

**REGLAMENTO (CE) Nº 494/2009 DE LA COMISIÓN**

**de 3 de junio de 2009**

**que modifica el Reglamento (CE) nº 1126/2008 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 27**

**(Texto pertinente a efectos del EEE)**

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

asesorado a la Comisión acerca de su carácter equilibrado y objetivo.

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea,

Visto el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad <sup>(1)</sup>, y, en particular, su artículo 3, apartado 1,

- (4) La adopción de las modificaciones de la NIC 27 implica, como consecuencia, modificaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF 1, NIIF 4, NIIF 5, NIC 1, NIC 7, NIC 14, NIC 21, NIC 28, NIC 31, NIC 32, NIC 33, NIC 39 e Interpretación nº 7 del Comité de Interpretaciones de Normas (SIC) para garantizar la uniformidad entre las normas internacionales de contabilidad.

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante el Reglamento (CE) nº 1126/2008 de la Comisión <sup>(2)</sup> se adoptaron determinadas normas internacionales e interpretaciones existentes a 15 de octubre de 2008.

- (5) Procede modificar el Reglamento (CE) nº 1126/2008 en consecuencia.

- (2) El 10 de enero de 2008, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC/IASB) publicó modificaciones de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 27 *Estados financieros consolidados y separados*, denominadas en lo sucesivo «las modificaciones de la NIC 27». Las modificaciones de la NIC 27 especifican en qué circunstancias una entidad tiene que elaborar estados financieros consolidados, cómo tienen que contabilizar las dominantes los cambios en su participación en la propiedad de las dependientes y cómo se deben repartir las pérdidas de una dependiente entre las participaciones que otorgan control y las no dominantes.

- (6) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

*Artículo 1*

El anexo del Reglamento (CE) nº 1126/2008 queda modificado como sigue:

- (3) La consulta con el Grupo de Expertos Técnicos (TEG) del Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG) confirma que las modificaciones de la NIC 27 cumplen los criterios técnicos para su adopción, establecidos en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) nº 1606/2002. De conformidad con la Decisión 2006/505/CE de la Comisión, de 14 de julio de 2006, por la que se crea un grupo de estudio del asesoramiento sobre normas contables que orientará a la Comisión sobre la objetividad y neutralidad de los dictámenes del Grupo consultivo europeo en materia de información financiera (EFRAG) <sup>(3)</sup>, dicho grupo de estudio del asesoramiento sobre normas contables ha examinado el dictamen del EFRAG referente a la incorporación y ha

- 1) La Norma Internacional de Contabilidad NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados* queda modificada con arreglo a lo establecido en el anexo del presente Reglamento;

- 2) Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF 1, NIIF 4, NIIF 5, NIC 1, NIC 7, NIC 14, NIC 21, NIC 28, NIC 31, NIC 32, NIC 33, NIC 39 e Interpretación nº 7 del Comité de Interpretaciones de Normas (SIC) quedan modificadas con arreglo a las modificaciones de la NIC 27 según lo establecido en el anexo del presente Reglamento.

*Artículo 2*

Todas las empresas aplicarán las modificaciones de la NIC 27, con arreglo a lo establecido en el anexo del presente Reglamento, a más tardar a partir de la fecha de inicio de su primer ejercicio financiero posterior al 30 de junio de 2009.

<sup>(1)</sup> DO L 243 de 11.9.2002, p. 1.

<sup>(2)</sup> DO L 320 de 29.11.2008, p. 1.

<sup>(3)</sup> DO L 199 de 21.7.2006, p. 33.

*Artículo 3*

El presente Reglamento entrará en vigor el tercer día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el 3 de junio de 2009.

*Por la Comisión*  
Charlie McCREEVY  
*Miembro de la Comisión*

---

## ANEXO

## NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

---

NIC 27	Estados financieros consolidados y separados
--------	----------------------------------------------

---

## NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 27

*Estados financieros consolidados y separados*

## ALCANCE

- 1 **Esta Norma será de aplicación en la elaboración y presentación de los estados financieros consolidados de un grupo de entidades bajo el control de una dominante.**
- 2 Esta Norma no aborda los métodos para contabilizar las combinaciones de negocios ni sus efectos en la consolidación, entre los que se encuentra el tratamiento del fondo de comercio que surge de una combinación de negocios (véase la NIIF 3 *Combinaciones de negocios*).
- 3 **En el caso de que una entidad opte por presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales, aplicará también esta Norma al contabilizar las inversiones en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas.**

## DEFINICIONES

- 4 **Los términos siguientes se usan, en esta Norma, con los significados que a continuación se especifica:**

*Estados financieros consolidados* son los estados financieros de un grupo, presentados como si se tratase de una sola entidad económica.

*Control* es el poder para dirigir las políticas financiera y de explotación de una entidad, con el fin obtener beneficios de sus actividades.

Un *grupo* está formado por la dominante y todas sus dependientes.

*Participaciones no dominantes* es el patrimonio neto de una dependiente no atribuible, directa o indirectamente, a la dominante.

Una *dominante* es una entidad que tiene una o más dependientes.

*Estados financieros separados* son los presentados por una dominante, un inversor en una asociada o un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta, 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.

Una *dependiente* es una entidad, entre las que se incluyen entidades sin forma jurídica definida, tales como las fórmulas asociativas con fines empresariales, que es controlada por otra (conocida como dominante).

