

CAPÍTULO 6

ESTADOS FINANCIEROS SEPARADOS NIC 27

Los estados financieros separados son los estados financieros independientes que presenta una controladora (es decir, una empresa que posee control sobre una subsidiaria) o un inversor con control conjunto o una entidad con influencia significativa (NIC 27, párr. 4).

De esta manera, cuando un inversionista posee una inversión en una subsidiaria, o en una asociada, o en un negocio conjunto, deberá aplicar los criterios de la NIC 27 al preparar sus estados financieros separados de manera independiente

Los estados financieros separados en Colombia se preparan para efectos legales, por requerimiento de las superintendencias y otros órganos del Estado, o por otras situaciones, como por ejemplo entender las operaciones de la entidad independiente, en los términos de la NIC 21 (CTCP, 2017). “Esta norma deberá aplicarse a la contabilidad de las inversiones en subsidiaria, negocios conjuntos y asociadas en el caso de que una entidad opte por presentar estados financieros separados, o esté obligada a ello por las regulaciones locales” (NIC 27, párr. 2).

Se entiende, entonces, que además de cumplir con las NIIF, los estados financieros separados pueden atender otras necesidades de ciertos usuarios, por lo cual, como se observa en el párrafo transcrito, no son obligatorios según la normativa internacional, pero sí pueden serlo de acuerdo con las normas locales. Por esta razón, pueden apartarse de los requerimientos internacionales, lo cual, por supuesto, no es lo deseable, pero no siendo los estados financieros básicos para la toma de decisiones económicas, son

los principales (generalmente los consolidados), los que deben cumplir el conjunto de requisitos de estándares internacionales (NIC 27, párr. 2).

La modificación de la NIC 27 surge por la necesidad de mostrar en forma separada los criterios en la preparación y presentación de los estados financieros separados y consolidados.

A continuación se presenta en orden cronológico el proceso de elaboración de la versión vigente de la NIC 27:

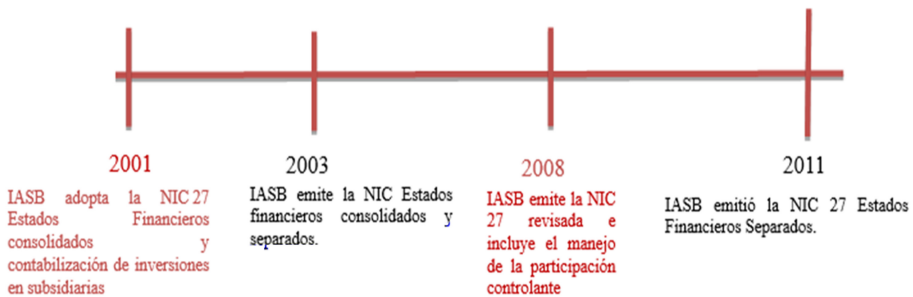


Figura 22. Secuencia histórica de la NIC 27.

Fuente: elaboración propia con base en NIC 27.

6.1 Tipos de estados financieros bajo NIIF

Bajo las normas internacionales, se pueden identificar tres tipos de estados financieros, a saber:

Tabla 30. Paralelo entre estados financieros individuales, separados y consolidados

Estados financieros individuales	Estados financieros separados	Estados financieros consolidados
Son estados financieros en los que se aplican los criterios de reconocimiento, medición y revelación de activos, pasivos y patrimonio contemplados en todas las normas internacionales, en un contexto donde una entidad no tiene inversiones en asociadas, inversiones en negocios conjuntos, ni inversiones en subsidiarias.	Son estados financieros que incluyen todos los criterios de reconocimiento, medición y revelación de los activos, pasivos y patrimonio mencionados en las normas internacionales, excepto porque la entidad posee inversiones en asociadas, inversiones en negocios conjuntos e inversiones en subsidiarias, y por política de cada organización son medidos al costo o al valor razonable de acuerdo con la NIIF 9.	Son los estados financieros que presenta la controladora junto con los de su subsidiaria como si fueran una sola entidad. En estos estados financieros se suman los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y flujos de efectivo de las entidades a consolidar

Fuente: elaborado con base en NIC 27.

En conclusión, la controladora presenta un estado financiero separado y la subsidiaria presentaría un estado financiero individual, tal como lo concluye el CTCP en el concepto n.º 192 del 25 de julio de 2013.

Si una entidad, de acuerdo con la NIC 28 Inversiones en asociadas y negocios conjuntos, decide tomar la exención de no aplicar el método de la participación, puede presentar únicamente los estados financieros separados como sus estados financieros (NIC 28, párr. 8).

Para la elaboración de los estados financieros separados, se deben aplicar todos los lineamientos, criterios de reconocimiento y medición de los activos y pasivos presentes en las diferentes normas internacionales, excepto en la medición de las inversiones en asociadas, inversiones en negocios conjuntos e inversiones en subsidiarias, por cuanto deben medirse al costo o al valor razonable, de acuerdo con la NIIF 9 (NIC 27, párr. 10).

	PCGA	NIC 27
Preparación de estados financieros separados NIC 27	Las normas contables locales presentan las clases principales de estados financieros de propósito general que deben ser presentados a los diferentes usuarios de la información. El tema de los estados financieros separados no se desarrolla en la normativa contable colombiana como una excepción para la medición de inversiones en subsidiarias, asociadas o negocios conjuntos. No obstante, según las NIIF, los estados financieros consolidados son los preparados de propósito general.	Para la elaboración de los estados financieros separados, se deben aplicar todos los lineamientos, criterios de reconocimiento y medición de los activos y pasivos presentes en las diferentes normas internacionales, excepto en la medición de las inversiones en asociadas, inversiones en negocios conjuntos e inversiones en subsidiarias, por cuanto deben medirse al costo o al valor razonable, de acuerdo con la NIIF 9 (NIC 27, Estados Financieros Separados párr. 10, 2011).

Medición de las inversiones al costo

Esta posición con respecto a los criterios de medición, de acuerdo con el IASB, aporta información relevante, que puede complementar la información contenida en un reporte consolidado (Fundamentos para conclusiones de la NIC 27, párr. FC10).

Medición de las inversiones al valor razonable

Si la política para la medición de las inversiones en asociadas y negocios conjuntos es a valor razonable con cambios en resultados, en los estados financieros separados, según lo contemplado en la NIIF 9 Instrumentos financieros, esta misma política aplicará para la medición de las inversiones (NIC 27, párr. 11).

Reconocimiento de los dividendos

La entidad que invierte debe reconocer los dividendos decretados por las inversiones en asociadas, negocio conjunto o subsidiarias, en sus estados financieros separados (NIC 27, párr. 12). Desde la NIC 27 Estados financieros separados, se presenta la información que debe ser objeto de revelación (NIC 27, párrs. 15 a 17). La primera revelación menciona que a pesar de ser una entidad controladora, presenta un estado financiero separado, porque ha aplicado la exención especial de no consolidar. Así mismo, debe informar una lista de las inversiones significativas en subsidiarias, negocios conjuntos y entidades asociadas, y, a su vez, la participación mantenida y la descripción del método utilizado para contabilizar las inversiones.

6.2 Conclusiones

Los grupos empresariales objeto de estudio han presentado en sus estados financieros la consolidación de sus cifras bajo la NIIF 10, este proceso no difiere en gran medida del contemplado en la norma local anterior. En la presentación se puede observar que el interés minoritario no se refleja entre el pasivo y patrimonio, sino que hace parte del patrimonio.