

Norma Internacional de Contabilidad nº 31

Participaciones en negocios conjuntos

Alcance

- 1 Esta Norma se aplicará al contabilizar las participaciones en negocios conjuntos y para informar en los estados financieros sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos de los partícipes e inversores, con independencia de las estructuras o formas que adopten las actividades de los negocios conjuntos. No obstante, no será de aplicación en las participaciones en entidades controladas de forma conjunta mantenidas por:
- (a) entidades de capital riesgo, o
 - (b) instituciones de inversión colectiva, fondos de inversión u otras entidades similares, entre las que se incluyen los fondos de seguro ligados a inversiones
- que desde su reconocimiento inicial se designen para ser contabilizadas al valor razonable con cambios en resultados, o se clasifiquen como mantenidas para negociar contabilizadas de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración*. Estas inversiones se valorarán al valor razonable, de acuerdo con la NIC 39, y los cambios en el mismo se reconocerán en el resultado del ejercicio en que tengan lugar dichos cambios. Un partícipe que mantenga una inversión de esa naturaleza revelará la información requerida en los párrafos 55 y 56.
- 2 Un partícipe, con inversiones en una entidad controlada conjuntamente, quedará exento de aplicar los párrafos 30 (consolidación proporcional) y 38 (método de la participación), siempre que cumpla las siguientes condiciones:
- (a) la participación se clasifique como mantenida para la venta, de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas*;
 - (b) sea aplicable la excepción del párrafo 10 de la NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados*, que permite a una dominante, que también tenga participaciones en un negocio conjunto, no elaborar estados financieros consolidados; o
 - (c) sean aplicables todas las siguientes condiciones:
 - (i) el partícipe sea, a su vez, una dependiente completa o parcialmente dominada por otra entidad, y sus restantes propietarios, incluyendo aquéllos que no tendrían derecho a votar en otras circunstancias, han sido informados y no han manifestado objeciones a que el partícipe no aplica la consolidación proporcional ni el método de la participación;
 - (ii) los instrumentos de pasivo o de capital del partícipe 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 partícipe 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 dominante última, o alguna de las dominantes intermedias del partícipe, elaboran estados financieros consolidados, disponibles para el público, que cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Definiciones

- 3 Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:
- Control** es el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación de una entidad, con el fin de obtener beneficios de sus actividades.
- El método de la participación** es un método de contabilización según el cual la participación en un negocio conjunto se registra inicialmente al coste, y es ajustada posteriormente en función de los cambios que experimenta, tras la adquisición, la porción de los activos netos de la entidad que corresponde al

partícipe. El resultado del ejercicio del partícipe recogerá la porción que le corresponda en los resultados de la entidad controlada de forma conjunta.

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

Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica, y sólo existirá cuando las decisiones estratégicas, tanto financieras como de explotación, relativas a la actividad requieran el consentimiento unánime de todas las partes que comparten el control (los partícipes).

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

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

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

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

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

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

Formas de negocios conjuntos

- 7 Los negocios conjuntos pueden tener diferentes formas y estructuras. En esta Norma se identifican tres grandes tipos —explotaciones 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 partícipes ligados por un acuerdo contractual; y
 - (b) el acuerdo contractual establece la existencia de control conjunto.

