c) un anuncio del calendario para la aplicación de la decisión.

En este caso, el gobierno puede haber comunicado su intención de implementar un nuevo programa, pero no ha anunciado los términos específicos del nuevo programa y los criterios de elegibilidad para los beneficiarios. El gobierno ha anunciado el monto total del programa, pero no ha identificado agencias específicas que recibirán fondos, el monto de las subvenciones ni el marco de tiempo para la implementación del programa. En este caso, el gobierno no ha creado una expectativa válida entre los receptores potenciales lo suficiente como para que hayan confiado en que el gobierno cumpla con su compromiso y, como resultado, el gobierno puede retirarse de manera realista de ese compromiso.

Pregunta 4

a) ¿Tiene el gobierno una obligación presente como resultado de un suceso pasado?

El gobierno tiene una obligación constructiva como resultado de su anuncio que ha creado una expectativa válida por parte de otros partidos que lo deja con poca o ninguna discrecionalidad. El gobierno reconoce e indica que actuará en su decisión de aceptar la responsabilidad de la obligación; y el Gobierno ha comunicado suficientemente su decisión a las partes afectadas. El anuncio de la cantidad incluida que el gobierno está proporcionando y el marco de tiempo para la implementación de la decisión.

b) ¿Cuál es la probabilidad de una salida de recursos?

Es probable que se requiera una salida de recursos económicos para liquidar la obligación.

c) ¿Debería el gobierno reconocer una provisión?

El gobierno tiene una obligación presente como resultado de un evento pasado. Es probable que se requiera una salida de recursos que incorpore beneficios económicos o potencial de servicio para cancelar la obligación. Debe reconocerse una provisión si se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación.

d) ¿Se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación?

A partir de la información disponible en las evaluaciones in situ, se puede hacer una estimación fiable del importe de la obligación. El gobierno puede llegar a la mejor estimación de los gastos necesarios para liquidar la obligación actual en la fecha de presentación de informes.

e) Sobre la base del cuadro adjunto, ¿cuál es la provisión en el año 1 y el año 2? ¿Cuál es el gasto?

Reconocimiento inicial	Cálculo	20X1 CU
Construcción	Costo estimado	5,000,000
Costos operativos continuos estimados durante 25 años	VP asumiendo una inflación del 2% y una tasa de descuento del 4%	7,811,040
Pasivo		12,811,040
Gasto		12,811,040

Cambio en la provisión	Cálculo	20X2 CU
Pasivo, saldo de apertura		12,811,040
Gastos en el período	Construcción (5 millones UM) + Anual en Curso (500,000 UM)	5,500,000
Gastos por intereses	Aumento del VP por el paso del tiempo.	464,911
Pasivo, saldo final		7,775,951

Los gastos relacionados con la provisión original se imputan a ella. Cuando se utiliza el descuento, el importe en libros de una provisión aumenta en cada período para reflejar el paso del tiempo. Este aumento se reconoce como un gasto por intereses.


Pregunta 5

La respuesta es (b).


En un sentido general, todas las provisiones son contingentes porque son inciertas en cuanto al momento o la cuantía. La preparación de los estados financieros requiere el uso de estimaciones razonables y no socava su fiabilidad. Existe un grado de incertidumbre asociado con la medición de muchos importes reconocidos o revelados en los estados financieros. El hecho de que se trate de una estimación no significa que un elemento no cumpla con los criterios de reconocimiento. Salvo en casos extremadamente raros, una entidad podrá determinar una serie de posibles resultados y, por lo tanto, podrá hacer una estimación de la obligación que sea lo suficientemente fiable como para utilizarla en la preparación de los estados financieros.

El término contingente se utiliza para los pasivos que no se reconocen porque;

- a) Su existencia será confirmada únicamente por la ocurrencia o no ocurrencia de uno o más sucesos futuros inciertos que no estén totalmente bajo el control de la entidad;
- b) No cumplen los criterios de reconocimiento porque no es probable que se requiera una salida de recursos o no se puede hacer una estimación suficientemente fiable del importe de la obligación.



**Beneficios a los empleados a
corto, largo plazo e
indemnizaciones por cese**



Beneficios para empleados: beneficios a corto plazo, a largo plazo e indemnizaciones por cese

El Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público es la principal fuente autorizada de normas internacionales de contabilidad generalmente aceptadas para las entidades del sector público.

Los temas específicos incluyen:

- Alcance de la NICSP 39 sobre contabilidad y presentación de informes sobre los beneficios a los empleados;
- Definiciones de las cuatro principales categorías comunes del sector público de beneficios a los empleados (beneficios para empleados a corto plazo, beneficios post-empleo, otros beneficios para empleados a largo plazo e indemnizaciones por cese); y
- Requerimientos de reconocimiento, medición y revelación para cada categoría principal (excepto los beneficios post-empleo, que se cubren en un módulo separado).

El carácter intensivo en mano de obra de las operaciones de muchas entidades del sector público significa que es probable que los pasivos y gastos relacionados con los beneficios a los empleados sean particularmente importantes en la evaluación del rendimiento financiero y la posición financiera de esas entidades.

Este módulo se centra en los requerimientos de la NICSP 39, *Beneficios a los empleados*. La NICSP 39 prescribe los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación de los beneficios a los empleados en los estados financieros de las entidades del sector público.

La aplicación de los requerimientos de la NICSP 39 puede resultar difícil para muchas entidades del sector público. Actualmente, muchas entidades del sector público pueden no estar reconociendo pasivos relacionados con los beneficios de los empleados y, por lo tanto, pueden no tener los sistemas establecidos para proporcionar la información requerida para la presentación de informes bajo esta Norma. Cuando las entidades reconocen pasivos relacionados con los beneficios a los empleados, esto puede ser sobre una base diferente a la exigida por la NICSP 39. En algunos casos, la adopción de la NICSP 39 podría dar lugar a tensiones con las proyecciones presupuestarias y otra información prospectiva. La contabilización de los beneficios a los empleados requiere que la administración emita juicios, aparte de los que implican estimaciones, en el proceso de aplicación de la NICSP 39.



Alcance de la NICSP 39

- Se ocupa de la contabilidad de las entidades del sector público para todos los beneficios a los empleados
- Beneficios que proceden de:
 - Planes formales
 - Requisitos legislativos
 - Prácticas informales

Nota - No se requiere financiación.

Los beneficios a los empleados a las que se aplica la NICSP 39 incluyen los previstos:

- a) Bajo planes formales u otros acuerdos formales entre una entidad y empleados individuales, grupos de empleados o sus representantes;
- b) Bajo requisitos legislativos, o a través de acuerdos de la industria, por el cual las entidades están obligadas a contribuir a planes nacionales, estatales, industriales u otros planes de múltiples empleadores, o

- c) Por aquellas prácticas informales que dan lugar a una obligación constructiva. Las prácticas informales dan lugar a una obligación constructiva cuando la entidad no tiene otra alternativa realista que pagar las prestaciones de los empleados. Un ejemplo de una obligación constructiva es cuando un cambio en las prácticas informales de la entidad causaría un daño inaceptable a su relación con los empleados.

La NICSP 39 exige el reconocimiento de los pasivos por concepto de beneficios a los empleados y la asignación de los gastos al período de presentación de informes correspondiente, pero no exigen la financiación de los pasivos.

El objetivo contable es medir e informar de la obligación de prestaciones de jubilación de los empleados y atribuir el gasto a los periodos en los que la entidad consume los beneficios económicos o potencial de servicio derivados del servicio prestado por un empleado a cambio de los beneficios a los empleados.

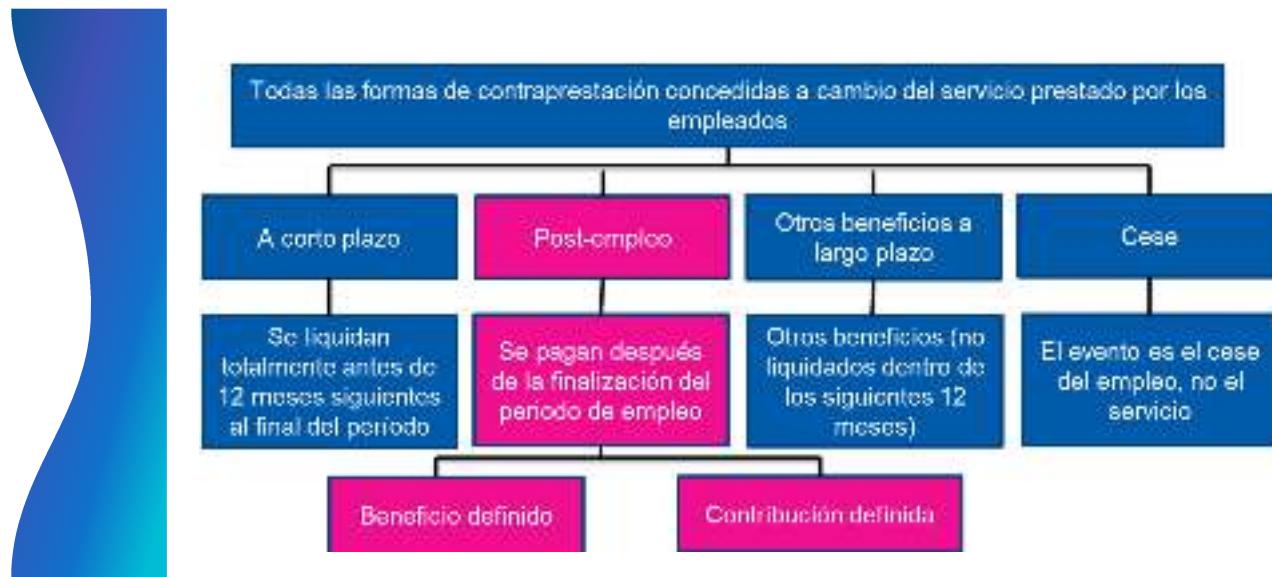
Determinar si un plan de beneficios para empleados debe ser financiado y la cantidad a ser financiada cada período es un asunto de gestión financiera. El objetivo de financiamiento es determinar una política aceptable para financiar el costo final estimado de un plan de beneficios para empleados.

