

Noviembre de 2013

Normas Internacionales de Información Financiera

Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados

Modificaciones a la NIC 19

IASB[®]

 IFRS[®]

Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados

(Modificaciones a la NIC 19)

Defined Benefit Plans: Employee Contributions (Amendments to IAS 19) is published by the International Accounting Standards Board (IASB).

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Spanish translation of *Defined Benefit Plans: Employee Contributions* (Amendments to IAS 19) has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados

(Modificaciones a la NIC 19)

El documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* (Modificaciones a la NIC 19) es publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Descargo de responsabilidad: El IASB, la Fundación IFRS, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan ocasionar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones SIC y CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB o de la Fundación IFRS son propiedad de la Fundación IFRS.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de estas publicaciones puede ser traducida, reimpressa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera usando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado y grabación u otros sistemas de almacenamiento o recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la Fundación IFRS.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la Fundación IFRS. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de autor y copia, dirigirse a:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

Esta traducción al español del documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* (Modificaciones a la NIC 19) ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



El logo de la IFRS Foundation/el logo del IASB/el logo en forma de hexágono, “IFRS Foundation”, “eIFRS”, “IASB”, “IFRS for SMEs”, “IAS”, “IASs”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “SIC”, “International Accounting Standards”, “International Financial Reporting Standards” y “SIC” son marcas registradas por la Fundación IFRS.

La Fundación IFRS es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en la dirección anterior.

ÍNDICE	<i>desde la página</i>
INTRODUCCIÓN	6
MODIFICACIONES A LA NIC 19 <i>BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS</i>	7
MODIFICACIONES A LOS APÉNDICES DE LA NIC 19 <i>BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS</i>	8
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DEL DOCUMENTO <i>PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS: APORTACIONES DE LOS EMPLEADOS</i> (MODIFICACIÓN A LA NIC 19) EMITIDO EN NOVIEMBRE DE 2013	9
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 19 <i>BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS</i>	10

Introducción

Este documento establece modificaciones a la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*. Estas modificaciones proceden de las propuestas e información recibidas sobre el Proyecto de Norma 2013/4 *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* (Modificaciones propuestas a la NIC 19) que fue publicado en marzo de 2013.

La NIC 19 requiere que una entidad considere las aportaciones de los empleados o de terceros al contabilizar los planes de beneficios definidos. La NIC 19 requiere que estas aportaciones que están vinculadas al servicio se atribuyan a los periodos de servicio como una reducción del costo del servicio (es decir, como un beneficio negativo). En opinión del IASB, las aportaciones de los empleados o de terceros reducen el costo último de un beneficio definido y deben, por tanto, contabilizarse de forma congruente con la contabilización de los beneficios definidos.

El Comité de Interpretaciones de las NIIF (el "Comité de Interpretaciones") recibió en 2012 dos solicitudes de aclaración de los requerimientos de contabilización de las aportaciones de los empleados o de terceros a un plan de beneficios definidos. Dichas solicitudes expresaban reservas sobre la complejidad de los requerimientos cuando se aplicaban a planes sencillos de aportación obligatoria de los empleados. El Comité de Interpretaciones recomendó al IASB que debería modificar la NIC 19 con el fin de simplificar los requerimientos para estos planes.

Por consiguiente, el IASB ha modificado los requerimientos de la NIC 19 sobre aportaciones de los empleados o de terceros que están vinculadas al servicio.

Si el importe de las aportaciones es independiente del número de años de servicio, se permite que una entidad reconozca estas aportaciones como una reducción en el costo del servicio en el periodo en el que se presta el servicio relacionado, en lugar de atribuir las aportaciones a los periodos de servicio. Ejemplos de aportaciones que son independientes del número de años de servicio incluyen los que son un porcentaje fijo del salario de los empleados, un importe fijo a lo largo de todo el periodo de servicio o en función de la edad del empleado.

Si el importe de las aportaciones depende del número de años de servicio, se requiere que una entidad atribuya esas aportaciones a los periodos de servicio, utilizando el mismo método de atribución requerido por el párrafo 70 de la NIC 19, para los beneficios brutos (es decir, utilizando la fórmula de aportación del plan o una base lineal).