Control conjunto

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

Acuerdo contractual

- 9 La existencia de un acuerdo contractual distingue a las inversiones que implican control conjunto de las inversiones en asociadas, en las cuales el inversor tiene influencia significativa (véase la NIC 28). No son negocios conjuntos, a los efectos de esta Norma, las actividades que no cuenten con un acuerdo contractual donde se establezca ese control conjunto.
- 10 El acuerdo contractual puede manifestarse de diferentes maneras, por ejemplo, mediante un contrato entre los partícipes o mediante las actas de las reuniones mantenidas entre ellos. En algunos casos, el acuerdo se incorpora a los estatutos u otros reglamentos del negocio conjunto. Cualquiera que sea la forma, el acuerdo contractual se formaliza generalmente por escrito, y trata cuestiones tales como las siguientes:
- (a) la actividad, su duración y las obligaciones de información financiera del negocio conjunto;
 - (b) el nombramiento del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente del negocio conjunto, así como los derechos de voto de los partícipes;
 - (c) las aportaciones al capital hechas por los partícipes; y
 - (d) el reparto entre los partícipes de la producción, los ingresos, los gastos o los resultados del negocio conjunto.
- 11 El acuerdo contractual establece un control conjunto sobre el negocio conjunto. Dicho requisito asegura que ningún partícipe aislado estará en una posición de controlar la actividad de forma unilateral.
- 12 En el acuerdo contractual se puede designar a uno de los partícipes como gerente o administrador del negocio conjunto. Quien actúe como administrador no controla el negocio conjunto, sino que lo hace aplicando, en virtud de los poderes que le han sido delegados, las políticas financiera y de explotación acordadas entre todos los partícipes, en cumplimiento del acuerdo contractual. Si este administrador tuviera poder para dirigir las políticas financiera y de explotación de la actividad económica, controlaría el negocio, y éste se convertiría en una entidad dependiente del administrador, perdiendo su carácter de negocio conjunto.

Explotaciones controladas de forma conjunta

- 13 Algunas veces, la explotación de un negocio conjunto implica tan sólo el uso de activos y otros recursos de los partícipes 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 partícipes. Así, cada partícipe utilizará sus elementos del inmovilizado material y gestionará sus propias existencias. 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 partícipe, al tiempo que realizan actividades similares para el mismo. Normalmente, el acuerdo del negocio conjunto contendrá las normas precisas para el reparto, entre los partícipes, de los ingresos ordinarios provenientes de la venta del producto conjunto y de cualquier gasto compartido.
- 14 Un ejemplo de explotación controlada conjuntamente se da cuando dos o más partícipes combinan sus operaciones, recursos y experiencia con la finalidad de fabricar, comercializar y distribuir conjuntamente un producto específico, por ejemplo una aeronave. Cada partícipe llevará a cabo una fase distinta del proceso de fabricación. Cada partícipe soportará sus propios costes y obtendrá una parte de los ingresos ordinarios por la venta del avión, proporción que se determinará en función de los términos del acuerdo contractual.
- 15 **Con respecto a sus participaciones en explotaciones controladas de forma conjunta, el partícipe reconocerá en sus estados financieros:**
- (a) **los activos que están bajo su control y los pasivos en los que ha incurrido; y**
 - (b) **los gastos en que ha incurrido y su parte en los ingresos obtenidos de la venta de bienes o prestación de servicios por el negocio conjunto.**
- 16 Puesto que los activos, pasivos, gastos e ingresos del negocio conjunto ya se encuentran reconocidos en los estados financieros del partícipe, no serán precisos ajustes ni otros procedimientos de consolidación con respecto a esas partidas, al elaborar y presentar los estados financieros consolidados del partícipe.
- 17 Podría no ser necesario, para el negocio conjunto, llevar registros contables por separado ni elaborar estados financieros. No obstante, los partícipes podrían decidir elaborar informes contables para la dirección, de manera que se pueda evaluar el rendimiento del negocio conjunto.