Debido a que los objetivos de una política de financiación no son necesariamente los mismos que el objetivo contable, el pasivo a efectos contables puede no ser el mismo que el importe aún no financiado en la fecha del estado financiero. Además, el gasto del período a efectos contables puede no ser el mismo que la contribución al plan de beneficios para empleados en el período para fines de financiación.

Sin embargo, el reconocimiento del pasivo y los requerimientos detallados de medición y revelación de los activos del plan, si los hubiere, hacen que se conozcan las consecuencias de la creciente obligación. El reconocimiento destaca la necesidad de desarrollar estrategias de financiamiento que distribuyan la carga del flujo de efectivo durante períodos fiscales futuros prolongados y oportunidades para endurecer los requerimientos de elegibilidad para administrar el crecimiento futuro de las obligaciones.

Si bien estos requisitos se aplican a todos los beneficios de los empleados, a menudo son menos significativos para los beneficios de empleo a corto plazo y las indemnizaciones por cese.

Los beneficios a los empleados son todas las formas de consideración dadas por una entidad a cambio del servicio prestado por los empleados.



Definiciones

Los beneficios a los empleados cubiertos por la NICSP 39 son uno de los cuatro tipos comunes:

Beneficios a corto plazo para empleados son beneficios a los empleados (diferentes de las indemnizaciones por cese) que deben liquidarse en su totalidad antes de los doce meses posteriores al final del período sobre el que se informa en el que los empleados hayan prestado los servicios relacionados.

Los beneficios a corto plazo a los empleados incluyen elementos tales como:

- a) Sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social;
- b) Vacaciones anuales pagadas y licencia por enfermedad pagada;
- c) Participación en los beneficios y bonificaciones; y
- d) Beneficios no monetarios (como atención médica, vivienda, automóviles y bienes o servicios gratuitos o subsidiados) para los empleados actuales.

La NICSP 39 incluye los beneficios para los empleados resultantes de la participación en los beneficios, las bonificaciones y la compensación diferida. Estos tipos de beneficios a corto plazo para empleados no están cubiertos en profundidad debido a los objetivos de las entidades del sector público, estos tipos de beneficios para empleados son mucho menos comunes en el sector público que para las entidades con fines de lucro. Pueden ser un problema para las entidades del sector público que operan sobre una base comercial. Además, algunas entidades del sector público pueden tener planes de bonificación que están relacionados con los objetivos de prestación de servicios o aspectos del desempeño financiero, como el logro de los objetivos presupuestarios.

El principal problema con su reconocimiento es la determinación de cuándo la entidad no tiene otra alternativa realista que realizar los pagos. Por ejemplo, una entidad puede no tener la obligación legal de pagar; sin embargo, debido a que puede tener una práctica pasada de pagar bonos, no le queda otra alternativa realista que hacer el pago.

Además, los requerimientos para la medición son complejos y están más allá del alcance de este material. Si una entidad tiene este tipo de beneficios, debe remitirse directamente a la NICSP 39 para obtener orientación.

Brevemente, la NICSP 39 dispone que una obligación en virtud de un plan de bonificación resulta del servicio a los empleados y se reconoce como un gasto en el resultado si puede medirse de manera fiable. Una estimación fiable es posible cuando:

- a) los términos formales del plan contienen una fórmula para determinar el importe del beneficio;
- b) la entidad determina los montos a pagar antes de que se autorice la emisión de los estados financieros; o
- c) la prácticas anteriores dan evidencias claras del monto de la obligación constructiva de la entidad.

Beneficios post-empleo son beneficios para empleados (que no sean indemnizaciones por cese y beneficios a empleados a corto plazo) que se pagan después de completar su periodo de empleo.

Los beneficios post-empleo incluyen, por ejemplo:

- a) Prestaciones de jubilación, como las pensiones; y
- b) Otros beneficios posteriores al empleo, como el seguro de vida posterior al empleo y la atención médica posterior al empleo.

Los planes de beneficios post-empleo son acuerdos formales o informales en virtud de los cuales una entidad proporciona beneficios post-empleo para uno o más empleados. Una entidad aplica la NICSP 39 a todos esos acuerdos, independientemente de que impliquen o no el establecimiento de una entidad separada (como un plan de jubilación, un plan de pensiones o un plan de prestaciones de jubilación) para recibir contribuciones y pagar prestaciones.

Los beneficios post-empleo se tratan con más detalle en un módulo separado.

Otros beneficios a largo plazo para empleados son todos los beneficios para empleados que no sean beneficios para empleados a corto plazo, beneficios post-empleo e indemnizaciones por cese.

Otros beneficios a largo plazo para los empleados pueden incluir los siguientes cuando no se espera que se liquiden en su totalidad antes de doce meses después del final del período sobre el que se informa en el que los empleados presten el servicio relacionado:

- a) Ausencias compensadas a largo plazo, como largas prestaciones de servicio o licencia sabática;
- b) Jubileo u otros beneficios de servicio prolongado;
- c) Beneficios por discapacidad a largo plazo;
- d) Participación en los beneficios y bonificaciones
- e) Remuneración diferida; y
- f) Compensación pagadera por la entidad hasta que un individuo ingrese a un nuevo empleo.

Indemnizaciones por cese son beneficios a los empleados proporcionados a cambio de la terminación del empleo de un empleado como resultado de:

- a) La decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado antes de la fecha normal de jubilación; o
- b) La decisión de un empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación del empleo.

La NICSP 39 trata las indemnizaciones por cese separadamente de otros beneficios a los empleados, porque el hecho que da lugar a una obligación es la rescisión y no el servicio al empleado.

Las indemnizaciones por cese suelen ser pagos de suma global, pero a veces también incluyen:

- a) Mejora de los beneficios post-empleo, ya sea indirectamente a través de un plan de beneficios para empleados o directamente; y
- b) Salario hasta el final de un período de preaviso especificado si el empleado no presta ningún otro servicio que proporcione beneficios económicos a la entidad.

Algunos beneficios para empleados son pagaderos independientemente de la razón de la salida del empleado. El pago de tales beneficios es seguro (sujeto a cualquier requisito de adquisición de derechos o servicio mínimo), pero el momento de su pago es incierto. Aunque tales beneficios se describen en algunos países como indemnizaciones por terminación, o propinas por terminación, son beneficios post-empleo en lugar de indemnizaciones por cese, y una entidad los contabiliza como beneficios post-empleo.

Algunas indemnizaciones por cese se proporcionan de acuerdo con los términos de un plan de beneficios para empleados existente. Los beneficios para empleados proporcionados de acuerdo con los términos de un plan de beneficios para empleados son indemnizaciones por cese si ambos resultan de la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado y no están condicionados a la prestación de servicios futuros.

Tipo de beneficio

Escenario

Una entidad proporciona 20 días de licencia de vacaciones pagadas para el personal administrativo senior. Los empleados pueden guardar sus derechos de vacaciones anuales no utilizados. Los días acumulados se pueden tomar o se pueden pagar al momento del cese o la jubilación a la tasa de pago en ese momento.

• ¿Qué tipo de beneficio para empleados es la licencia por vacaciones no utilizada? Explique

Respuesta:

La licencia por vacaciones no utilizada no es:

- a) a) Un beneficio a corto plazo, ya que no debe liquidarse en un plazo de 12 meses a partir de la finalización del ejercicio económico;
- b) b) Un beneficio post-empleo, ya que no se paga después de la finalización del empleo;
- c) Una indemnización por cese, ya que no se paga como resultado de una decisión de terminar el empleo o la decisión de un empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación del empleo.

La licencia de vacaciones no utilizada no es una indemnización por cese, por dos razones. En primer lugar, es el resultado del servicio prestado por los empleados. En segundo lugar, no es pagadero como resultado del cese.

La licencia de vacaciones no utilizada clasificada es "otros beneficios a los empleados a largo plazo". Es decir, beneficios a los empleados que no sean beneficios para empleados a corto plazo, beneficios posteriores al empleo e indemnizaciones por cese.

Beneficios a corto plazo

- Se reconoce como un pasivo el importe no descontado de beneficios a corto plazo para empleados que se espera que se paguen
- Ausencias retribuidas
 - La compensación acumulada aumenta con el servicio del empleado – se reconoce un pasivo por aquellas ausencias retribuidas acumulativas y un pasivo parcial por aquellas ausencias retribuidas no acumulativas.
 - Las ausencias retribuidas no acumulativas se reconocen cuando ocurre la ausencia
- Bonificaciones – se reconocen cuando existe la obligación de pago

Tenga en cuenta la materialidad al estimar el pasivo por beneficios a corto plazo

La contabilización de los beneficios a corto plazo de los empleados es generalmente sencilla, porque no se requieren supuestos actuariales para medir la obligación o el costo, y no hay posibilidad de ninguna ganancia o pérdida actuarial. Las obligaciones de beneficios de los empleados a corto plazo se miden sin descuento.