Modificaciones a la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*

Se modifican los párrafos 93 y 94 y se añade el párrafo 175. El texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado. El párrafo 92 se incluye únicamente a efectos de referencia.

Suposiciones actuariales: salarios, beneficios y costos de atención médica

...

92 Algunos planes de beneficios definidos requieren que los empleados o terceros aporten al costo del plan. Las aportaciones de los empleados reducen el costo de los beneficios para la entidad. Una entidad considerará si las aportaciones de terceros reducen el costo de los beneficios para la entidad, o son un derecho de reembolso como se describe en el párrafo 116. Las aportaciones por los empleados o de terceros se establecen en las cláusulas formales del plan (o surgen de una obligación implícita que va más allá de esas cláusulas), o son discrecionales. Las aportaciones discrecionales por los empleados o de terceros reducen el costo del servicio en la medida de los pagos de estas aportaciones al plan.

93 Las aportaciones de los empleados o de terceros establecidas en las condiciones formales del plan reducen el costo de los servicios (si están vinculadas a estos), o ~~reducen~~ ~~afectan~~ a las nuevas mediciones del pasivo (activo) por beneficios definidos en términos netos (~~si no lo están~~). Un ejemplo de aportaciones que no están vinculadas al servicio es cuando (por ejemplo, si se requiere que las aportaciones reduzcan un déficit que surge de pérdidas en los activos del plan o por pérdidas actuariales). Si las ~~Las~~ aportaciones procedentes de los empleados o de terceros están vinculadas a con respecto a los servicios, dichas aportaciones reducen el costo del servicio de la forma siguiente: se atribuyen a periodos de servicio como un beneficio negativo de acuerdo con el párrafo 70 (es decir, el beneficio neto se atribuye de acuerdo con ese párrafo).

(a) si el importe de las aportaciones depende del número de años de servicio, una entidad atribuirá dichas aportaciones a los periodos de servicio utilizando el mismo método de distribución requerido por el párrafo 70, para el beneficio bruto (es decir, utilizando la fórmula de aportación del plan o una base lineal); o

(b) si el importe de las aportaciones es independiente del número de años de servicio, se permite que una entidad reconozca dichas aportaciones como una reducción en el costo del servicio en el periodo en el que se presta el servicio relacionado. Ejemplos de aportaciones que son independientes del número de años de servicio incluyen las que son un porcentaje fijo del salario de los empleados, un importe fijo a lo largo de todo el periodo de servicio o en función de la edad del empleado.

El párrafo A1 proporciona guías de aplicación al respecto.

94 Para aportaciones de los empleados o de terceros que se atribuyen a periodos de servicio de acuerdo con el párrafo 93(a), los ~~Los~~ cambios en las aportaciones de los empleados o de terceros con respecto al servicio darán lugar a:

(a) costos de servicios pasados y presentes (si ~~dichos los cambios en las aportaciones de los empleados~~ no están establecidos en las condiciones formales de un plan y no surgen de una obligación implícita); o

(b) pérdidas y ganancias actuariales (si ~~dichos los cambios en las aportaciones de los empleados~~ están establecidos en las condiciones formales de un plan, o surgen de una obligación implícita).

...

Transición y fecha de vigencia

...

175 El documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* (Modificaciones a la NIC 19) se emitió en noviembre de 2013, y modificó los párrafos 93 y 94. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2014 de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

