

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*.

CUESTIONES

1 Esta interpretación aborda dos cuestiones. La primera es determinar si conforme a los requerimientos de la NIIF 2 las siguientes transacciones deberían 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, por elección propia o por obligación, instrumentos de patrimonio (es decir, acciones propias) de un tercero, 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 estos 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 dependiente derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su dominante en contraprestación por los servicios prestados a la dependiente. La NIIF 2, en su párrafo 3, establece que:

A los efectos de esta NIIF, las transferencias de los instrumentos de patrimonio de una entidad realizadas por sus accionistas a terceros que hayan suministrado bienes o prestado 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 de los bienes o servicios suministrados a la entidad. *Esto también se aplicará a transferencias con instrumentos de patrimonio de la dominante de la entidad, o con instrumentos de patrimonio de otra entidad perteneciente al mismo grupo, realizadas con sujetos que hayan suministrado bienes o servicios a la entidad.* [Cursiva añadida].

No obstante, la NIIF 2 no contiene directrices sobre cómo contabilizar esas transacciones en los estados financieros individuales o separados de cada entidad del grupo.

3 De acuerdo con lo anterior, esta segunda cuestión afecta a los siguientes acuerdos de pagos basados en acciones:

- a) una entidad dominante concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio directamente a los empleados de su dependiente: la dominante (no la dependiente) tiene la obligación de suministrar los instrumentos de patrimonio necesarios a los empleados de la dependiente, y
- b) una entidad dependiente concede a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de su dominante: la dependiente tiene la obligación de suministrar los instrumentos de patrimonio necesarios a sus empleados.

4 Esta interpretación trata cómo han de contabilizarse los acuerdos de pagos basados en acciones mencionados en el párrafo 3 anterior en los estados financieros de la entidad dependiente que recibe los servicios de los empleados.

5 Podría existir un acuerdo entre la entidad dominante y su dependiente, para que esta última pague a la dominante 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 será de aplicación a transacciones con pagos basados en acciones similares, realizadas con proveedores de bienes o servicios distintos de los empleados.

ACUERDO

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

- 7 Las transacciones con pagos basados en acciones en las que una entidad recibe servicios a cambio de sus instrumentos de patrimonio propio se contabilizarán como transacciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio. Esto es válido independientemente de que la entidad elija o esté obligada a comprar los instrumentos de patrimonio a un tercero con el fin de cumplir sus compromisos con sus empleados adquiridos en virtud del acuerdo de pago basado en acciones. También será de aplicación con independencia de que:
- 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
 - el acuerdo de pago basado en acciones haya sido liquidado por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas.

Acuerdos de pago basado en acciones que afecten a instrumentos de patrimonio de la entidad dominante

Una entidad dominante concede derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de su dependiente [párrafo 3, letra 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 dominante, la dependiente valorará 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 neto como una aportación de la dominante.
- 9 Una dominante puede conceder derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de sus dependientes, sujetos a la condición de que estos presten servicios dentro del grupo durante un determinado período de tiempo. Un empleado de una entidad dependiente puede ser trasladado a otra dependiente durante ese período específico de irrevocabilidad (o consolidación) de sus derechos sobre los instrumentos de patrimonio de la dominante, que se deriven del acuerdo original de pago basado en acciones, sin que estos derechos se vean afectados. Cada entidad dependiente valorará los servicios recibidos 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 dominante, según lo dispuesto en el apéndice A de la NIIF 2, y en proporción a la parte del período de irrevocabilidad (o consolidación) de los derechos, que el empleado haya permanecido en cada dependiente.
- 10 El citado empleado, después de su traslado entre las entidades del grupo, podría no cumplir las condiciones para la irrevocabilidad (o 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 dependiente 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 dependientes, 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 dependiente concede a sus empleados derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su dominante [párrafo 3, letra b)]

- 11 La entidad dependiente contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada en efectivo. Esto también se aplicará con independencia de la forma en que esa entidad obtenga los instrumentos de patrimonio necesarios para satisfacer sus compromisos frente a sus empleados.

FECHA DE VIGENCIA

- 12 La entidad aplicará esta interpretación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de marzo de 2007. Se permite su aplicación anticipada. Si alguna entidad aplicase esta interpretación en un ejercicio que comenzase con anterioridad al 1 de marzo de 2007, revelará este hecho.

TRANSICIÓN

- 13 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.