Cuando un empleado ha prestado servicio a una entidad durante un período contable, la entidad reconoce la cantidad no descontada de beneficios de empleados a corto plazo que se espera que se paguen a cambio de ese servicio como un pasivo (gasto acumulado) y un gasto.

Cuando se trata de ausencias compensadas, debe determinar si se acumulan o no se acumulan.

La acumulación de ausencias compensadas se traslada y se puede utilizar en períodos futuros. Pueden ser **irrevocables**, lo que significa que el empleado puede recibir dinero en efectivo por cantidades no utilizadas al salir o **revocables**, lo que significa que no hay derecho a dinero en efectivo por las cantidades no utilizadas al salir.

La acumulación de compensación aumenta con el servicio del empleado: si son irrevocables, se reconoce un pasivo; si son revocables, se reconoce un pasivo parcial (que tiene en cuenta la posibilidad de que el empleado se vaya).

Los beneficios no acumulativos caducan si no se utilizan y, por lo tanto, no se reconoce ningún o gasto hasta que se produzca la ausencia porque el servicio al empleado no afecta el importe del beneficio.

Ejemplo ilustrativo

Escenario

Una entidad tiene 100 empleados cada uno con derecho a cinco días de licencia por enfermedad pagada por año. Los días no utilizados se trasladan al siguiente año. La licencia por enfermedad se utiliza en una base de última entrada, primera salida (UEPS) (es decir, los derechos del año en curso se utilizan primero; y luego el saldo de periodos anteriores). Al 31 de diciembre de 20X1, el derecho promedio no utilizado es de dos días por empleado. En 20X2 basado en la experiencia, solo ocho empleados superarán el derecho actual tomando un promedio de seis días y medio.

¿Cuál es el pasivo por los días de enfermedad no utilizados en diciembre 20X1 (a) 200 días (b) 16 días (c) 12 días? Explique

Respuesta

La respuesta es (c). La entidad espera que pague 12 días adicionales de pago por enfermedad como resultado del derecho no utilizado que se ha acumulado a 31 de diciembre de 20X1 (un día y medio cada uno, para ocho empleados). Por lo tanto, la entidad reconoce un pasivo igual a 12 días de pago por enfermedad.

Otros beneficios a largo plazo

- El reconocimiento y medición son similares a los beneficios post-empleo
- La medición no suele estar sujeta al mismo grado de incertidumbre
- Método simplificado de contabilidad
 - Las nuevas mediciones se reconocen en el resultado, no en Activos netos/Patrimonio

La contabilidad de otros planes de beneficios a largo plazo es similar a la de los beneficios post-empleo

El importe reconocido como pasivo por otros beneficios a largo plazo para empleados es el total neto de los siguientes montos:

- a) El valor presente de la obligación de beneficio definido en la fecha de presentación de informes utilizando el Método la Unidad de Crédito Proyectado;
- b) Menos el valor razonable en la fecha de presentación de informes de los activos del plan (si los hubiera) de los cuales las obligaciones deben liquidarse directamente.

La medición de otros beneficios a largo plazo para empleados no suele estar sujeta al mismo grado de incertidumbre que la medición de los beneficios post-empleo. Por esta razón, la NICSP 39 requiere un método simplificado para contabilizar otros beneficios a largo plazo de los empleados. A diferencia de la contabilidad requerida para los beneficios post-empleo, este método no reconoce las remediciones en los activos netos/patrimonio sino en el resultado.

Al medir el pasivo, una entidad aplica los mismos requerimientos que para los beneficios post-empleo al reconocer y medir la obligación de beneficio definido y los activos del plan.

Para otros beneficios a los empleados a largo plazo, una entidad reconoce el total neto de los siguientes montos en el resultado, excepto en la medida en que otra Norma exija o permita su inclusión en el costo de un activo:

- a) Costo del servicio;
- b) Intereses netos sobre el pasivo (activo) neto por beneficios definidos; y
- c) Remediones del pasivo (activo) neto por beneficios definidos.

Para más detalles, véase la descripción de los requerimientos para [beneficios post-empleo más adelante](#) en este módulo.



Indemnización por cese

- La entidad decide rescindir el empleo de un empleado o el empleado decide aceptar una oferta de beneficios a cambio del cese del empleo
- Se reconocen las indemnizaciones por cese en la primera de las siguientes fechas:
 - Cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y
 - Cuando la entidad reconozca los costos de una reestructuración que esté comprendida en el ámbito de aplicación de la NICSP 19 e implique el pago de indemnizaciones por cese

Las indemnizaciones por cese se tratan por separado de otros beneficios para empleados porque el suceso que da lugar a una obligación es la terminación del empleo en lugar del servicio del empleado. Las indemnizaciones por cese no proporcionan a una entidad beneficios económicos futuros y se reconocen como un gasto de inmediato.

Una entidad reconoce un pasivo y un gasto por indemnizaciones por cese en la primera de las siguientes fechas.

- a) Cuando la entidad ya no pueda retirar la oferta de esos beneficios; y
- b) Cuando la entidad reconozca los costos de una reestructuración que esté comprendida en el ámbito de aplicación de la NICSP 19 e implique el pago de indemnizaciones por cese.

El momento en que una entidad ya no puede retirar la oferta de indemnizaciones por cese es el siguiente:

Cuando sea pagadero como resultado de la decisión de un empleado de aceptar una oferta, es el primero de:

- a) Cuando el empleado acepta la oferta; y
- b) Cuando surta efecto una restricción a la capacidad de la entidad para retirar la oferta. Esto sería cuando se hace la oferta, si la restricción existía en el momento de la oferta.

Cuando sea pagadero como resultado de la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado, cuando la entidad haya comunicado a los empleados afectados un plan de terminación que cumpla con todos los siguientes criterios:

- a) Las acciones requeridas para completar el plan indican que es poco probable que se realicen cambios significativos en el plan.
- b) El plan identifica el número de empleados cuyo empleo debe ser terminado, sus clasificaciones de trabajo o funciones y sus ubicaciones (pero el plan no necesita identificar a cada empleado individual) y la fecha de finalización esperada.
- c) El plan establece las indemnizaciones por cese que los empleados recibirán con suficiente detalle para que los empleados puedan determinar el tipo y la cantidad de beneficios que recibirán cuando se termine su empleo.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre pasivos generales. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba en sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

Los beneficios a corto plazo para empleados son beneficios para empleados que deben liquidarse dentro de los doce meses posteriores al final del período en el que los empleados prestan el servicio relacionado. ¿Cuál de los siguientes no es un beneficio para empleados a corto plazo? ¿Por qué?

- a) Sueldos, salarios, bonificaciones y cotizaciones a la seguridad social
- b) Bonus por rendimiento pagaderos 15 meses después del final del período de que se informa;
- c) Vacaciones anuales que se permiten diferir por un período.

Pregunta 2

Los empleados de una entidad tienen derecho a 20 días de vacaciones pagadas por año calendario. Las vacaciones no utilizadas se pueden diferir hasta que el empleado termine el empleo con la entidad, momento en el cual la entidad pagará al empleado por todas las vacaciones no utilizadas (acumula y otorga). Es la licencia de vacaciones:

- a) Beneficios a corto plazo a los empleados
- b) Beneficios post-empleo
- c) Otros beneficios a largo plazo para empleados
- d) Indemnizaciones por cese

Pregunta 3

Una entidad reembolsa el 50% de los gastos médicos de los empleados anteriores entre la fecha de jubilación y el cumplimiento de los 65 años si el empleado tiene 25 años o más de servicio a la entidad. La obligación de pagar el 50% de los gastos médicos post-empleo de los empleados anteriores que califiquen es:

- a) Beneficio a corto plazo a los empleados
- b) Beneficios post-empleo - plan de contribución definida
- c) Beneficio post-empleo - plan de beneficios definidos
- d) Otros beneficios a largo plazo para empleados
- e) Indemnizaciones por cese

Pregunta 4

Un gobierno ha decidido reestructurar sus operaciones, lo que resulta en la necesidad de menos empleados. El gobierno ofrece un acuerdo en efectivo a cualquier empleado que esté dispuesto a aceptar el despido.

¿Cuál de las siguientes opciones describe la liquidación en efectivo?

- a) Beneficios a corto plazo para empleados
- b) Beneficios post-empleo
- c) Otros beneficios a largo plazo para empleados
- d) Indemnizaciones por cese

Pregunta 5

Un beneficio a los empleados a corto plazo se reconoce de la siguiente forma:

- a) Como un pasivo y un gasto en el importe no descontado que se espera que se pague después de deducir los importes ya pagados
- b) Como pasivo y gasto al valor presente del importe que se espera pagar
- c) Como pasivo y gasto, a menos que otra norma exija o permita la inclusión de los beneficios en el costo de un activo, a la cantidad no descontada que se espera que se pague, después de deducir los montos ya pagados.

Pregunta 6

Los empleados de una entidad tienen derecho a 10 días de licencia por enfermedad por año. Los días de enfermedad no utilizados se trasladan durante un año. Los días trasladados de un periodo a otro se utilizan primero. La licencia por enfermedad no utilizada es revocable.

¿Es la baja por enfermedad no utilizada:

- a) un beneficio de empleado a corto plazo
- b) un beneficio post-empleo
- c) otro beneficio para empleados a largo plazo
- d) una indemnización por cese?

¿Cómo el hecho de que los días de enfermedad no utilizados son revocables afecta el reconocimiento y la medición de la obligación?

