

Norma Internacional de Contabilidad 24

Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la situación financiera como el resultado del período puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.

Alcance

- 2 Esta Norma será aplicable en:
- (a) la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas;
 - (b) la identificación de los saldos pendientes entre una entidad y sus partes relacionadas;
 - (c) la identificación de las circunstancias en las que se exige revelar información sobre los apartados (a) y (b) anteriores; y
 - (d) la determinación de la información a revelar sobre todas estas partidas.
- 3 Esta Norma exige revelar información sobre las transacciones con partes relacionadas y los saldos pendientes con ellas, en los estados financieros separados de una controladora, un participante en un negocio conjunto o un inversionista, elaborados de acuerdo con la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*.
- 4 Las transacciones y los saldos pendientes con otras entidades del grupo que sean partes relacionadas, se revelarán dentro de los estados financieros de la entidad. Las transacciones intragrupo entre partes relacionadas, así como los saldos pendientes con ellas, se eliminarán en el proceso de elaboración de los estados financieros consolidados del grupo.

Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas

- 5 Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas entidades llevan a cabo parte de su actividad a través de subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. En estas circunstancias, la capacidad de la entidad para influir en las políticas financieras y de operación de la entidad participada se consigue a través del control, control conjunto o influencia significativa, respectivamente.
- 6 La relación entre partes relacionadas puede tener efectos sobre la situación financiera y los resultados de una entidad. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no emprenderían. Por ejemplo, una entidad que vende bienes a su controladora al precio de costo, podría no hacerlo a este precio si se tratara de un cliente distinto. Además, las transacciones entre partes relacionadas pueden no realizarse por los mismos importes globales que entre partes sin vinculación alguna.
- 7 Los resultados y la situación financiera de una entidad pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones con ellas. La simple existencia de la relación puede ser suficiente para influir en las transacciones de la entidad con otras partes no relacionadas. Por ejemplo, una subsidiaria puede suspender sus operaciones con otra entidad fuera del grupo, a la que esté unida por lazos comerciales, si la controladora adquiere otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo. Alternativamente, una de las partes relacionadas puede abstenerse de realizar ciertas actuaciones por la influencia significativa ejercida por la otra parte. Por ejemplo, una subsidiaria puede recibir instrucciones de la controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.
- 8 Por estas razones, el conocimiento de las transacciones entre partes relacionadas, saldos pendientes y relaciones entre las mismas, podría afectar a la evaluación de las operaciones de una entidad por parte de los usuarios de los estados financieros, incluyendo la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

Definiciones

- 9 Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:

Parte relacionada. Una parte se considera relacionada con la entidad si dicha parte:

- (a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:
 - (i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora);
 - (ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o
 - (iii) tiene control conjunto sobre la entidad;
- (b) es una asociada (según se define en la NIC 28 *Inversiones en Asociadas*) de la entidad;

- (c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los participantes (véase la NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*);
- (d) es personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora;
- (e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);
- (f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto; o
- (g) es un plan de beneficios post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte relacionada de ésta.

Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.

Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad. Entre ellos se pueden incluir:

- (a) el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;
- (b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; y
- (c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.

Remuneraciones, son todos los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 *Beneficios a los Empleados*) incluyendo los beneficios a los empleados a las que sea aplicable la NIIF 2, *Pagos basados en Acciones*. Los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de compensaciones pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de la misma, a cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen aquellos beneficios pagados en nombre de la controladora de la entidad, respecto de los servicios descritos. Las remuneraciones comprenden:

- (a) los beneficios a corto plazo para los empleados actuales, tales como sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social, ausencias remuneradas por enfermedad y por otros motivos, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes tras el cierre del periodo), y beneficios no monetarios (tales como asistencia médica, alojamiento, automóviles y la utilización de bienes o servicios subvencionados o gratuitos) para los empleados actuales;
- (b) beneficios a los empleados retirados, tales como beneficios por pensiones y otros beneficios por retiro, seguros de vida y atención médica para los retirados;
- (c) otros beneficios a largo plazo para los empleados, entre los que se incluyen las ausencias remuneradas después de largos períodos de servicio o sabáticas, los beneficios por jubileos y otros beneficios posteriores a un largo tiempo de servicio, los beneficios por incapacidad y, si no se deben pagarse dentro de los doce meses del cierre del periodo, la participación en ganancias, incentivos y la compensación diferida;
- (d) beneficios por terminación de contrato; y
- (e) pagos basados en acciones.

Control es el poder para dirigir las políticas financieras y de operación de una entidad, para obtener beneficios de sus actividades.

Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.

Personal clave de la gerencia son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, ya sea directa o indirectamente, incluyendo cualquier miembro (sea o no ejecutivo) del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente de la entidad.

Influencia significativa es el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la entidad, aunque sin llegar a tener el control de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por disposición legal o estatutaria, o mediante acuerdos.

10 Al considerar cada posible relación entre partes relacionadas, se ha de prestar atención al fondo de la relación, y no solamente a su forma legal.

