

NICSP 8-PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS

Reconocimiento

Esta Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 31 (revisada en 2003), *Participaciones en Negocios Conjuntos*, publicada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). En la presente publicación del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) se reproducen extractos de la NIC 31, con autorización de la Fundación de Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS).

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es el publicado por el IASB en idioma inglés, pudiéndose obtener ejemplares del mismo, en el Departamento de Publicaciones del IASB: IFRS Publications Department, First Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Internet: www.ifrs.org

Las NIIF, los Proyectos de Norma y otras publicaciones del IASB son propiedad intelectual de la Fundación IFRS.

“IFRS,” “IAS” “IASB,” “IFRS Foundation”, “International Accounting Standards” e “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas de la Fundación IFRS y no deben utilizarse sin el consentimiento de la Fundación IFRS.

NICSP 8-PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS

Historia de la NICSP

Esta versión incluye modificaciones introducidas en las NICSP emitidas hasta el 15 de enero de 2013.

La NICSP 8, *Participaciones en Negocios Conjuntos*, fue emitida en mayo de 2000.

En diciembre de 2006 el IPSASB emitió una NICSP 8 revisada.

Desde entonces, la NICSP 8 ha sido modificada por las siguientes NICSP:

- *Mejoras a las NICSP 2011* (emitido en octubre de 2011)
- *Mejoras a las NICSP* (emitido en enero de 2010)
- NICSP 29, *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición* (emitida en enero de 2010)

Tabla de párrafos modificados en la NICSP 8

Párrafo afectado	Cómo está afectado	Afectado por
Introducción	Eliminado	Mejoras a las NICSP octubre de 2011
1	Modificado	NICSP 29 enero de 2010 Mejoras a las NICSP enero de 2010
2	Modificado	NICSP 29 enero de 2010
47	Modificado	NICSP 29 enero de 2010
48	Modificado	NICSP 29 enero de 2010
58	Modificado	NICSP 29 enero de 2010
69A	Nuevo	Mejoras a las NICSP enero de 2010

NICSP 8-PARTICIPACIONES EN NEGOCIOS CONJUNTOS

ÍNDICE

	Párrafo
Alcance	1–5
Definiciones	6–16
Acuerdo vinculante	7–10
Formas de negocios conjuntos	11–12
Control conjunto	13
Estados financieros separados	14–16
Operaciones controladas conjuntamente	17–21
Activos controlados conjuntamente	22–28
Entidades controladas conjuntamente	29–53
Estados financieros del participante	35–51
Consolidación proporcional	35–42
Método de la participación	43–46
Excepciones a la consolidación proporcional y al método de la participación	47–51
Estados financieros separados de un participante en un negocio conjunto	52–53
Transacciones entre un participante y un negocio conjunto	54–56
Información financiera sobre negocios conjuntos en los estados financieros de un inversionista	57–58
Administradores de negocios conjuntos	59–60
Información a revelar	61–64
Disposiciones transitorias	65–68
Fecha de vigencia	69–70
Derogación de la NICSP 8 (2001)	71
Apéndice: Modificaciones a otras NICSP	
Fundamentos de las conclusiones	
Comparación con la NIC 31	

La Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 8, *Participaciones en Negocios Conjuntos*, está contenida en los párrafos 1 a 71. Todos los párrafos tienen la misma autoridad. La NICSP 8 debe ser entendida en el contexto de los Fundamentos de las conclusiones y el *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público*. La NICSP 3, *Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores*, facilita un criterio para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con guías específicas.

Alcance

1. **La entidad que prepare y presente estados financieros sobre la base contable de acumulación (o devengo) aplicará la presente Norma en la contabilización de las participaciones en negocios conjuntos, así como en la presentación de la información financiera sobre los activos, pasivos, gastos e ingresos de los negocios conjuntos en los estados financieros de los participantes e inversionistas, independientemente de la estructura o forma jurídica bajo la cual tienen lugar las actividades del negocio conjunto. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en entidades controladas de forma conjunta 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 son medidas a valor razonable, con los cambios en dicho valor reconocidos en resultados (ahorro o desahorro) en el periodo del cambio de acuerdo con la NICSP 29, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición. Un partícipe que mantenga una participación de esa naturaleza revelará la información requerida en los párrafos 62 y 63.