Pregunta 7

Los hechos son los mismos que en la pregunta 6, excepto que la licencia por enfermedad no utilizada puede trasladarse hasta que un empleado haya acumulado 220 días en sus bajas por enfermedad. La experiencia muestra que a medida que los empleados se acercan a la jubilación, el uso de licencias por enfermedad aumenta de tal manera que cuando la mayoría de los empleados se jubilan, sus licencias por enfermedad acumuladas se han utilizado.

- ¿Afecta esto a la respuesta a la pregunta 6? ¿Por qué?
- ¿Cómo afecta esto al reconocimiento y medición de la obligación?

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

La respuesta correcta es (b).

El bono por desempeño se pagará en un período fiscal más allá del período actual, más de 12 meses.

Pregunta 2

La respuesta es (c).

La respuesta se basa en las definiciones que figuran en la NICSP 39.

El beneficio no es un beneficio de empleado a corto plazo, ya que el beneficio no debe liquidarse en su totalidad antes de 12 meses después del final del período en el que los empleados prestan el servicio relacionado. Los beneficios para empleados a corto plazo son beneficios para empleados (distintos de las indemnizaciones por cese) que deben liquidarse en su totalidad antes de doce meses después del final del período sobre el que se informa en el que los empleados prestan el servicio relacionado.

Aunque el beneficio puede pagarse al momento del cese, no es un beneficio posterior al empleo o una indemnización por cese. Los beneficios post-empleo son beneficios a los empleados (que no sean indemnizaciones por cese y beneficios a los empleados a corto plazo) que se pagan después de la finalización del empleo. Las indemnizaciones por cese son beneficios a los empleados pagaderos como resultado de la decisión de una entidad de terminar el empleo de un empleado antes de la fecha normal de jubilación; o la decisión de un empleado a la decisión del empleado de aceptar una oferta de beneficios a cambio de la terminación del empleo.

Por eliminación, los beneficios de vacaciones no utilizados serían "otros beneficios a largo plazo". Otros beneficios a los empleados a largo plazo son todos los beneficios a los empleados que no sean beneficios a los empleados a corto plazo, beneficios post-empleo e indemnizaciones por cese.

Pregunta 3

La respuesta es (c).

Según el plan, la entidad tiene la obligación de proporcionar el reembolso del 50% de los gastos médicos incurridos por los exempleados después de la finalización de su empleo. Por lo tanto, cumple con la definición de un plan de beneficios post-empleo.

No es un plan de contribución definida, ya que la obligación no se limita al pago de contribuciones fijas en una entidad separada. Por lo tanto, es un plan de beneficios definidos.

Aunque los beneficios post-empleo solo se pagan si el empleado jubilado incurre en un gasto médico elegible, la entidad aún incurre en una obligación a medida que el empleado presta el servicio. En virtud de la NICSP 39, se crea una obligación cuando el empleado presta un servicio que dará derecho a la prestación si se produce el hecho especificado. La probabilidad de que ocurra el evento especificado afecta la medición de la obligación, pero no determina si la obligación existe.

Pregunta 4

La respuesta correcta es (d).

Las definiciones de beneficios a corto plazo, beneficios post-empleo y otros beneficios a largo plazo para empleados excluyen específicamente las indemnizaciones por cese. Esto se debe a que los primeros tipos de beneficios son otorgados por una entidad a cambio del servicio prestado por los empleados. La NICSP 25 se ocupa de las indemnizaciones por cese por separado porque el hecho que da lugar a una obligación es la terminación y no el servicio al empleado. Es decir, las indemnizaciones por cese no son beneficios para empleados otorgados por un empleador a cambio del servicio prestado por los empleados.

La distinción es importante porque tiene un impacto en los criterios de reconocimiento de las indemnizaciones por cese.

Pregunta 5

La respuesta es (c).

Cuando un empleado haya prestado servicio a una entidad durante un período contable, la entidad reconocerá el importe no descontado de beneficios a corto plazo para empleados que se espera que se paguen a cambio de ese servicio:

- a) Como pasivo (gasto devengado), después de deducir cualquier importe ya pagado. Si el monto ya pagado excede el monto no descontado de los beneficios, una entidad reconocerá ese exceso como un activo (gasto pagado por adelantado) en la medida en que el pago anticipado conduzca, por ejemplo, a una reducción en los pagos futuros o a un reembolso en efectivo; y
- b) Como gasto, a menos que otra Norma exija o permita la inclusión de los beneficios en el costo de un activo (véanse, por ejemplo, la NICSP 12, *Inventarios*, y la NICSP 17, *Propiedad, Planta y Equipo*).

Pregunta 6

El beneficio de licencia por enfermedad es (a), un beneficio a los empleados a corto plazo.

Este es un beneficio a los empleados de ausencia remunerada acumulada. Sin embargo, dado que el beneficio a los empleados debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes al final del período en que los empleados prestan el servicio correspondiente, la obligación del beneficio a los empleados a corto plazo se mide sin descuento.

En este caso, dado que los días de enfermedad no utilizados no son irrevocables, la entidad estimaría el pasivo en función de sus expectativas sobre el número de días de enfermedad que se utilizarán en el año siguiente. Por ejemplo, si se espera que el 25% de los días no utilizados se utilicen en el período posterior, estimaría el pasivo sobre la base de las ganancias promedio estimadas por día multiplicadas por el 25% del total de días de enfermedad no utilizados que se usarían en el siguiente período.

Si la licencia por enfermedad no utilizada fuera irrevocable, el beneficio se mediría por el importe que se pagaría.

Pregunta 7

El beneficio de licencia por enfermedad se clasifica como Otros beneficios a los empleados a largo plazo. Lo importante es que los beneficios a los empleados a corto plazo se reconocen y miden como los importes no descontados que se espera que se paguen.

El importe reconocido como pasivo por otros beneficios a los empleados a largo plazo es el total neto de los siguientes importes:

- a) El valor presente de la obligación de beneficio definido en la fecha de presentación de informes;
- b) Menos el valor razonable en la fecha de presentación de informes de los activos del plan (si los hubiera) de los cuales las obligaciones deben liquidarse directamente.

El beneficio es una ausencia remunerada acumulada. Los días de enfermedad pueden trasladarse y pueden utilizarse en períodos futuros si el derecho del período actual no se utiliza en su totalidad. La obligación surge a medida que los empleados prestan un servicio que aumenta su derecho a futuras ausencias remuneradas.

La entidad utiliza el Método de la Unidad de Crédito Proyectado para determinar el valor presente de su obligación de beneficio definido y el costo actual del servicio relacionado.



**Beneficios a los empleados:
Beneficios Post-empleo**



Beneficios a los empleados: Beneficios post-empleo

El Manual de Pronunciamentos Internacionales de Contabilidad del Sector Público es la principal fuente autorizada de normas internacionales de contabilidad generalmente aceptadas para las entidades del sector público.

La contabilidad de los planes de beneficios a los empleados es compleja y requiere supuestos actuariales para medir la obligación y el gasto, el tratamiento de las ganancias y pérdidas actuariales y el uso de técnicas de estimación que tengan en cuenta el hecho de que las obligaciones pueden liquidarse muchos años después de que los empleados presten el servicio relacionado. El pasivo puede implicar no sólo una obligación legal bajo los términos formales de los planes de beneficios, sino también obligaciones constructivas que surgen de las prácticas informales de una entidad. Esta es un área que es probable que cause un cambio significativo cuando las entidades están haciendo la transición a una base de contabilidad de devengo.

El carácter intensivo en mano de obra de las operaciones de muchas entidades del sector público significa que es probable que los pasivos y gastos relacionados con los beneficios a los empleados sean particularmente importantes en la evaluación del rendimiento financiero y la posición financiera de esas entidades.

Este módulo se centra en los requerimientos de la NICSP 39, Beneficios a los empleados. La NICSP 39 prescriben los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación y revelación de los beneficios a los empleados en los estados financieros de las entidades del sector público.

La aplicación de los requerimientos de la NICSP 39 puede resultar difícil para muchas entidades del sector público. En la actualidad, es posible que muchas entidades del sector público no reconozcan los pasivos relacionados con los beneficios a los empleados y, por lo tanto, no cuenten con los sistemas necesarios para proporcionar la información necesaria para la presentación de informes en virtud de la NICSP 39. Cuando las entidades reconocen pasivos relacionados con los beneficios a los empleados, esto puede ser sobre una base diferente a la exigida por la NICSP 39. En algunos casos, la adopción de la NICSP 39 podría dar lugar a tensiones con las proyecciones presupuestarias y otra información prospectiva. La contabilización de los beneficios a los empleados requiere que la administración emita juicios, aparte de los que implican estimaciones, en el proceso de aplicación de las normas en la NICSP 39.



Beneficios post-empleo

- Pueden ser significativos para las entidades del sector público
- Se pagan después de la finalización del empleo
 - Planes de contribución definida
 - El pasivo se limita a contribuciones fijas anuales
 - El riesgo actuarial y de inversión lo asume el empleado
 - Planes de beneficios definidos
 - La entidad tienen la obligación de proporcionar los beneficios acordados
 - El riesgo actuarial y de inversión lo asume el empleador
 - Planes multi-empleador

Este módulo se ocupa del reconocimiento, la medición y la revelación de información relacionadas con los beneficios post-empleo.

Estos incluyen beneficios de jubilación como pensiones y otros beneficios post-empleo como seguro de vida y atención médica. Se abordarán tanto los planes de contribución definida como los de beneficios definidos. Esta clasificación se basa en la esencia económica del plan.

Para los planes de contribución definida, la obligación de una entidad se limita a la cantidad que la entidad contribuye al fondo. El empleado recibe beneficios post-empleo en función de las contribuciones realizadas al plan más los rendimientos de la inversión. El empleado asume el riesgo actuarial y de inversión, es decir, los riesgos de que los beneficios sean menores de lo esperado y que los activos invertidos sean insuficientes para cumplir con los beneficios esperados.

