

## SIC-13

### Entidades Controladas Conjuntamente—Aportaciones no Monetarias de los Participantes

La Interpretación SIC-13 *Entidades Controladas Conjuntamente—Aportaciones no Monetarias de los Participantes* se encuentra en los párrafos 5 a 7. La SIC-13 viene acompañada de Fundamentos de las Conclusiones. El alcance y autoridad de las Interpretaciones se establece en los párrafos 1 y 8 a 10 del prólogo de las IFRIC.

**Referencia:** NIC 18 *Ingresos Ordinarios*, NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*.

*Esta versión incluye las modificaciones procedentes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de marzo de 2004. La sección “Cambios en esta edición”, situada al comienzo de este volumen tras el Índice, contiene las fechas de aplicación de las NIIF nuevas y modificadas y también identifica aquellas NIIF que no están incluidas en este volumen.*

#### PROBLEMA

1. El párrafo 48 de la NIC 31 se refiere a las ventas y a las aportaciones de capital hechas por uno de los participantes al negocio conjunto en los siguientes términos: “Cuando un participante aporta o vende activos al negocio conjunto, debe reconocer su parte de cualquier ganancia o pérdida derivada de la operación, considerando la sustancia de la transacción”. Además, el párrafo 24 de la NIC 31 dice que “una entidad bajo control común es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad de capital, personalista u otra entidad similar, en cuya propiedad cada participante toma una porción”. En la citada Norma no hay una guía explícita sobre el reconocimiento de las pérdidas o ganancias derivadas de las aportaciones de activos no monetarios, a título de capital, a las Entidades Controladas Conjuntamente (ECC).
2. Las aportaciones a una ECC son transferencias de activos, procedentes de los participantes en el negocio conjunto, quienes reciben a cambio instrumentos de capital de la entidad. Tales aportaciones pueden tomar formas diferentes, y pueden ser hechas por los participantes, de forma simultánea, ya sea en el momento de la creación de la ECC o con posterioridad. La contraprestación recibida por el participante a cambio de su aportación puede incluir también en efectivo, u otro tipo de pago, que no dependa de los flujos futuros de efectivo de la ECC (“contraprestación adicional”).
3. Los problemas a tratar son los siguientes:
  - (a) cuándo debe procederse a reconocer, en el estado de resultados del participante, la porción apropiada de pérdidas y ganancias derivadas de una aportación de activos no monetarios al capital de la ECC;
  - (b) cómo debe el participante contabilizar las contraprestaciones adicionales; y
  - (c) cómo debe proceder el participante a presentar, en sus estados financieros consolidados, las pérdidas o ganancias no realizadas por este tipo de operaciones.
4. Esta Interpretación aborda el tratamiento contable, por el participante, de las aportaciones no monetarias a una ECC a cambio de una participación en el patrimonio neto de ésta, la cual se contabiliza utilizando el método de la participación o el método de consolidación proporcional.

#### ACUERDO

5. Al aplicar el párrafo 48 de la NIC 31, a la contabilización de las aportaciones no monetarias que haya realizado al capital de una ECC, el participante reconocerá, en el resultado del periodo en que se produzca la operación, la porción correspondiente a las pérdidas o ganancias atribuibles al capital poseído por los demás participantes, salvo cuando se de uno cualesquiera de los siguientes supuestos:

- (a) no han sido transferidos a la ECC los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo o activos no monetarios aportados;
- (b) la pérdida o ganancia relativa a los bienes aportados no puede ser medida de forma fiable; o bien
- (c) la transacción de aportación no tenga carácter comercial, según la descripción dada a estos términos en la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*.

Si se aplica cualquiera de las excepciones de los párrafos (a), (b) o (c), la pérdida o ganancia se consideraría no realizada, y por tanto, no se reconocerán, en el resultado del periodo, a menos que fuera de aplicación lo establecido en el párrafo 6.

6. Si, además de recibir instrumentos de capital de la ECC, el participante obtiene activos monetarios o no monetarios, reconocerá la porción apropiada de la pérdida o ganancia derivadas de la operación en el resultado del periodo.
7. Las ganancias o pérdidas no realizadas, derivadas de aportaciones de activos no monetarios a las ECC, deben ser eliminadas del valor de los activos respectivos cuando se utilice el método de consolidación proporcional, o bien del valor de la inversión financiera si se utiliza el método de la participación. Tales pérdidas o ganancias pendientes de realización no deben ser presentadas como resultados diferidos en el balance general del participante.

