

Norma Internacional de Contabilidad nº 31

Participaciones en Negocios Conjuntos

Esta versión incluye las modificaciones resultantes de las NIIF nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de diciembre de 2005.

ÍNDICE

	<i>párrafos</i>
INTRODUCCIÓN	IN1–IN10
NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 31 <i>PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS</i>	
ALCANCE	1–2
DEFINICIONES	3–12
Formas de negocios conjuntos	7
Control conjunto	8
Acuerdo contractual	9–12
OPERACIONES CONTROLADAS DE FORMA CONJUNTA	13–17
ACTIVOS CONTROLADOS DE FORMA CONJUNTA	18–23
ENTIDADES CONTROLADAS DE FORMA CONJUNTA	24–47
Estados financieros del participante	30–45
Consolidación proporcional	30–37
Método de la participación	38–41
Excepciones a la consolidación proporcional y al método de la participación	42–45
Estados financieros separados del participante	46–47
TRANSACCIONES ENTRE UN PARTICIPANTE Y EL NEGOCIO CONJUNTO	48–50
INFORMACIÓN SOBRE LAS PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS DENTRO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE UN INVERSOR	51
ADMINISTRADORES DE NEGOCIOS CONJUNTOS	52–53
INFORMACIÓN A REVELAR	54–57
FECHA DE VIGENCIA	58
DEROGACIÓN DE LA NIC 31 (REVISADA EN 2000)	59
APÉNDICE	
Modificaciones de otros pronunciamientos	
APROBACIÓN DE LA NIC 31 POR EL CONSEJO	

Esta Norma se emitió por el IASB incluyendo las siguientes partes que no se han recopilado en ese volumen:

- Fundamentos de las Conclusiones

La Norma Internacional de Contabilidad 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos* (NIC 31) está contenida en los párrafos 1 a 59 y en el Apéndice. Aunque la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB, todos los párrafos tienen igual valor normativo. La NIC 31 debe ser entendida en el contexto de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. En la NIC 8, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* se suministran las bases para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Introducción

- IN1 La Norma Internacional de Contabilidad 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos* (NIC 31) sustituye a la NIC 31 *Información Financiera sobre los Intereses en Negocios Conjuntos* (revisada en 2000), y se aplicará en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada.

Razones para la revisión de la NIC 31

- IN2 El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad ha desarrollado esta NIC 31 revisada como parte de su Proyecto de Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad, que se emprendió con motivo de las preguntas y críticas recibidas, relativas a las Normas, que procedían de reguladores de valores, contadores profesionales y otros interesados. Los objetivos del Proyecto fueron la reducción o eliminación de alternativas, redundancias y conflictos entre de las Normas, así como la resolución de ciertos problemas de convergencia y la realización de otras mejoras.
- IN3 En el caso concreto de la NIC 31, el objetivo principal del Consejo fue realizar la realización de las modificaciones necesarias para tener en cuenta dar consideración a los amplios cambios que se estaban planteando haciendo a en las NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Contabilización de las Inversiones en Subsidiarias* y de la NIC 28 *Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas*, como parte del Proyecto de Mejoras. El Consejo no reconsideró el enfoque fundamental para la contabilización de las participaciones en negocios conjuntos, contenido en la versión previa de la NIC 31.

Principales cambios

- IN4 Los principales cambios respecto de la versión previa de la NIC 31 se describen a continuación.

Alcance

- IN5 Esta Norma no es aplicable a las inversiones calificadas como participaciones en entidades controladas conjuntamente poseídas por entidades de capital de riesgo, instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión, u otras entidades análogas, cuando dichas inversiones, se clasifiquen como mantenidas para negociar y se contabilicen de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Estas inversiones se medirán por su valor razonable, y los cambios en éste se reconocerán en el resultado del periodo en el que ocurran. Estas inversiones se medirán por su valor razonable, reconociendo los cambios en el resultado del periodo en que tienen lugar.
- IN6 Además, la Norma contiene exenciones en la aplicación de la consolidación proporcional o del método de la participación, similares a las que permiten que ciertas entidades controladoras no elaboren estados financieros consolidados. Estas exenciones incluyen los casos en los que el inversor es a su vez una controladora, que está eximida, de acuerdo con la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, de elaborar estados financieros consolidados (apartado b del párrafo 2), y cuando el inversor, aunque no sea una controladora que se encuentre en el caso anterior, y pueda cumplir el mismo tipo de condiciones que exigen a dichas controladoras (apartado (c) del párrafo 2).