Para los planes de beneficios definidos, la entidad acepta proporcionar beneficios acordados, lo que significa que el riesgo actuarial y de inversión recae en el empleador.

Los planes de múltiples empleadores no se abordan en este módulo; la NICSP 39 incluye orientación en caso de que los participantes requieran más detalles.



Planes de Contribución Definida

- Se paga a cambio del servicio prestado por los empleados
- Las contribuciones por pagar se reconocen como un pasivo y un gasto
- Las contribuciones que no vencen dentro de los doce meses posteriores al final del período se descuentan
- Se revela el importe reconocido como gasto del período

La contabilización de los planes de contribución definida es relativamente sencilla porque la obligación de la entidad para cada período está determinada por los importes que se contribuirán para ese período. En consecuencia, no se requieren supuestos actuariales para medir la obligación o el gasto, y no hay ganancias o pérdidas actuariales. Las obligaciones se miden sin descuento, a menos que no se espere que se liquiden en su totalidad antes de doce meses después del final del período en el que los empleados prestan el servicio relacionado, en este caso se descuentan.

Cuando un empleado ha prestado servicio a una entidad durante un período, la entidad reconoce la contribución pagadera a un plan de contribución definida a cambio de ese servicio como un pasivo, después de deducir cualquier contribución ya pagada, y como un gasto, a menos que otra Norma exija o permita la inclusión de la contribución en el costo de un activo (ver, por ejemplo, la NICSP 12 y la NICSP 17).

Una entidad debe revelar el importe reconocido como un gasto para los planes de contribución definida.



Ejemplo ilustrativo

Contribuciones anuales del 2% de los ingresos brutos anuales se deben a un plan de contribución definida. Para el año terminado el 31 de diciembre de 20X1 las ganancias brutas totalizaron 15 millones UM y se hicieron pagos de 350,000 UM (de los cuales 150,000 UM corresponden al 20X0).

- ¿Cuál es el gasto para el período (a) 350,000 UM b) 300,000 UM c) 200,000 UM? Explique
- ¿Cuál es el pasivo al 31 de diciembre de 20X1 a) 300,000 UM b) 100,000 UM c) 0 ? Explique
- ¿Cuál es el gasto (a) 500,000 UM b) 300,000 UM si la entidad pagó 500,000 UM? Explique

Respuesta

- El gasto para el período es (b) 300,000 UM. La contribución pagadera a un plan de contribución definida se reconoce como un gasto en el período en que un empleado ha prestado servicio sobre la misma base que para los beneficios de empleado a corto plazo. El cálculo es:

*Ganancias brutas 15 millones UM * 2% = 300,000 UM*

b) El pasivo al 31 de diciembre de 20X1 es (b) 100,000 UM calculado de la siguiente manera:

$300,000 \text{ UM} - \text{pagos en el período por el servicio actual } 200,000 \text{ UM} = 100,000 \text{ UM}$

c) Si la entidad realizó pagos por 500,000 UM, el gasto sería (b) 300,000 UM. Registraría un activo (gasto prepagado) de 50,000 UM. La cantidad pagada excede las contribuciones que se espera que se paguen en la medida en que el pago anticipado conduzca a una reducción de los pagos futuros. Los cálculos son los siguientes:

$(500,000 \text{ UM} - 150,000 \text{ UM}) \text{ menos gasto } 300,000 \text{ UM} = 50,000 \text{ UM (prepagado)}$



Planes de beneficios definidos

- Son complejos
- Requieren supuestos actuariales, generalmente se involucra un actuario calificado
- Pueden ser sin financiación, parcialmente financiados o totalmente financiados
- Incluyen algunos planes de pensiones, seguros de vida post-empleo y planes médicos

La contabilidad de los planes de beneficios definidos es compleja porque se necesitan supuestos actuariales para medir la obligación y el gasto. También existe la posibilidad de ganancias y pérdidas actuariales y las obligaciones se descuentan porque pueden liquidarse muchos años después de que los empleados presten los servicios.

Los planes de beneficios definidos pueden ser financiados, parcialmente financiados o no financiados— las pensiones pueden ser financiadas o parcialmente financiadas debido a requerimientos legislativos; es menos probable que se financien otros beneficios post-empleo.

La tarea contable fundamental es determinar el importe de la obligación de beneficios de jubilación a atribuir a cada período de servicio del empleado. Esto significa determinar el importe del pasivo a la fecha del estado financiero y el valor de los beneficios que los empleados ganaron durante el período, lo que representa el gasto de ese período.

Esta sección se centra en esos dos cálculos, el pasivo (activo) neto de beneficios definidos y el costo de los beneficios obtenidos, y revisa los elementos de cada uno de estos importes.

El costo final de un plan de beneficios definidos puede estar influenciado por muchas variables, como los salarios finales, la rotación y mortalidad de los empleados, las tendencias de los costos médicos y, para un plan financiado, las ganancias de inversión en los activos del plan. El costo final del plan es incierto y es probable que esta incertidumbre persista durante un largo período de tiempo.

El servicio del empleado da lugar a una obligación en virtud de un plan de beneficios definidos, incluso si los beneficios están condicionados a un empleo futuro (en otras palabras, no son irrevocables). El servicio de los empleados antes de la fecha de adquisición da lugar a una obligación constructiva porque, en cada fecha de presentación de informes sucesiva, se reduce la cantidad de servicio futuro que un empleado tendrá que prestar antes de tener derecho al beneficio. Al medir su obligación de beneficio definido, una entidad considera la probabilidad de que algunos empleados no satisfagan ningún requisito de la irrevocabilidad de derechos.

La contabilidad de los planes de beneficios definidos es compleja, porque se requieren supuestos actuariales para medir la obligación y el gasto. La determinación de tales importes implica no solo contabilizar transacciones y eventos pasados; también requiere suposiciones sobre eventos futuros, como la inflación, los rendimientos de la inversión, los costos médicos y la rotación y mortalidad de los empleados. Es probable que la experiencia real difiera de los supuestos actuariales hechos sobre eventos económicos futuros que resulten en ganancias y pérdidas actuariales. Además, las obligaciones se miden sobre una base de descuento, ya que pueden liquidarse muchos años después de que los empleados presten el servicio relacionado.

La mayoría de las organizaciones involucran a un actuario calificado en la medición de todas las obligaciones materiales de beneficios post-empleo. La mayoría de las organizaciones no tienen la capacidad interna para completar una evaluación actuarial de los beneficios post-empleo.

Determinación del pasivo (activo) neto de beneficios definidos

- Se determina el déficit o superávit
 - Se estima el costo final para la entidad utilizando una técnica actuarial (el método de la unidad de crédito proyectada)
 - Se descuenta dicho costo para determinar el valor presente de la obligación del beneficio definido
 - Se deduce el valor razonable de cualquier activo del plan, del valor presente de la obligación del beneficio definido
- Se determina el pasivo (activo) neto por beneficios definidos
 - El déficit o superávit determinado anteriormente, se ajusta por cualquier efecto de limitar un activo neto de beneficio definido al límite máximo de activos

La contabilidad por parte de una entidad para los planes de beneficios definidos implica los siguientes pasos:

- a) **Determinación del déficit o superávit. Esto implica:**
 - (i) Utilizar una técnica actuarial, el método de la unidad de crédito proyectado, para hacer una estimación fiable del costo final para la entidad del beneficio que los empleados han obtenido a cambio de su servicio en los períodos actuales y anteriores. Esto requiere que una entidad determine cuánto beneficio es atribuible a los períodos actuales y anteriores y que haga estimaciones (supuestos actuariales) sobre variables demográficas (como la rotación y mortalidad de los empleados) y variables financieras (como futuros aumentos en los salarios y los costos médicos) que afectarán el costo del beneficio;
 - (ii) Descontar ese beneficio para determinar el valor presente de la obligación de beneficio definido y el costo actual del servicio;
 - (iii) Deducir el valor razonable de cualquier activo del plan del valor presente de la obligación del beneficio definido.
- b) Determinar el importe del pasivo (activo) neto de beneficios definidos como el importe del déficit o superávit determinado en (a), ajustado por cualquier efecto de limitar un activo neto de beneficio definido al límite máximo de activos.
- c) Determinación de los importes a reconocer en superávit o déficit.
- d) Determinación de las revaluaciones del pasivo (activo) neto por beneficios definidos, que se reconocerá en los activos netos/patrimonio.

Una entidad determina el pasivo (activo) neto por beneficios definidos con suficiente regularidad para que los importes reconocidos en los estados financieros no difieran materialmente de los importes que se determinarían al final del período sobre el que se informa.

Una entidad contabiliza no solo de su obligación legal bajo los términos formales de un plan de beneficios definidos, sino también cualquier obligación constructiva que surja de las prácticas informales de la entidad.

Importes a reconocer en el resultado

- Costo actual del servicio
 - El costo actual del servicio es el aumento en el valor presente de la obligación de beneficio definido resultante del servicio al empleado en el período actual
- Cualquier costo de servicio pasado y ganancia o pérdida en la liquidación
 - El costo del servicio pasado es el cambio en el valor presente de la obligación de beneficio definido resultante del servicio del empleado en períodos anteriores, como resultado de una modificación del plan o una reducción.
- Intereses netos sobre el pasivo (activo) neto por beneficios definidos

Costo actual del servicio

Una entidad utiliza el método de la unidad de crédito proyectado para determinar el valor presente de sus obligaciones por beneficios definidos y el costo actual de los servicios conexos y, cuando proceda, el costo de los servicios pasados.