2. **Guía sobre el reconocimiento y medición de las participaciones identificadas en el párrafo 1 que son medidos a valor razonable, con los cambios en el valor razonable reconocidos en el resultado (ahorro o desahorro) en el periodo del cambio puede encontrarse en la NICSP 29.**

3. **Un participante, con una participación en una entidad controlada conjuntamente, quedará exento de aplicar los párrafos 35 (consolidación proporcional) y 43 (método de la participación), siempre que cumpla las siguientes condiciones:**

- (a) **existe evidencia de que la participación se adquiere y mantiene exclusivamente para su disposición dentro de los doce meses desde su adquisición y que la gerencia esta buscando activamente un comprador;**
- (b) **sea aplicable la excepción del párrafo 16 de la NICSP 6, 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) sean aplicables todas las condiciones siguientes:
- (i) el participante es:
 - una entidad totalmente controlada y es improbable que existan (si los hay) usuarios de los estados financieros preparados para la aplicación de la consolidación proporcional o por el método de la participación o que sus necesidades de información pueden ser satisfechas con los estados consolidados de la entidad controladora; o
 - una entidad parcialmente participada por otra entidad y que sus propietarios, incluyendo aquellos que no tienen otra forma de ejercer el derecho al voto, han sido informados sobre que la entidad controladora no aplica la consolidación proporcional o el método de la participación y no se oponen 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 de la entidad, elaboran estados financieros consolidados que están disponibles para el público y cumplen con las NICSP.
4. La presente Norma es de aplicación para todas las entidades del sector público excepto para las Empresas Públicas.
 5. El *Prólogo a las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público* emitido por el IPSASB explica que a las Empresas Públicas (EP) se les aplican las NIIF emitidas por el IASB. Las EP están definidas en la NICSP 1, *Presentación de Estados Financieros*.

Definiciones

6. Los términos siguientes se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:

Método de la participación (Equity method) es un método de contabilización según el cual una participación en una entidad controlada conjuntamente se registra inicialmente al costo, y se ajusta

posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de activos netos/patrimonio de la entidad controlada conjuntamente. El resultado (ahorro o desahorro) del participante incluye la porción que le corresponda en el resultado (ahorro o desahorro) de la entidad controlada conjuntamente.

Control conjunto (Joint control) es el acuerdo de compartir el control sobre una actividad, mediante un acuerdo vinculante.

Negocio conjunto (Joint venture) es un acuerdo vinculante en virtud del cual dos o más partes se comprometen a emprender una actividad que se somete a control conjunto.

Consolidación proporcional (Proportionate consolidation) es un método de contabilización según el cual la porción de un participante en un negocio conjunto en los activos, pasivos, ingresos y gastos de la entidad controlada conjuntamente, se combinan línea por línea con las partidas similares en sus propios estados financieros, o son informados en líneas de partida separadas dentro de tales estados financieros.

Influencia significativa (Significant influence) (a los efectos de esta Norma) es la capacidad de intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de una actividad, sin llegar a tener el control o control conjunto sobre dichas decisiones y operaciones.

Participante (Venturer) es una de las partes implicadas en un negocio conjunto que participa en el control conjunto de la misma.

En esta Norma se usan términos definidos en otras NICSP con el mismo significado que en aquellas, y aparecen reproducidos en el Glosario de Términos Definidos publicado por separado.

Acuerdo vinculante

- La existencia de un acuerdo vinculante distingue a las inversiones que implican control conjunto de las inversiones en asociadas, en las cuales el inversor tiene influencia significativa (véase la NICSP 7, *Inversiones en Asociadas*). Para los fines de la presente Norma, un acuerdo incluye todos los acuerdos vinculantes entre los participantes. Es decir, en esencia, el acuerdo confiere derechos y obligaciones a los partícipes, como si se tratara de un contrato. Por ejemplo, dos organismos gubernamentales pueden celebrar un acuerdo formal para emprender un negocio conjunto, pero el acuerdo puede no constituir un contrato con validez legal puesto que, en dicha jurisdicción, los organismos individuales pueden no ser entidades jurídicamente independientes que tengan capacidad para contratar. No son negocios conjuntos, a los efectos de esta Norma, las actividades que no cuenten con un acuerdo vinculante donde se establezca ese control conjunto.

