

2009

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

Módulo 15: Inversiones en Negocios Conjuntos

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO



IASC Foundation
Education®

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los casos prácticos a continuación y ponga así en práctica su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información de inversiones en negocios conjuntos de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico 1

Dos compañías inmobiliarias (partes) conforman una entidad legal separada (negocio) con el fin de operar un centro comercial. El negocio compra el terreno y los edificios que constituyen el centro comercial. La compra del centro comercial se financia con un préstamo bancario.

Las actividades del negocio incluyen el arrendamiento de locales minoristas, la administración de un aparcamiento, el mantenimiento del centro y de equipos tales como ascensores, y la creación de una clientela y de reputación para el centro en general. Las decisiones estratégicas relacionadas con las operaciones requieren el consentimiento de ambas partes.

¿Cómo deberían las partes contabilizar sus participaciones en el negocio del centro comercial operado por la sociedad de responsabilidad limitada?

Respuesta al caso práctico 1

El negocio es un negocio conjunto (entidad controlada de forma conjunta).

De conformidad con sus respectivas políticas contables para las entidades controladas de forma conjunta, las partes reconocen su participación en el negocio utilizando uno de los siguientes métodos:

- El modelo del costo.
- El método de la participación.
- El modelo del valor razonable.

Caso práctico 2

Cuatro entidades (partes) poseen individualmente derechos para extraer minerales de áreas adyacentes. Las entidades han financiado sus respectivas adquisiciones. Las partes celebran un contrato para explorar, explotar y extraer minerales de toda el área en conjunto (yacimiento). Cada entidad conserva la propiedad legal de los derechos de extracción sobre su área específica.

El contrato tendrá vigencia durante la vida económica de extracción del área especificada. El porcentaje de participación de cada parte se basa en las reservas de mineral que se prevé extraer de la superficie que cada parte posee y aporta al área geológica. Los porcentajes correspondientes de participación se ajustan posteriormente a partir de los resultados de un estudio independiente de las reservas. Las partes reciben la producción del negocio conjunto en forma de minerales que cada cual puede luego conservar, utilizar o vender a su criterio.

Una de las partes ha sido designada como administradora. Las partes establecen un plan estratégico de cinco años, el cual se actualiza cada año con la aprobación de todas las partes. La administradora adquiere equipos y asigna empleados a las actividades conjuntas de acuerdo con el plan estratégico. La administradora factura a las otras partes por su porción de gastos y desembolsos de capital según las respectivas participaciones. Las condiciones del acuerdo son tales que cada parte es responsable por contrato de una parte de todos los costos y, por consiguiente, todas las partes tienen derecho a una parte de los activos comprados para las actividades conjuntas. Las partes asumen la responsabilidad conjunta y solidaria por obligaciones tales como el desmantelamiento de equipos y la limpieza del medio ambiente.

Parte A: ¿Qué tipo de negocio conjunto, si lo hubiere, es el acuerdo contractual descrito anteriormente?

Parte B: ¿Cómo deben las partes contabilizar sus participaciones en el acuerdo contractual que se describe anteriormente?

Módulo 15: Inversiones en Negocios Conjuntos

Respuesta al caso práctico 2

Parte A

El negocio conjunto incluye operaciones controladas de forma conjunta y activos controlados de forma conjunta. Se constituye con el fin de compartir costos. El acuerdo contractual es una ampliación de las actividades operativas de cada parte para producir y vender minerales.

Las partes conservan el derecho a los beneficios económicos derivados de los derechos de explotación minera, es decir, los beneficios (por lo general, recibidos en forma de minerales) se relacionan directamente con la cantidad de reservas de mineral que cada parte aporte al acuerdo contractual. Las partes asumen la responsabilidad conjunta y solidaria por obligaciones tales como el desmantelamiento de equipos, y también tienen la obligación de reembolsar su parte de los costos incurridos por la administradora.

Cada participante tiene derechos a su parte del equipo de producción conjunto y demás recursos, dando instrucciones para el uso del equipo para la extracción de minerales. Dicha parte del equipo y de los recursos equivale a los derechos de explotación minera de cada parte como proporción del total de derechos al yacimiento. En otras palabras, cada parte recibe beneficios de los activos de forma proporcional a sus respectivos derechos de explotación minera en relación con los derechos de explotación minera del yacimiento en su conjunto.

Parte B

Las partes reconocen como activos y pasivos sus respectivas participaciones en los derechos de explotación minera, en el equipo de producción, en los minerales extraídos, en los pasivos incurridos, en las obligaciones de desmantelamiento y en el financiamiento de las operaciones.

La administradora reconoce las cuentas por cobrar de las otras partes (que representan la parte de gastos y desembolsos de capital de las demás partes afrontadas por la administradora). Y las demás partes reconocen las cuentas por pagar a la administradora.

Módulo 15: Inversiones en Negocios Conjuntos

Caso práctico 3

El 1 de enero de 20X1, la PYME A y la PYME B adquirieron cada una el 25% del patrimonio de las entidades X, Y y Z por 10.000 u.m., 15.000 u.m. y 28.000 u.m., respectivamente. La PYME A y la PYME B tienen el control conjunto sobre las decisiones financieras y de operación estratégicas de las entidades X, Y y Z. La PYME A y la PYME B incurrieron en costos de transacción del 1% del precio de compra de las acciones.