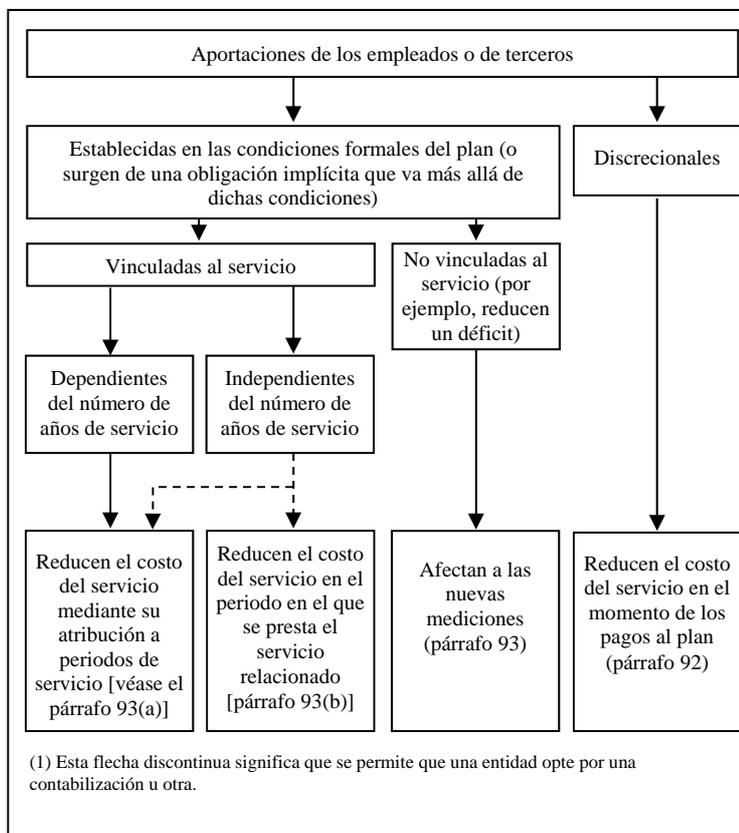
Modificaciones a los Apéndices de la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*

Se añade el Apéndice A.

Apéndice A Guía de Aplicación

Este Apéndice forma parte integrante de la NIIF. Describe la aplicación de los párrafos 92 y 93 y tiene el mismo valor normativo que las otras partes de la NIIF.

A1 Los requerimientos de contabilización de las aportaciones de los empleados o de terceros se ilustran en el siguiente diagrama.



Se modifica un encabezamiento. El nuevo texto está subrayado.

Apéndice B Modificaciones a otras NIIF

...

Aprobación por el Consejo del documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* (Modificaciones a la NIC19) emitido en noviembre de 2013

El documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* se aprobó para su publicación por los dieciséis miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vicepresidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Martin Edelmann	
Jan Engström	
Patrick Finnegan	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Prabhakar Kalavacherla	
Patricia McConnell	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Mary Tokar	
Chungwoo Suh	
Wei-Guo Zhang	

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*

Se añade la siguiente nota a pie de página al final del párrafo FC143(b) y después de "...en el beneficio neto" del párrafo FC150(a).

El documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados*, emitido en noviembre de 2013, aclara los requerimientos relacionados con la forma en que las aportaciones de los empleados o de terceros que están vinculadas al servicio deben atribuirse a los periodos de servicio. Además, permite un recurso práctico si el importe de las aportaciones es independiente del número de años de servicio. Véanse los párrafos FC150A a FC150K.

Se añaden un encabezamiento y los párrafos FC150A a FC150K.