8. El acuerdo vinculante 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, al acuerdo vinculante se le incorpora la norma que regula su actividad, estatutos u otros reglamentos del negocio conjunto. Cualquiera que sea la forma, el acuerdo vinculante se realiza usualmente por escrito, y trata cuestiones tales como las siguientes:
- la actividad, su duración y las obligaciones de información financiera del negocio conjunto;
 - el nombramiento del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente del negocio conjunto, así como los derechos de voto de los participantes;
 - las aportaciones al capital hechas por los participantes; y
 - reparto entre los participantes de la producción, ingresos, gastos, resultados (ahorro o desahorro) o flujos de efectivo del negocio conjunto.
9. El acuerdo vinculante 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. En el acuerdo se identifican (a) las decisiones sobre asuntos esenciales para los objetivos del negocio conjunto, que requieren el consentimiento de todos los participantes, así como (b) aquellas otras decisiones en las que puede requerir el consentimiento de una determinada mayoría de los mismos.
10. En el acuerdo vinculante puede identificarse a uno de los participantes como gerente o administrador del negocio conjunto. El administrador no controla el negocio conjunto, sino que actúa dentro de las políticas financieras y de operación que han sido acordadas por los participantes según lo previsto en el acuerdo y delegado al administrador. Si el administrador tuviera la capacidad de dirigir las políticas financieras y operativas de la actividad, entonces controlará el negocio y éste sería una entidad controlada por el administrador, y no un negocio conjunto.

Formas de negocios conjuntos

11. Muchas entidades del sector público establecen negocios conjuntos para emprender una variedad de actividades. La naturaleza de estas actividades abarca desde una empresa comercial hasta el suministro de servicios a la comunidad de forma gratuita. Los términos de un negocio conjunto se establecen en un contrato u otro acuerdo vinculante y, por lo general, especifican la contribución inicial de cada participante y la parte de los ingresos u otros beneficios (si los hubiera) y gastos que corresponde a cada participante.

12. 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 vinculante; y
 - (b) el acuerdo vinculante establece la existencia de control conjunto.

Control conjunto

13. El control conjunto puede no darse en el caso de que una participada conjuntamente (a) se encuentre en un proceso de quiebra o de reorganización legal, (b) esté sujeta a acuerdos gubernamentales de reestructuración administrativa, o (c) opere bajo importantes restricciones a largo plazo que condicionan 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.

Estados financieros separados

14. Los estados financieros en los que se aplique la consolidación proporcional o el método de la participación no son los estados financieros separados ni son los estados financieros de una entidad que no cuente con subsidiarias, asociadas o participaciones en negocios controlados conjuntamente.
15. Los estados financieros separados son (a) aquellos presentados además de los estados financieros consolidados, (b) estados financieros en los que las inversiones se contabilizan utilizando el método de la participación y (c) estados financieros en los que las participaciones de los partícipes en negocios conjuntos se consolidan proporcionalmente. No será necesario que los estados financieros separados se anexen o acompañen a los estados financieros consolidados.
16. Las entidades que están eximidas de la consolidación de acuerdo con el párrafo 16 de la NICSP 6, de aplicar el método de la participación según el párrafo 19(c) de la NICSP 7 o de aplicar la consolidación proporcional según el párrafo 3 de esta Norma, pueden presentar los estados financieros separados como sus únicos estados financieros.

Operaciones controladas conjuntamente

17. Algunas veces, la operación de un negocio conjunto implica tan solo 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 éste. Normalmente, el acuerdo de negocio conjunto contendrá las normas precisas para el reparto entre los participantes de los ingresos por la venta o suministro del producto o servicio conjunto, y de cualesquiera gastos incurridos en común.

18. 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 por la venta del avión, porción que será determinada por los términos del acuerdo vinculante. Otro ejemplo se produce cuando dos entidades combinan sus operaciones, recursos y experiencia con la finalidad de prestar un servicio conjuntamente, por ejemplo, el cuidado de ancianos donde, de conformidad con un acuerdo, un gobierno local ofrece la asistencia a domicilio y un hospital local ofrece asistencia médica. Cada participante se hace cargo de sus propios costos y toma una porción de los ingresos, tales como cargo por servicios suministrados y las subvenciones gubernativas, determinándose dicho porcentaje conforme al acuerdo vinculante.
19. **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.**
20. Puesto que los activos, pasivos, ingresos (si los hubiera) 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.
21. 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 rendimiento del negocio conjunto.