El 2 de enero de 20X1, la entidad X declaró y pagó dividendos de 1.000 u.m. para el año finalizado en 20X0.

El 31 de diciembre de 20X1, la entidad Y declaró un dividendo de 8.000 u.m. para el año finalizado en 20X1. El dividendo declarado por la entidad Y se pagó en 20X2.

Para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1, las entidades X e Y reconocieron una ganancia de 5.000 u.m. y 18.000 u.m., respectivamente. Sin embargo, la entidad Z reconoció una pérdida de 20.000 u.m. para ese periodo.

No existen precios de cotización publicados para las acciones de las entidades X, Y y Z. Utilizando técnicas de valoración adecuadas, los participantes (es decir, la PYME A y la PYME B) determinaron el valor razonable de sus respectivas inversiones en las entidades X, Y y Z al 31 de diciembre de 20X1 en 13.000 u.m., 29.000 u.m. y 15.000 u.m., respectivamente. Los costos de venta se estiman en el 5% del valor razonable de las inversiones.

Ni la PYME A ni la PYME B preparan estados financieros consolidados, dado que no tienen subsidiarias.

Parte A:

Supongamos que la PYME A mide sus inversiones en entidades controladas de forma conjunta utilizando el modelo del costo, mientras que la PYME B lo hace utilizando el modelo del valor razonable.

Elabore asientos contables para registrar las inversiones en entidades controladas de forma conjunta en los registros contables de la PYME A y de la PYME B para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.

Parte B:

Supongamos, en este caso, que la PYME A mide todas sus inversiones en entidades controladas de forma conjunta utilizando el método de la participación.

Elabore asientos contables para registrar las inversiones en entidades controladas de forma conjunta en los registros contables de la PYME A para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.

Respuesta al caso práctico 3: Parte A

PYME A (modelo del costo)

1 de enero de 20X1

| | | | |
|----|---|-------------|-------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 10.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 15.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | 28.000 u.m. | |
| | Cr Efectivo | | 53.000 u.m. |

Para reconocer la adquisición de inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

| | | | |
|----|---|----------|----------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 100 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 150 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | 280 u.m. | |
| | Cr Efectivo | | 530 u.m. |

Para reconocer los costos de transacción incurridos en la adquisición de las inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

2 de enero de 20X1

| | | | |
|----|--|----------|----------|
| Dr | Efectivo | 250 u.m. | |
| | Cr Resultados (otros ingresos, dividendo recibido) | | 250 u.m. |

Para reconocer los dividendos recibidos de la entidad X (es decir, 25% del dividendo de 1.000 u.m. pagado por la entidad X).

31 de diciembre de 20X1

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| Dr | Dividendo por cobrar (entidad Y) | 2.000 u.m. | |
| | Cr Resultados (otros ingresos, dividendo recibido) | | 2.000 u.m. |

Para reconocer el dividendo por cobrar de la entidad Y (es decir, 25% del dividendo de 8.000 u.m. pagado por la entidad Y).

| | | | |
|----|--|----------------------------|-------------|
| Dr | Resultados (pérdida por deterioro) | 14.030 u.m. ^(a) | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | | 14.030 u.m. |

Para reconocer el deterioro del valor de la inversión en la entidad Z.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

(a) Costo de 28.280 u.m. menos 14.250^(b) u.m. = pérdida por deterioro de 14.030 u.m.

(b) Valor razonable de 15.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1 menos costos estimados de venta de 750 u.m. (5% × 15.000 u.m.) = valor razonable de 14.250 u.m. menos costos de venta de la inversión de la PYME A en la entidad Z al 31 de diciembre de 20X1.

Módulo 15: Inversiones en Negocios Conjuntos

PYME B (modelo del valor razonable)

1 de enero de 20X1

| | | | |
|----|---|-------------|-------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 10.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 15.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | 28.000 u.m. | |
| | Cr Efectivo | | 53.000 u.m. |

Para reconocer la adquisición de inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

| | | | |
|----|-------------|-------------------------|----------|
| Dr | Resultados | 530 u.m. ^(a) | |
| | Cr Efectivo | | 530 u.m. |

Para reconocer los costos de transacción incurridos en la adquisición de las inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

2 de enero de 20X1

| | | | |
|----|--|----------|----------|
| Dr | Efectivo | 250 u.m. | |
| | Cr Resultados (otros ingresos, dividendo procedente de entidad controlada de forma conjunta) | | 250 u.m. |

Para reconocer los dividendos recibidos de la entidad X (es decir, 25% del dividendo de 1.000 u.m. pagado por la entidad X).

