

Interpretación CINIIF 19

Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio

Referencias

- *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*⁽¹⁾
- NIIF 2 *Pagos basados en acciones*
- NIIF 3 *Combinaciones de negocios*
- NIIF 9 *Instrumentos financieros*
- NIIF 13 *Valoración del valor razonable*
- NIC 1 *Presentación de estados financieros*
- NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*
- NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación*

Antecedentes

- 1 Un deudor y un acreedor pueden renegociar los términos de un pasivo financiero de tal modo que el deudor cancele el pasivo íntegra o parcialmente emitiendo instrumentos de patrimonio destinados al acreedor. Estas transacciones se conocen, a veces, como «permutas de deuda por patrimonio». Se ha solicitado al CINIIF que proporcione directrices sobre la contabilización de dichas transacciones.

Ámbito de aplicación

- 2 Esta Interpretación se refiere a la contabilización que ha de hacer la entidad cuando los términos de un pasivo financiero se renegocien de tal modo que la entidad emita instrumentos de patrimonio destinados a un acreedor con la finalidad de cancelar íntegra o parcialmente el pasivo financiero. No se refiere a la contabilización que ha de hacer el acreedor.
- 3 Las entidades no aplicarán esta Interpretación a aquellas transacciones en las que:
 - (a) El acreedor sea además accionista, ya sea directa o indirectamente, y obre en su calidad de actual accionista directo o indirecto.
 - (b) El acreedor y la entidad estén bajo el control de una misma parte o partes antes y después de la transacción, y, en esencia, la transacción consista en una distribución de patrimonio realizada por la entidad, o una aportación patrimonial a esta.
 - (c) La cancelación del pasivo financiero mediante emisión de instrumentos de patrimonio se haga de acuerdo con los términos iniciales del pasivo financiero.

⁽¹⁾ La referencia es al *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros* del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad, adoptado por el CNIC en 2001 y en vigor cuando se desarrolló la Interpretación.

Problemas

- 4 Esta Interpretación aborda los siguientes problemas:
- (a) Los instrumentos de patrimonio emitidos por una entidad para cancelar un pasivo financiero íntegra o parcialmente, ¿constituyen una «contraprestación pagada» conforme al párrafo 3.3.3 de la NIIF 9?
 - (b) ¿De qué modo debería valorar una entidad inicialmente los instrumentos de patrimonio emitidos para cancelar dicho pasivo financiero?
 - (c) ¿Cómo debe contabilizar una entidad la posible diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero cancelado y el importe de la valoración inicial de los instrumentos de patrimonio emitidos?

Acuerdo

- 5 Los instrumentos de patrimonio emitidos por una entidad en favor de un acreedor para cancelar un pasivo financiero íntegra o parcialmente constituyen una «contraprestación pagada» conforme al párrafo 3.3.3 de la NIIF 9. La entidad eliminará un pasivo financiero (o una parte de este) de su estado de situación financiera únicamente cuando se haya extinguido, de conformidad con el párrafo 3.3.1 de la NIIF 9.
- 6 Cuando los instrumentos de patrimonio emitidos en favor de un acreedor con el fin de cancelar un pasivo financiero íntegra o parcialmente sean reconocidos por primera vez, la entidad deberá valorarlos por su valor razonable, salvo si no es posible determinar este con fiabilidad.
- 7 Si no es posible determinar con fiabilidad el valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos, dichos instrumentos se valorarán de forma que reflejen el valor razonable del pasivo financiero cancelado. Al determinar el valor razonable de un pasivo financiero cancelado con características de exigibilidad inmediata (por ejemplo, un depósito a la vista) no será de aplicación el párrafo 47 de la NIIF 13.
- 8 Si solo se ha cancelado parcialmente el pasivo financiero, la entidad determinará si una parte de la contraprestación pagada se refiere a una modificación de los términos del pasivo que sigue pendiente. Si, efectivamente, una parte de la contraprestación pagada se refiere a una modificación de los términos del pasivo aún pendiente, la entidad distribuirá la contraprestación pagada entre la parte del pasivo cancelado y la parte del pasivo aún pendiente. Al hacer esta distribución, la entidad tendrá en cuenta todos los hechos y circunstancias pertinentes en relación con la transacción.
- 9 La diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o de una parte de este) cancelado y la contra- prestación pagada se reconocerá en el resultado del ejercicio, de conformidad con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9. Los instrumentos de patrimonio emitidos se reconocerán por primera vez y se valorarán en la fecha de cancelación del pasivo financiero (o de parte de este).
- 10 Si solo una parte del pasivo financiero ha sido cancelada, la contraprestación se distribuirá de conformidad con lo especificado en el párrafo 8. La contraprestación asignada al pasivo pendiente se tendrá en cuenta al determinar si los términos de dicho pasivo han sido modificados sustancialmente. Si el pasivo pendiente ha sido modificado sustancialmente, la entidad contabilizará la modificación como una cancelación del pasivo original y el consiguiente reconocimiento de un nuevo pasivo, tal y como dispone el párrafo 3.3.2 de la NIIF 9.
- 11 La entidad revelará la pérdida o ganancia reconocida de conformidad con los párrafos 9 y 10 como una partida independiente del resultado del ejercicio o en las notas.

Entrada en vigor y transición

- 12 Las entidades aplicarán esta Interpretación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Interpretación a un ejercicio que comience con anterioridad al 1 de julio de 2010, revelará este hecho.

- 13 Las entidades aplicarán cualquier modificación de la política contable de conformidad con la NIC 8 desde el inicio del primer ejercicio comparativo presentado.
- 14 [Eliminado]
- 15 La NIIF 13, publicada en mayo de 2011, modificó el párrafo 7. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 13.
- 16 [Eliminado]
- 17 La NIIF 9, en su versión de julio de 2014, modificó los párrafos 4, 5, 7, 9 y 10 y eliminó los párrafos 14 y 16. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 9.