Exenciones en la aplicación de la consolidación proporcional o el método de la participación

- IN7 La Norma no requiere aplicar la consolidación proporcional ni la aplicación de el método de la participación cuando la inversión en el negocio conjunto se haya adquirido y se mantenga con la intención de venderla en un plazo de doce meses desde la su adquisición. Debe existir evidencia de que la inversión se ha adquirido con la intención de venderla, y de que la gerencia está buscando activamente un comprador. La expresión ‘en un futuro próximo’, utilizada en la versión previa de la NIC 31, ha sido sustituida por ‘dentro de un plazo de doce meses’. Cuando no se venda la participación en ese negocio conjunto dentro de los doce meses, se la contabilizará utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación, desde la fecha de la adquisición, salvo que sean aplicables otras limitadas circunstancias eximentes especificadas en esta Norma.*
- IN8 La Norma no permite que un participante, mientras continúe teniendo el control conjunto sobre el negocio conjunto, deje de aplicar la consolidación proporcional o el método de la participación, aun cuando el negocio conjunto se encuentre operando bajo restricciones importantes a largo plazo, que limiten considerablemente su capacidad para transferir fondos al citado participante. Para dejar de aplicar la consolidación proporcional o el método de la participación, deberá haberse perdido el control conjunto.

Estados financieros separados

- IN9 Los requerimientos relativos a la elaboración de estados financieros separados de un inversor han quedado establecidos por referencia a la NIC 27.

Información a revelar

- IN10 Esta Norma requiere que el un participante revele el método que ha utilizado para reconocer los intereses en las entidades controladas de forma conjunta (es decir, consolidación proporcional o método de la participación).

* El Consejo emitió en marzo del 2004 la NIIF 5 *Activos no corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* elimina esta exclusión de su alcance y ahora anula la exención de la aplicar la consolidación proporcional o el método de la participación cuando se pretenda que el control conjunto o los negocios conjuntos sea temporal. Para una mayor aclaración acudir a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 5.

Norma Internacional de Contabilidad n° 31

Participaciones en Negocios Conjuntos

Alcance

1 Esta Norma se aplicará al contabilizar en la contabilización de las participaciones en negocios conjuntos, así como para informar sobre sus activos, pasivos, gastos e ingresos en los estados financieros de los participantes e inversores, con independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades llevadas a cabo por tales del negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en negocios conjuntos mantenidas por:

- (a) entidades de capital de riesgo, o
- (b) instituciones de inversión colectiva como fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones

que, desde su reconocimiento inicial, hayan sido designados para ser contabilizadas al valor razonable con cambios en resultados, o se hayan clasificado como mantenidas para negociar y se contabilicen de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*. Estas inversiones se medirán al valor razonable, de acuerdo con la NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del periodo en que tengan lugar dichos cambios.

2 Un participante, con inversiones en una entidad controlada conjuntamente, quedará exento de aplicar los párrafos 30 (consolidación proporcional) y 38 (método de la participación), siempre que cumpla las siguientes condiciones:

- (a) la participación se clasifica como mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos Hasta la Venta y Operaciones Discontinuas*;
 - (b) sea aplicable la excepción del párrafo 10 de la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, que permite a una controladora, que también tenga participaciones en una entidad controlada conjuntamente, no elaborar estados financieros consolidados; o
 - (c) se cumplan todas las condiciones que siguen:
 - (i) el participante es una subsidiaria sin accionistas minoritarios o con accionistas minoritarios (incluyendo a los titulares de acciones sin derecho a voto), que han sido informados de que el participante no aplicará el método de la consolidación proporcional o el método de la participación y no han manifestado objeciones a ello.
 - (ii) los instrumentos de pasivo o de patrimonio del participante no se negocian en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales o regionales);
 - (iii) el participante no registra, ni está en proceso de registrar sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público;
- y

- (iv) la controladora última, o alguna de las controladoras intermedias del participante, elaboran estados financieros consolidados, disponibles para el público, que cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Definiciones

- 3 Los siguientes términos se utilizan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:

Control es el poder de dirigir las políticas financiera y de operación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.