Activos controlados de forma conjunta

- 18 Algunos negocios conjuntos implican el control conjunto, y a menudo también la propiedad conjunta, de los partícipes sobre uno o más activos aportados o adquiridos para cumplir con los propósitos del negocio conjunto. Estos activos se utilizan para que los partícipes obtengan beneficios. Cada partícipe podrá obtener una parte de la producción de los activos, y asumirá la proporción acordada de los gastos incurridos.
- 19 Este tipo de negocios conjuntos no implica la constitución de una sociedad por acciones, ni de una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, ni el establecimiento de una estructura financiera independiente de la que tienen los partícipes. Cada uno de ellos controlará su parte de los beneficios económicos futuros a través de su participación en el activo controlado conjuntamente.
- 20 Muchas actividades en la industria del petróleo, del gas natural y de la extracción de minerales, utilizan activos controlados conjuntamente; por ejemplo ciertas compañías de producción de petróleo pueden controlar y explotar conjuntamente los oleoductos. Cada partícipe utiliza el oleoducto para transportar su propia producción, y se compromete a soportar la proporción convenida de gastos de explotación del mismo. Otro ejemplo de un activo controlado conjuntamente se produce cuando dos entidades controlan una propiedad inmobiliaria, de forma que cada una de ellas obtiene una parte de los alquileres recibidos y soporta una parte de los gastos.
- 21 **Con respecto a su participación en activos controlados de forma conjunta, el partícipe reconocerá en sus estados financieros:**
- (a) **su porción de los activos controlados de forma conjunta, clasificados de acuerdo con su naturaleza;**
 - (b) **cualquier pasivo en que haya incurrido;**
 - (c) **su parte de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con los otros partícipes, en relación con el negocio conjunto;**
 - (d) **Cualquier ingreso por venta o uso de su parte en la producción del negocio conjunto, junto con su porción de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto; y**
 - (e) **cualquier gasto en que haya incurrido en relación con su participación en el negocio conjunto.**
- 22 Con respecto a su participación en activos controlados conjuntamente, cada partícipe incluirá en sus registros contables y reconocerá en sus estados financieros:
- (a) Su porción de los activos controlados conjuntamente, clasificados de acuerdo con la naturaleza de los mismos, y no como una inversión. Por ejemplo, la participación en un oleoducto controlado conjuntamente se clasificará como inmovilizado material.
 - (b) Cualquier pasivo en que haya incurrido, por ejemplo los generados al financiar su parte de los activos.
 - (c) Su porción de los pasivos en los que haya incurrido conjuntamente con otros partícipes, en relación con el negocio conjunto.
 - (d) Cualquier ingreso por venta o uso de su parte en la producción del negocio conjunto, junto con su porción de cualquier gasto en que haya incurrido el negocio conjunto.
 - (e) Cualquier gasto en que haya incurrido como consecuencia de su participación en el negocio conjunto, por ejemplo los relativos a la financiación de su participación en los activos o a la venta de su parte de la producción.
- Puesto que los activos, pasivos, gastos e ingresos del negocio conjunto ya se encuentran reconocidos en los estados financieros del partícipe, no serán precisos ajustes ni otros procedimientos de consolidación con respecto a esas partidas, al elaborar y presentar los estados financieros consolidados del partícipe.
- 23 El tratamiento contable de los activos controlados de forma conjunta, reflejará el fondo y realidad económica, y generalmente la forma legal del negocio conjunto. Los registros contables del negocio conjunto pueden quedar limitados a los gastos incurridos en común por los partícipes, que serán finalmente distribuidos entre ellos de acuerdo con las proporciones convenidas. Podrían no elaborarse estados financieros del negocio conjunto, aunque los partícipes pueden preparar informes para la dirección con el objeto de evaluar el rendimiento del negocio conjunto.

Entidades controladas de forma conjunta

- 24 Una entidad controlada de forma conjunta es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, en las cuales cada partícipe adquiere una participación. La entidad operará de la misma manera que otras entidades, salvo que exista un acuerdo contractual entre los partícipes, donde se establezca el control conjunto sobre la actividad económica de la misma.
- 25 La entidad controlada conjuntamente controlará los activos del negocio conjunto, incurrirá en pasivos y gastos y obtendrá ingresos. Podrá celebrar contratos en su propio nombre y obtener financiación para el desarrollo de los objetivos de la actividad conjunta. Cada partícipe tendrá derecho a una porción de los resultados de la entidad controlada conjuntamente, aunque en algunas de ellas también se comparta lo producido por el negocio conjunto.
- 26 Un ejemplo frecuente de entidad controlada conjuntamente se produce cuando dos entidades combinan sus explotaciones en una determinada línea de actividad, transfiriendo los correspondientes activos y pasivos a la entidad controlada conjuntamente. Otro ejemplo se da cuando una entidad emprende actividades en un país extranjero con la colaboración de las Administraciones Públicas o de un organismo público de ese país, mediante el establecimiento de una entidad separada bajo control común de la entidad y de la Administración Pública u organismo público implicados.
- 27 Muchas entidades controladas de forma conjunta son similares, en el fondo, a los negocios conjuntos que se han denominado explotaciones o activos controlados de forma conjunta. Por ejemplo, los partícipes pueden transferir un activo controlado conjuntamente, tal como un oleoducto, a la entidad controlada conjuntamente por razones fiscales o de otro tipo. De la misma manera, los partícipes pueden aportar, a la entidad controlada conjuntamente, activos que vayan a explotar en común. Algunas actividades controladas conjuntamente implican también el establecimiento de una entidad controlada conjuntamente para desarrollar aspectos concretos de la actividad, como por ejemplo el diseño, la promoción, la distribución o el servicio post-venta del producto.
- 28 La entidad controlada conjuntamente llevará sus propios registros contables, elaborando y presentando sus estados financieros al igual que otras entidades, de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- 29 Normalmente, cada partícipe aportará dinero u otros recursos a la entidad controlada conjuntamente. Estas aportaciones se inscribirán en los registros contables del partícipe, que las reconocerá en sus estados financieros como una inversión en la entidad controlada conjuntamente.

