

Interpretación SIC-12

Consolidación—Entidades de Cometido Específico

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 19 *Beneficios a los Empleados*
- NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*
- NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*
- NIIF 2 *Pagos Basados en Acciones*

Problema

- 1 Una entidad puede haber sido creada para alcanzar un objetivo concreto y perfectamente definido de antemano (por ejemplo, para llevar a cabo un arrendamiento, actividades de investigación y desarrollo o la titulización de un activo financiero). Tales Entidades de Cometido Específico (ECE) pueden tener la forma jurídica de sociedades de capital, fideicomisos o asociaciones entre entidades, o bien ser una figura sin forma jurídica de sociedad. Las ECE se crean, a menudo, sujetas a condiciones legales que imponen límites estrictos, y a veces permanentes, a los poderes que sus órganos de gobierno, consejeros o directivos poseen sobre las operaciones de la entidad. Con frecuencia, tales condiciones establecen que la política que guía las actividades llevadas a cabo por la ECE no puede ser modificada más que, en su caso, por los creadores o patrocinadores de las mismas (es decir, operan en un régimen que se podría denominar “autopilotado”).
- 2 Con frecuencia, el patrocinador (o la entidad en nombre de la cual se ha creado la ECE), le transfiere activos, obtiene el derecho de uso de los activos poseídos o ejecuta servicios para ésta, mientras que otros terceros implicados en la operación (“suministradores de capital”), pueden suministrar la financiación de la ECE. La entidad que realiza transacciones con la ECE (que será normalmente su creador o patrocinador) puede, en esencia, controlar a esta entidad.
- 3 Las modalidades de participación en la ECE pueden, por ejemplo, tomar la forma de un instrumento de deuda, de un instrumento de capital, de un derecho de participación, de una participación en los excedentes o de un arrendamiento. Algunos tipos de participación pueden dar al poseedor, simplemente, una tasa de rendimiento fijo o establecido de antemano, mientras que otros le proporcionan derechos o acceso a otros beneficios económicos futuros de las actividades de la ECE. En la mayoría de los casos, el creador o patrocinador de la ECE (o la entidad en nombre de la cual ha sido creada) retiene para sí una parte importante de la participación en los beneficios de las actividades de la entidad, incluso en el caso de que posea una parte pequeña o incluso no posea capital de la ECE.
- 4 La NIC 27 exige la consolidación de las entidades que controla a la entidad que informa. Sin embargo, la citada Norma no proporciona ninguna guía sobre la consolidación de las ECE.
- 5 El problema, pues, se centra en determinar bajo qué circunstancias la entidad debe proceder a consolidar una ECE.
- 6 Esta Interpretación no se aplicará a los planes de prestaciones post-empleo ni a otros planes de beneficios a largo plazo a los empleados en los que se aplique la NIC 19.
- 7 Una transferencia de activos de la entidad principal a la ECE puede cumplir los requisitos para ser considerada como una venta realizada por aquélla. Aun en el caso de que se calificase como venta, las reglas establecidas en la NIC 27 pueden suponer que la entidad debe consolidar la ECE. Esta Interpretación no contempla las circunstancias en las que se ha de aplicar el tratamiento de venta a la operación descrita, ni tampoco la eliminación de las consecuencias de tal venta de activos al hacer la consolidación.

Acuerdo

- 8 Una ECE será consolidada cuando la esencia de la relación entre la entidad que consolida y la ECE indique que ésta es controlada por aquélla.
- 9 En el contexto de una ECE, el control puede surgir, ya sea por la predeterminación de las actividades a llevar a cabo por la ECE (que opera en un régimen “autopilotado”) o de otra manera. El párrafo 13 de la NIC 27, indica diversas circunstancias de las cuales se deriva control, incluso en ciertos casos en los que la entidad posee la mitad o menos de los derechos de voto de la otra entidad. De forma similar, el control puede existir incluso en casos donde la entidad apenas posee o no posee participación alguna en el capital de la ECE. La aplicación del concepto de control exige, en cada caso, el ejercicio de juicio en el contexto de todos los factores relevantes.
- 10 Además de las situaciones descritas en el mencionado párrafo 13 de la NIC 27, las siguientes circunstancias son ejemplos que pueden indicar la existencia de una relación en la que una entidad controla a una ECE y, en consecuencia, debe proceder a consolidarla (una guía adicional acompaña a esta Interpretación):

- (a) las actividades de la ECE han sido dirigidas, en esencia, en nombre de la entidad que presenta sus estados consolidados, y de acuerdo con sus necesidades específicas de negocio, de forma que la entidad se beneficia con las actividades de la ECE;
- (b) la entidad que consolida tiene, en esencia, los poderes de decisión necesarios para obtener la mayoría de los beneficios u otras ventajas de las actividades de la ECE, o bien, mediante el establecimiento de un mecanismo de “autopilotaje”, ha delegado tales poderes de toma de decisiones;
- (c) la entidad tiene, en esencia, los derechos para obtener la mayoría de los beneficios de la ECE y, por tanto, puede estar expuesta a todos los riesgos que inciden sobre las actividades de ésta; o
- (d) en esencia, la entidad retiene para sí la mayoría de los riesgos inherentes a la propiedad o residuales relativos a la ECE o a sus activos, con el fin de obtener los beneficios de sus actividades.

11 [Eliminado]

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.

Una entidad aplicará las modificaciones del párrafo 6 en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplicara la NIIF 2 en periodos anteriores, esta modificación también deberá aplicarse a los mismos.