

## **Norma Internacional de Contabilidad Nº 24**

### **REVELACIONES SOBRE ENTES VINCULADOS**

*Esta versión incluye las modificaciones resultantes de las NIIFs nuevas y modificadas emitidas hasta el 31 de marzo de 2004. La sección "Cambios en esta edición", que se encuentra al comienzo de éste volumen, suministra las fechas de aplicación de las NIIFs nuevas y modificadas y también identifica aquellas NIIFs que no están incluidas en este volumen.*

# Índice

	<i>Párrafos</i>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>IN1- INI3</b>
<b>Norma Internacional de Contabilidad N° 24</b>	
<b>INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS</b>	
<b>OBJETIVO</b>	<b>1</b>
<b>ALCANCE</b>	<b>2- 4</b>
<b>PROPÓSITO DE LA INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS</b>	<b>5 - 8</b>
<b>DEFINICIONES</b>	<b>9 - 11</b>
<b>INFORMACIÓN A REVELAR</b>	<b>12 - 22</b>
<b>FECHA DE VIGENCIA</b>	<b>23</b>
<b>DEROGACIÓN DE LA NIC 24 (reordenada en 1994)</b>	<b>24</b>
<b>APÉNDICE:</b>	
<b>Modificaciones de la NIC 30</b>	
<b>APROBACIÓN DE LA NIC 24 POR EL CONSEJO</b>	

Esta Norma se emitió por el IASB incluyendo las siguientes partes que no se han recopilado en ese volumen:

- Fundamentos de las Conclusiones

La Norma Internacional de Contabilidad 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (NIC 24) está contenida en los párrafos 1 a 24 y en el Apéndice. Todos los párrafos tienen igual valor normativo, si bien la Norma conserva el formato IASC que tenía cuando fue adoptada por el IASB. La NIC 24 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera* y del *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. La NIC 8, *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* suministra las bases para seleccionar y aplicar las políticas contables que no cuenten con directrices específicas.

## Introducción

- IN1. La Norma Internacional de Contabilidad nº 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (NIC 24), sustituye a la NIC 24 *Información a Revelar sobre Partes Relacionadas* (reordenada en 1994), y debe ser aplicada en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada.
- IN2. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad ha desarrollado esta NIC 24 revisada como parte de su Proyecto de Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad, que se emprendió con motivo de las preguntas y críticas recibidas, relativas a las Normas, que procedían de supervisores de valores, profesionales de la contabilidad y otros interesados. Los objetivos del Proyecto consistieron en reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos entre las Normas, así como realizar otras mejoras adicionales.
- IN3. En el caso concreto de la NIC 24, el principal objetivo del Consejo fue suministrar directrices adicionales y clarificar el alcance de la Norma, las definiciones y la información a revelar sobre partes relacionadas. La redacción del objetivo de la Norma ha sido modificada con el fin de aclarar que los estados financieros de la entidad deben revelar la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que la posición financiera, así como el resultado del periodo, puedan verse afectados por la existencia de partes relacionadas, como consecuencia de las transacciones realizadas y de los saldos pendientes con ellas. El Consejo no reconsideró el enfoque fundamental acerca de la información a revelar sobre las partes relacionadas contenido en la NIC 24.

## Principales cambios

- IN4. Los principales cambios respecto a la versión previa de la NIC 24 se describen a continuación.

## Alcance

- IN5. Esta Norma obliga a revelar información sobre los beneficios del personal clave de la gerencia.
- IN6. Puesto que las entidades controladas por el Gobierno están dentro del alcance de la Normas Internacionales de Información Financiera, aquéllas que tengan finalidad lucrativa dejarán de estar exentas de revelar información acerca de las transacciones realizadas con otras entidades controladas por el Gobierno.

## Propósito de la Información a Revelar sobre Partes Relacionadas

- IN7. Las consideraciones sobre el precio de las transacciones entre partes relacionadas e información a revelar al respecto, han sido retiradas del texto ya que esta Norma no será de aplicación a la medición de las transacciones entre partes relacionadas.

