

Inversión en una subsidiaria contabilizada al costo: Adquisición escalonada (NIC 27 Estados Financieros Separados)—Enero de 2019

El Comité recibió una solicitud sobre la forma en que una entidad aplicará los requerimientos de la NIC 27 a unos hechos que implican una inversión en una subsidiaria.

En el hecho descrito en la solicitud, la entidad que prepara estados financieros separados:

- Opta por contabilizar sus inversiones en subsidiarias al costo aplicando el párrafo 10 de la NIC 27.
- Mantiene una inversión inicial en otra entidad (participada). La inversión es una inversión en un instrumento de patrimonio como se define en el párrafo 11 de la NIC 32 *Instrumentos Financieros: Presentación*. La participada no es una asociada, negocio conjunto o subsidiaria de la entidad y, en consecuencia, la entidad aplica la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* al contabilizar su inversión inicial (participación inicial).
- Posteriormente adquiere una participación adicional en la participada (participación adicional), que da lugar a que la entidad obtenga su control—es decir, la participada pasa a ser una subsidiaria de la entidad.

La solicitud preguntaba:

- a. Si la entidad determina el costo de su inversión en la subsidiaria como la suma de:
 - a. el valor razonable de la participación inicial en la fecha de obtención del control de la subsidiaria, más cualquier contraprestación pagada por la participación adicional (valor razonable como enfoque del costo atribuido); o
 - b. la contraprestación pagada por la participación inicial (contraprestación original), más cualquier contraprestación pagada por la participación adicional (enfoque del costo acumulado) (Pregunta A).
- b. Cómo contabiliza la entidad las diferencias entre el valor razonable de la participación inicial en la fecha de obtención del control de la subsidiaria y su contraprestación original al aplicar el enfoque del costo acumulado (Pregunta B).

Pregunta A

La NIC 27 no define «costo» ni especifica la forma en que una entidad determina el costo de una inversión adquirida de forma escalonada. El Comité destacó que el costo se define en otras Normas NIIF (por ejemplo, en el párrafo 6 de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, el párrafo 8 de la NIC 38 *Activos Intangibles* y el párrafo 5 de la NIC 40 *Propiedades de Inversión*). El Comité observó que los dos enfoques descritos en la solicitud surgen de opiniones diferentes sobre si la transacción de la adquisición escalonada implica:

- a. que la entidad intercambia su participación inicial (más la contraprestación pagada por la participación adicional) por una participación controladora en la participada, o
- b. la compra de una participación adicional a la vez que conserva la participación inicial.

Sobre la base de su análisis, el Comité concluyó que una interpretación razonable de los requerimientos de las Normas NIIF podría dar lugar a la aplicación de uno de los dos enfoques descritos en esta decisión de agenda (es decir, el valor razonable como el enfoque del costo atribuido o el enfoque del costo acumulado).

El Comité observó que una entidad aplicaría su interpretación de los requerimientos de forma congruente con las transacciones de adquisición escalonada. Una entidad también revelaría el enfoque seleccionado aplicando los párrafos 117 a 124 de la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* si esa información a revelar ayudara a los usuarios de los estados financieros a comprender cómo se reflejan las transacciones de adquisición escalonada en el rendimiento financiero y la posición financiera presentados.

Pregunta B

Al aplicar el enfoque del costo acumulado, la diferencia entre el valor razonable de la participación inicial en la fecha de obtención del control de la subsidiaria y su contraprestación original cumple las definiciones de ingresos o gastos del *Marco Conceptual para la Información Financiera*. Por consiguiente, el Comité concluyó que, aplicando el párrafo 88 de la NIC 1, la entidad reconocerá esta diferencia en el resultado del periodo, independientemente de si, antes de la obtención del control, la entidad había presentado cambios posteriores en el valor razonable de la participación inicial en el resultado del periodo u otro resultado integral.

Para la Pregunta A, el Comité consideró si desarrollar una modificación de alcance limitado para abordar cómo determinará una entidad el costo de una inversión adquirida de forma escalonada. El Comité observó que:

- a. No existe evidencia para evaluar si la aplicación de los dos enfoques aceptables para determinar el costo, descritos en esta decisión de agenda, tendría un efecto material sobre las afectadas.
- b. El tema no podría resolverse sin considerar también los requerimientos del párrafo 10 de la NIC 28 para medir inicialmente una inversión en una asociada o negocio conjunto al costo. El Comité no obtuvo información para sugerir que el Consejo debería reconsiderar este aspecto de la NIC 28 en esta etapa, en lugar de como parte de su consideración más amplia de la NIC 28 dentro de su proyecto de investigación sobre el Método de la Participación.

En conjunto, el Comité decidió no llevar a cabo la emisión de una norma para abordar la Pregunta A.

Para la Pregunta B, el Comité concluyó que los principios y requerimientos de las Normas NIIF proporcionan una base adecuada para que una entidad determine su contabilización.

Por consiguiente, el Comité decidió no añadir estos temas a su agenda de emisión de normas.