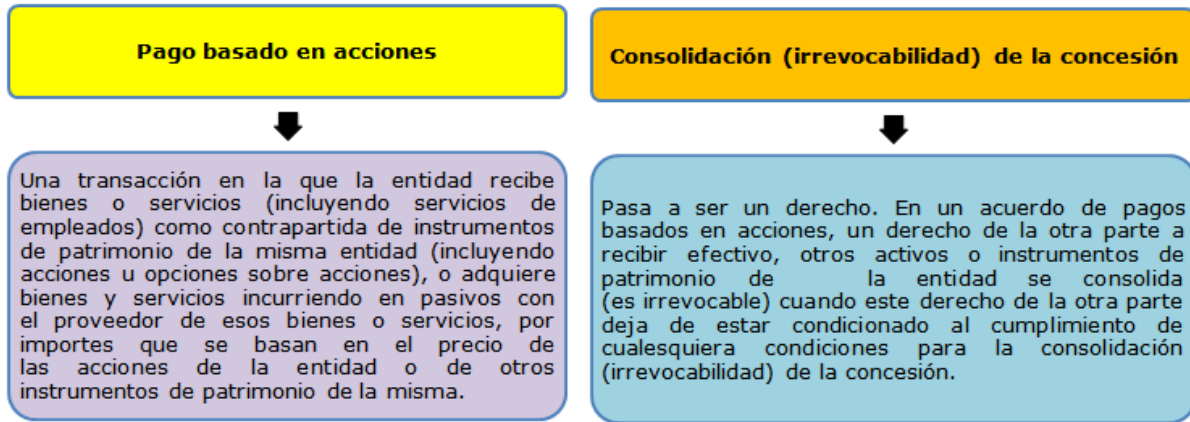


## Tema 26 – Pagos basados en acciones

### Alcance

Esta Sección especifica la contabilidad de todas las transacciones con pagos basados en acciones.

### Conceptos



### Los principales tipos de pagos basados en acciones

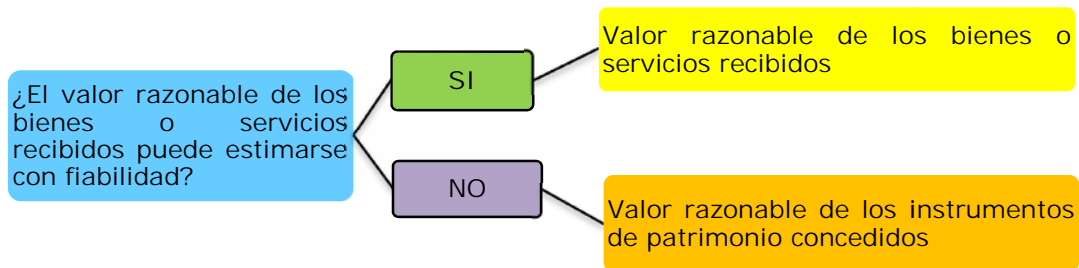
1. Transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio.
2. Transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo.
3. Transacciones con pagos basados en acciones en las que hay opción de escoger el tipo de pago.

1. Transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio

#### a. Concepto

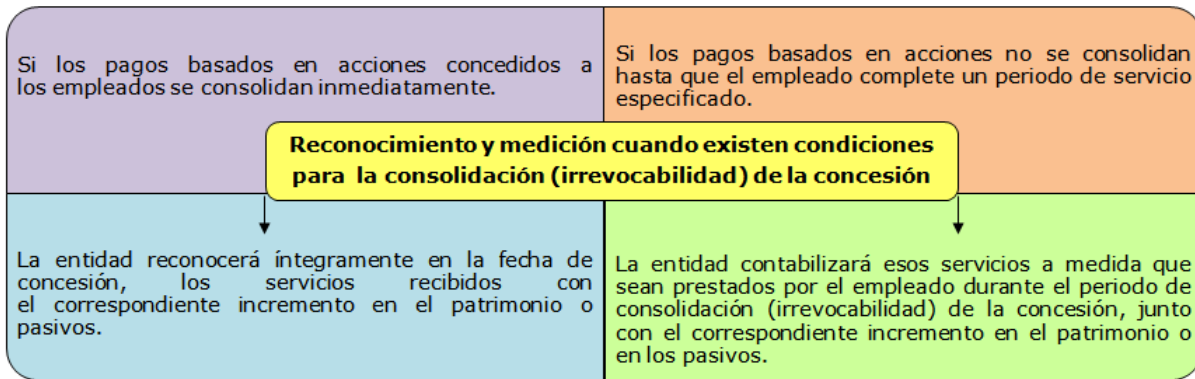
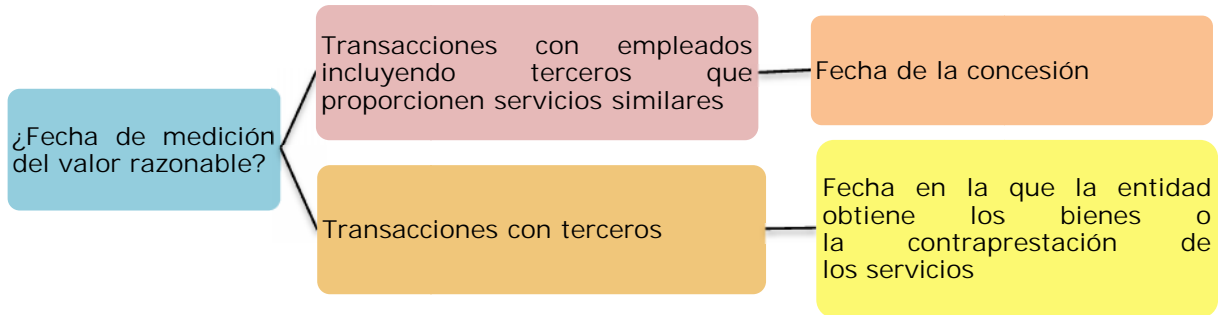
Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad recibe bienes o servicios como contraprestación de instrumentos de patrimonio de la entidad (incluyendo acciones u opciones sobre acciones).