El *método de la participación* es un método de contabilización según el cual la participación en un negocio conjunto se registra inicialmente al coste, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos netos de la entidad que corresponde al participante. El resultado del periodo del participante recogerá la porción que le corresponda en los resultados de la entidad controlada de forma conjunta.

Un *inversor en un negocio conjunto* es una parte implicada en el negocio conjunto que no toma parte en el control conjunto sobre el mismo.

Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica que se da únicamente cuando las decisiones estratégicas, tanto financieras como operativas, de las actividades requieren el consentimiento unánime de las partes que están compartiendo el control (los participantes).

Un *negocio conjunto* es un acuerdo contractual en virtud del cual dos o más participantes emprenden una actividad económica que se somete a control conjunto.

Consolidación proporcional es un método de contabilización en el que en los estados financieros de cada participante se incluye su porción de activos, pasivos, gastos e ingresos de la entidad controlada de forma conjunta, ya sea combinándolos línea por línea con las partidas similares en sus propios estados financieros, o informando sobre ellos en rúbricas separadas dentro de tales estados.

Los *estados financieros separados* son los estados financieros de un inversor, ya sea éste una controladora, un inversor en una asociada o un participante en una entidad controlada conjuntamente, en los que las inversiones correspondientes se contabilizan a partir de las cantidades directamente invertidas, y no en función de los resultados obtenidos y de los activos netos de la entidad en la que se ha invertido.

Influencia significativa es el poder de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la participada, sin llegar a tener el control absoluto ni el control conjunto de la misma.

Un *participante* es cada una de las partes implicadas en un negocio conjunto que tiene control conjunto sobre el mismo.

- 4 La consolidación proporcional y el método de la participación no se aplicarán en los estados financieros separados ni en los estados financieros de una entidad que no cuente con subsidiarias, asociadas o participaciones en negocios controlados conjuntamente conjuntamente.

- 5 Los estados financieros separados son aquéllos que se presentan adicionalmente a los estados financieros consolidados, a los estados financieros en los que las inversiones se contabilizan utilizando el método de la participación o a los estados financieros en los que las participaciones en los negocios conjuntos se consolidan proporcionalmente. Los estados financieros separados pueden o no ser anexados, o bien pueden o no acompañar, a los estados financieros citados.
- 6 Las entidades que están eximidas de la consolidación, de acuerdo con el párrafo 10 de la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados*, pueden presentar los estados financieros separados como sus únicos estados financieros. Esta misma disposición se aplica a las entidades eximidas de aplicar el método de la participación, en función del apartado (c) del párrafo 13 de la NIC 28 *Inversiones en Asociadas*, y a las entidades eximidas de aplicar la consolidación proporcional o el método de la participación, en función de lo establecido en el párrafo 2 de esta Norma.

Formas de negocios conjuntos

- 7 Los negocios conjuntos pueden tener diferentes formas y estructuras. En esta Norma se identifican tres grandes tipos—operaciones controladas de forma conjunta, activos controlados de forma conjunta y entidades controladas de forma conjunta—, todos ellos cumplen la definición y se describen habitualmente como negocios conjuntos. Las siguientes son características comunes a todos los negocios conjuntos:
- (a) tienen dos o más participantes ligados por un acuerdo contractual; y
 - (b) el acuerdo contractual establece la existencia de control conjunto.

Control conjunto

- 8 El control conjunto puede no darse en el caso de que la participada se encuentre en un proceso concursal o de reorganización legal, o bien cuando opere bajo importantes restricciones a largo plazo que condicionen su capacidad para transferir fondos al participante. Si se conserva el control conjunto, los anteriores sucesos no son, en sí mismos, suficientes para justificar la falta de aplicación de esta Norma al contabilizar los negocios conjuntos.