## Definiciones

- IN8. La definición de “parte relacionada” ha sido ampliada añadiendo:
- partes que ejercen control conjunto sobre la entidad;
  - negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los participantes; y
  - planes de beneficios post-empleo a los empleados, ya sean de la propia entidad, o de cualquier otra que sea una parte relacionada con ella.
- IN9. Esta Norma añade la definición de “familiares cercanos a una persona”, y aclara que los miembros no ejecutivos del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente se consideran personal clave de la gerencia.
- IN10. Esta Norma aclara que dos participantes en un negocio conjunto no serán partes relacionadas simplemente por el hecho de que compartan conjuntamente el control sobre un determinado negocio conjunto.

## Información a revelar

- IN11. La Norma clarifica, además, las obligaciones de información a revelar relativas a:
- Saldos pendientes con partes relacionadas, junto con sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación que se utilizará para su liquidación.
  - Detalles de cualquier garantía otorgada o recibida.
  - Correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro.
  - La liquidación de pasivos en nombre de la entidad, o por la entidad en nombre de un tercero.
- IN12. Esta Norma aclara que la entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros relacionados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes, sólo si dichas condiciones pueden ser justificadas o comprobadas.
- IN13. Otras informaciones a revelar obligatorias son las siguientes:
- Los importes de las transacciones y saldos pendientes relativos a partes relacionadas. No es suficiente con revelar información sobre las proporciones de transacciones y saldos pendientes relativos a estos terceros relacionados.
  - El gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables y de dudoso cobro, procedentes de partes relacionadas.
  - Importes por pagar y por cobrar de partes relacionadas, clasificados de forma separada según las diferentes categorías de partes relacionadas.
  - El nombre de la entidad controladora inmediata y, si fuese diferente, el de la controladora principal del grupo. Si ninguna de estas dos entidades emitiese estados financieros disponibles para uso público, el nombre de la siguiente controladora intermedia más próxima que los presente.

## **Norma Internacional de Contabilidad N° 24**

### **INFORMACIÓN A REVELAR SOBRE PARTES RELACIONADAS**

#### **Objetivo**

1. El objetivo de esta Norma es asegurar que los estados financieros de una entidad contengan la información necesaria para poner de manifiesto la posibilidad de que tanto la posición financiera como el resultado del periodo puedan haberse visto afectados por la existencia de partes relacionadas, así como por transacciones realizadas y saldos pendientes con ellas.

#### **Alcance**

2. ***Esta Norma será aplicable en:***
  - (a) ***la identificación de relaciones y transacciones entre partes relacionadas;***
  - (b) ***la identificación de los saldos pendientes entre una entidad y sus partes relacionadas;***
  - (c) ***la identificación de las circunstancias en las que se exige revelar información sobre los apartados (a) y (b) anteriores; y***
  - (d) ***la determinación de la información a revelar sobre todas estas partidas.***
3. ***Esta Norma exige revelar información sobre las transacciones con partes relacionadas y los saldos pendientes con ellas, en los estados financieros separados de una controladora, un partícipe en un negocio conjunto o un inversionista, elaborados de acuerdo con la NIC 27 Estados Financieros Consolidados y Separados.***
4. Las transacciones y los saldos pendientes con otras entidades del grupo que sean partes relacionadas, se revelarán dentro de los estados financieros de la entidad. Las transacciones intragrupo entre partes relacionadas, así como los saldos pendientes con ellas, se eliminarán en el proceso de elaboración de los estados financieros consolidados del grupo.

#### **Propósito de la información a revelar sobre las partes relacionadas**

5. Las relaciones entre partes relacionadas son una característica normal del comercio y de los negocios. Por ejemplo, muchas entidades llevan a cabo parte de su actividad a través de subsidiarias, negocios conjuntos y asociadas. En tales circunstancias, la capacidad de la entidad para influir en las políticas financieras y de operación de la entidad participada se consigue a través del control, control conjunto o influencia significativa, respectivamente.
6. La relación entre partes relacionadas puede tener efectos sobre la posición financiera y los resultados de una entidad. Las partes relacionadas pueden realizar transacciones que otras partes, carentes de relación, no emprenderían. Por ejemplo, una entidad que vende bienes a su controladora al precio de costo, podría no hacerlo a este precio si se tratara de un cliente distinto. Además, las transacciones entre partes relacionadas pueden no realizarse por los mismos importes globales que entre partes sin vinculación alguna.
7. Los resultados y la posición financiera de una entidad pueden quedar afectados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar transacciones con ellas. La simple existencia de la relación puede ser suficiente para influir en las transacciones de la entidad con otras partes no relacionadas. Por ejemplo, una subsidiaria puede suspender sus operaciones con otra entidad fuera del grupo, a la que esté unida por lazos comerciales, si la controladora adquiere otra subsidiaria que se dedique al mismo tipo de comercio que la tercera ajena al grupo. Alternativamente, una de las partes relacionadas puede abstenerse de realizar ciertas actuaciones por la