Estados financieros del partícipe

Consolidación proporcional

- 30 **El partícipe reconocerá su participación en la entidad controlada de forma conjunta aplicando la consolidación proporcional o el método alternativo descrito en el párrafo 38. Si utiliza la consolidación proporcional, empleará uno de los dos formatos de presentación identificados a continuación.**
- 31 El partícipe reconocerá su participación en la entidad controlada conjuntamente, utilizando uno de los dos formatos de presentación aplicables a la consolidación proporcional, con independencia de que posea también inversiones en dependientes o de que designe a sus estados financieros como estados financieros consolidados.
- 32 Al reconocer su participación en una entidad controlada de forma conjunta, es esencial que el partícipe refleje el fondo y la realidad económicos del acuerdo contractual, más que la simple estructura o forma particular del negocio conjunto. En el caso de una entidad controlada conjuntamente, el partícipe tiene control, sobre su porción de los beneficios económicos futuros, a través de su participación en los activos y pasivos del negocio conjunto. El fondo y realidad económicos quedarán reflejados, en los estados financieros consolidados del partícipe, cuando éste reconozca su participación en los activos, pasivos, gastos e ingresos, de la entidad controlada conjuntamente, utilizando uno de los dos formatos de presentación de información del método de consolidación proporcional, que se describen en el párrafo 34.
- 33 La aplicación de la consolidación proporcional significa que el balance del partícipe incluirá su parte de los activos controlados conjuntamente, así como su parte de los pasivos de los que es conjuntamente responsable. La cuenta de resultados del partícipe incluirá su parte de los ingresos y gastos de la entidad controlada de forma conjunta. Muchos de los procedimientos adecuados para la aplicación de la consolidación proporcional son similares a los procedimientos de consolidación de las inversiones en dependientes, según se han establecido en la NIC 27.

- 34 Pueden utilizarse diferentes formatos de presentación para llevar a cabo la consolidación proporcional. El partícipe podrá combinar su parte de cada uno de los activos, pasivos, gastos e ingresos línea a línea con las partidas similares de sus estados financieros. Por ejemplo, puede combinar su parte de las existencias en la entidad controlada conjuntamente con sus propias existencias, y su parte del inmovilizado material en la entidad controlada de forma conjunta con la misma partida de su propio inmovilizado material. Alternativamente, el partícipe podrá incluir en partidas separadas dentro de sus estados financieros, su parte de los activos, pasivos, ingresos y gastos en la entidad controlada conjuntamente. Por ejemplo, podría presentar su parte de los activos corrientes en la entidad controlada conjuntamente por separado, dentro de sus activos corrientes; y podría presentar su parte del inmovilizado material en la entidad controlada conjuntamente por separado, dentro de su inmovilizado material. Ambos formatos de presentación de la información mostrarán idénticos importes, tanto del resultado del ejercicio como de las clasificaciones correspondientes a los activos, pasivos, ingresos y gastos, razón por la que ambos son aceptables para los propósitos de esta Norma.
- 35 Independientemente del formato utilizado para efectuar la consolidación proporcional, no resultará adecuado compensar activos o pasivos mediante la deducción de otros pasivos o activos, respectivamente, ni compensar gastos o ingresos mediante la deducción de otros ingresos o gastos, respectivamente, a menos que exista un derecho legal para hacerlo, y siempre que la compensación se corresponda con la expectativa de realización del activo o de cancelación del pasivo en cuestión.
- 36 **El partícipe dejará de aplicar la consolidación proporcional desde la fecha en que cese su participación en el control conjunto sobre la entidad controlada conjuntamente.**
- 37 El partícipe 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 partícipe enajene o disponga de su participación por otra vía, o cuando surjan restricciones externas sobre la entidad controlada conjuntamente que le impidan ejercer este control.