El método de la unidad de crédito proyectado (a veces conocido como el método del beneficio devengado prorrateado en el servicio o como el método de los beneficios/años de servicio) considera que cada período de servicio da lugar a una unidad adicional de derecho al beneficio y mide cada unidad por separado para obtener la obligación final.

Al determinar el valor presente de sus obligaciones por beneficios definidos y el costo actual de los servicios conexos y, cuando proceda, los costos de los servicios pasados, una entidad atribuye el beneficio a los períodos de servicio según la fórmula de beneficios del plan. Sin embargo, si el servicio de un empleado en años posteriores conducirá a un nivel de beneficio materialmente más alto que en años anteriores, una entidad debe atribuir el beneficio en línea recta desde:

- a) La fecha en que el servicio por parte del empleado conduce por primera vez a beneficios bajo el plan (ya sea que los beneficios estén o no condicionados a un servicio adicional) hasta
- b) La fecha en que el servicio adicional por parte del empleado no dará lugar a ninguna cantidad material de beneficios adicionales bajo el plan, aparte de nuevos aumentos salariales.

El método de la unidad de crédito proyectado requiere que una entidad atribuya el beneficio al período actual (a fin de determinar el costo actual del servicio) y a los períodos actuales y anteriores (a fin de determinar el valor presente de las obligaciones de beneficios definidos). Una entidad atribuye el beneficio a los períodos en los que surge la obligación de proporcionar beneficios post-empleo. Esa obligación surge cuando los empleados prestan servicios a cambio de beneficios post-empleo que una entidad espera pagar en futuros períodos de presentación de informes. Las técnicas actuariales permiten a una entidad medir esa obligación con suficiente fiabilidad para justificar el reconocimiento de un pasivo.

El servicio al empleado da lugar a una obligación en virtud de un plan de beneficios definidos, incluso si los beneficios están condicionados a un empleo futuro (en otras palabras, no son irrevocables). El servicio de los empleados antes de la fecha en que son irrevocables, da lugar a una obligación constructiva porque, al final de cada período de informe sucesivo, se reduce la cantidad de servicio futuro que un empleado tendrá que prestar antes de tener derecho al beneficio.

Al medir su obligación de beneficio definido, una entidad considera la probabilidad de que algunos empleados no satisfagan ningún requisito de irrevocabilidad de derechos. La obligación aumenta hasta la fecha en que el servicio adicional por parte del empleado no dará lugar a ninguna cantidad material de beneficios adicionales. Por lo tanto, todos los beneficios se atribuyen a los períodos que terminan en o antes de esa fecha. El beneficio se atribuye a los períodos contables individuales bajo la fórmula de beneficios del plan. Sin embargo, si el servicio de un empleado en años posteriores conducirá a un nivel de beneficio materialmente más alto que en años anteriores, una entidad atribuye el beneficio en línea recta hasta la fecha en que el servicio adicional por parte del empleado no dará lugar a ninguna cantidad material de beneficios adicionales. Esto se debe a que el servicio del empleado durante todo el período conducirá en última instancia a un beneficio en ese nivel superior.

Costo de servicios pasados

El costo de servicios pasados es el cambio en el valor presente de la obligación de **beneficios definidos** por el servicio de los empleados en períodos anteriores, como resultado de una modificación del plan (la introducción o el retiro de, o cambios en, un plan de beneficios definidos) o una reducción (una reducción significativa por parte de la entidad en el número de empleados cubiertos por un plan).

Al determinar el costo del servicio pasado, o una ganancia o pérdida en la liquidación, una entidad volverá a medir el pasivo (activo) neto por beneficios definidos utilizando el valor razonable actual de los activos del plan y las suposiciones actuariales actuales (incluidas las tasas de interés actuales del mercado y otros precios actuales del mercado), reflejando:

- a) Los beneficios ofrecidos en virtud del plan y los activos del plan antes de la modificación, reducción o liquidación del plan; y
- b) Los beneficios ofrecidos bajo el plan y los activos del plan después de la enmienda, reducción o liquidación del plan.

Una entidad no necesita distinguir entre el costo de servicio pasado resultante de una modificación del plan, el costo de servicio pasado resultante de una reducción y una ganancia o pérdida en la liquidación si estas transacciones ocurren juntas. En algunos casos, una enmienda del plan ocurre antes de un acuerdo, como cuando una entidad cambia los beneficios bajo el plan y liquida los beneficios enmendados más tarde. En esos casos, una entidad reconoce el costo del servicio pasado antes de cualquier ganancia o pérdida en la liquidación.

Intereses netos sobre el pasivo (activo) neto de beneficios definidos

Una entidad determina el interés neto sobre el pasivo (activo) neto de beneficios definidos multiplicando el pasivo (activo) neto de beneficios definidos por la tasa de descuento.

Para determinar el interés neto, una entidad utiliza el pasivo (activo) neto de beneficios definidos y la tasa de descuento determinada al comienzo del período de informe anual.

El interés neto sobre el pasivo (activo) neto de beneficios definidos puede considerarse como un ingreso por intereses sobre los activos del plan, el costo por intereses sobre la obligación de beneficio definido y el interés sobre el efecto del límite máximo de activos (si corresponde).

La tasa utilizada para descontar las obligaciones de beneficios posteriores al empleo (tanto financiadas como no financiadas) debe reflejar el valor del dinero en el tiempo. La moneda y el plazo del instrumento financiero seleccionado para reflejar el valor del dinero en el tiempo deben ser coherentes con la moneda y el plazo estimado de las obligaciones de beneficios post-empleo.



Nuevas mediciones del pasivo (activo) neto por beneficios definidos reconocido en activos netos/patrimonio

- Ganancias y pérdidas actuariales
- Rendimiento de los activos del plan, excluidos los importes incluidos en los intereses netos del pasivo (activo) neto por beneficios definidos
- Cualquier cambio en el efecto del límite máximo de activos

Ganancias y pérdidas actuariales

Las ganancias y pérdidas actuariales son el resultado de aumentos o disminuciones en el valor presente de la obligación de beneficios definidos debido a cambios en las hipótesis actuariales y ajustes de experiencia.

Existen diferentes tipos de supuestos actuariales utilizados para determinar la obligación de prestación definida.

Los supuestos demográficos se ocupan de cuestiones tales como:

- a) Mortalidad;
- b) Tasas de rotación de empleados, discapacidad y jubilación anticipada;
- c) La proporción de miembros del plan con dependientes que serán elegibles para los beneficios;
- d) La proporción de miembros del plan que seleccionarán cada forma de opción de pago disponible bajo los términos del plan; y
- e) Tasas de reclamo bajo planes médicos.

Los supuestos financieros se refieren a elementos tales como:

- a) La tasa de descuento;
- b) Niveles de beneficios, excluyendo cualquier costo de los beneficios que deben cumplir los empleados, y el salario futuro;
- c) En el caso de los beneficios médicos, los costos médicos futuros, incluidos los costos de manejo de reclamos e
- d) Impuestos pagaderos por el plan sobre las contribuciones relacionadas con el servicio antes del final del período sobre el que se informa o sobre los beneficios resultantes de ese servicio.

Las causas de las ganancias y pérdidas actuariales incluyen, por ejemplo:

- a) Tasas inesperadamente altas o bajas de rotación de empleados, jubilación anticipada o mortalidad o de aumentos en los salarios, beneficios o costos médicos;
- b) El efecto de los cambios en las hipótesis relativas a las opciones de pago de beneficios;
- c) El efecto de los cambios en las estimaciones de la futura rotación de empleados, la jubilación anticipada o la mortalidad o de los aumentos de salarios, prestaciones o costos médicos; y
- d) El efecto de los cambios en la tasa de descuento.

Las ganancias y pérdidas actuariales no incluyen cambios en el valor presente de la obligación de beneficios definidos debido a la introducción, enmienda, reducción o liquidación del plan de beneficios definidos, o cambios en los beneficios pagaderos en virtud del plan de beneficios definidos. Tales cambios resultan en costos de servicio pasados o ganancias o pérdidas en la liquidación.

Rendimiento de los activos del plan

El interés neto sobre el pasivo (activo) neto por beneficios definidos se reconoce en el resultado. Debido a que el pasivo (activo) de beneficio definido es una cifra neta, parte del rendimiento de los activos del plan se incluye en el importe neto de interés.

Sin embargo, el importe neto de los intereses se calcula utilizando la tasa de descuento y, por lo tanto, es poco probable que sea el mismo que el rendimiento real de los activos del plan, que se miden a su valor razonable.

La diferencia entre los intereses sobre los activos del plan incluidos en el importe de los intereses netos y el rendimiento real de los activos del plan se contabiliza como parte de la nueva medición del pasivo (activo) neto por beneficios definidos reconocido en los activos netos/patrimonio.

Al determinar el rendimiento de los activos del plan, una entidad deduce los costos de administración de los activos del plan y cualquier impuesto pagadero por el propio plan, que no sea el impuesto incluido en los supuestos actuariales utilizados para medir la obligación de beneficio definido. Otros costos de administración no se deducen del rendimiento de los activos del plan.

Cambio en el efecto del techo de activos

El límite máximo de activos puede aplicarse cuando un plan de beneficios definidos tiene superávit, es decir, tiene un activo neto de beneficios definidos. Muchos planes de beneficios definidos del sector público tienen un déficit, es decir, un pasivo neto de beneficios definidos, y no se aplicarán los requerimientos relativos al límite máximo de activos. Cuando un plan de beneficios definidos tiene un activo neto de beneficios definidos, los cambios en el efecto del límite máximo de los activos se contabilizan como nuevas mediciones como se describe a continuación.

