

NIC 28 *Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos* (Enero de 2018)

Aportación de propiedades, planta y equipo a una asociada

El Comité recibió una solicitud sobre la forma en que una entidad contabiliza una transacción en la que aporta propiedades, planta y equipo (PPE) a una asociada formada nuevamente a cambio de acciones en la asociada.

En la estructura de hechos descrita en la solicitud:

- a. tres entidades, a las que se hace referencia de forma colectiva como inversores, establecen una nueva entidad. Todos los inversores están controlados por el mismo órgano de gobierno—es decir, están bajo control común.
- b. Los inversores aportan cada uno elementos PPE a la nueva entidad a cambio de acciones de esa entidad. Las PPE aportadas por los inversores no son un negocio (tal como se define en la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios*).
- c. Cada inversor ejerce influencia significativa sobre la nueva entidad. Por consiguiente, la nueva entidad es una asociada de cada uno de los inversores. Los inversores no tienen el control o el control conjunto de la entidad.
- d. La transacción se lleva a cabo en términos equivalentes a los que predominarían en una transacción ordenada entre participantes del mercado.

La solicitud preguntaba:

- a. sobre la aplicación de las Normas NIIF a transacciones que involucran a entidades bajo control común (transacciones bajo control común)—es decir, si las Normas NIIF proporcionan una excepción general o exención de aplicar los requerimientos de una Norma concreta a transacciones bajo control común (Pregunta A).
- b. Si un inversor reconoce cualquier ganancia o pérdida sobre las aportaciones de PPE a la asociada en la medida de las participaciones de los otros inversores en la asociada (Pregunta B).
- c. La forma en que un inversor determina la ganancia o pérdida sobre las aportaciones de PPE a la asociada y el costo de su inversión en la asociada. En concreto, la solicitud preguntaba si el costo de la inversión de cada inversor en la asociada se basa en el valor razonable de las PPE aportados o el valor razonable de la participación adquirida en la asociada (Pregunta C).

Al analizar la solicitud, el Comité supuso que la aportación de PPE a la asociada tiene esencia comercial como se describe en el párrafo 25 de NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*.

Pregunta A

El párrafo 7 de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* requiere que una entidad utilice una Norma NIIF en una transacción cuando esta Norma se aplique específicamente a la transacción. El Comité observó, pero ello, que a menos que una Norma excluya específicamente de su alcance transacciones bajo control común, una entidad utilizará los requerimientos aplicables en la Norma a las transacciones bajo control común...

Pregunta B

El párrafo 28 de la NIC 28 requiere que una entidad reconozca las ganancias y pérdidas procedentes de transacciones ascendentes y descendentes con una asociada solo en la medida de las participaciones de los inversores no relacionados en la asociada. El párrafo 28 incluye como ejemplo de una transacción descendente la aportación de activos de una entidad a su asociada.

El Comité observó que el término «inversores no relacionados» del párrafo 28 de la NIC 28 hace referencia a inversores distintos de la entidad (incluyendo sus subsidiarias consolidadas)—es decir, la palabra «no relacionados» no significa lo opuesto a «relacionados» tal como se usa en la definición de una parte relacionada en la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas*. Esto es congruente con la premisa de que los estados financieros se preparan desde la perspectiva de la entidad que informa, que en el hecho descrito en la solicitud es cada uno de los inversores.

Por consiguiente, el Comité concluyó que una entidad reconoce cualquier ganancia o pérdida sobre las aportaciones de PPE a una asociada en la medida de las participaciones de los otros inversores en la asociada.

Pregunta C

Esta pregunta tiene efecto solo si el valor razonable de la PPE aportada difiere del valor razonable de la participación en el patrimonio de la asociada recibido a cambio de esa PPE. El Comité observó que en el hecho descrito en la solicitud, generalmente se esperaría que el valor razonable de la PPE aportada fuera el mismo que el de la participación en el patrimonio de la asociada que una entidad recibe a cambio. Si existe cualquier indicación de que el valor razonable de la PPE aportada pudiera diferir del de la participación en el patrimonio adquirida, el inversor evaluará las razones de esta diferencia y revisará los procedimientos y suposiciones que ha usado para determinar el valor razonable.

El Comité observó que aplicando los requerimientos de las Normas NIIF, una entidad reconoce una ganancia o pérdida sobre la aportación de PPE y un importe en libros para la inversión en la asociada que refleje la determinación de los importes basados en el valor razonable de la PPE aportada—a menos que la transacción proporcione evidencia objetiva de que la participación de la entidad en la asociada puede tener deterioro de valor. Si es este el caso, el inversor también considera los requerimientos de deterioro de valor de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Si, habiendo revisado los procedimientos y suposiciones usadas para determinar el valor razonable, el valor razonable de la PPE es mayor que el valor razonable de la participación adquirida en la asociada, esto proporcionaría evidencia objetiva de que la participación de la entidad en la asociada puede tener deterioro de valor.

Para las tres preguntas, el Comité concluyó que los principios y requerimientos de las Normas NIIF proporcionan una base adecuada para que una entidad contabilice la aportación de PPE a una asociada en el hecho descrito en la solicitud. Por consiguiente, el Comité decidió no añadir esta cuestión a su agenda de emisión de normas.