Acuerdo contractual

- 9 La existencia de un acuerdo contractual distingue a las inversiones que implican control conjunto de las inversiones en asociadas, en las cuales el inversor tiene influencia significativa (véase la NIC 28). No son negocios conjuntos, a los efectos de esta Norma, las actividades que no cuenten con un acuerdo contractual donde se establezca ese control conjunto.
- 10 El acuerdo contractual puede manifestarse de diferentes maneras, por ejemplo, mediante un contrato entre los participantes o mediante las actas de las reuniones mantenidas entre ellos. En algunos casos, el acuerdo se incorpora a los estatutos u otros reglamentos del negocio conjunto. Cualquiera que sea la forma, el acuerdo contractual se formaliza generalmente por escrito, y trata cuestiones tales como las siguientes:
- (a) la actividad, su duración y las obligaciones de información financiera del negocio conjunto;
 - (b) el nombramiento del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente del negocio conjunto, así como los derechos de voto de los participantes;

- (c) las aportaciones al capital hechas por los participantes; y
 - (d) el reparto entre los participantes de la producción, los ingresos, los gastos o los resultados del negocio conjunto.
- 11 El acuerdo contractual establece un control común sobre el negocio conjunto. Tal requisito asegura que ningún participante, por sí solo, está en posición de controlar la actividad desarrollada.
- 12 En el acuerdo contractual se puede designar a uno de los participantes como gerente o administrador del negocio conjunto. Quien actúe como administrador no controla el negocio conjunto, sino que lo hace aplicando, en virtud de los poderes que le han sido delegados, las políticas financiera y de operación acordadas entre todos los participantes, en cumplimiento del acuerdo contractual. Si este administrador tuviera poder para dirigir las políticas financiera y de operación de la actividad económica, controlaría el negocio, y éste se convertiría en una entidad subsidiaria del administrador, perdiendo su carácter de negocio conjunto.

Operaciones controladas de forma conjunta

- 13 Algunas veces, la operación de un negocio conjunto implica tan sólo el uso de activos y otros recursos de los participantes en el mismo, y no la constitución de una sociedad por acciones, asociación con fines empresariales u otra entidad, o el establecimiento de una estructura financiera independiente de los participantes. Así, cada participante utilizará sus elementos de propiedades, planta y equipo y gestionará sus propios inventarios. También incurrirá, cada uno de ellos, en sus propios gastos y pasivos, obteniendo asimismo su propia financiación, que pasará a formar parte de sus propias obligaciones. Las actividades del negocio conjunto podrán llevarse a cabo por los empleados del participante, al tiempo que realizan actividades similares para el mismo. Normalmente, el acuerdo del negocio conjunto contendrá las normas precisas para el reparto, entre los participantes, de los ingresos ordinarios provenientes de la venta del producto conjunto y de cualquier gasto compartido.
- 14 Un ejemplo de operación controlada conjuntamente se da cuando dos o más participantes combinan sus operaciones, recursos y experiencia con la finalidad de fabricar, comercializar y distribuir conjuntamente un producto específico, por ejemplo una aeronave. Cada participante llevará a cabo una fase distinta del proceso de fabricación. Cada participante soportará sus propios costos y obtendrá una parte de los ingresos ordinarios por la venta del avión, proporción que se determinará en función de los términos del acuerdo contractual.
- 15 **Con respecto a sus participaciones en operaciones controladas de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros:**
- (a) los activos que están bajo su control y los pasivos en los que ha incurrido; y
 - (b) los gastos en que ha incurrido y su parte en los ingresos obtenidos de la venta de bienes o prestación de servicios por el negocio conjunto.
- 16 Puesto que los activos, pasivos, gastos e ingresos del negocio conjunto ya se encuentran reconocidos en los estados financieros del participante, no serán precisos ajustes ni otros procedimientos de consolidación con respecto a esas partidas, al elaborar y presentar los estados financieros consolidados del participante.

- 17 Podría no ser necesario, para el negocio conjunto, llevar registros contables por separado ni elaborar estados financieros. No obstante, los participantes podrían decidir elaborar informes contables para la gerencia, de manera que se pueda evaluar el desempeño del negocio conjunto.