El interés sobre el efecto del techo del activo es parte del cambio total en el efecto del techo del activo, y se determina multiplicando el efecto del techo del activo por la tasa de descuento. Una entidad determina el efecto del techo de activos al comienzo del período anual sobre el que se informa. La diferencia entre los intereses sobre el efecto del techo de activos y la variación total en el efecto del techo de activos se incluye en la nueva medición del pasivo (activo) neto por beneficios definidos.

Ejemplo ilustrativo

	Obligación por el beneficio definido	Activos del plan	Pasivo neto por el beneficio definido
Saldo de apertura	(500)	400	(100)
Costo del servicio en el año	(125)		(125)
Gasto neto por intereses en el año	(35)	28	(7)
Revaluaciones en el año	(80)	55	(25)
Saldo de cierre	(740)	483	(247)

Al comienzo del año, el plan de beneficios definidos de una entidad tiene un pasivo neto de beneficios definidos de 100 UM. Los dos componentes del pasivo neto por beneficios definidos son:

- a) Obligación de beneficio definida de 500 UM (medida a su valor presente); y
- b) Activos del plan de 400 UM (medidos a valor razonable)

La tasa de descuento utilizada para medir el plan de beneficios definidos es del 7%.

Al final del año, la entidad utiliza un actuario calificado para determinar el valor presente de la obligación de beneficio definido, el costo del servicio para el año y el valor razonable de los activos del plan en la fecha de presentación de informes.

El informe actuarial indica que el valor presente de la obligación de beneficio definido en la fecha de presentación de informes es de 740 UM, y que el costo del servicio para el año es 125 UM. El valor razonable de los activos del plan en la fecha de presentación de informes es de 483 UM. En consecuencia, el pasivo neto por prestaciones definidas en la fecha de presentación de informes es de 257 UM.

Estas cantidades reflejan los beneficios pagados y las contribuciones recibidas en el año.

El interés neto sobre el pasivo neto por prestaciones definidas se calcula aplicando la tasa de descuento al saldo inicial del pasivo:

$$100 \text{ UM} * 7\% = \text{CU } 7$$

Esto equivale a los gastos por intereses de 35 UM en la obligación de beneficio definido (CU 500 * 7%) y los ingresos por intereses de 28 UM en los activos del plan (CU 400 * 7%).

Las nuevas mediciones de la obligación de beneficio definido ascienden a 80 UM:

$$(740 \text{ UM} - 500 \text{ UM} - 125 \text{ UM} - 35 \text{ UM})$$

Las nuevas mediciones surgen de variaciones actuariales y se reconocen en activos netos/patrimonio.

El rendimiento de los activos del plan en el año es de 83 UM, la diferencia entre los saldos de apertura y cierre (483 UM– 400 UM).

De esta cantidad, 28 UM se ha contabilizado como un componente de los intereses netos sobre el pasivo por beneficios definidos. El saldo de 55 UM (83 UM – 28 UM) se contabiliza como el rendimiento de los activos del plan en activos netos /patrimonio.

Los activos del plan



- Los activos del plan comprenden:
 - Los activos mantenidos por un fondo de beneficios para empleados a largo plazo; y
 - Pólizas de seguro calificadas
- Se excluyen las contribuciones que no se han pagado por parte de la entidad que informa
- Cuando los activos del plan incluyen pólizas de seguro calificadas que coinciden exactamente con el monto y el momento de algunos o todos los beneficios pagaderos en virtud del plan, el valor razonable de esas pólizas de seguro se considera el valor presente de las obligaciones relacionadas.

Los activos mantenidos por un fondo de beneficios a los empleados a largo plazo son activos (distintos de los instrumentos financieros intransferibles emitidos por la entidad declarante) que:

- a) Están en manos de una entidad (un fondo) que está legalmente separada de la entidad que informa y existe únicamente para pagar o financiar los beneficios de los empleados; y
- b) Están disponibles para ser utilizados solo para pagar o financiar los beneficios a los empleados, no están disponibles para los propios acreedores de la entidad que informa (incluso en bancarrota) y no se pueden devolver a la entidad que informa, a menos que:
 - (i) Los activos restantes del fondo son suficientes para cumplir con todas las obligaciones relacionadas con los beneficios a los empleados del plan o de la entidad que informa; o
 - (ii) Los activos se devuelven a la entidad que informa para reembolsarle los beneficios a los empleados ya pagados.

Una póliza de seguro calificada es una póliza de seguro emitida por un asegurador que no es una parte relacionada (según se define en la NICSP 20) de la entidad que informa, si el producto de la póliza:

- a) Se puede usar solo para pagar o financiar beneficios para empleados bajo un plan de beneficios definidos; y
- b) No están disponibles para los propios acreedores de la entidad que informa (incluso en quiebra) y no se pueden pagar a la entidad que informa, a menos que:
 - (i) Los ingresos representan activos excedentes que no son necesarios para que la póliza cumpla con todas las obligaciones relacionadas con los beneficios a los empleados; o
 - (ii) Los ingresos se devuelven a la entidad que informa para reembolsarle los beneficios a los empleados ya pagados.

Los activos del plan excluyen las contribuciones no pagadas adeudadas por la entidad que informa al fondo, así como cualquier instrumento financiero intransferible emitido por la entidad y mantenido por el fondo.

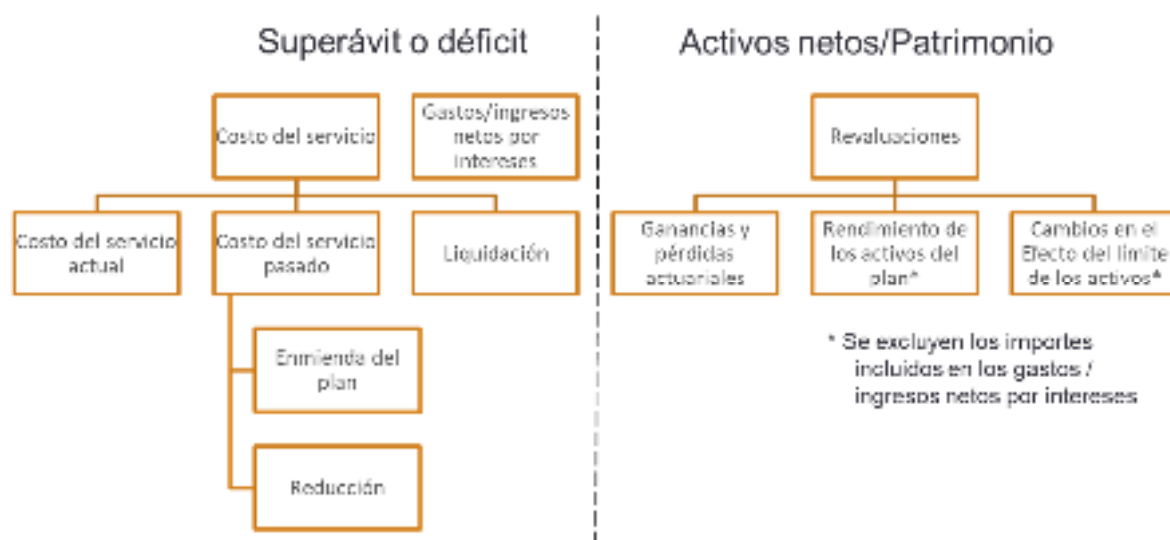
Los activos del plan se reducen por cualquier pasivo del fondo que no se relacione con los beneficios a los empleados, por ejemplo, cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar y pasivos resultantes de instrumentos financieros derivados.

Los activos del plan pueden incluir pólizas de seguro que califiquen.

Cuando los activos del plan incluyen pólizas de seguro calificadas que coinciden exactamente con el importe y el momento de algunos o todos los beneficios pagaderos en virtud del plan, el valor razonable de esas pólizas de seguro se considera el valor presente de las obligaciones relacionadas (sujeto a cualquier reducción requerida si los importe por cobrar en virtud de las pólizas de seguro no son recuperables en su totalidad).

Costo de beneficio definido

El diagrama ilustra los componentes del costo de beneficio definido y su presentación en el estados financieros.



Presentación

- La presentación es de conformidad con la NICSP 1
- Los activos y pasivos de diferentes planes no se compensan excepto en circunstancias específicas
- Distinción entre corriente y no corriente
- Componentes de los costos de beneficios definidos

Una entidad puede compensar un activo relacionado con un plan con un pasivo relacionado con otro plan cuando, y solo cuando, la entidad:

- a) Tiene un derecho legalmente exigible a utilizar un excedente en un plan para liquidar obligaciones en virtud del otro plan; y
- b) Tiene la intención de liquidar las obligaciones sobre una base neta, o de realizar el excedente en un plan y liquidar su obligación en virtud del otro plan simultáneamente.

Algunas entidades distinguen los activos y pasivos corrientes de los activos y pasivos no corrientes. La NICSP 39 no especifica si una entidad debe distinguir las partes corrientes y no corrientes de los activos y pasivos derivados de los beneficios post-empleo.

Se requiere que una entidad reconozca el costo del servicio y el interés neto sobre el pasivo (activo) neto de beneficios definidos en el resultado. La NICSP 39 no especifica cómo debe presentar una entidad el costo del servicio y los intereses netos sobre el pasivo (activo) neto por beneficios definidos. Una entidad presenta esos componentes de conformidad con la NICSP 1.