- 5 Una dominante o su dependiente puede ser un inversor en una asociada o un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta. En estos casos, los estados financieros consolidados que se elaboren y presenten de acuerdo con esta Norma han de cumplir también con la NIC 28 *Inversiones en asociadas* y la NIC 31 *Participaciones en negocios conjuntos*.
- 6 Para una entidad como la descrita en el párrafo 5, los estados financieros separados son aquellos elaborados y presentados de forma adicional a los estados financieros mencionados en dicho párrafo. No es necesario que los estados financieros separados, se adjunten o que acompañen, a dichos estados.
- 7 Los estados financieros de una entidad que no tenga una dependiente, asociada, o participación en entidades controladas de forma conjunta no son estados financieros separados.
- 8 Una dominante que esté exenta, de acuerdo con el párrafo 10, de elaborar estados financieros consolidados, podrá presentar los estados financieros separados como sus únicos estados financieros.

## PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

- 9 **Una dominante, distinta de la descrita en el párrafo 10, presentará estados financieros consolidados, en los que consolidará sus inversiones en dependientes, de acuerdo con lo establecido en esta Norma.**
- 10 **Una dominante no necesita presentar estados financieros consolidados si, y sólo si:**
  - a) **la dominante es, a su vez, una dependiente total o parcialmente participada por otra entidad y sus otros propietarios, incluyendo los titulares de acciones sin derecho a voto, han sido informados de que la dominante no presentará estados financieros consolidados y no han manifestado objeciones a ello;**

- b) los instrumentos de pasivo o de patrimonio neto de la dominante no se negocian en un mercado público (ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y regionales);
  - c) la dominante no registra, ni está en proceso de hacerlo, sus estados financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el propósito de emitir algún tipo de instrumentos en un mercado público; y
  - d) la dominante última, o alguna de las dominantes intermedias, elaboran estados financieros consolidados que están disponibles para el público y cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera.
- 11 Una dominante que opte, de acuerdo con el párrafo 10, por no presentar estados financieros consolidados y elabore solamente estados financieros separados, cumplirá con los párrafos 38 a 43.

#### ALCANCE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

#### 12 Los estados financieros consolidados incluirán todas las dependientes de la dominante <sup>(1)</sup>.

- 13 Se presumirá que existe control cuando la dominante posea, directa o indirectamente a través de otras dependientes, más de la mitad del poder de voto de otra entidad, excepto en circunstancias excepcionales en las que se pueda demostrar claramente que esta posesión no constituye control. También existirá control cuando una dominante, que posea la mitad o menos del poder de voto de una entidad, disponga <sup>(2)</sup>:
- a) de poder sobre más de la mitad de los derechos de voto, en virtud de un acuerdo con otros inversores;
  - b) de poder para dirigir las políticas financiera y de explotación de la entidad, según una disposición legal o estatutaria o por algún tipo de acuerdo;
  - c) de poder para nombrar o revocar a la mayoría de los miembros del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente, y la entidad esté controlada por éste; o
  - d) de poder para emitir la mayoría de los votos en las reuniones del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente y la entidad esté controlada éste.
- 14 Una entidad puede poseer certificados de opción para la suscripción de acciones (*warrants*), opciones de compra sobre acciones, instrumentos de pasivo o de patrimonio que sean convertibles en acciones ordinarias, u otros instrumentos similares que, si se ejercen o convierten, tiene el potencial de dar a la entidad poder de voto, o reducir el poder de voto de terceras partes, sobre las políticas financiera y de explotación de otra entidad (derechos de voto potenciales). Al evaluar si una entidad tiene el poder de dirigir las políticas financiera y de explotación de otra, se considerará la existencia y efecto de los derechos de voto potenciales que puedan ejercerse o convertirse en ese momento, incluyendo los derechos de voto potenciales poseídos por otra entidad. Los derechos de voto potenciales no son ejercitables o convertibles en ese momento cuando, por ejemplo, no puedan ser ejercidos o convertidos hasta una fecha futura, o bien hasta que haya ocurrido un suceso futuro.
- 15 Al evaluar si los derechos de voto potenciales contribuyen al control, la entidad examinará todos los hechos y circunstancias (incluyendo las condiciones de ejercicio de tales derechos potenciales y cualquier otro acuerdo contractual, considerados aislada o conjuntamente) que afecten a esos derechos potenciales de voto, excepto la intención de la dirección de ejercerlos o convertirlos y la capacidad financiera para llevarlo a cabo.
- 16 Una dependiente no se excluirá de la consolidación simplemente por el hecho de que el inversor sea una entidad de capital de riesgo, un fondo de inversión, una institución de inversión colectiva u otra entidad análoga.
- 17 No se excluirá de la consolidación a una dependiente porque sus actividades de negocio sean diferentes a las que llevan a cabo las otras entidades del grupo. Se proporcionará información relevante mediante la consolidación de estas dependientes, y la revelación de información adicional, en los estados financieros consolidados, acerca de las diferentes actividades de negocio llevadas a cabo por las mismas. Por ejemplo, la información a revelar requerida por la NIIF 8 *Segmentos de explotación*, ayudará a explicar el significado de las diferentes actividades de negocio dentro del grupo.

#### PROCEDIMIENTOS DE CONSOLIDACIÓN

- 18 Al elaborar los estados financieros consolidados, una entidad combinará los estados financieros de la dominante y sus dependientes línea por línea, agregando las partidas que representen activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos de contenido similar. Para que los estados financieros consolidados presenten información financiera del grupo, como si se tratase de una sola entidad económica, se procederá de la siguiente forma:

<sup>(1)</sup> Si, en el momento de la adquisición, una dependiente cumple los criterios para ser clasificada como mantenida para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones interrumpidas*, se contabilizará de acuerdo con esa NIIF.

<sup>(2)</sup> Véase también la SIC-12 *Consolidación—Entidades con cometido especial*.