Activos controlados conjuntamente

22. 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 objetivos 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.
23. Este tipo de negocios conjunto 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 participante tendrá control sobre la parte de los beneficios económicos futuros o potencial de servicio a través de su participación en el activo controlado conjuntamente.
24. Algunas actividades del sector público requieren hacer uso de activos controlados conjuntamente. Por ejemplo, un gobierno local puede realizar un acuerdo con una corporación privada para construir una carretera de peaje. La carretera ofrece a los ciudadanos un acceso mejorado entre la propiedad industrial del gobierno local y sus instalaciones portuarias. La carretera también proporciona a la corporación del sector privado un acceso directo entre su planta de producción y el puerto. El acuerdo entre la autoridad local y la corporación del sector privado especifica la participación de cada parte en los ingresos y gastos asociados con el peaje de la carretera. Por lo tanto, cada entidad participante obtiene un provecho de los beneficios económicos o potencial de servicio del activo bajo control conjunto y asume la proporción acordada de los costos de operación de la carretera de peaje. De forma similar, numerosas actividades en los sectores industriales de extracción de gas y petróleo conllevan 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.
25. **Con respecto a su participación en activos controlados de forma conjunta, el participante reconocerá en sus estados financieros:**
- su porción de los activos controlados de forma conjunta, clasificados de acuerdo con su naturaleza;**
 - cualquier pasivo en que haya incurrido;**
 - 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 venta o uso de su parte en la producción del negocio conjunto, junto con su parte de cualesquiera gastos incurridos por el negocio conjunto; y**
 - (e) **cualquier gasto en que haya incurrido en relación con su participación en el negocio conjunto.**
26. 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 una carretera bajo control conjunto se clasifica como propiedades, planta y equipo;
 - (b) cualquier pasivo en que haya incurrido, por ejemplo los generados al financiar su parte de los activos;
 - (c) parte de los pasivos incurridos 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 parte de cualesquiera gastos incurridos por el negocio conjunto; y
 - (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.
27. 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.
28. 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 separados 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 conjuntamente

29. 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 la que cada participante adquiere una

participación. La entidad operará de la misma manera que otras entidades, salvo que un acuerdo vinculante entre los participantes establezca la existencia de control conjunto sobre la actividad de la entidad.

30. Una entidad controlada conjuntamente controla los activos del negocio conjunto, incurre en pasivos y gastos y obtiene 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 positivos (ahorro) de las entidades controladas conjuntamente, aunque en algunas de ellas también se comparta lo producido por el negocio conjunto.
31. Un ejemplo corriente de entidad controlada conjuntamente se produce cuando dos entidades combinan sus actividades en una particular línea de prestación de servicios, transfiriendo los activos y pasivos pertinentes a la entidad controlada conjuntamente. Otro ejemplo se da cuando una entidad comience sus operaciones en un país extranjero en colaboración con el gobierno u organismo público de ese país, estableciendo una entidad separada que esté bajo control común de la entidad y del gobierno o agencia en el país extranjero.
32. 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 una carretera, 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.
33. La entidad controlada conjuntamente llevará sus propios registros contables, preparando y presentando estados financieros al igual que otras empresas, de conformidad con las NICSP u otras normas contables si procede.
34. Normalmente, cada participante aportará dinero u otros recursos a la entidad controlada conjuntamente. Estas contribuciones 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

35. **Un participante reconocerá su participación en una entidad controlada conjuntamente utilizando la consolidación proporcional o el método**

alternativo descrito en el párrafo 43. Si utiliza la consolidación proporcional, empleará uno de los dos formatos de presentación identificados a continuación.

36. Un participante reconocerá su participación en una 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 describa sus estados financieros como estados financieros consolidados.
37. 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 parte de los beneficios económicos futuros o del potencial de servicio, 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 39.
38. La aplicación de la consolidación proporcional significa que el estado de situación financiera del participante incluirá su parte de los activos controlados conjuntamente, así como su parte de los pasivos de los que es conjuntamente responsable. El estado de rendimiento financiero del participante incluirá su parte de los ingresos y gastos de la entidad controlada conjuntamente. Muchos de los procedimientos adecuados para la aplicación de la consolidación proporcional, son similares a los procedimientos de consolidación de las inversiones en entidades controladas, según se han establecido en la NICSP 6.
39. 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, como parte 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 (ahorro o desahorro) 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.