## **FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES**

*[El texto original ha sido marcado para reflejar las revisiones de la NIC 16 y de la NIC 31 en 2003; el texto nuevo ha sido subrayado y el texto eliminado ha sido tachado]*

8. En el párrafo 48 39 de la NIC 31 se exige que, en tanto los activos estén en poder del negocio conjunto, el participante debe proceder a reconocer únicamente la parte de las pérdidas o ganancias que corresponda a las participaciones poseídas por los demás participantes. Se reconocerán pérdidas adicionales siempre que así lo exija el citado párrafo de la citada NIC 31.
9. El párrafo 48 39 de la NIC 31 se refiere a la transferencia de “las ventajas y riesgos inherentes a la propiedad” como una condición necesaria para el reconocimiento de las pérdidas y ganancias que resulten de las transacciones de los partícipes con los negocios conjuntos. Por su parte, en el párrafo 16, apartados (a) a (d), de la NIC 18, se ofrecen ejemplos de situaciones características donde no se han transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad. Esta recomendación se aplica, por analogía, al reconocimiento de las pérdidas y ganancias procedentes de aportaciones no monetarias al capital de las ECC. Puesto que el participante interviene en el control conjunto de la entidad, conserva algún tipo de “implicación en la gestión corriente” de los activos objeto de transferencia. No obstante, esta circunstancia no evita el reconocimiento de las pérdidas y ganancias susodichas, puesto que el control conjunto no constituye una forma de control en el grado usualmente asociado a la propiedad (apartado b del párrafo 14 de la NIC 18).
10. En el párrafo 92 del Marco Conceptual se establece que “se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el ingreso puede medirse con fiabilidad”. El párrafo 14 (c) de la NIC 18 exige, entre otras condiciones, que los ingresos ordinarios procedentes de la venta de bienes debe ser objeto de reconocimiento cuando “el importe de los ingresos puede ser medido con fiabilidad”. Esta exigencia de fiabilidad en la medición también es de aplicación al reconocimiento de las pérdidas o ganancias procedentes de las aportaciones no monetarias al capital de una ECC.
11. En el párrafo 12 de la NIC 18, se explica que “cuando se intercambian o permutan bienes o servicios por otros bienes o servicios de naturaleza similar, tal cambio no se considera como una transacción que produce ingresos ordinarios”. ~~En el párrafo 22 de la NIC 16, se afirma que “un elemento de la partida propiedades, planta y equipo,~~

~~puede ser adquirido mediante un intercambio por otro activo similar, con un uso parecido dentro de la misma línea de actividad y con un valor similar al entregado. Un elemento de las propiedades, planta y equipo puede también ser vendido a cambio de obtener derechos de propiedad sobre activos similares. En ambos casos, puesto que el proceso de obtención de ganancias queda incompleto, no se reconocerán pérdidas o ganancias de la transacción~~<sup>\*</sup>. Este mismo tipo de razonamiento es aplicable en el caso de aportaciones no monetarias al capital de las ECC, puesto que tales contribuciones son, en esencia, un intercambio de activos con el resto de los participantes dentro de la propia ECC.

12. Siempre que el participante reciba, además de los derechos de propiedad en la ECC, dinero u otros activos no monetarios distintos de los aportados, cuya realización no dependa de los flujos de efectivo futuros de la entidad controlada, el proceso de obtención de las ganancias se puede considerar completo. De acuerdo con ello, el participante procederá a reconocer la porción correspondiente de las ganancias que procedan de este tipo de contraprestación, a cambio de aportaciones no monetarias, en las pérdidas y ganancias del periodo.
13. No se considera apropiado presentar como beneficios diferidos las ganancias o pérdidas no realizadas, derivadas de las aportaciones no monetarias al capital de una ECC, puesto que tales partidas no cumplirían con las condiciones que, para su reconocimiento, han sido definidas en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros (véanse los párrafos 53 a 64 y 89 a 91).

**Fecha del acuerdo:** junio de 1998.

**Fecha de vigencia:** Esta Interpretación entrará en vigor para periodos que comiencen a partir del 1 de julio de 1999, si bien se aconseja su aplicación con anterioridad a esa fecha. Los cambios en las políticas contables se tratarán de acuerdo con la NIC 8.

14. Las modificaciones de la contabilización de las aportaciones no monetarias, especificadas en el párrafo 5, se aplicarán de forma prospectiva a las transacciones futuras.
15. La entidad aplicará las modificaciones de esta Interpretación hechas por la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si la entidad aplicase dicha Norma en un periodo anterior, también aplicará estas modificaciones para ese periodo.

---

\* La NIC 16 *Propiedades Planta y Equipo*, según la revisión efectuada por el IASB en 2003 indica que una entidad debe medir un elemento de propiedades, planta y equipo adquirido a cambio de uno o varios activos no monetarios, a su valor razonable, salvo que dicho intercambio carezca de carácter comercial. Anteriormente, una entidad debía medir dicho activo adquirido por su valor razonable, salvo que los activos intercambiados fuesen de naturaleza similar.