- a) se eliminará el importe en libros de la inversión de la dominante en cada una de las dependientes, junto con la porción del patrimonio neto perteneciente a la dominante en cada una de las dependientes (véase la NIIF 3, donde se describe el tratamiento del fondo de comercio resultante);
- b) se identificarán las participaciones no dominantes en el resultado de las dependientes consolidadas, que se refieran al ejercicio sobre el que se informa;
- c) se identificarán por separado las participaciones no dominantes en los activos netos de las dependientes consolidadas de las de la participación de la dominante en éstos. Las participaciones no dominantes en los activos netos están compuestas por:
- i) el importe de esas participaciones no dominantes en la fecha de la combinación inicial, calculado de acuerdo con la NIIF 3; y
  - ii) la participación no dominante en los cambios habidos en el patrimonio neto desde la fecha de la combinación.
- 19 Si existen derechos de voto potenciales, las proporciones del resultado y de los cambios en el patrimonio neto, asignadas a la dominante y a las participaciones no dominantes, se determinarán sobre la base de las participaciones en la propiedad que existan en ese momento, y no reflejarán el posible ejercicio o conversión de los derechos de voto potenciales.
- 20 Deberán eliminarse en su totalidad los saldos, transacciones, ingresos y gastos intragrupo.**
- 21 Las transacciones y los saldos intragrupo, incluyendo los ingresos, gastos y dividendos, se eliminarán en su totalidad. Las ganancias y pérdidas que se deriven de las transacciones intragrupo que estén reconocidas como activos, tales como existencias y activos fijos, se eliminarán en su totalidad. Las pérdidas intragrupo pueden indicar un deterioro de valor, que requerirá su reconocimiento en los estados financieros consolidados. La NIC 12 *Impuesto sobre las ganancias* se aplicará a las diferencias temporarias que surjan como consecuencia de la eliminación de las ganancias y pérdidas derivadas de las transacciones intragrupo.
- 22 Los estados financieros de la dominante y de sus dependientes, utilizados para la elaboración de los estados financieros consolidados, deberán estar referidos a la misma fecha de presentación. Cuando a la fecha de cierre del ejercicio sobre el que se informa de la dominante y de una de las dependientes son diferentes, ésta última elaborará, a efectos de la consolidación, estados financieros adicionales a la misma fecha que los de la dominante, a menos que sea impracticable hacerlo.**
- 23 **Si, de acuerdo con lo establecido en el párrafo 22, los estados financieros de una dependiente que se utilicen en la elaboración de los estados financieros consolidados, se refieran a una fecha diferente a la utilizada por la dominante, se deberán practicar los ajustes pertinentes para reflejar los efectos de las transacciones o sucesos significativos ocurridos entre las dos fechas citadas. En ningún caso, la diferencia entre la fecha de cierre del ejercicio sobre el que se informa de la dependiente y de la dominante no deberá ser mayor de tres meses. La duración de los ejercicios sobre los que se informa y la diferencia entre la fecha de cierre de éstos, serán las mismas de un ejercicio a otro.**
- 24 Los estados financieros consolidados deberán elaborarse utilizando políticas contables uniformes para transacciones similares y otros sucesos que, siendo, se hayan producido en circunstancias parecidas.**
- 25 Si un miembro del grupo utiliza políticas contables diferentes de las adoptadas en los estados financieros consolidados, para transacciones similares y otros sucesos que se hayan producido en circunstancias parecidas, se realizarán los ajustes adecuados en sus estados financieros al elaborar los estados financieros consolidados.
- 26 Los ingresos y gastos de una dependiente se incluirán en los estados financieros consolidados desde la fecha de adquisición tal como se define en la NIIF 3. Los ingresos y gastos de una dependiente deberán basarse en los valores de los activos y pasivos reconocidos en los estados financieros consolidados de la dominante en la fecha de la adquisición. Por ejemplo, un gasto por depreciación reconocido en el estado del resultado global consolidado después de la fecha de la adquisición deberá basarse en los valores razonables de los activos depreciables relacionados reconocidos en los estados financieros en la fecha de la adquisición. Los ingresos y gastos de una dependiente se incluirán en los estados financieros consolidados hasta la fecha en que la dominante cese de controlar la dependiente.
- 27 Las participaciones no dominantes deberán presentarse en el estado de situación financiera consolidado dentro del patrimonio neto de forma separada del patrimonio neto de los propietarios de la dominante.**
- 28 El resultado y cada componente de otro resultado global se atribuirán a los propietarios de la dominante y a las participaciones no dominantes. El resultado global total se atribuirá a los propietarios de la dominante y a las participaciones no dominantes incluso si esto diera lugar a un saldo deudor de estas últimas.
- 29 Si una dependiente tiene en circulación acciones preferentes con derechos acumulativos que estén clasificadas como patrimonio neto, y cuyos tenedores son los titulares de las participaciones no dominantes, la dominante computará su participación en el resultado después de ajustar los dividendos de estas acciones, con independencia de que éstos hayan sido o no acordados.

- 30 Los cambios en la participación en la propiedad de una dominante en una dependiente que no den lugar a una pérdida de control se contabilizarán como transacciones de patrimonio (es decir transacciones con los propietarios en su calidad de tales).**
- 31 En estas circunstancias el importe en libros de las participaciones que otorgan control y el de las no dominantes deberá ajustarse para reflejar los cambios en sus participaciones relativas en la dependiente. Toda diferencia entre el importe por el que se ajusten las participaciones no dominantes y el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida deberá reconocerse directamente en el patrimonio neto y atribuido a los propietarios de la dominante.