- b. Medición de los bienes o servicios recibidos y el correspondiente incremento en el patrimonio



## Tema 26 – Pagos basados en acciones

En el caso de las transacciones con empleados y terceros que suministren servicios similares, una entidad medirá los servicios recibidos por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos.



Al estimar el número de instrumentos de patrimonio que se esperan consolidar la entidad tendrá que tomar en cuenta que una concesión de instrumentos de patrimonio podría estar condicionada al cumplimiento por parte de los empleados de determinadas condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión relacionadas con el servicio o el rendimiento no referida al mercado. Posteriormente, la entidad revisará esa estimación, si fuera necesario, por si nueva información indica que el número de instrumentos de patrimonio que se espera consolidar difiere de las estimaciones previas.

En la fecha de consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, la entidad revisará la estimación para igualar al número de instrumentos de patrimonio que finalmente queden consolidados.

Todas las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión y todas las condiciones distintas a las de consolidación (irrevocabilidad) de la concesión referidas al mercado se tendrán en cuenta, al estimar el valor razonable de las acciones o de las opciones sobre acciones en la fecha de medición, sin ningún ajuste posterior no importa cual sea el resultado.

## Tema 26 – Pagos basados en acciones

### Acciones

Una entidad medirá el valor razonable de las acciones (y de los bienes o servicios relacionados recibidos) utilizando la siguiente jerarquía de medición basada en tres niveles:

Si hay disponible un precio de mercado observable para los instrumentos de patrimonio concedidos, usará ese precio.

Si no hay disponible un precio de mercado observable, medirá el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos utilizando datos de mercado observables que sean específicos de la entidad, como:

- i. una transacción reciente en las acciones de la entidad, o
- ii. una valoración razonable independiente reciente de la entidad o de sus activos principales.

Si no está disponible el precio de mercado observable y es impracticable obtener una medición confiable según b), se realiza una medición indirecta usando un método de valuación que use datos de mercado en la mayor extensión posible.

Opciones sobre acciones y derechos sobre la revaluación de acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio

Una entidad medirá el valor razonable de las opciones sobre acciones y de los derechos sobre la revaluación de acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio (y de los bienes o servicios relacionados recibidos) utilizando los mismos niveles que utilizan para las acciones mencionados anteriormente.

Modificaciones a los plazos y las condiciones en los que se concedieron los instrumentos de patrimonio

Si una entidad modifica las condiciones para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión de una forma que resulta beneficiosa para el empleado, por ejemplo, con una reducción del precio de ejercicio de una opción o una reducción del periodo para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, o una modificación o eliminación de una condición de rendimiento, la entidad tendrá en cuenta las condiciones modificadas para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión en la contabilidad de la transacción con pagos basados en acciones, tal y como se describe a continuación:

Si la modificación aumenta el valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos (o incrementa el número de instrumentos de patrimonio concedidos), medido inmediatamente antes y después de la modificación

La entidad incluirá el valor razonable incremental concedido en la medición del importe reconocido por los servicios como contraprestación de los instrumentos de patrimonio concedidos.

## Tema 26 – Pagos basados en acciones

El valor razonable incremental concedido es la diferencia entre el valor razonable del instrumento de patrimonio modificado y el del instrumento de patrimonio original, ambos estimados en la fecha de la modificación.

Si la modificación tiene lugar durante el periodo para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, el valor razonable incremental concedido se incluirá en la medición del importe reconocido por los servicios recibidos, a lo largo del periodo que va desde la fecha de modificación hasta la fecha en la que los instrumentos de patrimonio se consolidan, en adición al importe basado en el valor razonable en la fecha de concesión de los instrumentos de patrimonio originales, que son reconocidos a lo largo del periodo restante original para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión.

Si la modificación reduce el valor razonable total del acuerdo con pagos basados en acciones, o no es aparentemente beneficiosa de otra forma para el empleado

La entidad continuará, no obstante, contabilizando los servicios recibidos como contraprestación de los instrumentos de patrimonio concedidos, como si esa modificación no hubiera ocurrido.

