

INTERPRETACIÓN CINIIF o IFRIC No. 8

Ámbito de aplicación 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 adquiera o reciba bienes o servicios. Entre estos «bienes» se incluyen las existencias, los consumibles, el inmovilizado material, 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 aplicará a todas las transacciones en las que la entidad reciba activos no financieros o servicios a cambio de la emisión de instrumentos de patrimonio de la misma. La NIIF 2 también se aplicará a las transacciones en las que la entidad incurra 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 se han recibido (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. Pudieran 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 valoren 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 determine 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 iuris tantum (que admite prueba en contrario) 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 valore por el valor razonable de los bienes o servicios en el momento en el que la entidad obtenga dichos bienes o se presten 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 se aplicará cuando la entidad no pueda identificar los bienes o servicios. Surge además otra cuestión: 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, por lo tanto, se aplicaría la NIIF 2?

5. Es necesario aclarar 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 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 solamente pueden transferirse a ciudadanos de ese país concreto. 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 cuestión del párrafo 4 surgiera en el contexto de las acciones con restricciones, la expresión «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 pasivos por 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 la misma. Esta Interpretación se aplicará a tales transacciones cuando la contraprestación identificable recibida (o que se vaya a recibir) por la entidad, incluyendo el efectivo y el valor razonable de otra contraprestación distinta del efectivo recibida (si existiese), fuese 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 ámbito de aplicación 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.

(*) De acuerdo con la NIIF 2, la referencia a los empleados incluye aquellos otros que prestan servicios similares. (***) Se incluyen los instrumentos de patrimonio de la entidad, de la dominante o de otras entidades que se incluyan en el mismo grupo de dicha entidad.

Acuerdo

8. La NIIF 2 se aplicará 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 la misma. Esto incluye a 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 estos se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso se aplicará la NIIF 2. En particular, si la contraprestación identificable recibida (si existiese) fuese 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 (es decir, bienes o servicios no identificados).

10. La entidad valorará los bienes o servicios identificados y recibidos de acuerdo con lo establecido en la NIIF 2.

11. La entidad valorará los bienes o servicios no identificados recibidos (o que se vayan a 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 que se vaya a recibir).

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

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 y supeditado a las disposiciones transitorias de la NIIF 2.