11 En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran necesariamente partes relacionadas:

- (a) Dos entidades que tienen en común un miembro del consejo de administración u otra persona clave de la gerencia, sólo por el hecho de tenerlos, salvo los casos contemplados en los párrafos (d) y (f) de la definición de "parte relacionada".
- (b) Dos participantes en un negocio conjunto, por el mero hecho de compartir el control sobre el negocio conjunto.
- (c)
 - (i) proveedores de financiación;
 - (ii) sindicatos;
 - (iii) entidades de servicios públicos; y
 - (iv) Departamentos y agencias gubernamentales,
simplemente en virtud de sus relaciones normales con la entidad (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la entidad o participar en su proceso de toma de decisiones);
- (d) Cualquier cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente en exclusiva con los que la entidad realice un volumen significativo de transacciones, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante de las mismas.

Información a revelar

- 12 Las relaciones entre controladoras y subsidiarias se revelarán, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas. La entidad revelará el nombre de su controladora inmediata y, si fuera diferente, el de la controladora principal del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la controladora principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga.
- 13 A fin de que los usuarios de los estados financieros puedan formarse una opinión de los efectos que la existencia de partes relacionadas tiene sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes relacionadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre tales partes relacionadas.
- 14 La identificación de los vínculos entre la controladora y sus subsidiarias es adicional a los requisitos informativos contenidos en las NIC 27, NIC 28 y NIC 31, en las que se obliga tanto a enumerar como a describir las inversiones significativas en subsidiarias, asociadas y entidades controladas conjuntamente.
- 15 Cuando ni la controladora inmediata de la entidad, ni la controladora principal del grupo elaboran estados financieros disponibles para uso público, la entidad revelará también el nombre de la controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga. La controladora intermedia más próxima será la primera controladora en el grupo, por encima de la controladora inmediata, que elabore estados financieros consolidados disponibles para uso público.
- 16 Una entidad revelará información sobre las remuneraciones recibidas por el personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:
- (a) beneficios a corto plazo a los empleados;
 - (b) beneficios post-empleo;
 - (c) otros beneficios a largo plazo;
 - (d) beneficios por terminación de contrato; y
 - (e) pagos basados en acciones.
- 17 Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros. Estos requerimientos informativos son adicionales a los contenidos en el párrafo 16, de información a revelar sobre las remuneraciones al personal clave de la gerencia. Como mínimo, tal información deberá incluir:
- (a) el importe de las transacciones;
 - (b) el importe de los saldos pendientes y:
 - (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y
 - (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;
 - (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y
 - (d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.
- 18 La información a revelar exigida en el párrafo 17 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:
- (a) la controladora;
 - (b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;
 - (c) subsidiarias;
 - (d) asociadas;
 - (e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los participantes;
 - (f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y
 - (g) otras partes relacionadas.
- 19 La clasificación de los importes de las cuentas por pagar y por cobrar de partes relacionadas, según las diferentes categorías requeridas por el párrafo 18, constituye una extensión de los requerimientos de información a revelar por la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* para la información presentada en el estado de situación financiera o en las notas. Las categorías se han ampliado, con el fin de proporcionar un análisis más completo de los saldos relativos a partes relacionadas, y se aplican a las transacciones con las mismas.
- 20 Los siguientes son ejemplos de transacciones sobre las que se ha de informar si se hubieran producido con una parte relacionada:
- (a) compras o ventas de bienes (terminados o no);
 - (b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;
 - (c) prestación o recepción de servicios;

- (d) arrendamientos;
- (e) transferencias de investigación y desarrollo;
- (f) transferencias en función de acuerdos de licencias;
- (g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio, ya sean en efectivo o en especie);
- (h) otorgamiento de garantías y avales; y
- (i) cancelación de pasivos en nombre de la entidad o por la entidad en nombre de otro tercero vinculado.

La participación de una controladora o de una subsidiaria en un plan de beneficios definidos donde se comparta el riesgo entre las entidades del grupo es una transacción entre partes relacionadas (véase el párrafo 34B de la NIC 19).

- 21 La entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes, sólo si tales condiciones pueden ser justificadas o comprobadas.
- 22 **Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.**

Fecha de vigencia

- 23 Una entidad aplicará esta Norma en los períodos anuales que comienzan a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Norma en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 23A Una entidad aplicará las modificaciones contenidas en el párrafo 20 para períodos anuales que comienzan el 1 de enero de 2006. Si una entidad aplica las modificaciones a la NIC 19 Beneficios a los Empleados—*Ganancias y Pérdidas Actuariales, Planes de Grupo e Información a Revelar* a un periodo anterior, estas modificaciones deben aplicarse para dicho periodo anterior.

Derogación de la NIC 24 (reordenada en 1994)

- 24 Esta Norma sustituye a la NIC 24 *Información sobre Partes Relacionadas* (reordenada en 1994).