Activos controlados de forma conjunta

- 18 Algunos negocios conjuntos implican el control conjunto, y a menudo también la propiedad conjunta, de los participantes sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los propósitos del negocio conjunto. Estos activos se utilizan para que los participantes obtengan beneficios. Cada participante podrá obtener una parte de la producción de los activos, y asumirá la proporción acordada de los gastos incurridos.
- 19 Este tipo de negocios conjuntos no implica la constitución de una sociedad por acciones, ni de una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de la que tienen los participantes. Cada uno de ellos controlará su parte de los beneficios económicos futuros a través de su participación en el activo controlado conjuntamente.
- 20 Muchas actividades en la industria del petróleo, del gas natural y de la extracción de minerales, utilizan activos controlados conjuntamente; por ejemplo diversas compañías de producción de petróleo pueden controlar y operar conjuntamente un oleoducto. Cada participante utiliza el oleoducto para transportar su propia producción, y se compromete a soportar la proporción convenida de gastos de operación del mismo. Otro ejemplo de un activo controlado conjuntamente se produce cuando dos entidades controlan una propiedad de inversión, de forma que cada una de ellas obtiene una parte de los alquileres recibidos y soporta una parte de los gastos.
- 21 **Con respecto a su participación en activos controlados de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros:**
- (a) **su porción de los activos controlados de forma conjunta, clasificados de acuerdo con su naturaleza;**
 - (b) **cualquier pasivo en que haya incurrido;**
 - (c) **su parte de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con los otros participantes, en relación con el negocio conjunto;**
 - (d) **cualquier ingreso por la venta o uso de su parte de la producción del negocio conjunto, junto con su parte de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto; y**
 - (e) **cualquier gasto en que haya incurrido en relación con su participación en el negocio conjunto.**
- 22 Con respecto a su participación en activos controlados conjuntamente, cada participante incluirá en sus registros contables y reconocerá en sus estados financieros:
- (a) Su porción de los activos controlados conjuntamente, clasificados de acuerdo con la naturaleza de los mismos, y no como una inversión. Por ejemplo, la participación en un oleoducto controlado conjuntamente se clasificará como propiedades, planta y equipo.
 - (b) Cualquier pasivo en que haya incurrido, por ejemplo los generados al financiar su parte de los activos.

- (c) Su porción de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con otros participantes, en relación con el negocio conjunto.
- (d) Cualquier ingreso por venta o uso de su parte en la producción del negocio conjunto, junto con su porción de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto.
- (e) Cualquier gasto en que haya incurrido como consecuencia de su participación en el negocio conjunto, por ejemplo los relativos a la financiación de su participación en los activos o a la venta de su parte de la producción.

Puesto que los activos, pasivos, ingresos y gastos están ya reconocidos en los estados financieros del participante, no serán necesarios ajustes ni otros procedimientos de consolidación con respecto a esas partidas al elaborar los estados financieros consolidados del participante.

- 23 El tratamiento contable de los activos controlados de forma conjunta, reflejará la esencia y realidad económicas, y generalmente la forma legal del negocio conjunto. Los registros contables del negocio conjunto pueden quedar limitados a los gastos incurridos en común por los participantes, que serán finalmente distribuidos entre ellos de acuerdo con las proporciones convenidas. Podrían no elaborarse estados financieros del negocio conjunto, aunque los participantes pueden preparar informes para la gerencia con el objeto de evaluar el rendimiento del negocio conjunto.

Entidades controladas de forma conjunta

- 24 Una entidad controlada de forma conjunta es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, en las cuales cada participante adquiere una participación. La entidad operará de la misma manera que otras entidades, salvo que exista un acuerdo contractual entre los participantes, donde se establezca el control conjunto sobre la actividad económica de la misma.
- 25 La entidad controlada conjuntamente controlará los activos del negocio conjunto, incurrirá en pasivos y gastos y obtendrá ingresos. Podrá celebrar contratos en su propio nombre y obtener financiación para el desarrollo de los objetivos de la actividad conjunta. Cada participante tendrá derecho a una porción de los resultados de la entidad controlada conjuntamente, aunque en algunas de ellas también se comparta lo producido por el negocio conjunto.
- 26 Un ejemplo frecuente de entidad controlada conjuntamente se produce cuando dos entidades combinan sus operaciones en una determinada línea de actividad, transfiriendo los correspondientes activos y pasivos a la entidad controlada conjuntamente. Otro ejemplo se da cuando una entidad emprende actividades en un país extranjero con la colaboración del gobierno o de un organismo público de ese país, mediante el establecimiento de una entidad separada bajo control común de la entidad y de dicho gobierno u organismo público.
- 27 Muchas entidades controladas de forma conjunta son similares, en esencia, a los negocios conjuntos que se han denominado operaciones o activos controlados de forma conjunta. Por ejemplo, los participantes pueden transferir un activo controlado conjuntamente, tal como un oleoducto, a la entidad controlada conjuntamente por razones fiscales o de otro tipo. De la misma manera, los participantes pueden aportar, a la entidad controlada conjuntamente, activos que vayan a operar en común. Algunas actividades controladas conjuntamente implican también el establecimiento de una entidad controlada conjuntamente para desarrollar aspectos concretos de la actividad,

como por ejemplo el diseño, la promoción, la distribución o el servicio post-venta del producto.