40. Cualquiera que sea el formato utilizado para efectuar la consolidación proporcional, no es apropiado compensar activos o pasivos mediante la deducción de otros pasivos o activos, ni compensar gastos o ingresos mediante la deducción de otros ingresos o gastos, a menos que exista una capacidad legal para hacerlo, y siempre que la compensación se corresponda con la expectativa de liquidación del activo o de cancelación del pasivo en cuestión.
41. **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.**
42. 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 disponga de su participación, o cuando surjan restricciones externas sobre la entidad controlada conjuntamente que le impidan ejercer este control.

Método de la participación

43. **Como alternativa a la consolidación proporcional descrita en el párrafo 35, un participante reconocerá su participación en una entidad controlada de forma conjunta aplicando el método de la participación.**
44. El participante reconocerá su participación en la entidad controlada conjuntamente aplicando el método de la participación, con independencia de que posea también inversiones en entidades controladas o de que describa sus estados financieros como estados financieros consolidados.
45. Algunos participantes reconocen su participación en entidades controladas conjuntamente utilizando el método de la participación, tal y como se describe en la NICSP 7. 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 o potencial de servicio. No obstante, esta Norma permite utilizar el método de la participación como un método alternativo al reconocer participaciones en entidades controladas conjuntamente.

46. **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

47. **Las participaciones en entidades controladas conjuntamente para las cuales existe evidencia de que las participaciones se adquieren y mantienen exclusivamente para su disposición dentro de los doce meses desde su adquisición y la gerencia esta activamente buscando un comprador; como se establece en el párrafo 3(a), deberán clasificarse y contabilizarse como instrumentos financieros mantenidos para negociar y contabilizarse de acuerdo con la NICSP 29.**
48. Puede encontrarse una guía sobre el reconocimiento y medición de instrumentos financieros que trata el párrafo 47 en la NICSP 29
49. Cuando, de acuerdo con los párrafos 3(a) y 47, una participación en una entidad controlada conjuntamente contabilizada previamente como un instrumento financiero mantenido para negociar, no se dispone en doce meses, debe contabilizarse utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación desde la fecha de adquisición. (Puede encontrarse una guía sobre el significado de la fecha de adquisición en la norma internacional o nacional de contabilidad pertinente que trate sobre combinaciones de negocios.) Se reexpresarán los estados financieros de los periodos desde la adquisición
50. Excepcionalmente, un participante puede haber encontrado un comprador para una participación descrita en los párrafos 3(a) y 47, pero puede no tener completada la venta dentro de los doce meses desde la adquisición porque necesite la aprobación de organismos reguladores u otros. No se requiere que el participante aplique la consolidación proporcional o el método de la participación a una participación en una entidad controlada conjuntamente si la venta está en curso en la fecha de presentación y no existen razones para creer que no se completará en breve tras la fecha de presentación.
51. **Desde la fecha en que la entidad controlada conjuntamente se convierte en una entidad controlada de un participante, éste contabilizará su participación de conformidad con la NICSP 6. Desde la fecha en que la entidad controlada conjuntamente se convierte en una entidad controlada de un participante, éste contabilizará su participación de conformidad con la NICSP 7.**

Estados financieros separados de un participante en un negocio conjunto

52. **En los estados financieros separados del participante, la participación en una entidad controlada de forma conjunta se contabilizará de acuerdo con los párrafos 58 a 64 de la NICSP 6.**