#### PÉRDIDA DE CONTROL

- 32 Una dominante puede perder el control de una dependiente con o sin un cambio en los niveles absolutos o relativos de propiedad. Podría tener lugar, por ejemplo, cuando una dependiente quede sujeta al control de un gobierno, tribunal, administrador o regulador. También podría ocurrir como resultado de un acuerdo contractual.
- 33 Una dominante puede perder el control de una dependiente en dos o más acuerdos (transacciones). Sin embargo, algunas veces las circunstancias indican que los acuerdos múltiples deben contabilizarse como una transacción única. Para determinar si se han de contabilizar los acuerdos como una única transacción, una dominante considerará todos los términos y condiciones de los acuerdos y sus efectos económicos. Uno o varios de los siguientes indicios pueden indicar que una dominante debería contabilizar los acuerdos múltiples como una única transacción:
- a) Son alcanzados en el mismo momento o uno en función del otro.
  - b) Forman parte de una transacción única diseñada para lograr un efecto comercial global.
  - c) La materialización de un acuerdo depende de que ocurra al menos uno de los otros acuerdos.
  - d) Un acuerdo considerado de forma independiente no está económicamente justificado, pero sí lo está cuando se le considera conjuntamente con otros. Un ejemplo es cuando el precio de una venta o disposición por otra vía de acciones se fija por debajo del mercado y se compensa con otra posterior a un precio superior al de mercado.
- 34 Si una dominante pierde el control de una dependiente:**
- a) **dará de baja en cuentas los activos (incluyendo el fondo de comercio) y pasivos de la dependiente por su valor en libros en la fecha en que se pierda el control;**
  - b) **dará de baja en cuentas el valor en libros de todas las participaciones no dominantes en la anterior dependiente en la fecha en que se pierda el control (incluyendo todos los componentes de otro resultado global atribuible a las mismas);**
  - c) **reconocerá**
    - i) **el valor razonable de la contraprestación recibida, si la hubiera, por la transacción, suceso o circunstancias que dieran lugar a la pérdida de control; y**
    - ii) **si la transacción que dé lugar a la pérdida de control conlleva una distribución de acciones de la dependiente a los propietarios en su condición de tales, dicha distribución;**
  - d) **reconocerá la inversión retenida en la entidad que anteriormente fue dependiente por su valor razonable en la fecha en que se pierda el control;**
  - e) **reclasificará como resultado, o transferirá directamente a reservas por ganancias acumuladas si otras NIIF lo requieren, el importe identificado en el párrafo 35; y**
  - f) **reconocerá toda diferencia resultante como ganancia o pérdida en el resultado atribuible a la dominante.**
- 35 Si una dominante pierde el control de una dependiente, la primera contabilizará todos los importes reconocidos en otro resultado global en relación con esa dependiente sobre la misma base que se hubiera requerido si la dominante hubiera vendido o dispuesto por otra vía los activos o pasivos relacionados. Por ello, cuando se pierda el control de una dependiente, si una ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado global se hubiera reclasificado en el momento de la venta o disposición por otra vía de los activos o pasivos relacionados, la dominante reclasificará la ganancia o pérdida de patrimonio neto a resultados (como un ajuste por reclasificación), cuando se pierda el control de la dependiente. Por ejemplo, si una dependiente tiene activos financieros disponibles para la venta y la dominante pierde el control de la dependiente, la dominante reclasificará como resultado la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado global en relación con esos activos. De forma similar, si una reserva de revalorización anteriormente reconocida en otro resultado global se hubiera transferido directamente a reservas por ganancias acumuladas por la venta o disposición por otra vía del activo, la dominante transferirá la reserva de revalorización directamente a reservas por ganancias acumuladas cuando se pierda el control de la dependiente.

**36 En la pérdida de control de una dependiente, la inversión retenida en la que anteriormente fuera entidad dependiente y cualquier importe debido por ésta o a ésta deberá contabilizarse de acuerdo con otras NIIF a partir de la fecha en que se pierda dicho control.**

37 El valor razonable de la inversión retenida en la que anteriormente fuera entidad dependiente en la fecha en que se perdió el control deberá considerarse como el valor razonable a efectos del reconocimiento inicial de un activo financiero de acuerdo con la NIC 39 *Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración* o, cuando proceda, como el coste a efectos del reconocimiento inicial de una inversión en una asociada o entidad controlada de forma conjunta.

CONTABILIZACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS DE LAS INVERSIONES EN DEPENDIENTES, ENTIDADES CONTROLADAS DE FORMA CONJUNTA Y ASOCIADAS

**38 Cuando una entidad elabore estados financieros separados, contabilizará las inversiones en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas:**

a) al coste, o

b) de conformidad con la NIC 39.

La entidad aplicará el mismo tratamiento contable a cada categoría de inversión. Las inversiones contabilizadas al coste se reconocerán de acuerdo con la NIIF 5 *Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas* en aquellos casos en que éstas se clasifiquen como mantenidas para la venta (o se incluyan en un grupo enajenable de elementos que se clasifique como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5. En estas circunstancias, no se modificará la valoración de las inversiones contabilizadas de acuerdo con la NIC 39.

**38A Una entidad reconocerá un dividendo procedente de una dependiente, entidad controlada de forma conjunta o asociada en el resultado en sus estados financieros separados cuando surja el derecho a recibirlo.**

38B Cuando una dominante reorganice la estructura de su grupo mediante el establecimiento de una nueva entidad como su dominante de forma que satisfaga los siguientes criterios:

a) la nueva dominante obtiene el control de la dominante original mediante la emisión de instrumentos de patrimonio a cambio de los instrumentos de patrimonio existentes de la dominante 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 dominante 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 dominante contabilice en sus estados financieros separados sus inversiones en la dominante original de acuerdo con el párrafo 38(a), la nueva dominante valorará el coste al importe en libros de su participación en las partidas del patrimonio neto incluidas en los estados financieros separados de la dominante original en la fecha de la reorganización.