- 28 La entidad controlada conjuntamente llevará sus propios registros contables, elaborando y presentando sus estados financieros al igual que otras entidades, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- 29 Normalmente, cada participante aportará dinero u otros recursos a la entidad controlada conjuntamente. Estas aportaciones se inscribirán en los registros contables del participante, que las reconocerá en sus estados financieros como una inversión en la entidad controlada conjuntamente.

Estados financieros del participante

Consolidación proporcional

- 30 **El participante reconocerá su participación en la entidad controlada de forma conjunta aplicando la consolidación proporcional o el método alternativo descrito en el párrafo 38. Si utiliza la consolidación proporcional, empleará uno de los dos formatos de presentación identificados a continuación.**
- 31 El participante reconocerá su participación en la entidad controlada conjuntamente, utilizando uno de los dos formatos de presentación aplicables a la consolidación proporcional, con independencia de que posea también inversiones en subsidiarias o de que designe a sus estados financieros como estados financieros consolidados.
- 32 Al reconocer su participación en una entidad controlada de forma conjunta, es esencial que el participante refleje la esencia y realidad económicas del acuerdo contractual, más que la simple estructura o forma particular del negocio conjunto. En el caso de una entidad controlada conjuntamente, el participante tiene control, sobre su porción de los beneficios económicos futuros, a través de su participación en los activos y pasivos del negocio conjunto. La esencia y realidad económicas quedarán reflejados, en los estados financieros consolidados del participante, cuando éste reconozca su participación en los activos, pasivos, gastos e ingresos, de la entidad controlada conjuntamente, utilizando uno de los dos formatos de presentación de información del método de consolidación proporcional, que se describen en el párrafo 34.
- 33 La aplicación de la consolidación proporcional significa que el balance del participante incluirá su parte de los activos controlados conjuntamente, así como su parte de los pasivos de los que es conjuntamente responsable. La cuenta de resultados del participante incluirá su parte de los ingresos y gastos de la entidad controlada de forma conjunta. Muchos de los procedimientos adecuados para la aplicación de la consolidación proporcional son similares a los procedimientos de consolidación de las inversiones en subsidiarias, según se han establecido en la NIC 27.
- 34 Para llevar a cabo la consolidación proporcional pueden utilizarse diferentes formatos de presentación. El participante podrá combinar su parte de cada uno de los activos, pasivos, ingresos y gastos línea por línea con las partidas similares de sus estados financieros. Por ejemplo, puede combinar su parte de los inventarios en la entidad controlada conjuntamente con sus propios inventarios, y su parte de las propiedades, planta y equipo en la entidad controlada de forma conjunta con la partida homónima de sus propios activos. Alternativamente, el participante podrá incluir en partidas separadas dentro de sus estados financieros, su parte de los activos, pasivos, ingresos y gastos en la entidad controlada conjuntamente. Por ejemplo, podría presentar su parte de los activos corrientes en la entidad controlada conjuntamente por separado, dentro de sus activos corrientes; y podría presentar su parte de las propiedades, planta y

equipo en la entidad controlada conjuntamente por separado, dentro de sus propiedades, planta y equipo. Ambos formatos de presentación de la información mostrarán idénticos importes, tanto del resultado del periodo como de las clasificaciones correspondientes a los activos, pasivos, ingresos y gastos, razón por la que ambos son aceptables para los propósitos de esta Norma.

35 Independientemente del formato utilizado para efectuar la consolidación proporcional, no resultará adecuado compensar activos o pasivos mediante la deducción de otros pasivos o activos, respectivamente, ni compensar gastos o ingresos mediante la deducción de otros ingresos o gastos, respectivamente, a menos que exista un derecho legal para hacerlo, y siempre que la compensación se corresponda con la expectativa de realización del activo o de cancelación del pasivo en cuestión.