53. Esta Norma no establece qué entidades deben preparar estados financieros separados disponibles para uso público.

Transacciones entre un Participante y un Negocio Conjunto

54. **Cuando un participante aporte o venda activos al negocio conjunto, el reconocimiento de cualquier porción de las ganancias o pérdidas procedentes de la transacción, reflejará la esencia económica de ésta. Mientras el negocio conjunto retiene los activos, y suponiendo que el participante haya transferido los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad, éste reconocerá solo la parte de pérdida o ganancia atribuible a la parte de los demás participantes. El participante reconocerá el importe total de cualquier pérdida, cuando la aportación o venta ponga de manifiesto una reducción en el valor realizable neto de activos corrientes, o una pérdida por deterioro.**
55. **Cuando un participante en un negocio conjunto compre activos procedentes del mismo, no reconocerá su parte de las ganancias del negocio conjunto hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente. Un participante reconocerá su parte en las pérdidas que resulten de la transacción de forma similar a los beneficios, excepto que tales pérdidas se reconozcan inmediatamente porque representan una disminución en el valor realizable neto de los activos corrientes o de una pérdida por deterioro del valor de tales bienes.**
56. Para evaluar si una determinada transacción, entre el participante y el negocio conjunto, suministra evidencia de deterioro de un activo, el participante procederá a determinar el importe de servicio recuperable del activo, de conformidad con la NICSP 21, *Deterioro de Valor de Activos no Generadores de Efectivo* o la NICSP 26, *Deterioro de Valor de Activos Generadores de Efectivo*. Para determinar el valor en uso de un activo generador de efectivo, el participante estimará los flujos de efectivo futuros del activo, a partir de la suposición de que el mismo se utilizará de forma continuada, y a su disposición final por el negocio conjunto. Para determinar el valor en uso de un activo no generador de efectivo, el participante estimará el valor presente del potencial de servicio restante del activo utilizando los enfoques especificados en la NICSP 21.

Información financiera sobre negocios conjuntos en los estados financieros de un inversor

57. **Un inversor en un negocio conjunto, que no posea control conjunto, pero sí una influencia significativa, contabilizará su participación en el mismo, de conformidad con la NICSP 7.**
58. Puede encontrarse una guía sobre la contabilización de participaciones en negocios conjuntos donde un inversor no tiene control conjunto o influencia significativa, en la NICSP 29

Administradores de negocios conjuntos

59. **Los administradores o gerentes de un negocio conjunto contabilizarán cualquier retribución percibida, de acuerdo con la NICSP 9, Ingresos de de Transacciones con Contraprestación.**
60. Uno o varios de los participantes podrían 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

61. **Un participante revelará:**
- (a) **el importe acumulado de cada uno de los siguientes pasivos contingentes, a menos que la probabilidad de pérdida sea remota, por separado del resto de los pasivos contingentes:**
 - (i) **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;**
 - (ii) **su parte en los pasivos contingentes de los negocios conjuntos por los que esté obligado de forma contingente; y**
 - (iii) **aquellos pasivos contingentes derivados del hecho de que el participante tiene responsabilidad contingente por los pasivos de los otros participantes en el negocio conjunto; y**
 - (b) **una breve descripción de los siguientes activos contingentes y, de ser posible, una estimación de su efecto financiero cuando sea probable un flujo de entrada de beneficios económicos o de un potencial de servicio:**
 - (i) **los activos contingentes de la entidad participante, que surgen en relación con su participación en los negocios conjuntos y su participación en cada uno de los activos contingentes surgidos en conjunto con los demás participantes; y**
 - (ii) **su parte en los activos contingentes de los propios negocios conjuntos.**
62. **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.**
63. **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. Un participante que informe sobre sus participaciones en entidades controladas conjuntamente, usando el formato de consolidación proporcional línea por línea o el método de la participación, revelará los importes totales de cada activo corriente y no corriente, pasivos corrientes y no corrientes, e ingresos y gastos relacionados con sus participaciones en negocios conjuntos.**
64. **Un participante revelará el método utilizado para reconocer contablemente su participación en las entidades controladas conjuntamente.**