38C De forma análoga, una entidad que no sea una dominante puede establecer una nueva entidad como su dominante de forma que satisfaga los criterios del párrafo 38B. Los requerimientos del párrafo 38B se aplicarán igualmente a estas reorganizaciones. En estos casos, las referencias a «dominante original» y «grupo original» son a la «entidad original».

39 Esta Norma no establece qué entidades elaborarán estados financieros separados disponibles para uso público. Los párrafos 38 y 40 a 43 se aplicarán cuando una entidad elabore estados financieros separados, que cumplan con las Normas Internacionales de Información Financiera. La entidad también elaborará estados financieros consolidados disponibles para uso público, según se requiere en el párrafo 9, a menos que sea de aplicación la exención descrita en el párrafo 10.

**40 Las inversiones en entidades controladas de forma conjunta y asociadas que se contabilicen en los estados financieros consolidados de acuerdo con la NIC 39, deberán contabilizarse de la misma forma en los estados financieros separados del inversor.**



## INFORMACIÓN A REVELAR

- 41 En los estados financieros consolidados deberá revelarse la siguiente información:
- a) la naturaleza de la relación entre una dominante y una dependiente cuando la primera no posea, directa o indirectamente a través de dependientes, más de la mitad del poder de voto;
  - b) las razones por las que la propiedad, directa o indirectamente a través de dependientes, de más de la mitad del poder de voto actual o potencial de una inversión no constituye control;
  - c) la fecha de cierre del ejercicio sobre el que se informa en los estados financieros de la dependiente, cuando éstos se hayan utilizado para elaborar los estados financieros consolidados y estén elaborados a una fecha o para un ejercicio que sea diferente del utilizado por los estados financieros de la dominante, así como las razones para utilizar una fecha o ejercicio diferentes;
  - d) la naturaleza y alcance de cualquier restricción significativa, (por ejemplo, como las que se podrían derivar de acuerdos de préstamo o requerimientos de los reguladores) relativa a la capacidad de las dependientes para transferir fondos a la dominante, ya sea en forma de dividendos en efectivo o de reembolsos de préstamos o anticipos;
  - e) un cuadro que muestre los efectos de todos los cambios en la participación de una dominante en la propiedad de una dependiente que no den lugar a pérdida de control sobre el patrimonio neto atribuible a los propietarios de la dominante; y
  - f) si se pierde el control de una dependiente, la dominante revelará la ganancia o pérdida, si la hubiese, reconocida según el párrafo 34, y:
    - i) la parte de esa ganancia o pérdida atribuible al reconocimiento de la inversión retenida en la que anteriormente fuera entidad dependiente por su valor razonable en la fecha en la que pierda el control; y
    - ii) la partida o partidas del estado del resultado global en que se reconoce la ganancia o pérdida (si no se presenta de forma separada en este estado).
- 42 Si se elaboran estados financieros separados de una dominante que, haya optado por no presentar estados financieros consolidados de acuerdo con el párrafo 10, dichos estados financieros separados revelarán la siguiente información:
- 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 país donde está constituida o tiene la residencia la entidad que elabora para uso público, los estados financieros consolidados que cumplen con las Normas Internacionales de Información Financiera, y la dirección dónde se pueden obtener esos estados financieros consolidados;
  - b) una lista de las inversiones que sean significativas en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas, donde se incluirá el nombre, el país de constitución o residencia, la proporción de la participación en la propiedad y, si fuera diferente, la proporción que se tiene en el poder de voto; y
  - c) una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones incluidas en la lista en el apartado (b) anterior.
- 43 Si una dominante (diferente de la reseñada en el párrafo 42), un partícipe en una entidad controlada de forma conjunta o un inversor en una asociada elabora estados financieros separados, revelará en ellos:
- a) el hecho de que se trata de estados financieros separados, así como las razones por las que se han preparado, en caso de que no fueran requeridos por ley;
  - b) una lista de las inversiones que sean significativas en dependientes, entidades controladas de forma conjunta y asociadas, que incluya el nombre, el país de constitución o residencia, la proporción de la participación en la propiedad y, si fuera diferente, la proporción que se tiene en el poder de voto; y

- c) una descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones incluidas en la lista del apartado (b) anterior;
- e) identificará los estados financieros elaborados de acuerdo con lo establecido en el párrafo 9 de esta Norma o con la NIC 28 y la NIC 31 con los que se relacione.