Aportaciones de los empleados o de terceros: Modificaciones emitidas en 2013

- FC150A En 2012, el Comité de Interpretaciones de las NIIF ("el Comité de Interpretaciones") recibió dos solicitudes de aclaración de los requerimientos de contabilización establecidos en el párrafo 93 de la NIC 19 para las aportaciones de los empleados o de terceros.
- FC150B El Comité de Interpretaciones consideró si algunos tipos de aportaciones de los empleados o de terceros a un plan de beneficios definidos deberían reducir el costo de los beneficios a los empleados a corto plazo, en lugar de reducir el costo de los beneficios post-empleo. El Comité de Interpretaciones observó que la redacción del párrafo 93 de la NIC 19 parecía sugerir que todas las aportaciones de los empleados que están vinculadas al servicio deben atribuirse a los periodos de servicio como una reducción del costo del servicio (es decir, como un beneficio negativo). Sin embargo, las aportaciones de los empleados que están vinculadas solamente a los servicios de los empleados prestados en el mismo periodo en que dichas aportaciones son pagaderas (por ejemplo, aportaciones que son un porcentaje fijo del salario a lo largo de todo el periodo del empleo) pueden ser consideradas también una reducción del costo de los beneficios a los empleados a corto plazo (es decir, una reducción en el salario). Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones recomendó al IASB que debería modificar la NIC 19 con respecto a la contabilidad de estas aportaciones.
- FC150C En opinión del IASB, las aportaciones de los empleados o de terceros que son requeridas por las condiciones de un plan de beneficios definidos deberían formar parte del beneficio post-empleo, en lugar del beneficio a los empleados a corto plazo. Por consiguiente, estas aportaciones deben atribuirse a los periodos de servicio como una reducción del costo del servicio (es decir, como un beneficio negativo). Sin embargo, el IASB reconoció la preocupación general por la complejidad de los cálculos requeridos que podrían derivarse del requerimiento de atribuir el beneficio neto a los periodos de servicio. El IASB, así, concluyó que los costos de aplicar los requerimientos de atribución a algunos tipos sencillos de planes de aportación obligatoria del empleado sobrepasaban los beneficios y, por ello, el IASB decidió añadir un recurso práctico al párrafo 93.
- FC150D Por consiguiente, en marzo de 2013, el IASB publicó el Proyecto de Norma 2013/4 *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados* ("ED2013/4") que proponía modificaciones al párrafo 93 de la NIC 19. En el Proyecto de Norma 2013/4, el IASB proponía que algunas aportaciones de los empleados o de terceros pueden no atribuirse a los periodos de servicios como un beneficio negativo. En su lugar, dichas aportaciones podrían reconocerse como una reducción en el costo del servicio en el periodo en que son pagaderas si, y solo si, están únicamente vinculadas a los servicios prestados por los empleados en ese periodo. Un ejemplo de esta situación serían aportaciones basadas en un porcentaje fijo del salario de los empleados que no depende del número de años de servicios del empleado al empleador. Por otra parte, si se requiere que un empleado aporte un porcentaje mayor del salario en años posteriores de servicio, entonces las aportaciones no están vinculadas únicamente al servicio del empleado que se presta en el periodo en que las aportaciones son pagaderas.
- FC150E Al desarrollar el Proyecto de Norma 2013/4, el IASB observó que el párrafo 93 primero señala que las aportaciones de los empleados o de terceros con respecto al servicio se atribuyen a los periodos de servicio

como un beneficio negativo, de acuerdo con el párrafo 70, y a continuación que el beneficio neto se atribuye, de acuerdo con el párrafo 70. Las referencias al beneficio negativo y al beneficio neto pueden causar confusión en la medida en que se requiera que se realice la prueba de la tasa de amortización creciente del párrafo 70 sobre el beneficio neto, o sobre el beneficio bruto y el beneficio negativo de forma separada. El IASB observó que la realización de la prueba sobre el beneficio neto añadiría complejidad y que el resultado de dicha prueba diferiría del resultado de la realización de la prueba sobre el beneficio bruto y el beneficio negativo de forma separada. Por consiguiente, el IASB propuso especificar en el párrafo 93 que las aportaciones de los empleados o de terceros que no están únicamente vinculadas al servicio del año actual deben atribuirse a los periodos de servicio utilizando el mismo método de atribución que al beneficio bruto, de acuerdo con el párrafo 70.