Disposiciones transitorias

65. **Cuando se adopte el tratamiento de consolidación proporcional establecido en la presente Norma, no se requerirá que los participantes eliminen los saldos y transacciones entre ellos mismos, con sus entidades controladas y con las entidades que controlan conjuntamente, para los periodos de presentación que comiencen en una fecha dentro de los tres años posteriores a la fecha de primera adopción de contabilidad con base en acumulación (o devengo) según las NICSP.**
66. Las entidades controladoras que adopten contabilidad de acumulación (o devengo) por primera vez de acuerdo con las NICSP pueden tener muchas entidades controladas y controladas conjuntamente con un número de transacciones entre ellas. Como consecuencia, al principio puede resultar difícil identificar todas las transacciones y saldos que sean necesarios eliminar a efectos de preparación de los estados financieros. Por esta razón, el párrafo 65 relaja temporalmente la exigencia de eliminar la totalidad de los saldos y transacciones entre entidades pertenecientes a la misma entidad económica.
67. **Cuando las entidades apliquen la disposición transitoria señalada en el párrafo 65, revelarán el hecho de que no todos los saldos y transacciones han sido eliminados.**
68. Las disposiciones transitorias de la NICSP 8 (2000) proporcionan a las entidades un periodo de tres años para la eliminación completa de saldos y transacciones entre entidades dentro de la entidad económica a la fecha de su

primera aplicación. Las entidades que hayan aplicado anteriormente la NICSP 8 (2000) pueden continuar aprovechándose de este periodo transitorio de tres años desde la fecha de la primera aplicación de la NICSP 8 (2000).

Fecha de vigencia

69. Una entidad aplicará esta Norma para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2008. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma en periodos que comiencen antes del 1 de enero de 2008, se revelará este hecho.
- 69A. El párrafo 1 fue modificado mediante el documento *Mejoras a las NICSP emitido en enero de 2010*. Una entidad debe aplicar esa modificación para los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen a partir del 1 de enero de 2011. Si una entidad aplica la modificación en un periodo que comience antes del 1 de enero de 2011, deberá revelar ese hecho y aplicará para ese periodo anterior el párrafo 3 de la NICSP 28, *Instrumentos Financieros: Presentación*, el párrafo 1 de la NICSP 7, y el párrafo 3 de la NICSP 30, *Instrumentos Financieros: Información a Revelar*. Se aconseja que una entidad aplique las modificaciones de forma prospectiva.
70. Cuando una entidad adopte la base de contabilización de acumulación (o devengo) para propósitos de información financiera, tal como se define en las NICSP con posterioridad a esta fecha de vigencia, esta Norma se aplica a los estados financieros anuales que cubran periodos que comiencen con posterioridad a la fecha de adopción.

Derogación de la NICSP 8 (2000)

71. Esta Norma deroga la NICSP 8, *Información Financiera de Participaciones en Negocios Conjuntos*, emitida en 2000.

Apéndice

Modificaciones a otras NICSP

En las NICSP aplicables a 1 de enero de 2008, las referencias a la versión actual de la NICSP 8, *Información Financiera de Participaciones en Negocios Conjuntos*, se modifican por la NICSP 8, *Participaciones en Negocios Conjuntos*.

Fundamentos de las conclusiones

Estos Fundamentos de las conclusiones acompañan a la NICSP 8, pero no son parte de la misma.

Revisión de la NICSP 8 como resultado del Proyecto general de mejoras del IASB del año 2003

Antecedentes

- FC1. El Programa de Convergencia con las NIIF es un elemento importante del programa de trabajo del IPSASB. La política del IPSASB es la convergencia de las NICSP con las NIIF emitidas por el IASB, en la aplicación de la base contable de acumulación (o devengo), cuando sea adecuado para las entidades del sector público.
- FC2. Las NICSP de base contable de acumulación (o devengo) que han convergido con las NIIF mantienen los requerimientos, estructura y texto de las NIIF, a menos que haya una razón específica del sector público para apartarse. La falta de aplicación de su equivalente NIIF ocurrirá cuando los requerimientos o terminología de la NIIF no sea apropiada para el sector público, o cuando sea necesario la introducción de comentarios adicionales o ejemplos para ilustrar ciertos requerimientos en el contexto del sector público. Las diferencias entre las NICSP y sus equivalentes NIIF se identifican en *Comparación con las NIIF* incluida en cada NICSP.
- FC3. En mayo de 2002, el IASB emitió un proyecto de norma de propuesta de modificación de 13 de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)¹ como parte de su Proyecto general de mejoras. Los objetivos del proyecto de Mejora General del IASB eran “reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos entre las Normas, para tratar ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras“. Las NIC finales se emitieron en diciembre de 2003.
- FC4. La NICSP 8, emitida en Mayo de 2000 se basó en la NIC 31 (revisada en 1994), *Información Financiera de Participaciones en Negocios Conjuntos*, que fue emitida nuevamente en diciembre de 2003. Al final de 2003 el predecesor del IPSASB, el Comité del Sector Público (PSC),² puso en marcha un Proyecto de Mejoras de las NICSP para la convergencia, cuando fuera

¹ Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) se emitieron por el predecesor del IASB –el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. Las Normas emitidas por el IASB se denominan Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). El IASB ha definido las NIIF integrando las NIIF, las NIC y las Interpretaciones de las Normas. En algunos casos, el IASB ha modificado, en lugar de reemplazado, las NIC, en aquellos casos en que las antiguas NIC se mantienen.