36 **El participante dejará de aplicar la consolidación proporcional desde la fecha en que cese su participación en el control conjunto sobre la entidad controlada conjuntamente.**

37 El participante dejará de aplicar la consolidación proporcional desde la fecha en que cese de compartir el control en la entidad controlada conjuntamente. Esto puede suceder, por ejemplo, cuando el participante se desapropie de su participación, o cuando surjan restricciones externas sobre la entidad controlada conjuntamente que le impidan ejercer este control.

Método de la participación

38 **Como alternativa a la consolidación proporcional descrita en el párrafo 30, el participante reconocerá su participación en una entidad controlada de forma conjunta aplicando el método de la participación.**

39 El inversor reconocerá su participación en la entidad controlada conjuntamente aplicando el método de la participación, con independencia de que posea también inversiones en subsidiarias o de que designe a sus estados financieros como estados financieros consolidados.

40 Algunos participantes reconocen sus participaciones en entidades controladas conjuntamente aplicando el método de la participación, tal como se describe en la NIC 28. El uso del método de la participación es defendido por aquéllos que sostienen que es inadecuado combinar partidas propias con otras de entidades controladas conjuntamente, así como por aquéllos que creen que los participantes tienen influencia significativa, en lugar de control conjunto, en la entidad controlada conjuntamente. Esta Norma no recomienda el uso del método de la participación, porque considera que la consolidación proporcional refleja mejor la esencia y realidad económicas de la participación en la entidad bajo control común, es decir, el control sobre su parte de los beneficios económicos futuros. No obstante, esta Norma permite utilizar el método de la participación como un método alternativo al informar sobre las participaciones en entidades controladas conjuntamente.

41 **El participante dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su participación en el control conjunto o su influencia significativa sobre la entidad controlada de forma conjunta.**

Excepciones a la consolidación proporcional y al método de la participación

42 **Las participaciones en entidades controladas de forma conjunta, que sean clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5 se contabilizaán según lo dispuesto en dicha NIIF.**

- 43 Cuando la participación en una entidad controlada conjuntamente previamente clasificada como mantenida para la venta deja de satisfacer los criterios para tener dicha consideración, se contabilizará utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación como efectos desde la fecha de su clasificación como mantenida para la venta. Los estados financieros para los ejercicios desde su clasificación como mantenidos para la venta serán modificados convenientemente.
- 44 [Eliminado]
- 45 **Desde la fecha en que la entidad controlada de forma conjunta se convierta en subsidiaria del participante en el negocio conjunto, éste contabilizará su participación de acuerdo con la NIC 27. De forma similar, desde la fecha en que la entidad controlada conjuntamente se convierta en asociada del participante en el negocio conjunto, éste contabilizará su participación de acuerdo con la NIC 28.**

Estados financieros separados del participante

- 46 **En los estados financieros separados del participante, la participación en una entidad controlada de forma conjunta se contabilizará de acuerdo con los párrafos 37 a 42 de la NIC 27.**
- 47 Esta Norma no establece qué entidades deben elaborar estados financieros separados disponibles para uso público.

Transacciones entre un participante y el negocio conjunto

- 48 Cuando el participante aporte o venda activos al negocio conjunto, el reconocimiento de cualquier porción de las pérdidas o ganancias derivadas de la transacción, reflejará la esencia económica de la misma. Mientras el negocio conjunto conserve los activos cedidos y el participante haya transferido los riesgos y ventajas significativos de la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de la pérdida o ganancia que sea atribuible a las participaciones de los demás participantes.* El participante reconocerá el importe total de cualquier pérdida, cuando la aportación o la venta haya puesto de manifiesto una reducción del valor neto realizable de los activos corrientes o una pérdida por deterioro del valor de los bienes transferidos.
- 49 Cuando un participante en un negocio conjunto compre activos procedentes del mismo, éste no reconocerá su porción en los beneficios del negocio conjunto procedente de la transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente. El participante reconocerá su parte en las pérdidas que resulten de la transacción de forma similar a los beneficios, a menos que tales pérdidas se reconozcan inmediatamente porque representen una disminución en el valor neto realizable de los activos corrientes o de una pérdida por deterioro del valor de tales bienes.
- 50 Al evaluar si una transacción entre el participante y el negocio conjunto pone de manifiesto el deterioro del valor del activo, el participante determinará el importe recuperable del activo de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*. Cuando proceda a determinar el valor de uso, el participante estimará los flujos de efectivo futuros del activo, a partir de la suposición de que el activo se utilizará de forma continuada, y finalmente el negocio conjunto se desapropiará del mismo.