- FC150F Se recibieron un total de 63 comentarios en respuesta al Proyecto de Norma 2013/4. La mayoría de quienes respondieron apoyaban las modificaciones propuestas, pero alrededor de la mitad solicitaron aclaraciones adicionales del alcance del recurso práctico o la incorporación de una guía de aplicación o ejemplos.
- FC150G Algunos de quienes respondieron solicitaron aclaración de si podrían aplicar el recurso práctico propuesto si el importe de las aportaciones dependía de la edad de los empleados, en lugar del número de años de servicio (aportaciones basadas en la edad). El IASB observó que los ejemplos que ilustran el recurso práctico propuesto en el Proyecto de Norma 2013/4 involucraban dos criterios—uno si las aportaciones son un porcentaje fijo del salario y el otro si las aportaciones son independientes del número de años de servicio.
- FC150H El IASB consideró si las aportaciones deberían tener que cumplir uno o ambos de los criterios para cumplir los requisitos de aplicación del recurso práctico. En algunas circunstancias, las aportaciones basadas en la edad podrían aproximarse a las aportaciones que dependen del número de años de servicio, porque ambas fórmulas de aportación dependen del tiempo. Sin embargo, las aportaciones basadas en la edad son independientes del número de años de servicio. Por ejemplo, las condiciones de un plan requieren aportaciones de los empleados del cuatro por ciento del salario en los primeros diez años y del seis por ciento a partir de ese momento. El incremento al seis por ciento no está solo relacionado con el servicio en el año actual, sino también con los primeros diez años de servicio, que es un requisito previo para el cambio en el porcentaje de aportación. Si las condiciones del plan requerían aportaciones de los empleados del cuatro por ciento del salario si el empleado tenía 30 años o menos y del seis por ciento si el empleado tenía más de 30 años, entonces se requeriría que un empleado aportase un cuatro o un seis por ciento independientemente de la duración del servicio. En otras palabras, las aportaciones pagadas para cada año no dependen del servicio anterior.
- FC150I Por consiguiente, el IASB decidió que debe permitirse el recurso práctico si el importe de las aportaciones es independiente del número de años de servicio. Este principio ayudaría también a aclarar si el recurso práctico se aplicaría a otros tipos de acuerdos de aportación, incluyendo las aportaciones que son un importe fijo (como opuesto a un porcentaje fijo) independientemente del número de años de servicio.
- FC150J Uno de quienes respondieron al Proyecto de Norma 2013/4 estaba preocupado porque algunos podían interpretar que los requerimientos para atribuir las aportaciones de los empleados o de terceros a periodos de servicio significasen que el valor acumulado de las aportaciones debe deducirse de la obligación por beneficios definidos y de los activos plan. El IASB destacó que los activos del plan y la obligación por beneficios definidos se incrementarían por el importe de las aportaciones pagadas. Esto se debe a que las aportaciones que se pagan incrementan la obligación del empleador hacia los empleados incluso si dichas aportaciones se atribuyen a otros periodos de servicio para reflejar el costo neto para el empleador.
- FC150K Al desarrollar las modificaciones, el IASB observó que el párrafo 94 establece requerimientos para la contabilización de los cambios en las aportaciones de los empleados o de terceros. El IASB destacó que los requerimientos de ese párrafo se aplican a las aportaciones que se atribuyen a periodos de servicio utilizando el mismo método de atribución que se requiere por el párrafo 70 para el beneficio bruto. Por consiguiente, el IASB decidió modificar el párrafo 94 para aclarar el alcance de los requerimientos de ese párrafo.

Se añaden un encabezamiento y los párrafos FC271A y FC271B.

Disposiciones de transición para el documento *Planes de Beneficios Definidos: Aportaciones de los Empleados*

- FC271A En el Proyecto de Norma 2013/4, el IASB propuso la aplicación retroactiva y permitir la aplicación anticipada de las modificaciones. La mayoría de los que respondieron apoyaron dichas propuestas. Algunos

PLANES DE BENEFICIOS DEFINIDOS: APORTACIONES DE LOS EMPLEADOS

de quienes respondieron preguntaron si era practicable la aplicación retroactiva, porque algunos cálculos pueden requerir información que no está fácilmente disponible. El IASB observó que en la práctica actual, las aportaciones de los empleados o de terceros se reducen generalmente del costo del servicio sin ser atribuidas a los periodos de servicio. Se pretende que las modificaciones propuestas proporcionen una exención, de forma que las entidades puedan deducir las aportaciones del costo del servicio en el periodo en el que se presta este, que era la práctica habitual antes de las modificaciones de 2011 a la NIC 19. El impacto de la aplicación retroactiva sería, por ello, mínimo en esos casos. Por consiguiente, el IASB decidió mantener el requerimiento de la aplicación retroactiva.

FC271B Las modificaciones a la NIC 19 publicadas en 2011 están vigentes para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. En opinión del IASB, el objetivo de las modificaciones publicadas en 2013 es proporcionar una exención en la contabilización de las aportaciones de los empleados o de terceros y, por ello, la fecha de vigencia debe establecerse tan pronto como sea posible, a la vez que se permite a las jurisdicciones tener tiempo suficiente para prepararse para los nuevos requerimientos. Por consiguiente, el IASB decidió que la fecha de vigencia de las modificaciones debe ser el 1 de julio de 2014, con la aplicación anticipada permitida.