### Cancelación y liquidación

Una entidad contabilizará la cancelación o la liquidación de los incentivos con pagos basados en acciones que se liquiden con instrumentos de patrimonio como una aceleración de la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión y, por tanto, reconocerá inmediatamente el importe que, en otro caso, habría reconocido por los servicios recibidos a lo largo del periodo de consolidación (irrevocabilidad) de la concesión restante.

## 2. Transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo

### a. Concepto

Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en un pasivo por el que ha de transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de las acciones u otros instrumentos de patrimonio de la entidad.

### b. Medición de los bienes o servicios adquiridos y del pasivo incurrido

- Valor razonable del pasivo

Hasta que el pasivo se liquide, la entidad volverá a medir el valor razonable del pasivo en cada fecha sobre la que se informe, así como en la fecha de liquidación, con cualquier cambio en el valor razonable reconocido en el resultado del periodo.

Las transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo incluyen los derechos sobre la revaluación de acciones.

## 3. Transacciones con pagos basados en acciones en las que hay opción de escoger el tipo de pago

### a. Concepto

Transacciones en las que la entidad recibe o adquiere bienes o servicios, y los términos del acuerdo proporcionan a la entidad o al proveedor de esos bienes o servicios, la opción de liquidar la transacción en efectivo (o con otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.

## Tema 26 – Pagos basados en acciones

### b. Contabilización de la transacción

En este caso, la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquidan en efectivo, a menos que:

- a) La entidad haya seguido en el pasado la práctica de liquidación mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.
- b) La opción no tenga carácter comercial porque el importe de la liquidación en efectivo no guarda relación con el valor razonable del instrumento de patrimonio y es probable que dicho importe sea inferior al valor razonable del instrumento.

Si se dan las circunstancias expuestas en los apartados (a) y (b), la entidad contabilizará la transacción como una transacción con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio.

Cuando los bienes o servicios recibidos o adquiridos en una transacción con pagos basados en acciones no reúnan las condiciones para su reconocimiento como activos, la entidad los reconocerá como gastos.

### Planes de grupo

Si una controladora concede incentivos con pagos basados en acciones a los empleados de una o más subsidiarias del grupo, y la controladora presenta los estados financieros consolidados según la NIIF para las PYMES o las NIIF completas, se permite reconocer a estas subsidiarias y medir el gasto de pagos basados en acciones (y la aportación de capital relacionada por la controladora) sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido del grupo.

### Planes establecidos por el gobierno

Algunas jurisdicciones tienen programas establecidos por ley que permiten a los inversores en patrimonio (tales como los empleados) adquirir instrumentos de patrimonio sin proporcionar bienes o servicios que se puedan identificar de forma específica (o suministrando bienes o servicios con un valor claramente inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos). Esto indica que se ha recibido o se recibirá otra contraprestación (tal como servicios pasados o futuros del empleado). Estas son transacciones con pagos basados en acciones que se liquidan con instrumentos de patrimonio dentro del alcance de esta sección. 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) medido en la fecha de concesión.

### Información a revelar

Una entidad revelará la siguiente información sobre la naturaleza y el alcance de los acuerdos con pagos basados en acciones que hayan existido durante el periodo:

- a) Una descripción de cada tipo de acuerdo con pagos basados en acciones que haya existido a lo largo del periodo, incluyendo los plazos y condiciones generales de cada acuerdo, tales como requerimientos para la consolidación (irrevocabilidad) de la concesión, el plazo máximo de las opciones concedidas y el método de liquidación (por ejemplo, en efectivo o patrimonio). Una entidad con tipos de acuerdos con pago basados en acciones esencialmente similares puede agregar esta información.
- b) El número y la media ponderada de los precios de ejercicio de las opciones sobre acciones, para cada uno de los siguientes grupos de opciones:
  - i. Existentes al comienzo del periodo.
  - ii. Concedidas durante el periodo.
  - iii. Anuladas durante el periodo.
  - iv. Ejercitadas durante el periodo.

## Tema 26 – Pagos basados en acciones

- v. Expiradas durante el periodo.
- vi. Existentes al final del periodo.
- vii. Ejercitables al final del periodo.

Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se liquiden con instrumentos de patrimonio, la entidad revelará información acerca de cómo ha medido el valor razonable de los bienes o servicios recibidos o el valor de los instrumentos de patrimonio concedidos. Si se ha utilizado una metodología de valoración, la entidad revelará el método y el motivo por el que lo eligió.

Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se liquiden en efectivo, la entidad revelará información sobre la forma en que se midió el pasivo.

Para los acuerdos con pagos basados en acciones que se modificaron a lo largo del periodo, la entidad revelará una explicación de esas modificaciones.

Si la entidad participa en un plan de grupo de pagos basados en acciones, y reconoce y mide los gastos relativos a los pagos basados en acciones sobre la base de una distribución razonable del gasto reconocido del grupo, revelará ese hecho y la base de la distribución.

Una entidad revelará la siguiente información acerca del efecto que las transacciones con pagos basados en acciones tienen sobre el resultado de la entidad durante el periodo, así como sobre su situación financiera:

- a) El gasto total reconocido en los resultados del periodo.
- b) El importe total en libros al final del periodo para los pasivos que surgen de transacciones con pagos basados en acciones.