² El PSC se convirtió en el IPSASB cuando el Consejo de la IFAC cambió el mandato del PSC para pasar a ser un consejo emisor de normas independiente en noviembre de 2004.

apropiado, de las NICSP con las NIC mejoradas emitidas en diciembre de 2003.

- FC5. El IPSASB revisó la NIC 31 mejorada y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la NIC y con las modificaciones realizadas. (Los Fundamentos de las Conclusiones del IASB no se reproducen aquí. Los subscriptores del *Comprehensive Subscription Service* del IASB pueden consultar los Fundamentos de las conclusiones en el sitio web del IASB en <http://www.iasb.org>). En aquellos casos donde la NICSP difiere de la NIC correspondiente, los Fundamentos de las conclusiones explican las razones específicas del sector público para la falta de aplicación.
- FC6. La NIC 31 ha sido modificada adicionalmente como consecuencia de la emisión de las NIIF después de diciembre de 2003. La NICSP 7 no incluye las modificaciones resultantes surgidas desde la emisión de las NIIF a partir de diciembre de 2003. Esto es así porque el IPSASB no ha revisado todavía ni se ha formado una opinión sobre la aplicabilidad de los requerimientos incluidos en las NIIF a las entidades del sector público.

Revisión de la NICSP 8 como resultado del documento del IASB Mejoras a las NIIF emitido en 2008.

- FC7. El IPSASB examinó las revisiones de la NIC 31 incluidas en el documento *Mejoras a las NIIF* emitido por el IASB en mayo de 2008 y por lo general coincidió con las razones del IASB para revisar la norma. El IPSASB concluyó que no había una razón específica del sector público para la no adopción de la modificación.

Comparación con la NIC 31

La NICSP 8, *Participaciones en Negocios Conjuntos*, se ha desarrollado fundamentalmente a partir de la NIC 31, *Participaciones en Negocios Conjuntos* e incluye una modificación efectuada a la NIC 31 como resultado del documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. En el momento de emitir esta Norma, el IPSASB no ha considerado la aplicabilidad de la NIIF 3, *Combinaciones de Negocios*, y la NIIF 5, *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*, a las entidades del sector público. Por ello, la NICSP 8 no refleja las modificaciones realizadas en la NIC 31 con posterioridad a la emisión de la NIIF 3 y la NIIF 5. Las principales diferencias entre la NICSP 8 y la NIC 31 son las siguientes:

- La NICSP 8 incluye un comentario adicional al de la NIC 31 para aclarar la aplicabilidad de las normas a la contabilidad de las entidades del sector público.
- La NICSP 8 emplea, en ciertos casos, una terminología diferente a la de la NIC 31. Los ejemplos más significativos son los términos “estado de rendimiento financiero” y “activos netos/patrimonio” en la NICSP 8. Los términos equivalentes en la NIC 31 son “estado de resultados” y “patrimonio”.
- La NICSP 8 no utiliza el término “ingreso”, que tiene en la NIC 31 un significado más amplio que el término “ingreso (de actividades ordinarias)” utilizado en la NICSP 16.
- La NICSP 8 utiliza diferente definición de “negocio conjunto” que la NIC 31. El término “acuerdo contractual” ha sido reemplazado por “acuerdo vinculante”.
- La NICSP 8 incluye una disposición transitoria que permite a las entidades, que adopten el tratamiento de la consolidación proporcional, no eliminar todos los balances y transacciones entre participantes, sus entidades controladas y entidades que controlan conjuntamente para los periodos que empiecen dentro de los tres años siguientes a la adopción por primera vez de la contabilidad sobre la base contable de acumulación (o devengo) de acuerdo con las NICSP. La NIC 31 no contiene disposiciones transitorias.