

Emitida en mayo de 2000

NICSP 7

**IFAC
Comité
para el
Sector
Público**

Contabilidad de inversiones
en empresas vinculadas

**Norma Internacional de Contabilidad
para el Sector Público**

**Emitida por la
Federación Internacional
de Contadores**

La presente Norma ha sido aprobada por el Comité para el Sector Público de la Federación Internacional de Contadores.

Reconocimiento

La presente Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público ha sido tomada de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 28, *Contabilización de las inversiones en empresas asociadas*, publicada por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Los fragmentos extraídos de la Norma NIC 28 se reproducen en esta publicación del Comité para el Sector Público de la Federación Internacional de Contadores con la autorización del IASB.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) es el publicado por el IASB en inglés. Pueden solicitarse copias directamente al IASB, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.

Correo electrónico: publications@iasb.org.uk

Los derechos de autor de las NIC, los proyectos para comentarios y otras publicaciones del IASB son propiedad del IASB.

"NIC", "IASB" e "International Accounting Standards" son marcas comerciales registradas de propiedad del IASB y no pueden utilizarse sin su aprobación.

En el sitio <http://www.ifac.org> puede encontrarse información sobre la Federación Internacional de Contadores y copias de esta Norma.

El texto aprobado de esta Norma es el publicado en inglés.

Copyright © 2000 de la Federación Internacional de Contadores. Todos los derechos están reservados.

Ninguna parte de esta publicación puede reproducirse, almacenarse en un sistema de recuperación o transmitirse de ninguna forma ni por medios electrónicos, mecánicos, de fotocopiado, grabación u otros, sin previa autorización por escrito de la Federación Internacional de Contadores.

ISBN: 1-887464-46-8

International Federation of Accountants

535 Fifth Avenue, 26th Floor

New York, New York 10017

United States of America

INTRODUCCIÓN

Normas de contabilidad para el sector público

El Comité para el Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (el Comité) está preparando un conjunto de normas de contabilidad recomendadas para las entidades del sector público, conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP). El Comité reconoce los grandes beneficios que supone la obtención de información financiera coherente y comparable en todas las jurisdicciones y considera que las NICSP desempeñarán una importante función en aras de materializar esos beneficios.

La adopción de las NICSP por los gobiernos mejorará tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por entidades del sector público en todo el mundo. El Comité reconoce el derecho de los gobiernos y de quienes fijan las normas nacionales de establecer directrices y normas contables para la presentación de estados financieros por el sector público de su jurisdicción. El Comité insta la adopción de las NICSP y su armonización con los requisitos nacionales. Sólo se podrá afirmar que los estados financieros cumplen las NICSP si cumplen los requisitos de cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público que sean de aplicación.

El objetivo de la etapa actual del plan de trabajo del Comité consiste en formular NICSP en base a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad vigentes al 31 de agosto de 1997, o sus versiones revisadas posteriores. Las Normas Internacionales de Contabilidad no abordan cabalmente algunas consideraciones contables del sector público. Asimismo, las Normas Internacionales de Contabilidad que se están preparando actualmente abordarán la contabilidad correspondiente a varios temas complejos. Si bien estos temas no están incluidos en la etapa actual del plan de trabajo del Comité, el Comité es consciente de su importancia y espera abordarlos una vez que haya emitido su primera serie de Normas.

NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO – NICSP 7

Contabilidad de inversiones en empresas vinculadas

Las Normas, que figuran en negritas y cursiva, deben leerse en el contexto de los comentarios que figuran en el presente documento en letra normal y en el contexto del prefacio de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público. Las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público no han de aplicarse a partidas que carezcan de importancia.

