

Norma Internacional de Contabilidad 27

Estados Financieros Separados

Objetivo

- 1 El objetivo de esta Norma es prescribir los requerimientos de contabilización e información a revelar para inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas cuando una entidad prepara estados financieros separados.

Alcance

- 2 **Esta Norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad opte por presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales.**
- 3 Esta norma no establece qué entidades elaborarán estados financieros separados. Se aplica en el caso de que una entidad elabore estados financieros separados que cumplan con las Normas Internacionales de Información Financiera.

Definiciones

- 4 **Los siguientes términos se usan en esta Norma con los significados que a continuación se especifican:**
- Estados financieros consolidados* son los estados financieros de un grupo en el que los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, y flujos de efectivo de la controladora y sus subsidiarias se presentan como si se tratase de una sola entidad económica.
- Estados financieros separados* son los presentados por una entidad en los que dicha entidad puede optar, sujeta a los requerimientos de esta Norma, por contabilizar sus inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas, bien al costo, de acuerdo con la *NIIF 9 Instrumentos Financieros*, o utilizando el método de la participación de acuerdo con la *NIC 28 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos*
- 5 Los siguientes términos se definen en el Apéndice A de la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*, en el Apéndice A de la NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos* y en el párrafo 3 de la NIC 28:
- asociada
 - controladora
 - control conjunto
 - control de una participada
 - entidad de inversión
 - grupo
 - influencia significativa
 - método de la participación
 - negocio conjunto
 - partícipes de un negocio conjunto
 - subsidiaria.
- 6 Los estados financieros separados son los presentados además de los estados financieros consolidados o además de los estados financieros de un inversor que no tiene inversiones en subsidiarias, pero sí tiene inversiones en asociadas o negocios conjuntos en los que la NIC 28 requiere que dichas inversiones en asociadas o negocios conjuntos se contabilicen utilizando el método de la participación, en circunstancias distintas de las establecidas en los párrafos 8 y 8A.

- 7 Los estados financieros de una entidad que no tenga una subsidiaria, una asociada o una participación de un partícipe de un negocio conjunto en un negocio conjunto no son estados financieros separados.
- 8 Una entidad que esté exenta, de acuerdo con el párrafo 4(a) de la NIIF 10, de la consolidación, o de acuerdo con el párrafo 17 de la NIC 28 (modificada en 2011), de aplicar el método de la participación, puede presentar estados financieros separados como sus únicos estados financieros.
- 8A Una entidad de inversión a la que se le requiere, a lo largo del periodo corriente y todos los periodos comparativos presentados, aplicar la excepción de consolidación para todas sus subsidiarias de acuerdo con el párrafo 31 de la NIIF 10 presentará estados financieros separados como sus únicos estados financieros.

Preparación de estados financieros separados

- 9 **Los estados financieros separados se elaborarán de acuerdo con todas las NIIF aplicables, excepto por lo previsto en el párrafo 10.**
- 10 **Cuando una entidad elabore estados financieros separados, contabilizará las inversiones en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas:**
- (a) **al costo;**
- (b) **de acuerdo con la NIIF 9; o**
- (c) **utilizando el método de la participación tal como se describe en la NIC 28.**

La entidad aplicará el mismo tratamiento contable a cada categoría de inversión. Las inversiones contabilizadas al costo o utilizando el método de la participación se contabilizarán de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* en aquellos casos en que éstas se clasifiquen como mantenidas para la venta o para distribución (o se incluyan en un grupo de activos para su disposición que se clasifique como mantenido para la venta o para distribución). En estas circunstancias, no se modificará la medición de las inversiones contabilizadas de acuerdo con la NIIF 9.

- 11 Si una entidad opta, de acuerdo con el párrafo 18 de la NIC 28 (modificada en 2011), por medir sus inversiones en asociadas o negocios conjuntos a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la NIIF 9, contabilizará también esas inversiones de la misma forma en sus estados financieros separados.
- 11A Si se requiere que una controladora, de acuerdo con el párrafo 31 de la NIIF 10, mida su inversión en una subsidiaria a valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la NIIF 9, contabilizará también su inversión en una subsidiaria en la misma forma en sus estados financieros separados.
- 11B Cuando una controladora cese de ser una entidad de inversión, o pase a serlo, contabilizará el cambio desde la fecha en que tenga lugar el cambio de estatus, de la forma siguiente:
- (a) cuando una entidad cese de ser una entidad de inversión contabilizará una inversión en una subsidiaria, de acuerdo con el párrafo 10. La fecha del cambio de estatus será la fecha de adquisición atribuida. El valor razonable de la subsidiaria en la fecha de adquisición atribuida representará la contraprestación atribuida transferida al contabilizar la inversión de acuerdo con el párrafo 10.
- (i) [eliminado]
- (ii) [eliminado]
- (b) Cuando una entidad pase a ser una entidad de inversión, contabilizará una inversión en una subsidiaria al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la NIIF 9. La diferencia entre el valor en libros anterior de la subsidiaria y su valor razonable en la fecha del cambio de estatus del inversor se reconocerá como una ganancia o pérdida en el resultado del periodo. El importe acumulado de cualquier ganancia o pérdida anteriormente reconocido en otro resultado integral con respecto a esas subsidiarias se tratará como si la entidad de inversión hubiera dispuesto de esas subsidiarias en la fecha de cambio de estatus.