## FECHA DE VIGENCIA Y DISPOSICIONES TRANSITORIAS

- 44 Una entidad aplicará esta Norma en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase esta Norma en un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 45 Una entidad aplicará las modificaciones de la NIC 27 realizadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008 en los párrafos 4, 18, 19, 26 a 37 y 41(e) y (f) en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Sin embargo, una entidad no aplicará estas modificaciones en los ejercicios que comiencen antes del 1 de julio de 2009 a no ser que también aplique la NIIF 3 (revisada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008). Si una entidad aplica las modificaciones antes del 1 de julio de 2009, revelará este hecho. Una entidad aplicará las modificaciones retroactivamente, con las excepciones siguientes:
- a) la modificación del párrafo 28 que atribuyen el resultado global total a los propietarios de la dominante y a las participaciones no dominantes incluso si esto diera lugar a un saldo deudor de estas últimas. Por ello, una entidad no reexpresará atribución alguna de beneficios o pérdidas realizada en ejercicios sobre los que se informe anteriores a aquel en el que se aplique la modificación.
  - b) los requerimientos de los párrafos 30 y 31 para contabilizar los cambios en las participaciones en la propiedad en una dependiente después de obtenerse el control. Por ello, los requerimientos de los párrafos 30 y 31 no se aplicarán a cambios que hayan tenido lugar antes de que una entidad aplique las modificaciones.
  - c) los requerimientos de los párrafos 34 a 37 relativos la pérdida de control de una dependiente. Una entidad no reexpresará el importe en libros de una inversión en una dependiente anterior si el control se perdió antes de que aplicase esas modificaciones. Además, una entidad no recalculará ganancia o pérdida alguna por la pérdida de control de una dependiente que haya ocurrido antes de que se apliquen las modificaciones.
- 45A El párrafo 38 fue modificado por el documento *Mejoras de las Normas e Interpretaciones* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esa modificación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009, de forma prospectiva desde la fecha en que aplique por primera vez la NIIF 5. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un ejercicio que comience con anterioridad, revelará este hecho.
- 45B *Coste de una inversión en una dependiente, entidad controlada de forma conjunta o asociada* (Modificaciones de la NIIF 1 y NIC 27), emitida en mayo de 2008, eliminó del párrafo 4 la definición del método del coste y añadió el párrafo 38A. Una entidad aplicará esas modificaciones prospectivamente a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase estos cambios en un ejercicio anterior, revelará este hecho y aplicará, al mismo tiempo, las modificaciones correspondientes de las NIC 18, NIC 21 y NIC 36.
- 45C *Coste de una inversión en una dependiente, entidad controlada de forma conjunta o asociada* (Modificaciones de la NIIF 1 y NIC 27), emitido en mayo de 2008, añadió los párrafos 38B y 38C. Una entidad aplicará esas modificaciones prospectivamente a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Además, una entidad puede optar por aplicar los párrafos 38B y 38C retroactivamente a reorganizaciones anteriores que queden dentro del alcance de dichos párrafos. Sin embargo, si una entidad reexpresa cualquier reorganización para cumplir con el párrafo 38B o 38C, reexpresará todas las reorganizaciones posteriores que queden dentro del alcance de estos párrafos. Si una entidad aplicase el párrafo 38B o 38C en un ejercicio que comience con anterioridad, revelará este hecho.

## DEROGACIÓN DE LA NIC 27 (2003)

- 46 Esta Norma sustituye a la NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados* (revisada en 2003).

## Apéndice

**Modificaciones de otros pronunciamientos**

Las modificaciones de este apéndice se aplicarán en los ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica las modificaciones de la NIC 27 a ejercicios anteriores, estas modificaciones se aplicarán también a esos ejercicios. En los párrafos modificados, el texto nuevo está subrayado y el texto eliminado se ha tachado.

- A1 En las Normas Internacionales de Información Financiera siguientes aplicables a partir del 1 de julio de 2009, las referencias a «interés minoritario» se modifican como «participación no dominante»

NIIF	párrafo(s)
NIIF 1	B2(c)(i), B2(g)(i), B2(k)
NIIF 4	34(c)
NIC 1	54(q), 83(a)(i), 83(b)(i)
NIC 7	20(b)
NIC 14	16
NIC 21	41
NIC 32	AG29
NIC 33	A1

**NIIF 1 Adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera**

- A2 La NIIF 1 se modifica como se describe a continuación.

El párrafo 26 se modifica de la forma siguiente:

«26 Esta NIIF prohíbe la aplicación retroactiva de algunos aspectos de otras NIIF relativos a:

...

- (c) estimaciones (párrafos 31 a 34);
- (d) activos clasificados como mantenidos para la venta y actividades interrumpidas (párrafos 34A y 34B);  
y
- (e) algunos aspectos de la contabilidad de las participaciones no dominantes (párrafo 34C).».

Después del párrafo 34B se añade un nuevo encabezamiento, así como el párrafo 34C de la forma siguiente:

**«Participaciones no dominantes**

34C Una entidad que adopte por primera vez las NIIF aplicará los siguientes requerimientos de la NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) prospectivamente desde la fecha de transición a las NIIF.

- (a) el requerimiento del párrafo 28 de que el resultado global total se atribuya a los propietarios de la dominante y a las participaciones no dominantes incluso si esto da lugar a un saldo deudor de estas últimas de estas últimas.
- (b) los requerimientos de los párrafos 30 y 31 para la contabilización de los cambios en la participación de la dominante en la propiedad de una dependiente que no den lugar a una pérdida de control; y
- (c) los requerimientos de los párrafos 34 a 37 para la contabilización de una pérdida de control sobre una dependiente, y los requerimientos relacionados del párrafo 8A de la NIIF 5 [cambio introducido por las Mejoras anuales].».

Sin embargo, si una entidad que adopte por primera vez las NIIF opta por aplicar la NIIF 3 (revisada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) retroactivamente a combinaciones de negocios previas, aplicará también la NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) de acuerdo con el párrafo B1 de esta NIIF.

Se añade el párrafo 47J de la forma siguiente:

- «47J La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó los párrafos 26 y 34C. Una entidad aplicará esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) a ejercicios anteriores, las modificaciones se aplicarán también a esos ejercicios.».

#### **NIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas**

A3 La NIF 5 se modifica como se describe a continuación.

El párrafo 33 se modifica de la forma siguiente:

- «33 Una entidad revelará:
- (a) ...
  - (d) el importe del resultado de actividades continuadas y de actividades interrumpidas atribuibles a los propietarios de la dominante. Esta información a revelar podrían presentarse en las notas o en el estado del resultado global.».