Alcance

- 1. La entidad que prepare y presente estados financieros según el método contable de acumulación debe aplicar la presente Norma al contabilizar inversiones en empresas vinculadas que den origen a una participación en la composición accionaria o en otra estructura formal del capital.***
- La presente Norma constituye la base para contabilizar la participación en empresas vinculadas. La inversión en la otra entidad confiere a la entidad inversionista los riesgos y las recompensas propios de una participación en el capital social. La presente Norma es aplicable únicamente a inversiones en la estructura formal de capital (o su equivalente) de la empresa participada. Por estructura formal del capital se entiende el capital social o una forma equivalente de capital en unidades, como las unidades en un fondo inmobiliario, pero puede incluir también otras estructuras de capital en virtud de las cuales sea posible medir de manera fiable la participación del inversionista. Cuando la estructura del capital no esté bien definida, tal vez no sea posible obtener una determinación fiable de la participación en la propiedad.
- Algunos aportes hechos por entidades del sector público pueden ser calificados de "inversión" pero no dar lugar a una participación. Por ejemplo, una entidad del sector público puede hacer una inversión considerable en la construcción de un hospital de propiedad de una institución de beneficencia encargada de su administración. Si bien las contribuciones no son de carácter recíproco, permiten a la entidad del sector público participar en el funcionamiento del hospital, debiendo la institución de beneficencia rendirle cuentas de la utilización de los fondos públicos. Sin embargo, los aportes hechos por la entidad del sector público no constituyen una participación en la propiedad ya que la institución de beneficencia podría obtener fondos de otras fuentes y, de esa manera, impedir que la entidad del sector público participe en las actividades del hospital. En consecuencia, la entidad

del sector público no está expuesta a los riesgos ni recibe las recompensas propios de una participación.

4. *La presente Norma es aplicable a todas las entidades del sector público que no sean empresas públicas comerciales.*
5. Las empresas públicas comerciales deben cumplir las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. La Directriz No. 1 del Comité para el Sector Público, *Presentación de informes financieros por empresas públicas comerciales*, señala que las Normas Internacionales de Contabilidad son aplicables a todas las empresas comerciales, sean del sector público o privado. En consecuencia, la Directriz No. 1 recomienda que las empresas públicas comerciales presenten estados financieros que se ajusten en todos los aspectos importantes a las Normas Internacionales de Contabilidad.

Definiciones

6. *Los siguientes términos empleados en la presente Norma tienen la acepción que se indica a continuación:*

Por activo se entienden los recursos controlados por una entidad como resultado de hechos contables anteriores de los cuales la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicio.

Por activo/patrimonio neto se entiende el interés residual en los activos de la entidad una vez descontado todo su pasivo.

Por aportes de los propietarios se entienden los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que aporten a la entidad partes ajenas a ella (salvo los que le generen un pasivo a la entidad) y que den lugar a una participación financiera en el activo/patrimonio neto de la entidad que:

- a) *confiera derecho a la distribución de beneficios económicos futuros o del potencial de servicio por parte de la entidad a lo largo de su existencia, efectuándose tales distribuciones a discreción de los propietarios o sus representantes, así como a la distribución del excedente del activo respecto del pasivo en caso de liquidación de la entidad; o*
- b) *pueda vender, cambiar, traspasar o redimir.*

Por control se entiende la facultad de regir la política financiera y operativa de otra entidad para beneficiarse de sus actividades.

Por distribución a los propietarios se entienden los beneficios económicos futuros o el potencial de servicio distribuidos por la entidad a todos sus propietarios o a algunos de ellos, sea a título de rendimiento de la inversión o como reembolso de la inversión.

Por empresa conjunta se entiende un acuerdo vinculante por el cual dos o más partes se comprometen a realizar una actividad sujeta a control conjunto.

Por empresa pública comercial se entiende aquella que cumple todas las siguientes características:

- a) *está facultada para contratar en nombre propio;*
- b) *se le ha conferido la autoridad financiera y operativa para emprender una actividad comercial;*
- c) *vende bienes y servicios a otras entidades en el curso habitual de sus actividades, obteniendo por ello utilidades o recuperando el costo total;*
- d) *no depende para subsistir de financiamiento gubernamental continuo (salvo cuando se trata de la compra de productos en condiciones de mercado); y*
- e) *está controlada por una entidad del sector público.*

Por entidad controlada se entiende la entidad que está sujeta al control de otra (llamada entidad de control).

Por entidad de control se entiende la que tiene una o más entidades controladas.

Por entidad económica se entiende un grupo de entidades que incluyen una entidad de control y una o más entidades controladas.

Por entidad vinculada se entiende aquella en la que el inversionista ejerce una gran influencia y que no es ni una entidad controlada ni una empresa conjunta del inversionista.

Por estados financieros consolidados se entienden los estados financieros de una entidad económica presentados como si fuera una entidad única.