- 12 **Los dividendos procedentes de una subsidiaria, un negocio conjunto o una asociada se reconocerán en el resultado de periodo en los estados financieros separados de una entidad cuando ésta establezca su derecho a recibirlos. El dividendo se reconoce en el resultado del periodo a menos que la entidad elija el uso del método de la participación, en cuyo caso el dividendo se reconocerá como una reducción del importe en libros de la inversión.**

- 13 Cuando una controladora reorganice la estructura de su grupo mediante el establecimiento de una nueva entidad como su controladora de forma que satisfaga los siguientes criterios:

- (a) la nueva controladora obtiene el control de la controladora original mediante la emisión de instrumentos de patrimonio a cambio de los instrumentos de patrimonio existentes de la controladora original;
- (b) los activos y pasivos del nuevo grupo y del grupo original son los mismos inmediatamente antes y después de la reorganización; y
- (c) los propietarios de la controladora original antes de la reorganización tienen la misma participación relativa y absoluta en los activos netos del grupo original y del nuevo grupo inmediatamente antes y después de la reorganización,

y la nueva controladora contabilice en sus estados financieros separados sus inversiones en la controladora original de acuerdo con el párrafo 10(a), la nueva controladora medirá el costo al importe en libros de su participación en las partidas del patrimonio incluidas en los estados financieros separados de la controladora original en la fecha de la reorganización.

- 14 De forma análoga, una entidad que no sea una controladora puede establecer una nueva entidad como su controladora de forma que satisfaga los criterios del párrafo 13. Los requerimientos del párrafo 13 se aplicarán igualmente a estas reorganizaciones. En estos casos, las referencias a “controladora original” y “grupo original” son a la “entidad original”.

Información a revelar

- 15 Una entidad aplicará todas las NIIF que correspondan cuando proporcione información a revelar en sus estados financieros separados, incluyendo los requerimientos de los párrafos 16 y 17.
- 16 Cuando una controladora, de acuerdo con el párrafo 4(a) de la NIIF 10, opte por no elaborar estados financieros consolidados y en su lugar prepare estados financieros separados, revelará en esos estados financieros separados:
- (a) el hecho de que los estados financieros son estados financieros separados; que se ha usado la exención que permite no consolidar; el nombre y domicilio principal donde desarrolle sus actividades (y país donde está constituida, si fuera diferente) la entidad que elaboró y produjo los estados financieros consolidados para uso público, que cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera; y la dirección donde se pueden obtener esos estados financieros consolidados;
 - (b) una lista de inversiones significativas en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas, incluyendo:
 - (i) el nombre de las participadas.
 - (ii) el domicilio principal donde realizan sus actividades las participadas (y país donde están constituidas, si fuera diferente).
 - (iii) su proporción de participación mantenida en la propiedad de las participadas (y su proporción en los derechos de voto, si fuera diferente).
 - (c) una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones incluidas en la lista en el apartado (b).
- 16A Cuando una entidad de inversión que es una controladora (distinta de una controladora contemplada por el párrafo 16) prepare, de acuerdo con el párrafo 8A, estados financieros separados como sus únicos estados financieros, revelará este hecho. La entidad de inversión presentará también la información a revelar relativa a las entidades de inversión requerida por la NIIF 12 *Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades*.
- 17 Cuando una controladora (distinta de una controladora contemplada en los párrafos 16 y 16A) o un inversor con control conjunto en una participada, o con influencia significativa sobre ésta, elabore estados financieros separados, la controladora o inversor identificará los estados financieros elaborados de acuerdo con la NIIF 10, la NIIF 11 o la NIC 28 (modificada en 2011) con los que se relacionan. La controladora o inversor revelará también en sus estados financieros separados:
- (a) El hecho de que se trata de estados financieros separados y las razones por las que se han preparado, en caso de que no fueran requeridos por estatuto.
 - (b) Una lista de inversiones significativas en subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas, incluyendo:
 - (i) el nombre de las participadas.

- (ii) **el domicilio principal donde realizan sus actividades las participadas (y país donde están constituidas, si fuera diferente).**
 - (iii) **su proporción de participación mantenida en la propiedad de las participadas (y su proporción en los derechos de voto, si fuera diferente).**
- (c) **una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones incluidas en la lista en el apartado (b).**