Se añade el párrafo 44B de la forma siguiente:

- «44B La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) añadió el párrafo 33(d). Una entidad aplicará esa modificación en los ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (revisada en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. La modificación deberá aplicarse de forma retroactiva.».

#### **NIC 1 Presentación de estados financieros**

A4 El párrafo 106 de la NIC 1 (revisada en 2007) se modifica de la forma siguiente:

- «106 Una entidad presentará un estado de cambios en el patrimonio neto donde se muestre:
- (a) el resultado global total del ejercicio, mostrando de forma separada los importes totales atribuibles a los propietarios de la dominante y los atribuibles a las participaciones no dominantes;
  - (b) para cada componente de patrimonio neto, los efectos de la aplicación o reexpresión retroactivas reconocidos de acuerdo con la NIC 8; y
  - (c) [eliminado] y
  - (d) para cada componente del patrimonio neto, una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del ejercicio, revelando por separado los cambios resultantes de:
    - (i) resultados;
    - (ii) cada partida de otro resultado global; y
    - (iii) transacciones con los propietarios en su calidad de tales, mostrando por separado las contribuciones realizadas por los propietarios y las distribuciones a éstos y los cambios en las participaciones de propiedad en dependientes que no den lugar a una pérdida de control.».

Se añade el párrafo 139A de la forma siguiente:

- «139A La NIC 27 (modificada en 2008) modificó el párrafo 106. Una entidad aplicará esa modificación en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios. La modificación deberán aplicarse de forma retroactiva.».

**NIC 7 Estado de flujos de efectivo**

A5 La NIC 7 se modifica como se describe a continuación.

El encabezamiento del párrafo 39 y los párrafos 39 a 42 se modifican de la forma siguiente:

**«Cambios en las participaciones en la propiedad de dependientes y otros negocios**

- 39 Los flujos de efectivo agregados procedentes de la obtención o pérdida del control de dependientes u otros negocios deberán presentarse por separado, y clasificarse como actividades de inversión.
- 40 Una entidad revelará, de forma agregada, respecto de la obtención y pérdida del control de dependientes y otros negocios habidas durante el ejercicio, todos y cada uno de los siguientes extremos:
- (a) la contraprestación total pagada o recibida;
  - (b) la porción de la contraprestación que consista en efectivo y equivalentes al efectivo;
  - (c) el importe de efectivo y otros medios líquidos equivalentes en las dependientes u otros negocios sobre los que se obtiene o pierde el control; y
  - (d) el importe de los activos y pasivos, distintos de efectivo y otros medios líquidos equivalentes en dependientes u otros negocios sobre los que se obtiene o pierde el control, agrupados por cada categoría principal.
- 41 La presentación por separado en una sola partida de las consecuencias sobre el efectivo de la obtención o pérdida del control de dependientes u otros negocios, junto con la información a revelar por separado de los importes de activos y pasivos adquiridos o vendidos o dispuestos por otra vía, ayudará a distinguir estos flujos de efectivo de aquéllos que surgen de las actividades de explotación, de inversión o de financiación. Las consecuencias sobre el efectivo de la pérdida del control no se deducirá de la de obtención del control.
- 42 El importe agregado del efectivo pagado o recibido como contraprestación por la obtención o pérdida del control de dependientes u otros negocios se incluirá en el estado de flujos de efectivo neto del efectivo u otros medios líquidos equivalentes adquiridos o vendidos o dispuestos por otra vía como parte de estas transacciones, sucesos o cambios en las circunstancias.»

Se añaden los párrafos 42A y 42B de la forma siguiente:

- «42A Los flujos de efectivo que surgen de cambios en las participaciones en la propiedad de una dependiente que no dan lugar a una pérdida del control deberán clasificarse como flujos de efectivos de actividades de financiación.
- 42B Los cambios en las participaciones en la propiedad de una dependiente que no den lugar a una pérdida del control, tales como la compra posterior o venta por la dominante de instrumentos de patrimonio de una dependiente, se contabilizarán como transacciones de patrimonio [véase NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados* (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008)]. Por consiguiente, los flujos de efectivos resultantes se clasificarán de la misma forma que otras transacciones con los propietarios descritas en el párrafo 17.»

Se añade el párrafo 54 de la forma siguiente:

- «54 La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó los párrafos 39 a 42 añadió los párrafos 42A y 42B. Una entidad aplicará esas modificaciones en los ejercicios 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 se aplicarán también a esos ejercicios. Las modificaciones deberán aplicarse de forma retroactiva.»

**NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera**

A6 Se modifica la NIC 21 como se describe a continuación.

Se modifica el encabezamiento que precede al párrafo 48 y se añaden los párrafos 48A a 48D de la forma siguiente:

**«Venta o disposición por otra vía total o parcial de un negocio en el extranjero**

48 ...