influencia significativa ejercida por la otra parte. Por ejemplo, una subsidiaria puede recibir instrucciones de la controladora para no llevar a cabo actividades de investigación y desarrollo.

8. Por estas razones, el conocimiento de las transacciones entre partes relacionadas, saldos pendientes y relaciones entre las mismas, podría afectar a la evaluación de las operaciones de una entidad por parte de los usuarios de los estados financieros, incluyendo la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad.

## **Definiciones**

9. *Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:*

**Parte relacionada.** *Una parte se considera relacionada con la entidad si dicha parte:*

**(a) directa, o indirectamente a través de uno o más intermediarios:**

- (i) controla a, es controlada por, o está bajo control común con, la entidad (esto incluye controladoras, subsidiarias y otras subsidiarias de la misma controladora);**
- (ii) tiene una participación en la entidad que le otorga influencia significativa sobre la misma; o**
- (iii) tiene control conjunto sobre la entidad;**

**(b) es una asociada (según se define en la NIC 28 Inversiones en Entidades Asociadas) de la entidad;**

**(c) es un negocio conjunto, donde la entidad es uno de los participantes (véase la NIC 31 Intereses en Negocios Conjuntos);**

**(d) es personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora;**

**(e) es un familiar cercano de una persona que se encuentre en los supuestos (a) o (d);**

**(f) es una entidad sobre la cual alguna de las personas que se encuentra en los supuestos (d) o (e) ejerce control, control conjunto o influencia significativa, o bien cuenta, directa o indirectamente, con un importante poder de voto; o**

**(g) es un plan de beneficios post-empleo para los trabajadores, ya sean de la propia entidad o de alguna otra que sea parte relacionada de ésta.**

**Transacción entre partes relacionadas es toda transferencia de recursos, servicios u obligaciones entre partes relacionadas, con independencia de que se cargue o no un precio.**

**Familiares cercanos a una persona son aquellos miembros de la familia que podrían ejercer influencia en, o ser influidos por, esa persona en sus relaciones con la entidad. Entre ellos se pueden incluir:**

**(a) el cónyuge o persona con análoga relación de afectividad y los hijos;**

**(b) los hijos del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad; y**

**(c) las personas a su cargo o a cargo del cónyuge o persona con análoga relación de afectividad.**

**Remuneraciones, son todas los beneficios a los empleados (tal como se definen en la NIC 19 Beneficios a los Empleados) incluyendo los beneficios a los empleados a las que sea aplicable la NIIF 2, Pagos Basados en Acciones. Los beneficios a los empleados comprenden todos los tipos de compensaciones pagadas, por pagar o suministradas por la entidad, o en nombre de la misma, a**

**cambio de servicios prestados a la entidad. También incluyen aquellos beneficios pagados en nombre de la controladora de la entidad, respecto de los servicios descritos. Las remuneraciones comprenden:**

- (a) los beneficios a corto plazo para los empleados en activo, tales como los sueldos, salarios y contribuciones a la seguridad social, ausencias compensadas por enfermedad o por otros motivos, participación en ganancias e incentivos (si se pagan dentro de los doce meses siguientes al cierre del periodo), y beneficios no monetarios (tales como los de asistencia médica, disfrute de casas, coches y la disposición de bienes y servicios subvencionados o gratuitos);**
- (b) beneficios post-empleo, tales como pensiones, otros beneficios por retiro, seguros de vida post-empleo y atención médica post-empleo;**
- (d) otros beneficios a largo plazo para los empleados, entre las que se incluyen las ausencias compensadas después de largos periodos de servicio (permisos sabáticos), los beneficios especiales después de un largo tiempo de servicio, los beneficios por incapacidad y, si son pagaderas en un plazo de doce meses o más después del cierre del periodo, la participación en ganancias, incentivos y otro tipo de compensación salarial diferida;**
- (e) beneficios por terminación de contrato; y**
- (f) pagos basados en acciones.**