Por fecha de los estados financieros se entiende el último día del período contable al que corresponden los estados financieros.

Por gastos se entiende la disminución de los beneficios económicos o el potencial de servicio durante el período contable en forma de egresos, consumo de activo o la asunción de obligaciones que ocasionen una disminución del activo/patrimonio neto, con la excepción de distribuciones a los propietarios.

Por influencia importante (a los efectos de la presente Norma) se entiende la facultad de participar en las decisiones de política financiera y operativa de la empresa participada, mas no en el control sobre esas políticas.

Por ingresos se entiende la entrada bruta de beneficios económicos o potencial de servicio en el período contable durante el cual dicha entrada ocasiona un aumento del activo/patrimonio neto distinto del correspondiente a los aportes de los propietarios.

Por inversionista en una empresa conjunta se entiende la parte en una empresa conjunta que no tiene control conjunto sobre dicha empresa conjunta.

Por método de acumulación se entiende un sistema de contabilidad en virtud del cual las operaciones y otros hechos contables se asientan en el momento en que se producen (y no únicamente cuando se percibe o efectúa el pago en efectivo o su equivalente). Por lo tanto, las operaciones y hechos contables se asientan en los libros de contabilidad y se contabilizan en los estados financieros de los períodos contables a los que corresponden. Los elementos asentados en el sistema contable de acumulación son el activo, el pasivo, el activo/patrimonio neto, los ingresos y los gastos.

Por método de contabilidad de costos se entiende un método contable en virtud del cual la inversión se asienta al costo. El estado de desempeño financiero refleja los ingresos generados por la inversión únicamente en la medida en que el inversionista reciba distribuciones del superávit neto acumulado de la entidad participada con posterioridad a la fecha de adquisición.

Por método de equivalencia patrimonial se entiende el método contable mediante el cual la inversión se asienta inicialmente al costo y se ajusta posteriormente para reflejar la variación que se haya producido después de la adquisición en la participación que tiene el inversionista en el activo/patrimonio neto de la empresa participada. El estado de desempeño financiero refleja la participación del inversionista en los resultados de las operaciones de la entidad participada.

Por pasivo se entienden las obligaciones actuales de la entidad como consecuencia de hechos contables anteriores cuya liquidación previsiblemente provocará el egreso de recursos de la entidad representativos de beneficios económicos o potencial de servicio.

Por políticas contables se entienden los principios, las bases, las convenciones, las Normas y las prácticas concretas que adopta una entidad a los efectos de preparar y presentar estados financieros.

El superávit/déficit neto comprende:

- a) *el superávit o déficit a raíz de actividades ordinarias; y*
- b) *las partidas extraordinarias.*

Por valor razonable se entiende la cantidad por la cual partes informadas y dispuestas pueden intercambiar un activo o saldar un pasivo en una transacción realizada en condiciones de mercado.

Método de contabilidad de costos

7. En virtud de este método contable, el inversionista asienta su inversión en la entidad participada al costo. Únicamente reconoce los ingresos en la medida en que tenga derecho a percibir distribuciones del superávit neto acumulado de la entidad participada generado después de la fecha de adquisición. Los montos adeudados o percibidos por encima de ese superávit se consideran recuperación de la inversión y se reconocen como una reducción del costo de la inversión.

Entidad económica

8. En la presente Norma se utiliza la expresión “entidad económica” para definir, a los efectos de la presentación de estados financieros, a un grupo de entidades que comprenden la entidad de control y las entidades controladas.
9. Otros términos utilizados ocasionalmente para hacer referencia a una entidad económica incluyen “entidad administrativa”, “entidad financiera”, “entidad consolidada” y “grupo”.
10. Una entidad económica puede estar constituida por entidades que tengan objetivos comerciales y de política social. Por ejemplo, el departamento de vivienda de un gobierno puede ser una entidad económica que incluya entidades que proporcionan vivienda por un monto mínimo y entidades que lo hagan en condiciones comerciales.

