

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 *Medición 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 las condiciones de un pasivo financiero [**Referencia: párrafo 11 (definición de pasivo financiero), NIC 32**] con el resultado de que el deudor cancela el pasivo total o parcialmente mediante la emisión de instrumentos de patrimonio [**Referencia: párrafo 11 (definición de instrumento de patrimonio), NIC 32**] para el acreedor. Estas transacciones se denominan en algunas ocasiones como “permutas de deuda por patrimonio”. El CINIIF ha recibido peticiones de guías sobre la contabilidad de estas transacciones.

[**Referencia: párrafos FC2 a FC4, Fundamentos de las Conclusiones**]

Alcance

- 2 Esta Interpretación trata de la contabilidad por una entidad cuando las condiciones de un pasivo financiero se renegocian y dan lugar a que la entidad que emite los instrumentos de patrimonio para un acreedor de ésta cancele total o parcialmente el pasivo financiero. No se trata la contabilidad por el acreedor. [**Referencia: párrafo FC6, Fundamentos de las Conclusiones**]
- 3 Una entidad no aplicará esta Interpretación a transacciones en situaciones en las que:
- (a) El acreedor sea también un accionista directo o indirecto y esté actuando en su condición directa o indirecta de tal. [**Referencia: párrafo FC7, Fundamentos de las Conclusiones**]
 - (b) El acreedor y la entidad están controlados por la misma parte o partes antes y después de la transacción y la esencia de la transacción incluye una distribución de patrimonio por parte de la entidad, o una contribución de patrimonio a ésta. [**Referencia: párrafo FC8, Fundamentos de las Conclusiones**]
 - (c) La cancelación del pasivo financiero mediante la emisión de participaciones en el patrimonio es acorde con las condiciones iniciales del pasivo financiero. [**Referencia: párrafo FC9, Fundamentos de las Conclusiones**]

Problemas

- 4 Esta Interpretación trata los siguientes problemas:
- (a) ¿Son los instrumentos de patrimonio de una entidad emitidos para cancelar total o parcialmente un pasivo financiero “contraprestación pagada” de acuerdo con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9?
[**Referencia: párrafo 5**]

¹ La referencia es al *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros* del IASC adoptado por el Consejo en 2001 y vigente cuando se desarrolló la Interpretación.

- (b) ¿Cómo debería medir inicialmente una entidad los instrumentos de patrimonio emitidos para cancelar este pasivo financiero?

[Referencia: párrafos 6 a 8]

- (c) ¿Cómo debería contabilizar una entidad las diferencias entre el importe en libros del pasivo financiero cancelado y el importe de la medición inicial de los instrumentos de patrimonio emitidos?

Acuerdo

5 La emisión de instrumentos de patrimonio de una entidad para un acreedor para cancelar total o parcialmente un pasivo financiero es contraprestación pagada de acuerdo con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9. Una entidad dará de baja un pasivo financiero (o una parte del mismo) de su estado de situación financiera cuando, y solo cuando, se haya extinguido de acuerdo con el párrafo 3.3.1 de la NIIF 9.

6 Cuando se reconocen inicialmente los instrumentos de patrimonio emitidos para un acreedor con el fin de cancelar total o parcialmente un pasivo financiero, una entidad los medirá al valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos, a menos que el valor razonable no pueda medirse con fiabilidad.

[Referencia: párrafos FC15 a FC21, Fundamentos de las Conclusiones]

7 Si el valor razonable de los instrumentos de patrimonio emitidos no puede medirse con fiabilidad, entonces los instrumentos de patrimonio deberán medirse para reflejar el valor razonable del pasivo financiero cancelado. **[Referencia: párrafos FC20 y FC21, Fundamentos de las Conclusiones]** Al medir el valor razonable de un pasivo financiero cancelado que incluye una característica que lo haga exigible a petición del acreedor (por ejemplo, un depósito a la vista), no se aplicará el párrafo 47 de la NIIF 13. **[Referencia: párrafo FC22, Fundamentos de las Conclusiones]**

8 Si solo se cancela parte del pasivo financiero, la entidad evaluará si parte de la contraprestación pagada está relacionada con una modificación de las condiciones del pasivo que permanece pendiente. Si parte de la contraprestación pagada está relacionada con una modificación de las condiciones de la parte del pasivo que permanece, la entidad distribuirá la contraprestación pagada entre la parte del pasivo cancelado y la parte del pasivo que permanece pendiente. Para realizar la distribución, la entidad considerará todos los hechos y circunstancias relevantes relativos a la transacción.

[Referencia: párrafos FC28 a FC30, Fundamentos de las Conclusiones]

9 La diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o parte de un pasivo financiero) cancelado, y la contraprestación pagada, deberá reconocerse en el resultado del periodo, de acuerdo con el párrafo 3.3.3 de la NIIF 9. Los instrumentos de patrimonio emitidos deben reconocerse inicialmente y medirse en la fecha en que se cancela el pasivo financiero (o parte de ese pasivo).

[Referencia: párrafos FC23 a FC30, Fundamentos de las Conclusiones]

10 Cuando se cancele solo parte del pasivo financiero, la contraprestación debe distribuirse de acuerdo con el párrafo 8. La contraprestación asignada al pasivo que permanece formará parte de la evaluación si las condiciones de ese pasivo han sido sustancialmente modificadas. **[Referencia: párrafo FC30, Fundamentos de las Conclusiones]** Si el pasivo que permanece ha sido sustancialmente modificado, la entidad contabilizará la modificación como la cancelación del pasivo original y el reconocimiento de un nuevo pasivo conforme requiere el párrafo 3.3.2 de la NIIF 9. **[Referencia: párrafo FC28, Fundamentos de las Conclusiones]**

11 Una entidad revelará la ganancia o pérdida reconocida de acuerdo con los párrafos 9 y 10 en una partida separada del resultado o en la notas.

[Referencia: párrafo FC32, Fundamentos de las Conclusiones]

Fecha de vigencia y transición

12 Una entidad aplicará esta Interpretación en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Interpretación en un periodo que comenzase antes del 1 de julio de 2010, revelará ese hecho.

13 Una entidad aplicará un cambio en una política contable de acuerdo con la NIC 8 a partir del comienzo del primer periodo comparativo.

[Referencia: párrafo FC33, Fundamentos de las Conclusiones]

- 14 [Eliminado]
- 15 La NIIF 13, emitida en mayo de 2011, modificó el párrafo 7. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 13.
- 16 [Eliminado]
- 17 La NIIF 9, modificada en julio de 2014, modificó los párrafos 4, 5, 7, 9 y 10, y eliminó los párrafos 14 y 16. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.