Método de la participación

- 38 **Como alternativa a la consolidación proporcional descrita en el párrafo 30, el partícipe reconocerá su participación en una entidad controlada de forma conjunta aplicando el método de la participación.**
- 39 El inversor reconocerá su participación en la entidad controlada conjuntamente aplicando el método de la participación, con independencia de que posea también inversiones en dependientes o de que designe a sus estados financieros como estados financieros consolidados.
- 40 Algunos partícipes reconocen sus participaciones en entidades controladas conjuntamente aplicando el método de la participación, tal como se describe en la NIC 28. El uso del método de la participación es defendido por aquéllos que sostienen que es inadecuado combinar partidas propias con otras de entidades controladas conjuntamente, así como por aquéllos que creen que los partícipes 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 el fondo y la realidad económicos de la participación en la entidad bajo control común, es decir, el control sobre su parte de los beneficios económicos futuros. No obstante, esta Norma permite utilizar el método de la participación como un método alternativo al informar sobre las participaciones en entidades controladas conjuntamente.
- 41 **El partícipe dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que cese su participación en el control conjunto o su influencia significativa sobre la entidad controlada de forma conjunta.**

Excepciones a la consolidación proporcional y al método de la participación

- 42 **Las participaciones en entidades controladas de forma conjunta, que hayan sido clasificadas como mantenidas para la venta de acuerdo con la NIIF 5, serán contabilizadas de acuerdo con esa NIIF.**
- 43 Cuando la participación en una entidad controlada de forma conjunta, previamente clasificada como mantenida para la venta, deje de cumplir los criterios para ser clasificada como tal, se contabilizará utilizando la consolidación proporcional o el método de la participación, con efectos desde la fecha de su clasificación como mantenida para la venta. En ese caso, se reexpresarán los estados financieros de todos los periodos posteriores a su clasificación como mantenida para la venta.
- 44 [Eliminado]
- 45 **Si un inversor deja de tener control conjunto sobre una entidad, contabilizará desde esa fecha las inversiones que mantenga de acuerdo con la NIC 39, siempre que la anterior entidad controlada de forma conjunta no pase a ser una dependiente o asociada. A partir de la fecha en que una entidad controlada de forma conjunta pase a ser una dependiente de un inversor, éste contabilizará su participación de acuerdo con la NIC 27 y la NIIF 3 *Combinaciones de negocios* (revisada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008). Desde la fecha en que una entidad controlada de**

forma conjunta pase a ser una asociada de un inversor, éste contabilizará su participación de acuerdo con la NIC 28. En el momento en que se produce la pérdida de control conjunto, el inversor valorará a valor razonable las inversiones que mantenga en la entidad controlada de forma conjunta anteriormente. El inversor reconocerá en resultados las diferencias entre:

- (a) el valor razonable de cualquier inversión mantenida y todo producto de la venta o disposición por otra vía de parte de la participación en la entidad controlada de forma conjunta; y
- (b) el valor en libros de la inversión en la fecha en que se pierda el control conjunto.

45A Si una inversión deja de ser una entidad controlada de forma conjunta y se contabiliza de acuerdo con la NIC 39, el valor razonable de la inversión en la fecha en que deja de ser una entidad controlada de forma conjunta deberá considerarse como su valor razonable en su reconocimiento inicial como un activo financiero según la NIC 39.