Una entidad presenta partidas relacionadas con los planes de beneficios post-empleo en sus estados financieros de conformidad con la NICSP 1. La presentación dependerá del nivel de agregación que aplique la entidad y del formato de sus estados financieros (por ejemplo, si el estado de rendimiento financiero informa de los gastos por función o por naturaleza).

Se pueden encontrar más detalles sobre los requerimientos de presentación de la NICSP 1 en el [Módulo de presentación](#).



Revelaciones

- Una entidad revela información que:
 - Explique las características de sus planes de beneficios definidos y los riesgos asociados a ellos
 - Identifique y explique los importes en sus estados financieros derivados de sus planes de beneficios definidos
 - Describa cómo sus planes de beneficios definidos pueden afectar el importe, el momento y la incertidumbre de los flujos de efectivo futuros de la entidad.

Los requerimientos de revelaciones establecidos en la NICSP 39 con respecto a los beneficios post-empleo son amplios.

Se requiere juicio profesional para determinar las revelaciones que se harán; la NICSP 39 identifica las siguientes esferas en las que se requerirá juicio:

- a) El nivel de detalle necesario para satisfacer los requerimientos de revelación;
- b) Cuánto énfasis poner en cada uno de los diversos requerimientos;
- c) Cuánta agregación o desagregación emprender; y
- d) Si los usuarios de los estados financieros necesitan información adicional para evaluar la información cuantitativa revelada.

Para explicar los importes en los estados financieros, una entidad proporciona una conciliación desde el saldo de apertura hasta el saldo de cierre para cada uno de los siguientes, si corresponde:

- a) El pasivo (activo) neto por beneficios definidos, que muestra conciliaciones separadas para:
 - (i) Planes de activos.
 - (ii) El valor presente de la obligación de beneficios definidos
 - (iii) El efecto del techo de activos.
- b) Cualquier derecho de reembolso. Una entidad también describirá la relación entre cualquier derecho de reembolso y la obligación conexa.

Cada conciliación debe mostrar cada uno de los siguientes, si corresponde:

- a) Costo actual del servicio.
- b) Ingresos o gastos por intereses.
- c) Nuevas mediciones del pasivo (activo) neto por beneficios definidos, mostrando por separado:
 - (i) El rendimiento de los activos del plan, excluidos los importes incluidos en los intereses de la letra b).
 - (ii) Ganancias y pérdidas actuariales derivadas de cambios en los supuestos demográficos.
 - (iii) Ganancias y pérdidas actuariales derivadas de cambios en los supuestos financieros.
 - (iv) Cambios en el efecto de limitar un activo de beneficio definido neto al techo de activos, excluyendo los montos incluidos en intereses en (b). Una entidad también revelará cómo determinó el beneficio económico máximo disponible, es decir, si esos beneficios serían en forma de reembolsos, reducciones en contribuciones futuras o una combinación de ambos.
- d) Costos de servicio pasados y ganancias y pérdidas derivadas de acuerdos. No es necesario distinguir el costo del servicio pasado y las ganancias y pérdidas derivadas de los acuerdos si ocurren juntos.
- e) El efecto de los cambios en los tipos de cambio.
- f) Contribuciones al plan, mostrando por separado las del empleador y de los participantes del plan.

Los requerimientos detallados están fuera del alcance de este módulo, y los participantes deben consultar directamente la NICSP 39 para obtener más detalles.

Preguntas y discusión

Visite la página web del IPSASB <http://www.ipsasb.org>

Con esto concluye nuestro módulo sobre beneficios a los empleados: beneficios post-empleo. Los participantes deben consultar las preguntas de revisión para poner a prueba sus conocimientos.

Preguntas de revisión

Pregunta 1

Una entidad reconoce un pasivo y gasto para un plan de contribución definida cuando un empleado ha prestado servicio:

- a) Al valor presente de la contribución por pagar
- b) Por el importe de la contribución por pagar sobre la misma base que para los beneficios a corto plazo de los empleados
- c) Por el importe de la contribución por pagar sobre la misma base que para los beneficios a corto plazo de los empleados, a menos que las contribuciones no venzan totalmente antes de doce meses después del final del período, en cuyo caso se descontarán.

Pregunta 2

La tarea contable para los planes de beneficios definidos es determinar:

- a) Determinar el importe de los fondos requeridos para la obligación para cada período de servicio de los empleados.
- b) Utilizar un método actuarial y supuestos para determinar el monto del pasivo (activo) neto de beneficios definidos en la fecha del estado financiero, y el costo de los beneficios obtenidos durante el período.
- c) Determinar si los activos del plan de beneficios definidos son suficientes para cumplir con la liquidación futura de la obligación

Pregunta 3

Un plan de beneficios definidos paga un beneficio de 100 UM por cada año de servicio. Los beneficios se otorgan después de 10 años de servicio, es decir, si un empleado se va antes de completar 10 años de servicio, no se pagan beneficios.

Al aplicar el método de la unidad de crédito proyectado, ¿debe la entidad reconocer una obligación por el primer año de servicio del empleado?

En caso afirmativo, ¿cómo debe determinar la entidad el costo actual del servicio y el valor presente de la obligación?

Si no, ¿por qué no?

Pregunta 4

¿Cuál de los siguientes componentes de un plan de beneficios definidos debe reconocerse en el resultado?

- a) Costo actual del servicio
- b) Modificaciones del plan
- c) Rendimiento de los activos del plan
- d) Reducciones

Respuestas a las preguntas de revisión

Pregunta 1

La respuesta correcta es (c).

La contabilización de los planes de contribución definida es relativamente sencilla porque la obligación de la entidad que informa para cada período está determinada por los importes que deben aportarse para ese período. Las obligaciones se miden sin descuento, excepto cuando no venzan totalmente antes de los doce meses posteriores al final del período en que los empleados prestan el servicio correspondiente. Cuando las contribuciones a un plan de contribución definida no venzan totalmente antes de doce meses después del final del período en que los empleados presten el servicio conexo, se descontarán utilizando los procedimientos especificados en la NICSP 39.

Pregunta 2

La respuesta es (b).

La tarea contable fundamental es determinar el monto de la obligación de beneficios de jubilación a atribuir a cada período de servicio del empleado. La determinación de tales montos implica no solo contabilizar transacciones y eventos pasados; también requiere pronósticos de eventos futuros, como la inflación, los rendimientos de la inversión, los costos médicos y la rotación y mortalidad de los empleados.

La contabilidad de los planes de beneficios definidos es compleja, porque se requieren supuestos actuariales para medir la obligación y el gasto, y existe la posibilidad de ganancias y pérdidas actuariales. Además, las obligaciones se miden sobre una base de descuento, ya que pueden liquidarse muchos años después de que los empleados presten el servicio relacionado.

Determinar si un plan de beneficios de jubilación debe ser financiado y la cantidad a ser financiada cada período es un asunto de gestión financiera. El objetivo de financiación es determinar una política aceptable para financiar el costo final estimado de un plan de beneficios.

Los planes de beneficios definidos pueden no estar financiados, o pueden ser financiados total o parcialmente por las contribuciones de una entidad, y a veces de sus empleados, a una entidad o fondo que está legalmente separado de la entidad que informa y del cual se pagan los beneficios de los empleados.

Debido a que los objetivos de determinar la política de financiamiento más adecuada no son necesariamente los mismos que los de determinar el método contable más apropiado, el gasto reconocido para un plan de beneficios definidos no es necesariamente el monto de la contribución adeudada por el período.

Pregunta 3

El servicio del empleado da lugar a una obligación en virtud de un plan de beneficios definidos, incluso si los beneficios están condicionados a un empleo futuro (en otras palabras, no son irrevocables). El servicio de los empleados antes de la fecha de adquisición de derechos da lugar a una obligación constructiva porque, al final de cada período de informe sucesivo, se reduce la cantidad de servicio futuro que un empleado tendrá que prestar antes de tener derecho a la prestación.

Al medir su obligación de beneficio definido, una entidad considera la probabilidad de que algunos empleados no satisfagan ningún requisito de adquisición de derechos.

En estas circunstancias, se atribuye un beneficio de 100 UM a cada año. En cada uno de los primeros 10 años, el costo actual del servicio y el valor presente de la obligación reflejan la probabilidad de que el empleado no complete 10 años de servicio.

Pregunta 4

La respuesta es (a), (b) y (d).

Los costos actuales de los servicios (a), los costos de servicios pasados y los intereses netos sobre el pasivo (activo) neto por beneficios definidos se reconocen en el resultado.

Las modificaciones del plan b) y las restricciones d) dan lugar a costos de servicios pasados.

El rendimiento de los activos del plan (c), excluyendo los importes incluidos en los intereses netos sobre el pasivo de prestaciones definidas (activo), se reconoce como una nueva medición de los activos netos/patrimonio.

Los Proyectos de Norma, los Documentos de Consulta y otras publicaciones de IFAC son publicados por IFAC y con derechos de autor de IFAC.

IFAC no acepta responsabilidad por la pérdida causada a cualquier persona que actúe o se abstenga de actuar en base al material de esta publicación, ya sea que dicha pérdida sea causada por negligencia o de otra manera.

El logotipo de IFAC, 'Federación Internacional de Contadores' e 'IFAC' son marcas registradas y marcas de servicio de IFAC en los Estados Unidos y otros países.

Copyright © 2020 por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Todos los derechos reservados. Se requiere el permiso por escrito de IFAC para reproducir, almacenar o transmitir, o para hacer otros usos similares de este documento, excepto cuando el documento se está utilizando solo para uso individual y no comercial. Póngase en contacto con permissions@ifac.org.