Método de equivalencia patrimonial

11. Al aplicar el método de equivalencia patrimonial, la inversión se contabiliza inicialmente al costo y el valor en libros se aumenta o reduce para reflejar la participación del inversionista en el superávit o el déficit neto de la entidad participada después de la fecha de la adquisición. Las distribuciones procedentes de la entidad participada reducen el valor en libros de la inversión. Quizá también sea necesario hacer ajustes al valor en libros a fin de reflejar modificaciones en la participación proporcional del inversionista en la entidad participada como consecuencia de cambios en el capital de la entidad participada que no se hayan incluido en el estado de desempeño financiero. Esos cambios incluyen los que se deriven de la revaluación de propiedades, planta, equipo e inversiones, de diferencias en la conversión de moneda extranjera y del ajuste de diferencias resultantes de combinaciones de negocios.

Beneficios económicos futuros o potencial de servicio

12. Los activos constituyen un medio para que las entidades cumplan sus objetivos. Suele decirse que los activos que se utilizan para proporcionar bienes y servicios de conformidad con los objetivos de una entidad, pero que no generan directamente entradas netas de efectivo, representan el “potencial de servicio”. Suele decirse que los activos que se utilizan para generar entradas netas de efectivo representan “beneficios económicos futuros”. A fin de abarcar todos los fines a los que pueden destinarse los activos, en la presente Norma se emplea la expresión “beneficios económicos futuros o potencial de servicio” para describir la característica esencial de los activos

Empresas públicas comerciales

13. Las empresas públicas comerciales incluyen empresas comerciales tales como las empresas de servicios públicos, y empresas financieras tales como las instituciones financieras. En el fondo no hay diferencia entre las empresas públicas comerciales y las entidades que realizan actividades similares en el sector privado. Por lo general, tienen un fin de lucro, si bien algunas pueden tener ciertas obligaciones de servicio a la comunidad en virtud de las cuales deben proporcionar a algunas personas u organizaciones bienes y servicios sin costo alguno o por un monto considerablemente reducido. La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP 6, *Estados financieros consolidados y contabilidad de entidades controladas*, imparte orientación acerca de la forma de determinar si existe control a efectos de la presentación de estados financieros, siendo preciso remitirse a ella para determinar si una empresa pública comercial es controlada por otra entidad del sector público.

Activo/patrimonio neto

14. “Activo/patrimonio neto” es la expresión que se emplea en la presente Norma para hacer referencia al valor residual en el estado de la situación financiera (activo menos pasivo). El activo/patrimonio neto puede ser positivo o negativo y pueden utilizarse otras expresiones en su lugar, siempre y cuando su sentido sea claro.

Influencia importante

15. El que un inversionista tenga o no una influencia importante en la entidad participada es una determinación que queda librada al juicio profesional en función de la relación entre el inversionista y la entidad participada y de la definición de influencia importante que figura en la presente Norma. Esta Norma es aplicable únicamente a entidades vinculadas en las que una entidad tenga una participación.

16. La existencia de influencia importante por parte del inversionista queda de manifiesto, por lo general, en una o más de las siguientes formas:
- a) representación en la junta directiva u órgano rector equivalente de la entidad participada;
 - b) participación en los procesos de formulación de políticas;
 - c) operaciones importantes entre el inversionista y la entidad participada;
 - d) intercambio de personal directivo; o
 - e) suministro de información técnica esencial.
17. Si la participación del inversionista es en forma de acciones y el inversionista es titular, directa o indirectamente a través de entidades controladas, del 20% o más del poder de voto de la entidad participada, se presume que el inversionista tiene una influencia importante, a menos que pueda demostrarse claramente lo contrario. A la inversa, si el inversionista es titular, directa o indirectamente a través de entidades controladas, de menos del 20% del poder de voto de la entidad participada, se presume que no tiene una influencia importante, a menos que pueda demostrar claramente que la tiene. El hecho de que otro inversionista tenga una participación sustancial o mayoritaria no necesariamente impide que un inversionista tenga una influencia importante.