- 48A Además de la venta o disposición por otra vía de toda la participación de una entidad en un negocio en el extranjero, los siguientes hechos también se contabilizará como venta o disposición por otra vía, incluso si la entidad retiene una participación en la anterior dependiente, asociada o entidad controlada de forma conjunta:
- (a) la pérdida del control de una dependiente que incluya un negocio en el extranjero;
  - (b) la pérdida de influencia significativa sobre una asociada que incluya un negocio en el extranjero; y
  - (c) la pérdida del control conjunto sobre una entidad controlada de forma conjunta que incluya un negocio en el extranjero.
- 48B En la venta o disposición por otra vía de una dependiente que incluya un negocio en el extranjero, el importe acumulado de diferencias de cambio relacionadas con ese negocio en el extranjero que haya sido atribuido a las participaciones no dominantes deberán darse de baja en cuentas, pero no deberán reclasificarse en resultados.
- 48C En la venta o disposición por otra vía parcial de una dependiente que incluya un negocio en el extranjero, la entidad reasignará la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado global a las participaciones no dominantes en ese negocio en el extranjero. En cualquier otra venta o disposición por otra vía parcial de un negocio en el extranjero la entidad reclasificará el resultado solo por la parte proporcional del importe acumulado de las diferencias de cambio reconocidas en otro resultado global.
- 48D Toda reducción en una participación en la propiedad de una entidad en un negocio en el extranjero es una venta o disposición por otra vía parcial de una participación de una entidad en un negocio en el extranjero, excepto aquellas reducciones incluidas en el párrafo 48A que se contabilizan como ventas o disposiciones por otra vía.».

Se añade el párrafo 60B de la forma siguiente:

- «60B La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) añadió los párrafos 48A a 48D. Una entidad aplicará esas modificaciones en 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.».

#### **NIC 28 Inversiones en asociadas**

- A7 La NIC 28 se modifica como se describe a continuación.

Se modifican los párrafos 18 y 19 de la forma siguiente:

- «18 Un inversor dejará de aplicar el método de la participación desde la fecha en que deje de tener una influencia significativa sobre una asociada y contabilizará desde ese momento la inversión de acuerdo con la NIC 39, siempre que la asociada no se haya convertido en una dependiente o en un negocio conjunto, según se definen en la NIC 31. Si se produce la pérdida de influencia significativa, el inversor valorará a valor razonable la inversión que mantenga en la antigua asociada. El inversor reconocerá en resultados la diferencia entre:
- (a) el valor razonable de la inversión mantenida y el producto de la venta o disposición por otra vía de parte de la participación en la asociada; y
  - (b) el importe en libros de la inversión en la fecha en que se pierda la influencia significativa.
- 19 Cuando una inversión deje de ser una asociada y se contabilice según la NIC 39, el valor razonable de la inversión en la fecha en que deja de ser asociada deberá considerarse como su valor razonable en su reconocimiento inicial como un activo financiero según la NIC 39.».

Se añade el párrafo 19A de la forma siguiente:

- «19A Si un inversor pierde la influencia significativa sobre una asociada, el inversor contabilizará todos los importes reconocidos en otro resultado global en relación a esa asociada sobre las mismas bases que se hubieran requerido si la asociada hubiera vendido o dispuesto por otra vía los activos o pasivos relacionados. Por ello, si una ganancia o pérdida anteriormente reconocida por una asociada 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 en resultados (como un ajuste por reclasificación) cuando pierda su influencia significativa sobre una asociada. Por ejemplo, si una asociada tiene activos financieros disponibles para la venta y el inversor pierde la influencia significativa 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 asociada, pero la inversión continúa siendo una asociada, el inversor reclasificará como resultado solo el importe proporcional de la ganancia o pérdida anteriormente reconocida en otro resultado global.».

Se añade el párrafo 41B de la forma siguiente:

- «41B La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó los párrafos 18 y 19 y se añadió el párrafo 19A. Una entidad aplicará esas modificaciones en 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 se aplicarán también a esos ejercicios.».

#### **NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos**

A8 La NIC 31 se modifica como se describe a continuación.

Se modifica el párrafo 45 de la forma siguiente:

- «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.».

Se añaden los párrafos 45A y 45B de la forma siguiente:

- «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.».

Se añade el párrafo 58A de la forma siguiente:

- «58A La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó el párrafo 45 y añadió los párrafos 45A y 45B. Una entidad aplicará esas modificaciones en 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 se aplicarán también a esos ejercicios.».

#### **NIC 39 Instrumentos financieros: reconocimiento y valoración**

A9 La NIC 39 se modifica como se describe a continuación.

La última frase del párrafo 102 se modifica de la forma siguiente:

- «102 ... La ganancia o pérdida del instrumento de cobertura relacionado con la parte eficaz de la cobertura que ha sido reconocida en otro resultado global, deberá reclasificarse del patrimonio neto al resultado como un ajuste por reclasificación [véase NIC 1 (revisada en 2007)] de acuerdo con los párrafos 48 y 49 de la NIC 21 sobre venta o disposición por otra vía total o parcial del negocio en el extranjero.».

Se añade el párrafo 103E de la forma siguiente:

«103E La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó el párrafo 102. Una entidad aplicará esa modificación en 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 anuales anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios.»

#### **SIC-7 Introducción del Euro**

A10 La SIC-7 se modifica como se describe a continuación.

En la sección «Referencias», se añade «NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados* (modificada en 2008)».

Se modifica el párrafo 4 de la forma siguiente:

«4 Esto significa que, en particular:

(a) ...

(b) las diferencias de conversión acumuladas, relacionadas con la conversión de estados financieros de negocios en el extranjero, reconocidas en otro resultado global, deberán acumularse en el patrimonio neto, y deberán reclasificarse del patrimonio neto al resultado solo por la venta o disposición por otra vía total o parcial de la inversión neta en el negocio en el extranjero; y ...».

A continuación del encabezamiento «Fecha de vigencia» se añade, de la forma siguiente, un nuevo párrafo después del que describe la fecha de vigencia de las modificaciones de la NIC 1:

La NIC 27 (modificada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en 2008) modificó el párrafo 4(b). Una entidad aplicará esa modificación en los ejercicios que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a ejercicios anteriores, la modificación se aplicará también a esos ejercicios.

---