* Véase también la SIC-13 *Entidades Controladas Conjuntamente—Aportaciones no Monetarias de los Participantes*.

Información sobre las participaciones en negocios conjuntos dentro de los estados financieros de un inversor

- 51 El inversor en un negocio conjunto que no tenga control conjunto sobre el mismo, contabilizará la inversión de acuerdo con la NIC 39 o bien, si posee influencia significativa en el negocio conjunto, de acuerdo con la NIC 28.

Administradores de negocios conjuntos

- 52 Los administradores o gerentes de un negocio conjunto contabilizarán cualquier retribución percibida, de acuerdo con la NIC 18, *Ingresos Ordinarios*.
- 53 Uno o varios de los participantes podría actuar como administradores o gerentes del negocio conjunto. Normalmente, los administradores serán retribuidos por cumplir este cometido. Estas comisiones se contabilizarán como gastos para el negocio conjunto.

Información a revelar

- 54 El participante revelará por separado del resto de los pasivos contingentes, salvo que la probabilidad de pérdida sea remota, el importe total de los siguientes pasivos contingentes:
- (a) cualquier pasivo contingente en que haya incurrido el participante, en relación con sus participaciones en negocios conjuntos, así como su parte proporcional en cada uno de los pasivos contingentes incurridos conjuntamente con los demás participantes;
 - (b) su parte en los pasivos contingentes de los negocios conjuntos por los que esté obligado de forma contingente; y
 - (c) aquéllos pasivos contingentes derivados del hecho de que el participante tenga responsabilidad contingente por los pasivos de los otros participantes en el negocio conjunto.
- 55 El participante revelará, por separado de los demás compromisos, el importe total relativo a los siguientes compromisos relacionados con sus participaciones en negocios conjuntos:
- (a) cualquier compromiso de inversión de capital, que haya asumido en relación con su participación en negocios conjuntos, así como su parte de los compromisos de inversión de capital asumidos conjuntamente con otros participantes; y
 - (b) su participación en los compromisos de inversión de capital asumidos por los propios negocios conjuntos.
- 56 El participante revelará, mediante una lista con las descripciones correspondientes, sus participaciones significativas en negocios conjuntos, así como su proporción en la propiedad de las entidades controladas conjuntamente. El participante que reconozca sus participaciones en entidades controladas conjuntamente utilizando el formato de combinación línea por línea de las partidas en la consolidación proporcional o el método de la participación, revelará los importes totales de activos corrientes y a largo plazo, pasivos corrientes y a largo plazo, e ingresos y gastos relacionados con sus participaciones en negocios conjuntos.

- 57 El participante revelará el método utilizado para reconocer contablemente su participación en las entidades controladas conjuntamente.

Fecha de vigencia

- 58 La entidad aplicará esta Norma en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si alguna entidad aplicase esta Norma para un periodo que comenzase antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.

Derogación de la NIC 31 (revisada en 2000)

- 59 Esta Norma deroga la NIC 31 *Información Financiera de los Intereses en Negocios Conjuntos* (revisada en 2000).

Apéndice

Modificaciones de otros pronunciamientos

Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma en un periodo anterior, las modificaciones también tendrán vigencia para ese periodo.

* * * * *

Las modificaciones contenidas en este apéndice con respecto a la Norma emitida en 2003 se han incorporado en los pronunciamientos emitidos en este volumen.

Aprobación de la NIC 31 por el Consejo

La Norma Internacional de Contabilidad n° 31 *Participaciones en Negocios Conjuntos*, fue aprobada para su emisión por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Sir David Tweedie	Presidente
Thomas E Jones	Vicepresidente
Mary E Barth	
Hans-Georg Bruns	
Anthony T Cope	
Robert P Garnett	
Gilbert Gélard	
James J Leisenring	
Warren J McGregor	
Patricia L O'Malley	
Harry K Schmid	
John T Smith	
Geoffrey Whittington	
Tatsumi Yamada	