Estados financieros consolidados

18. *La inversión en una entidad vinculada debe contabilizarse en los estados financieros consolidados con arreglo al método de equivalencia patrimonial, salvo cuando la inversión se adquiera y mantenga exclusivamente con miras a enajenarla en el futuro cercano, en cuyo caso debe contabilizarse según el método de la contabilidad de costos.*
19. El reconocimiento de ingresos en función de las distribuciones recibidas tal vez no sea una medición adecuada de los ingresos devengados por el inversionista a raíz de su inversión en una entidad vinculada por cuanto las distribuciones pueden no tener mayor relación con el desempeño de la entidad vinculada. En particular, cuando la entidad vinculada no tenga un fin de lucro, el desempeño de la inversión lo determinarán factores tales como el costo de los productos y la prestación general de servicios. Habida cuenta de que el inversionista tiene una influencia importante en la entidad vinculada, tiene también cierto grado de responsabilidad por el desempeño de la entidad vinculada y, en consecuencia, por el rendimiento de su inversión. El inversionista contabiliza esta circunstancia ampliando el alcance de sus estados financieros consolidados de manera de incluir su participación en el superávit o déficit neto de la entidad vinculada, incluyendo un análisis de los ingresos y la inversión que permita calcular coeficientes más útiles. Por consiguiente, la aplicación del método de

la equivalencia patrimonial arroja información más detallada acerca del activo/patrimonio neto y del superávit o déficit neto del inversionista.

20. La inversión en una entidad vinculada se contabiliza utilizando el método de contabilidad de costos cuando funciona bajo graves restricciones a largo plazo que redundan considerablemente en detrimento de su capacidad de transferir fondos o proporcionar otros beneficios no financieros al inversionista o en su nombre. Asimismo las inversiones en empresas vinculadas se contabilizan utilizando el método de contabilidad de costos cuando la inversión se adquiere y mantiene exclusivamente con miras a su enajenación en el futuro cercano.

21. *El inversionista debe dejar de utilizar el método de equivalencia patrimonial a partir de la fecha en que:*

- a) *deje de tener una influencia importante en la entidad vinculada pero conserve parcial o totalmente su inversión; o*
- b) *la aplicación del método de equivalencia patrimonial deje de ser apropiado debido a que la entidad vinculada está funcionando bajo graves restricciones a largo plazo que menoscaban considerablemente su capacidad de transferir fondos o proporcionar otros beneficios no financieros al inversionista o en su nombre.*

A partir de entonces, el valor en libros de la inversión a esa fecha debe considerarse como un costo.

22. Se exige a la entidad dejar de utilizar el método de equivalencia patrimonial cuando existen graves restricciones a largo plazo que impiden o sustancialmente impiden a la entidad participada transferir fondos o proporcionar otros beneficios no financieros al inversionista. Cuando la entidad vinculada no tiene fines de lucro (como en el caso de un centro de bienestar social), tal vez no pueda transferir fondos al inversionista pero sí prestar servicios a los beneficiarios que sean compatibles con los objetivos del inversionista.

Estados financieros individuales del inversionista

23. *La inversión en una entidad vinculada que se incluya en los estados financieros individuales del inversionista que emita estados financieros consolidados debe contabilizarse:*

- a) *aplicando el método de equivalencia patrimonial o el método de contabilidad de costos, según el que se haya aplicado a la entidad vinculada en los estados financieros consolidados del inversionista; o*
- b) *como una inversión.*

24. Las normas nacionales o internacionales de contabilidad imparten orientación acerca de la contabilidad de inversiones.
25. La preparación de estados financieros consolidados no satisface, de por sí, la necesidad de que el inversionista presente estados financieros individuales.
26. ***Una inversión en una entidad vinculada que se incluya en los estados financieros de un inversionista que no emita estados financieros consolidados debe contabilizarse:***
 - a) ***aplicando el método de equivalencia patrimonial o el método de contabilidad de costos, dependiendo del que sea procedente para la entidad vinculada si el inversionista emitió estados financieros consolidados; o***
 - b) ***como una inversión.***
27. Las normas nacionales o internacionales de contabilidad imparten orientación acerca de la contabilidad de inversiones.
28. Puede darse el caso que el inversionista que tenga inversiones en entidades vinculadas no emita estados financieros consolidados por no tener entidades controladas. Procede que ese inversionista proporcione la misma información acerca de sus inversiones en entidades vinculadas que las entidades que emiten estados financieros consolidados.

