

NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

emitida el 1 de enero de 2009

Este extracto ha sido preparado por el equipo técnico de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el IASB. Para conocer los requisitos completos se debe hacer referencia a las Normas Internacionales de Información Financiera.

El objetivo de esta NIIF consiste en especificar la información financiera que ha de incluir una entidad cuando lleve a cabo una *transacción con pagos basados en acciones*. En concreto, requiere que la entidad refleje en el resultado del periodo y en su posición financiera, los efectos de las transacciones con pagos basados en acciones, incluyendo los gastos asociados a las transacciones en las que se conceden opciones sobre acciones a los empleados.

La NIIF requiere que la entidad reconozca las transacciones con pagos basados en acciones en sus estados financieros, incluyendo las transacciones con los empleados o con terceros que vayan a ser liquidadas en efectivo, con otros activos o con instrumentos de patrimonio de la entidad. No hay otras excepciones, en la aplicación de la NIIF, distintas de las que corresponden a transacciones a las que se aplica otra Norma.

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.

La NIIF establece principios de medición y requerimientos específicos para tres tipos de transacciones con pagos basados en acciones:

- (a) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio*, en cuyo caso la entidad recibe bienes o servicios como contrapartida por los instrumentos de patrimonio de la entidad (incluyendo acciones u opciones sobre acciones);
- (b) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con efectivo*, en las que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en pasivos con el proveedor de dichos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones de la entidad o de otros instrumentos de patrimonio de la misma; y
- (c) transacciones en las que la entidad recibe o adquiere bienes o servicios, y los términos del acuerdo proporcionen a la entidad o al proveedor de bienes o servicios la opción de decidir que la entidad liquide la transacción con efectivo o emitiendo instrumentos de patrimonio.

Para las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas con instrumentos de patrimonio, la NIIF requiere que la entidad mida los bienes o servicios recibidos, y el correspondiente aumento del patrimonio, directamente al valor razonable de los bienes o servicios recibidos, a menos que dicho valor razonable no



pueda ser estimado con fiabilidad. Si la entidad no pudiera estimar fiablemente el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, estará obligada a medir su valor, y el correspondiente aumento en el patrimonio, de forma indirecta, por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos. Además:

- (a) Para transacciones con los empleados y otros terceros que suministren servicios similares, la entidad está obligada a medir el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, porque habitualmente no es posible estimar fiablemente el valor razonable de los servicios recibidos de los empleados. El valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se determina en la fecha en que se otorgan.
- (b) Para transacciones con sujetos distintos de los empleados (y terceros que suministren servicios similares), existe una presunción refutable por la que el valor razonable de los bienes o servicios recibidos puede ser estimado con fiabilidad. Ese valor razonable se determina en la fecha en la que la entidad obtiene los bienes o la contraparte presta los servicios. En los raros casos en que la presunción sea refutada, la transacción se medirá por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, valorados en la fecha en la que la entidad recibe los bienes o la contraparte presta los servicios.
- (c) para bienes o servicios medidos con referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, la NIIF especifica que las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, distintas a las condiciones de mercado, no son tenidas en consideración cuando se estima el valor razonable de las acciones u opciones en la fecha relevante de medición (tal y como se ha especificado antes). En cambio, las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión se tendrán en cuenta a través del ajuste del número de instrumentos de patrimonio incluidos en la valoración del importe de la transacción de forma que, en última instancia, el importe reconocido para los bienes o los servicios recibidos como contrapartida de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en el número de instrumentos de patrimonio que eventualmente se consolidarán. Por ello, no se reconocerá ningún importe acumulado por los bienes o servicios recibidos si los instrumentos de patrimonio concedidos no se han consolidado, porque no se haya cumplido una condición para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión (distinta de una condición referida al mercado).
- (d) La NIIF requiere que el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos se base en precios de mercado, si están disponibles, y que se tengan en cuenta los plazos y condiciones sobre los que tales instrumentos de patrimonio fueron concedidos. A falta de precios de mercado, se estimará el valor razonable empleando alguna técnica de valoración para estimar cuál habría sido el precio de dichos instrumentos de patrimonio, en la fecha de medición, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas.
- (e) La NIIF también establece requerimientos en caso de que se modifiquen los plazos y condiciones de una opción o una acción concedida (por ejemplo si se fija nuevamente el precio de la opción) o si una determinada concesión es cancelada, recomprada o reemplazada por otra concesión de instrumentos de patrimonio. Por ejemplo, al margen de cualquier modificación, cancelación o liquidación de una concesión de instrumentos de patrimonio a los empleados, la NIIF generalmente requiere que la entidad reconozca, como mínimo, los servicios recibidos, medidos por el valor razonable en la fecha de la emisión de los instrumentos de patrimonio ofrecidos.

Para las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo, la NIIF requiere que la entidad mida, tanto los bienes y servicios adquiridos como el pasivo incurrido, por el valor razonable del pasivo. Hasta que sea liquidado el pasivo, la entidad estará obligada a volver a medir el valor razonable del pasivo al final de cada periodo sobre el que se informa, así como en la fecha de liquidación, reconociendo los cambios en el valor en el resultado del periodo.

Para las transacciones con pagos basados en acciones en las que los términos del acuerdo proporcionan, a la entidad o al proveedor de los bienes o de los servicios, la elección acerca de si la entidad liquida la transacción con efectivo o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, la entidad estará obligada a contabilizar esa

transacción, o los componentes de la misma, como si fuera una transacción con pagos basados en acciones liquidada con efectivo si, y en la medida en que, la entidad haya incurrido en un pasivo para liquidar en efectivo (o con otros activos), o como una transacción con pagos basados en acciones liquidada con instrumentos de patrimonio si, y en la medida que, no haya incurrido en tal pasivo.

La NIIF prescribe varios requerimientos sobre la información a revelar para permitir a los usuarios de los estados financieros comprender:

- (a) la naturaleza y alcance de los acuerdos de pagos basados en acciones que hayan existido durante el periodo;
- (b) cómo se determinó el valor razonable de los bienes o servicios recibidos, o el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos, durante el ejercicio; y
- (c) el efecto de las transacciones con pagos basados en acciones sobre el resultado del periodo y sobre la situación financiera de la entidad.