45B Si un inversor pierde el control conjunto de una entidad, el inversor contabilizará todos los importes reconocidos en otro resultado global en relación a esa entidad sobre la misma base que se hubiera requerido si la entidad controlada de forma conjunta hubiera vendido o dispuesto por otra vía directamente los activos o pasivos relacionados. Por ello, si una ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado global se hubiera reclasificado a resultados en la venta o disposición por otra vía de los activos o pasivos relacionados, el inversor reclasificará la ganancia o pérdida de patrimonio neto a resultados (como un ajuste por reclasificación) cuando el inversor pierda su control conjunto sobre una entidad. Por ejemplo, si una entidad controlada de forma conjunta tiene activos financieros disponibles para la venta y el inversor pierde el control conjunto sobre ésta, el inversor reclasificará como resultado la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado global en relación con esos activos. Si se reduce una participación de un inversor en la propiedad de una entidad controlada de forma conjunta, pero la inversión continúa siendo una entidad controlada de forma conjunta, el inversor reclasificará como resultado solo el importe proporcional de la ganancia o pérdida previamente reconocida en otro resultado global.

Estados financieros separados del partícipe

46 En los estados financieros separados del partícipe, la participación en una entidad controlada de forma conjunta se contabilizará de acuerdo con los párrafos 37 a 42 de la NIC 27.

47 En esta Norma no se establece qué entidades deben preparar estados financieros separados disponibles para uso público.

Transacciones entre un partícipe y el negocio conjunto

48 Cuando el partícipe aporte o venda activos al negocio conjunto, el reconocimiento de cualquier porción de las pérdidas o ganancias derivadas de la transacción, reflejará el fondo económico de la misma. Mientras el negocio conjunto conserve los activos cedidos y el partícipe haya transferido los riesgos y ventajas significativos de la propiedad, éste reconocerá sólo la porción de las pérdidas o ganancias que sea atribuible a las inversiones de los demás partícipes.* El partícipe reconocerá el importe total de cualquier pérdida, cuando la aportación o la venta haya puesto de manifiesto una reducción del valor realizable neto de los activos corrientes o una pérdida por deterioro del valor de los bienes transferidos.

49 Cuando un partícipe en un negocio conjunto compre activos procedentes del mismo, éste no reconocerá su porción en los beneficios del negocio conjunto procedente de la transacción hasta que los activos sean revendidos a un tercero independiente. El partícipe reconocerá su parte en las pérdidas que resulten de la transacción de forma similar a los beneficios, a menos que tales pérdidas se reconozcan inmediatamente porque representen una disminución en el valor neto realizable de los activos corrientes o de una pérdida por deterioro del valor de tales bienes.

50 Al evaluar si una transacción entre el partícipe y el negocio conjunto pone de manifiesto el deterioro del valor del activo, el partícipe determinará el importe recuperable del activo de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*. Cuando proceda a determinar el valor de uso, el partícipe estimará los flujos de efectivo futuros del activo, a partir de la suposición de que el activo se utilizará de forma continuada y que finalmente se enajenará o se dispondrá por otra vía por parte negocio conjunto.

* Véase también la SIC 13 *Entidades controladas conjuntamente* — Aportaciones no monetarias de los partícipes.

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

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

Administradores de negocios conjuntos

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

Información a revelar

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

Fecha de vigencia y transición

- 58 La entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja la aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 58A La NIC 27 (modificada en 2008) modificó los párrafos 45 y 46 y añadió los párrafos 45A y 45B. Las entidades aplicarán la modificación del párrafo 46 retroactivamente y la modificación del párrafo 45 y los párrafos 45A y 45B de forma prospectiva a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a ejercicios anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos ejercicios.
- 58B El párrafo 1 fue modificado por el documento *Mejoras de las Normas e Interpretaciones* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un ejercicio

anterior, revelará ese hecho y aplicará para ese ejercicio anterior las modificaciones del párrafo 3 de la NIIF 7 *Instrumentos financieros: Información a revelar*, el párrafo 1 de la NIC 28 y el párrafo 4 de la NIC 32 *Instrumentos financieros: Presentación* emitida en mayo de 2008. Se permite que una entidad aplique las modificaciones de forma prospectiva.

- 58D Mediante las *Mejoras de las NIIF* emitidas en mayo de 2010 se modificó el párrafo 58A. Las entidades aplicarán esa modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta modificación antes del 1 de julio de 2010, revelará ese hecho.

Derogación de la NIC 31 (revisada en 2000)

- 59 Esta Norma deroga la NIC 31 *Información financiera sobre los intereses en negocios conjuntos* (revisado en 2000).