Aplicación del método de equivalencia patrimonial

29. Muchos de los procedimientos adecuados para la aplicación del método de equivalencia patrimonial son similares a los procedimientos de consolidación contemplados en la Norma NICSP 6. Además, al adquirir una inversión en una entidad vinculada se adoptan los conceptos generales subyacentes a los procedimientos de consolidación que se emplean en la adquisición de una entidad controlada.
30. ***Cuando se contabiliza una entidad vinculada aplicando el método de equivalencia patrimonial, los superávit y déficit no realizados que se deriven de todas las transacciones entre un inversionista (o sus entidades controladas consolidadas) y las entidades vinculadas deben eliminarse en la medida de la participación del inversionista en la entidad vinculada. Los déficit no realizados no deben eliminarse cuando la transacción demuestre un deterioro del activo transferido.***
31. La inversión en una entidad vinculada se contabiliza con arreglo al método de equivalencia patrimonial a partir de la fecha en que la entidad cumpla los criterios de la definición de entidad vinculada. La Norma Internacional de Contabilidad NIC 22, *Combinaciones de negocios*, imparte orientación acerca de la contabilización de cualquier diferencia (positiva o negativa) entre el costo de adquisición y la participación del inversionista en el valor razonable del activo identificable neto de

la entidad vinculada. Se hacen los ajustes pertinentes a la participación del inversionista en los superávit o déficit después de la adquisición, a fin de reflejar:

- a) la depreciación de los activos depreciables en función de su valor razonable; y
- b) la amortización de la diferencia entre el costo de la inversión y la participación del inversionista en el valor razonable del activo identificable neto.

32. Al aplicar el método de equivalencia patrimonial, el inversionista emplea los estados financieros más recientes de la entidad vinculada que tenga a su disposición. Por lo general, esos estados se preparan a la misma fecha de los estados financieros del inversionista. Cuando las fechas de los estados financieros del inversionista y de la entidad vinculada son distintas, la entidad vinculada suele preparar, para uso del inversionista, estados a la misma fecha de los estados financieros del inversionista. Cuando ello no sea posible, pueden utilizarse estados financieros a una fecha diferente. El principio de la coherencia exige que la duración de los períodos abarcados en los estados y cualquier diferencia en las fechas de los estados financieros sean coherentes de un período a otro.
33. Cuando se emplean estados financieros con una fecha distinta, se hacen ajustes para reflejar los efectos de las operaciones o hechos contables importantes que se hayan producido entre el inversionista y la entidad vinculada entre la fecha de los estados financieros de la entidad vinculada y la fecha de los estados financieros del inversionista.
34. Los estados financieros del inversionista se preparan generalmente aplicando políticas contables uniformes para operaciones y hechos contables similares en circunstancias semejantes. En muchos casos, si una entidad vinculada aplica políticas contables diferentes de las adoptadas por el inversionista para operaciones y hechos contables similares en circunstancias semejantes, se hacen los ajustes pertinentes en los estados financieros de la entidad vinculada cuando el inversionista los utilice al aplicar el método de equivalencia patrimonial. Si no es posible calcular esos ajustes, esa circunstancia suele revelarse.
35. Si una entidad vinculada tiene acciones preferentes acumuladas en circulación en poder de terceros, el inversionista calcula su participación en los superávit o déficit netos tras hacer un ajuste por concepto de dividendos preferentes, independientemente de que esos dividendos se hayan o no declarado.
36. Si con arreglo al método de equivalencia patrimonial la participación del inversionista en los déficit de una entidad vinculada equivale al valor en libros de una inversión o lo supera, el inversionista normalmente deja de incluir su participación en pérdidas adicionales y la inversión se contabiliza con valor nulo. Las pérdidas adicionales se reflejan en la medida en que el inversionista haya contraído

obligaciones o hecho pagos en nombre de la entidad vinculada para satisfacer obligaciones de la entidad vinculada que el inversionista haya garantizado o aceptado de alguna otra forma. Si la entidad vinculada registra superávit posteriormente, el inversionista vuelve a incluir su participación en ese superávit únicamente después de que esa participación equivalga a la participación en los déficit netos no reconocida.

Pérdidas por deterioro

37. De haber indicios de deterioro en una inversión realizada en una entidad vinculada, la entidad debe tener en cuenta las normas internacionales o nacionales de aplicación para contabilizar el deterioro.

Impuestos sobre la renta

38. La Norma Internacional de Contabilidad NIC 12, *Impuesto sobre las ganancias*, ofrece orientación sobre la contabilidad de impuestos sobre la renta a raíz de inversiones en entidades vinculadas.