31 de diciembre de 20X1

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| Dr | Dividendo por cobrar (entidad Y) | 2.000 u.m. | |
| | Cr Resultados (otros ingresos, dividendo procedente de entidad controlada de forma conjunta) | | 2.000 u.m. |

Para reconocer el dividendo por cobrar de la entidad Y (es decir, 25% del dividendo de 8.000 u.m. pagado por la entidad Y).

| | | | |
|----|--|----------------------------|-------------|
| Dr | Resultados (cambio en el valor razonable) | 13.000 u.m. ^(b) | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | | 13.000 u.m. |

Para reconocer el decremento en el valor razonable de la inversión en la entidad Z, una entidad controlada de forma conjunta, para el periodo.

| | | | |
|----|---|----------------------------|-------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 3.000 u.m. ^(c) | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 14.000 u.m. ^(d) | |
| | Cr Resultados (cambio en el valor razonable) | | 17.000 u.m. |

Para reconocer el incremento en el valor razonable de las inversiones en entidades controladas de forma conjunta (entidades X e Y) del periodo.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

- 1% (10.000 u.m. de la entidad X + 15.000 u.m. de la entidad Y + 28.000 u.m. de la entidad Z) = costos de transacción de 530 u.m.
- Costo de 28.000 u.m. menos valor razonable de 15.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1 = decremento de 13.000 u.m. en el valor razonable de la inversión en la entidad Z para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.
- Valor razonable de 13.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1 menos costo de 10.000 u.m. = incremento de 3.000 u.m. en el valor razonable de la inversión en la entidad X para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.
- Valor razonable de 29.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1 menos costo de 15.000 u.m. = incremento de 14.000 u.m. en el valor razonable de la inversión en la entidad Y para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X1.

Respuesta al caso práctico 3: Parte B

PYME A (método de la participación)

1 de enero de 20X1

| | | | |
|----|---|-------------|-------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 10.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 15.000 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | 28.000 u.m. | |
| | Cr Efectivo | | 53.000 u.m. |

Para reconocer la adquisición de inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

| | | | |
|----|---|----------|----------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 100 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 150 u.m. | |
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | 280 u.m. | |
| | Cr Efectivo | | 530 u.m. |

Para reconocer los costos de transacción incurridos en la adquisición de las inversiones en entidades controladas de forma conjunta.

2 de enero de 20X1

| | | | |
|----|--|----------|----------|
| Dr | Efectivo | 250 u.m. | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | | 250 u.m. |

Para reconocer los dividendos recibidos de la entidad X (es decir, 25% del dividendo de 1.000 u.m. pagado por la entidad X).

31 de diciembre de 20X1

| | | | |
|----|--|------------|------------|
| Dr | Dividendo por cobrar (entidad Y) | 2.000 u.m. | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | | 2.000 u.m. |

Para reconocer el dividendo por cobrar de la entidad Y (es decir, 25% del dividendo de 8.000 u.m. pagado por la entidad Y).

| | | | |
|----|--|---------------------------|------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad X) | 1.250 u.m. ^(a) | |
| | Cr Resultados (participación en ganancias de entidad controlada de forma conjunta) | | 1.250 u.m. |

Para reconocer la participación en las ganancias de la entidad X (entidad controlada de forma conjunta) para el periodo.

Módulo 15: Inversiones en Negocios Conjuntos

| | | | |
|----|--|---------------------------|------------|
| Dr | Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Y) | 4.500 u.m. ^(b) | |
| | Cr Resultados (participación en ganancias de entidad controlada de forma conjunta) | | 4.500 u.m. |

Para reconocer la participación en las ganancias de la entidad Y (entidad controlada de forma conjunta) para el periodo.

| | | | |
|----|---|---------------------------|------------|
| Dr | Resultados (participación en ganancias de entidad controlada de forma conjunta) | 5.000 u.m. ^(c) | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | | 5.000 u.m. |

Para reconocer la participación en las pérdidas de la entidad Z (entidad controlada de forma conjunta) para el periodo.

| | | | |
|----|--|---------------------------|------------|
| Dr | Resultados (pérdida por deterioro) | 9.030 u.m. ^(d) | |
| | Cr Inversión en entidad controlada de forma conjunta (entidad Z) | | 9.030 u.m. |

Para reconocer el deterioro del valor de la inversión en la entidad Z.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta de este caso práctico:

- $25\% \times$ ganancia de 5.000 u.m. para el periodo (entidad X) = participación de 1.250 u.m. de la PYME A en las ganancias de la entidad X para el periodo.
- $25\% \times$ ganancia de 18.000 u.m. para el periodo (entidad Y) = participación de 4.500 u.m. de la PYME A en las ganancias de la entidad Y para el periodo.
- $25\% \times$ pérdida de 20.000 u.m. para el periodo (entidad Z) = participación de 5.000 u.m. de la PYME A en las pérdidas de la entidad Z para el periodo.
- Costo de 28.280 u.m. menos participación de 5.000 u.m.^(c) de la PYME A en las pérdidas de la entidad Z para el periodo menos 14.250 u.m.^(e) = pérdida por deterioro de 9.030 u.m.
- Valor razonable de 15.000 u.m. al 31 de diciembre de 20X1 menos costos estimados de venta de 750 u.m. ($5\% \times 15.000$ u.m.) = valor razonable de 14.250 u.m. menos costos de venta de la inversión de la PYME A en la entidad Z al 31 de diciembre de 20X1.