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

**Control conjunto es el acuerdo contractual para compartir el control sobre una actividad económica.**

**Personal clave de la gerencia son aquellas personas que tienen autoridad y responsabilidad para planificar, dirigir y controlar las actividades de la entidad, ya sea directa o indirectamente, incluyendo cualquier miembro (sea o no ejecutivo) del consejo de administración u órgano de gobierno equivalente de la entidad.**

**Influencia significativa es el poder para intervenir en las decisiones de política financiera y de operación de la entidad, aunque sin llegar a tener el control de las mismas. Puede obtenerse mediante participación en la propiedad, por disposición legal o estatutaria, o mediante acuerdos.**

- 10. Al considerar cada posible relación entre partes relacionadas, se ha de prestar atención al fondo de la relación, y no solamente a su forma legal.
- 11. En el contexto de la presente Norma, los siguientes casos no se consideran necesariamente partes relacionadas:
  - (a) Dos entidades que tienen en común un miembro del consejo de administración u otra persona clave de la gerencia, sólo por el hecho de tenerlos, salvo los casos contemplados en los párrafos (d) y (f) de la definición de "parte relacionada".
  - (b) Dos participantes en un negocio conjunto, por el mero hecho de compartir el control sobre el negocio conjunto.
  - (c) (i) proveedores de financiación;  
(ii) sindicatos;  
(iii) entidades de servicios públicos; y  
(iv) entidades, organismos y agencias públicas, simplemente en virtud de sus relaciones normales con la entidad (aunque puedan condicionar la libertad de acción de la entidad o participar en su proceso de toma de decisiones); y
  - (d) Cualquier cliente, proveedor, franquiciador, distribuidor o agente en exclusiva con los



que la entidad realice un volumen significativo de transacciones, simplemente en virtud de la dependencia económica resultante de las mismas.

## **Información a revelar**

12. ***Las relaciones entre controladoras y subsidiarias serán objeto de revelación, con independencia de que se hayan producido transacciones entre dichas partes relacionadas. La entidad revelará el nombre de su controladora inmediata y, si fuera diferente, el de la controladora principal del grupo. Si ni la controladora de la entidad ni la controladora principal elaborasen estados financieros disponibles para uso público, se revelará también el nombre de la siguiente controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga.***
13. A fin de que los usuarios de los estados financieros puedan formarse una opinión de los efectos que la existencia de partes relacionadas tiene sobre la entidad, resultará apropiado revelar las relaciones entre partes relacionadas cuando exista control, con independencia de que se hayan producido o no transacciones entre tales partes relacionadas.
14. La identificación de los vínculos entre la controladora y sus subsidiarias es adicional a los requisitos informativos contenidos en las NIC 27, NIC 28 y NIC 31, en las que se obliga tanto a enumerar como a describir las inversiones significativas en subsidiarias, asociadas y entidades controladas conjuntamente.
15. Cuando ni la controladora inmediata de la entidad, ni la controladora principal del grupo elaboren estados financieros disponibles para uso público, la entidad revelará también el nombre de la controladora intermedia más próxima, dentro del grupo, que lo haga. La controladora intermedia más próxima será la primera controladora en el grupo, por encima de la controladora inmediata, que elabore estados financieros consolidados disponibles para uso público.
16. ***Una entidad revelará información sobre las remuneraciones recibidas por el personal clave de la gerencia en total y para cada una de las siguientes categorías:***
  - (a) beneficios a corto plazo a los empleados;***
  - (b) beneficios post-empleo;***
  - (c) otros beneficios a largo plazo;***
  - (d) beneficios por terminación de contrato; y***
  - (e) pagos basados en acciones.***
17. ***Cuando se hayan producido transacciones entre partes relacionadas, la entidad revelará la naturaleza de la relación con cada parte implicada, así como la información sobre las transacciones y saldos pendientes, para la comprensión de los efectos potenciales que la relación tiene en los estados financieros. Estos requisitos informativos son adicionales a los contenidos en el párrafo 16, relativos a la revelación de las remuneraciones al personal clave de la gerencia.***