Contingencias

39. De conformidad con las normas pertinentes aplicables a provisiones, pasivo contingente y activo contingente, el inversionista debe revelar:

- a) su participación en el pasivo contingente de una entidad vinculada respecto de la cual haya asumido obligaciones contingentes;
- b) los pasivos contingentes que surjan a raíz de que el inversionista sea solidariamente responsable de todo el pasivo de la entidad vinculada; y
- c) su participación en el activo contingente de una entidad vinculada.

Información a revelar

40. *El inversionista debe:*

- a) *hacer una enumeración y descripción adecuadas de las empresas vinculadas importantes, con indicación del porcentaje de participación y, de ser diferente, la proporción del poder de voto del que sea titular; y*
- b) *indicar los métodos empleados para contabilizar esas inversiones.*

41. *Las inversiones en entidades vinculadas que se contabilicen según el método de equivalencia patrimonial deben clasificarse como activos no corrientes y presentarse como una partida individual en el balance de la situación financiera. La participación del inversionista en el superávit o déficit neto de esas inversiones debe presentarse como una partida individual en el estado de desempeño financiero. Asimismo debe presentarse por separado la participación del inversionista en cualquier partida extraordinaria o partidas de períodos anteriores.*

42. La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP 1, *Presentación de estados financieros*, exige la presentación, en el cuerpo del estado de desempeño financiero, de la participación en los superávit o déficit netos de entidades vinculadas que se hayan contabilizado según el método de equivalencia patrimonial.

Fecha de entrada en vigor

43. *La presente Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público entrará en vigor para los estados financieros anuales que cubran períodos que se inicien el 1 de julio de 2001 o con posterioridad a esa fecha. Se recomienda aplicarla incluso antes de esa fecha.*
44. Cuando a efectos de la presentación de informes financieros una entidad adopte el método contable de acumulación, según se define en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, con posterioridad a la fecha de entrada en vigor citada, la presente Norma será aplicable a los estados financieros anuales de la entidad correspondientes a los períodos que comiencen en la fecha de la adopción de ese método o con posterioridad a ella.

Comparación con la Norma NIC 28

La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público NICSP 7, *Contabilidad de inversiones en empresas vinculadas*, se ha tomado básicamente de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 28, *Contabilización de inversiones en empresas asociadas*. Las principales diferencias entre las Normas NICSP 7 y NIC 28 son las siguientes:

- Se han incluido en la Norma NICSP 7 comentarios adicionales a los que figuran en la Norma NIC 28 a fin de aclarar la aplicabilidad de las Normas a la contabilidad de entidades del sector público.
- La Norma NICSP 7 es aplicable a todas las inversiones en entidades vinculadas en las que el inversionista detente una participación en la entidad vinculada en forma de acciones u otra estructura formal de capital. La Norma NIC 28 no contempla un requisito similar de participación. Sin embargo, es poco probable que pueda aplicarse el método contable de equivalencia patrimonial a menos que la entidad vinculada tenga una estructura formal de capital u otra estructura que se pueda medir de manera fiable.
- La Norma NICSP 7 emplea una terminología distinta en algunos casos de la de la Norma NIC 28. Los ejemplos más importantes se refieren al empleo en la Norma NICSP 7 de los términos "entidad", "estado de desempeño financiero", "balance de la situación financiera" y "activo/patrimonio neto". Los términos equivalentes en la Norma NIC 28 son "empresa", "estado de ingresos", "balance general" y "capital".
- La Norma NICSP 7 contiene una serie de definiciones de términos técnicos diferente a la que figura en la Norma NIC 28 (párrafo 6).
- Al igual que la Norma NIC 28, la presente Norma autoriza que una inversión en una entidad vinculada que se haya incluido en los estados financieros individuales del inversionista que emite los estados financieros consolidados se contabilice al costo o utilizando el método de equivalencia patrimonial. La Norma Internacional de Contabilidad NIC 28 autoriza también que esas inversiones en entidades vinculadas se contabilicen como un activo financiero disponible para la venta, según se describe en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 39, *Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición*. En cambio, la presente Norma autoriza que esas inversiones se contabilicen de la misma manera que otras inversiones que figuren en los estados financieros del inversionista.