

Interpretación CINIIF 8

Alcance de la NIIF 2

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

Antecedentes

- 1 La NIIF 2 se aplica a las transacciones con pagos basados en acciones en las que la entidad adquiere o recibe bienes o servicios. Entre estos “bienes” se incluyen las existencias, los consumibles, los elementos de propiedades, planta y equipo, los activos intangibles y otros activos no financieros (párrafo 5 de la NIIF 2). De acuerdo con lo anterior, y excepto para las transacciones particulares excluidas de su ámbito de aplicación, la NIIF 2 se aplica a todas las transacciones en las que la entidad recibe activos no financieros o servicios a cambio de la emisión de instrumentos de patrimonio de ella. La NIIF 2 se aplica también a las transacciones en las que la entidad incurre en pasivos, por los bienes o servicios recibidos, cuyo importe se base en el precio (o en el valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma.
- 2 No obstante, en algunos casos puede ser difícil demostrar que los bienes o servicios han sido (o serán) recibidos. Por ejemplo, una entidad podría donar acciones a una organización no lucrativa sin contraprestación. Generalmente, no será posible identificar los bienes o servicios específicos recibidos a cambio en este tipo de transacciones. Podrían darse situaciones similares en transacciones con terceros.
- 3 La NIIF 2 requiere que las transacciones en las que los pagos basados en acciones se realicen a empleados, se midan por referencia al valor razonable del pago basado en acciones en la fecha de concesión (párrafo 11 de la NIIF 2).^{*} Por lo tanto, no es necesario que la entidad mida directamente el valor razonable de los servicios recibidos por parte de los empleados.
- 4 Para las transacciones en las que los pagos basados en acciones se realicen a terceros distintos de los empleados, la NIIF 2 especifica que existe una presunción refutable de que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos puede estimarse con fiabilidad. En ese caso, la NIIF 2 requiere que la transacción se mida por el valor razonable de los bienes o servicios en el momento en el que la entidad obtenga dichos bienes o la contraparte preste dichos servicios (párrafo 13 de la NIIF 2). Ello implica la presunción de que la entidad es capaz de identificar los bienes o servicios recibidos de terceros distintos de los empleados, lo que da lugar a la pregunta de si esta NIIF debe aplicarse cuando la entidad no pueda identificar los bienes o servicios. Esto a su vez lleva a otra pregunta: si la entidad hubiese realizado un pago basado en acciones y la contraprestación identificable recibida (si existiese) fuese inferior al valor razonable del pago basado en acciones, ¿indicaría esta situación que se han recibido bienes o servicios aunque no se hayan podido identificar de forma específica y debería, por lo tanto, aplicarse la NIIF 2?
- 5 Debe notarse que la expresión “el valor razonable de los pagos basados en acciones” se refiere al valor razonable del pago basado en acciones de que se

^{*} En la NIIF 2, la referencia a los empleados incluye aquellos otros que prestan servicios similares.

trate. Por ejemplo, una entidad puede ser requerida por la legislación nacional para que emita parte de sus acciones a ciudadanos de un país determinado, y que ellas sólo puedan transferirse a ciudadanos de ese país. Esta restricción en la transferencia puede afectar al valor razonable de las acciones a que se refiere, y por lo tanto esas acciones pueden tener un valor razonable inferior al valor razonable de otras acciones idénticas que no llevan aparejadas tales restricciones. En esta situación, si la pregunta del párrafo 4 surgiera en el contexto de las acciones con restricciones la frase “el valor razonable de los pagos basados en acciones” se referiría al valor razonable de las acciones con restricciones, no al valor razonable de otras acciones sin restricciones.

Alcance

- 6 La NIIF 2 se aplica a las transacciones en las que una entidad o los accionistas de una entidad hayan concedido instrumentos de patrimonio* o incurrido en una obligación de transferir efectivo u otros activos por importes que se basen en el precio (o en el valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de ella. Esta Interpretación se aplicará a tales transacciones cuando la contraprestación identificable recibida (o por recibir) por la entidad, incluyendo el efectivo y el valor razonable de otra contraprestación distinta del efectivo (si existiese), parezca ser inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o del pasivo incurrido. No obstante, esta Interpretación no se aplicará a las transacciones excluidas del alcance de la NIIF 2, de acuerdo con los párrafos 3 a 6 de dicha NIIF.

Problema

- 7 El problema que se trata en esta Interpretación es si la NIIF 2 es aplicable a las transacciones en las que la entidad no pueda identificar de forma específica algunos o todos los bienes o servicios recibidos.

Acuerdo

- 8 La NIIF 2 es aplicable a las transacciones en las que se reciban bienes o servicios, tales como transacciones en las que la entidad reciba bienes o servicios a cambio de instrumentos de patrimonio de ella. Esto incluye las transacciones en las que la entidad no pueda identificar de forma específica algunos o ninguno de los bienes o servicios recibidos.
- 9 Cuando no se puedan identificar específicamente los bienes o servicios, otras circunstancias podrían indicar que éstos se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso la NIIF 2 es aplicable. En particular, si la contraprestación identificable recibida (si existiese) parezca ser inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o del pasivo incurrido, esta circunstancia indicará normalmente que se ha recibido (o se recibirá) otra contraprestación (esto es, bienes o servicios no identificados).
- 10 La entidad medirá los bienes o servicios identificados y recibidos de acuerdo con lo establecido en la NIIF 2.
- 11 La entidad medirá los bienes o servicios no identificados recibidos (o por recibir) como la diferencia entre el valor razonable de los pagos basados en acciones y el valor razonable de cualquier bien o servicio identificable recibido (o por recibir).

* Se incluyen los instrumentos de patrimonio de la entidad, de la controladora o de otras entidades que se incluyan en el mismo grupo de dicha entidad.

- 12 La entidad medirá los bienes o servicios no identificados recibidos en la fecha de concesión. No obstante, para las transacciones a ser liquidadas en efectivo, el pasivo se recalculará en cada fecha en que se presente información, hasta que se lo cancele.

Fecha de vigencia

- 13 La entidad aplicará esta Interpretación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de mayo de 2006. Se recomienda la aplicación anticipada. Si la entidad aplicase esta Interpretación en un ejercicio que comenzase con anterioridad al 1 de mayo de 2006, revelará este hecho.

Transición

- 14 Las entidades aplicarán esta Interpretación de forma retroactiva de acuerdo con lo dispuesto en la NIC 8, sujeto a las disposiciones transitorias de la NIIF 2.