

Interpretación CINIIF 11

NIIF 2—Transacciones con Acciones propias y del Grupo

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*
- NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

Problema

- 1 Esta Interpretación aborda dos cuestiones. La primera es si, conforme a los requerimientos de la NIIF 2, las siguientes transacciones deben contabilizarse como liquidadas mediante instrumentos de patrimonio o liquidadas en efectivo:
 - (a) una entidad concede a sus empleados derechos sobre sus instrumentos de patrimonio (por ejemplo opciones sobre acciones), y adquiere de un tercero, por elección propia o por obligación, instrumentos de patrimonio (es decir, acciones propias), con el fin de cumplir sus compromisos con sus empleados; y
 - (b) se concede a los empleados de una entidad derechos sobre sus instrumentos de patrimonio (por ejemplo, opciones sobre acciones), ya sea por la propia entidad o por sus accionistas, siendo éstos los que aportan los instrumentos de patrimonio necesarios.

- 2 La segunda cuestión trata sobre los acuerdos de pagos basados en acciones que afecten a dos o más entidades dentro de un mismo grupo. Por ejemplo, se concede a los empleados de una subsidiaria derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su controladora en contraprestación por los servicios prestados a la subsidiaria. La NIIF 2, en su párrafo 3, establece que:

A efectos de esta NIIF, las transferencias de instrumentos de patrimonio de una entidad realizadas por sus accionistas a terceros que hayan suministrado bienes o servicios a la entidad (incluyendo sus empleados) son transacciones con pagos basados en acciones, a menos que la transferencia tenga claramente un propósito distinto del pago por los bienes y servicios suministrados a la entidad. Esto también se aplicará a las transferencias con instrumentos de patrimonio de la entidad controladora, o con instrumentos de patrimonio de otra entidad del mismo grupo, realizadas con terceros que hayan suministrado bienes o servicios a la entidad. [Cursiva añadida]

No obstante, la NIIF 2 no brinda ninguna guía sobre la manera de contabilizar esas transacciones en los estados financieros individuales o separados de cada entidad del grupo.

- 3 Por ello, esta segunda cuestión afecta a los siguientes acuerdos de pagos basados en acciones:
 - (a) una controladora concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio directamente a los empleados de su subsidiaria: la controladora (no la subsidiaria) tiene la obligación de suministrar los instrumentos de patrimonio necesarios a los empleados de la subsidiaria; y

- (b) una subsidiaria concede a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de su controladora: la subsidiaria tiene la obligación de suministrar los instrumentos de patrimonio necesarios a sus empleados.
- 4 Esta Interpretación trata sobre la manera de contabilizar los acuerdos de pagos basados en acciones mencionados en el párrafo 3 anterior, en los estados financieros de la subsidiaria que recibe los servicios de los empleados.
- 5 Podría existir un acuerdo entre la controladora y su subsidiaria, que requiera que ésta última pague a la controladora por el suministro de los instrumentos de patrimonio a los empleados. Esta Interpretación no trata la contabilización de este acuerdo de pago intragrupo.
- 6 Aunque esta Interpretación trata de forma específica las transacciones con empleados, también se aplica a transacciones similares con pagos basados en acciones, realizadas con proveedores de bienes o servicios distintos de los empleados.

Acuerdo

Acuerdos de pagos basados en acciones que involucran instrumentos de patrimonio propio de una entidad (párrafo 1)

- 7 Las transacciones con pagos basados en acciones en las que una entidad recibe servicios como contraprestación de sus instrumentos de patrimonio propio se contabilizarán como transacciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio. Esto es válido independientemente de que la entidad opte por o esté obligada a comprar los instrumentos de patrimonio a un tercero con el fin de cumplir con sus obligaciones con sus empleados según el acuerdo de pago basado en acciones. También será de aplicación con independencia de que:
- (a) los derechos del empleado sobre los instrumentos de patrimonio de la entidad hayan sido concedidos por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas; o
 - (b) el acuerdo de pago basado en acciones haya sido liquidado por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas.

Acuerdos de pagos basados en acciones que involucren instrumentos de patrimonio de la controladora

Una controladora concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de su subsidiaria (párrafo 3(a))

- 8 Siempre que el acuerdo de pago basado en acciones se contabilice como liquidado mediante instrumentos de patrimonio en los estados financieros consolidados de la controladora, la subsidiaria medirá los servicios recibidos de sus empleados conforme a los requerimientos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio, con el correspondiente incremento reconocido en el patrimonio como una aportación de la controladora.
- 9 Una controladora puede conceder derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de sus subsidiarias, sujetos a la condición de que éstos presten servicios dentro del grupo durante un determinado período. Un empleado de una subsidiaria puede ser trasladado a otra subsidiaria durante ese período específico de

consolidación de sus derechos sobre los instrumentos de patrimonio de la controladora, que se deriven del acuerdo original de pago basado en acciones, sin que estos derechos se vean afectados. Cada subsidiaria deberá medir los servicios recibidos de los empleados por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio en la fecha en que esos derechos sobre instrumentos de patrimonio fueron originalmente concedidos por la controladora, según lo dispuesto en el Apéndice A de la NIIF 2, y en proporción a la parte del período de consolidación de los derechos que el empleado haya permanecido en cada subsidiaria.

- 10 El citado empleado, después de su traslado entre las entidades del grupo, podría no cumplir las condiciones para la consolidación de los derechos, distintas de las condiciones referidas al mercado, según se define en el Apéndice A de la NIIF 2, por ejemplo, si el empleado abandonase el grupo antes de completar el período de prestación de servicios establecido. En ese caso, cada subsidiaria ajustará el importe previamente reconocido en relación con los servicios recibidos del empleado conforme a los principios recogidos en el párrafo 19 de la NIIF 2. Por ello, no se reconocerá ningún importe acumulado por los servicios recibidos de ese empleado en los estados financieros de ninguna de las subsidiarias, si los derechos sobre los instrumentos de patrimonio no se consolidasen por el incumplimiento de alguna condición para la irrevocabilidad, distinta de las condiciones referidas al mercado.

Una subsidiaria concede a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de su controladora (párrafo 3(b))

- 11 La subsidiaria contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada en efectivo. Este requerimiento se aplicará con independencia de la forma en que la subsidiaria obtenga los instrumentos de patrimonio necesarios para satisfacer sus obligaciones frente a sus empleados.

Fecha de vigencia

- 12 Una entidad aplicará esta Interpretación en los períodos anuales que comiencen a partir del 1 de marzo de 2007. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Interpretación para un período que comience antes del 1 de marzo de 2007, deberá revelar ese hecho.

Transición

- 13 Una entidad aplicará esta Interpretación de forma retroactiva de acuerdo con lo dispuesto en la NIC 8, con sujeción a las disposiciones transitorias de la NIIF 2.