Fecha de vigencia y transición

- 18 Una entidad aplicará esta Norma para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2013. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta Norma de forma anticipada, revelará ese hecho y aplicará al mismo tiempo la NIIF 10, la NIIF 11, la NIIF 12 y la NIC 28 (modificada en 2011).
- 18A El documento *Entidades de Inversión* (Modificaciones a las NIIF 10, NIIF 12 y NIC 27), emitido en octubre de 2012, modificó los párrafos 5, 6, 17 y 18, y añadió los párrafos 8A, 11A y 11B, 16A y 18B a 18I. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2014. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones con anterioridad, revelará este hecho y aplicará todas las modificaciones incluidas en *Entidades de Inversión* al mismo tiempo.
- 18B Si, en la fecha de aplicación inicial de las modificaciones del documento *Entidades de Inversión* (que, a los efectos de esta NIIF, es el comienzo del periodo anual sobre el que se informa para el que esas modificaciones se aplican por primera vez), una controladora concluye que es una entidad de inversión, aplicará los párrafos 18C a 18I a su inversión en una subsidiaria.
- 18C En la fecha de aplicación inicial, una entidad de inversión que anteriormente medía su inversión en una subsidiaria al costo medirá en su lugar esa inversión al valor razonable con cambios en resultados como si los requerimientos de esta NIIF hubieran sido siempre efectivos. La entidad de inversión ajustará de forma retroactiva el periodo anual que precede de forma inmediata a la fecha de aplicación inicial y ajustará las ganancias acumuladas al comienzo del periodo inmediato anterior para cualquier diferencia entre:
- (a) el importe en libros anterior de la inversión; y
 - (b) el valor razonable de la inversión del inversor en la subsidiaria.
- 18D En la fecha de aplicación inicial, una entidad de inversión que medía anteriormente su inversión en una subsidiaria al valor razonable con cambios en otro resultado integral continuará midiendo esa inversión al valor razonable. El importe acumulado de cualquier ajuste del valor razonable anteriormente reconocido en otro resultado integral se transferirá a ganancias acumuladas al comienzo del periodo anual que precede de forma inmediata a la fecha de aplicación inicial.
- 18E En la fecha de aplicación inicial, una entidad de inversión no realizará ajustes a la contabilización anterior de la participación en una subsidiaria que había elegido anteriormente medir al valor razonable con cambios en resultados de acuerdo con la NIIF 9, tal como permite el párrafo 10.
- 18F Antes de la fecha en que se adopte la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, una entidad de inversión utilizará los importes del valor razonable que se presentaban anteriormente a los inversores o a la gerencia, si esos importes representan el importe por el cual la inversión podría haber sido intercambiada entre un comprador y un vendedor interesados y debidamente informados, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua en la fecha de la valoración.
- 18G Si la medición de una inversión en una subsidiaria de acuerdo con los párrafos 18C a 18F es impracticable (tal como se define en la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*), una entidad de inversión aplicará los requerimientos de esta NIIF al comienzo del primer periodo para el que sea practicable la aplicación de los párrafos 18C a 18F, que puede ser el periodo presente. El inversor ajustará de forma retroactiva el periodo anual inmediato que precede a la fecha de la aplicación inicial, a menos que el comienzo del primer periodo para el que es practicable la aplicación de este párrafo sea el periodo presente. Cuando la fecha en que sea practicable para la entidad de inversión medir el valor razonable de la subsidiaria sea anterior al comienzo del periodo inmediato anterior, el inversor ajustará el patrimonio al comienzo del periodo inmediato anterior para cualquier diferencia entre:
- (a) el importe en libros anterior de la inversión; y
 - (b) el valor razonable de la inversión del inversor en la subsidiaria.

Si el primer periodo para el que es practicable la aplicación de este párrafo es el periodo presente, el ajuste en el patrimonio se reconocerá al comienzo del periodo presente.

- 18H Si una entidad de inversión ha dispuesto, o perdido el control, de una inversión en una subsidiaria antes de la fecha de aplicación inicial de las modificaciones del documento *Entidades de Inversión*, no se requiere que la entidad de inversión realice ajustes en la contabilización anterior de esa inversión.
- 18I A pesar de las referencias al periodo anual inmediato que precede la fecha de aplicación inicial (el “periodo inmediato anterior”) de los párrafos 18C a 18G, una entidad puede también presentar información comparativa ajustada para periodos anteriores presentados, pero no se requiere que lo haga. Si una entidad presenta información comparativa ajustada para periodos anteriores, todas las referencias al “periodo inmediato anterior” de los párrafos 18C a 18G se interpretarán como al “primer periodo comparativo ajustado presentado”. Si una entidad presenta información comparativa no ajustada sobre periodos anteriores, identificará con claridad la información que no ha sido ajustada, señalará que ha sido preparada con un fundamento diferente, y explicará ese fundamento.
- 18J *El Método de la Participación en los Estados Financieros Separados* (Modificaciones a la NIC 27), emitida en agosto de 2014, modificó los párrafos 4 a 7, 10, 11B y 12. Una entidad aplicará esas modificaciones a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016 de forma retroactiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Referencias a la NIIF 9

- 19 Si una entidad aplica esta Norma pero no aplica todavía la NIIF 9, cualquier referencia a la NIIF 9 deberá interpretarse como una referencia a la NIC 39 *Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición*.

Derogación de la NIC 27 (2008)

- 20 Esta Norma se emite simultáneamente con la NIIF 10. Conjuntamente, las dos NIIF sustituyen la NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* (revisada en 2008).