

SICCH 13

**ENTIDADES CONTROLADAS CONJUNTAMENTE -
APORTES NO MONETARIOS DE LOS PARTÍCIPES**

(SIC 13)

Interpretación SIC-13

Entidades Controladas Conjuntamente – Aportes no Monetarios de los Partícipes

Referencias

- NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*
- NIC 16 *Activo Fijo*
- NIC 18 *Ingresos Ordinarios*
- NIC 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*

Problema

- 1 El párrafo 48 de la NIC 31 se refiere a los aportes y a las ventas realizadas entre el partícipe y el negocio conjunto en los siguientes términos: “Cuando el partícipe aporte o venda activos al negocio conjunto, el reconocimiento de cualquier porción de las ganancias o pérdidas derivadas de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma”. Además, el párrafo 24 de la NIC 31 establece que “una entidad controlada de forma conjunta es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad anónima, una sociedad de personas u otro tipo de entidad, en las cuales cada partícipe adquiere una participación”. En la citada Norma no se dan directrices explícitas sobre el reconocimiento de las ganancias o pérdidas derivadas de los aportes de activos no monetarios, a las entidades controladas conjuntamente (ECC).
- 2 Los aportes a una ECC son transferencias de activos por los partícipes en el negocio conjunto, quienes reciben a cambio un interés en el patrimonio de la entidad. Tales aportes pueden ser de formas diferentes, y pueden ser realizadas por los partícipes de forma simultánea, ya sea en el momento de la creación de la ECC o con posterioridad. La contraprestación recibida por el partícipe a cambio de su aporte puede incluir también efectivo, u otro tipo de pago, que no dependa de los flujos futuros de efectivo de la ECC (“contraprestación adicional”).
- 3 Los asuntos a tratar son los siguientes:
 - (a) cuándo debiera reconocerse, en el estado de resultados del partícipe, la porción de ganancias o pérdidas derivadas de un aporte de activos no monetarios por la participación en el patrimonio de la ECC;
 - (b) cómo debiera el partícipe contabilizar las contraprestaciones adicionales; y
 - (c) cómo debiera proceder el partícipe a presentar, en sus estados financieros consolidados, las ganancias o pérdidas no realizadas en este tipo de operaciones.
- 4 Esta Interpretación se refiere al tratamiento contable aplicable por el partícipe, por los aportes no monetarios a una ECC a cambio de una participación patrimonial, que se contabilizan según el método de la participación o el método de la consolidación proporcional.

Acuerdo

- 5 Al aplicar el párrafo 48 de la NIC 31, a la contabilización de los aportes no monetarios realizados a cambio de una participación patrimonial, en la ECC, el partícipe reconocerá, en el resultado del período la porción de ganancia o pérdida atribuibles a las participaciones patrimoniales de los demás partícipes, excepto cuando:
- (a) no han sido transferidos a la ECC los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo o activos no monetarios aportados;
 - (b) la ganancia o pérdida relativa a los bienes aportados no puede ser medida de forma fiable; o bien
 - (c) el aporte no tenga carácter comercial según la descripción dada a éste término en la NIC 16 *Activo Fijo*.
- Si se aplica cualquiera de las excepciones de los párrafos (a), (b) o (c) anteriores, las ganancias o pérdidas se considerarían no realizadas, y por lo tanto, no se reconocerán en el resultado del ejercicio, a menos que fuera de aplicación lo establecido en el párrafo 6.
- 6 Si, además de recibir una participación en el patrimonio de la ECC, el partícipe obtiene activos monetarios o no monetarios, reconocerá la porción apropiada de las ganancias o pérdidas derivadas de la transacción, en el resultado del ejercicio.
- 7 Las ganancias o pérdidas no realizadas, derivadas de aportes de activos no monetarios a las ECC, deben ser eliminadas del valor de los activos respectivos cuando se aplique el método de consolidación proporcional, o bien del valor de la inversión si se contabiliza según el método de la participación. Tales ganancias o pérdidas no realizadas no deben ser presentadas como ganancias o pérdidas diferidas en el balance general del partícipe.

Bases de las Conclusiones

- 8 En el párrafo 48 de la NIC 31 se exige que, en tanto los activos estén en poder del negocio en conjunto, el participante debiera reconocer únicamente la parte de las ganancias o pérdidas que corresponda a las participaciones poseídas por los demás participantes. Se reconocerán pérdidas adicionales siempre que así lo exija el párrafo 48 de la NIC 31.
- 9 El párrafo 48 de la NIC 31 se refiere a la transferencia de “los beneficios y riesgos inherentes a la propiedad” como una condición necesaria para el reconocimiento de las ganancias o pérdidas que resulten de las transacciones entre los partícipes y los negocios conjuntos. El párrafo 16, (a) a (d), de la NIC 18, presenta ejemplos de situaciones donde típicamente no se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad. Esta guía se aplica, por analogía, al reconocimiento de las ganancias y pérdidas procedentes de aportes de activos no monetarios a las ECC. Puesto que el participante interviene en el control conjunto de la ECC, conserva algún tipo de “involucramiento en la administración posterior” del activo transferido. No obstante, no impide el reconocimiento de las ganancias y pérdidas, puesto que el control conjunto no constituye una forma de control en el grado usualmente asociado a la propiedad (párrafo 14 b 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 una disminución 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 monto de los ingresos puede ser medido con fiabilidad”. Esta exigencia de fiabilidad en la valorización también es de aplicación al reconocimiento de las ganancias o pérdidas procedentes de los aportes de activos no monetarios a 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 y valor similar, tal intercambio no se considera como una transacción que genera ingresos ordinarios”. Este mismo tipo de razonamiento es aplicable en el caso de aportes de activos no monetarios, puesto que un aporte a una ECC es en esencia, un intercambio de activos con el resto de los participantes al nivel de la propia ECC.
- 12 En la medida 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 ECC, el proceso de obtención de las ganancias se puede considerar completo. De acuerdo con ello, la porción correspondiente de las ganancias sobre el aporte no monetario se reconocen en los resultados del período.
- 13 No se considera apropiado presentar como beneficios diferidos las ganancias o pérdidas no realizadas, derivadas de los aportes de activos no monetarios a las ECC, puesto que tales partidas no cumplen con los criterios para su reconocimiento como activos o pasivos como se define en el *Marco Conceptual* (ver párrafos 53 al 64 y 89 al 91).

Fecha de acuerdo

Junio 1998

Fecha de vigencia

Esta Interpretación tendrá vigencia para los estados financieros que cubran períodos que comiencen el o con posterioridad al 1 de enero de 2009.

- 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 *Activos Fijos*, en los períodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si la entidad aplicara dicha Norma en un período anterior, también aplicará estas modificaciones para ese período.