***Como mínimo, tal información deberá incluir:***

  - (a) el importe de las transacciones;***
  - (b) el importe de los saldos pendientes y:***
    - (i) sus plazos y condiciones, incluyendo si están garantizados, así como la naturaleza de la contraprestación fijada para su liquidación; y***
    - (ii) detalles de cualquier garantía otorgada o recibida;***
  - (c) correcciones valorativas por deudas de dudoso cobro relativas a importes incluidos en los saldos pendientes; y***
  - (d) el gasto reconocido durante el periodo relativo a las deudas incobrables o de***

***dudoso cobro de partes relacionadas.***

**18. La información a revelar exigida en el párrafo 17 se suministrará, por separado, para cada una de las siguientes categorías:**

- (a) la controladora;**
- (b) entidades con control conjunto o influencia significativa sobre la entidad;**
- (c) subsidiarias;**
- (d) asociadas;**
- (e) negocios conjuntos en los que la entidad es uno de los participantes;**
- (f) personal clave de la gerencia de la entidad o de su controladora; y**
- (g) otras partes relacionadas.**

19. La clasificación de las cuentas a pagar y a cobrar de partes relacionadas, según las diferentes categorías exigidas en el párrafo 18, constituye una extensión de las obligaciones de información a revelar requeridas en la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* para la información presentada en el balance o en las notas. Las categorías se han ampliado, con el fin de proporcionar un análisis más completo de los saldos relativos a partes relacionadas, y se aplican a las transacciones con las mismas.

20. Los siguientes son ejemplos de transacciones sobre las que se ha de informar si se hubieran producido con una parte relacionada:

- (a) compras o ventas de bienes (terminados o no);
- (b) compras o ventas de inmuebles y otros activos;
- (c) prestación o recepción de servicios;
- (d) arrendamientos;
- (e) transferencias de investigación y desarrollo;
- (f) transferencias en función de acuerdos de licencias;
- (g) transferencias realizadas en función de acuerdos de financiación (incluyendo préstamos y aportaciones de patrimonio neto, ya sean en efectivo o en especie);
- (h) otorgamiento de garantías y avales; y
- (i) cancelación de pasivos en nombre de la entidad o por la entidad en nombre de otro tercero vinculado.

21. La entidad revelará que las condiciones de las transacciones con terceros vinculados son equivalentes a las que se dan en transacciones hechas en condiciones de independencia mutua entre las partes, sólo si tales condiciones pueden ser justificadas o comprobadas.

**22. Las partidas de naturaleza similar pueden presentarse agregadas, a menos que su desagregación sea necesaria para comprender los efectos de las operaciones de partes relacionadas en los estados financieros de la entidad.**

## **Fecha de vigencia**

**23. La entidad aplicará esta Norma en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplica esta Norma para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.**

## **Derogación de la NIC 24 (reordenada en 1994)**

24. Esta Norma sustituye a la NIC 24 Información sobre Partes relacionadas (reordenada en 1994).

## **Apéndice**

### **Modificaciones de la NIC 30**

*Las modificaciones que contiene este Apéndice tendrán vigencia para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta Norma en un periodo anterior, las modificaciones también tendrán vigencia para ese periodo.*

\* \* \* \* \*

*Las modificaciones contenidas en este apéndice con respecto a la Norma emitida en 2003 se han incorporado en los pronunciamientos emitidos en este volumen.*

## **Aprobación de la NIC 24 por el Consejo**

La Norma Internacional de Contabilidad n° 24 *Información sobre Partes Relacionadas*, fue aprobada para su emisión por los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Sir David Tweedie	Presidente
Thomas E Jones	Vicepresidente
Mary E Barth	
Hans-Georg Bruns	
Anthony T Cope	
Robert P Garnett	
Gilbert Gélard	
James J Leisenring	
Warren J McGregor	
Patricia L O'Malley	
Harry K Schmid	
John T Smith	
Geoffrey Whittington	
Tatsumi Yamada	