



MINISTERIO DE HACIENDA
Dirección General de Contabilidad Gubernamental
(DIGECOG)

Normas, Políticas y Procedimiento para el Tratamiento Contable de Participación no Controladora



VERSIÓN: 2.0

Fecha de revisión: octubre, 2023

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

I.OBJETIVO:	Establecer lineamientos y pasos para efectuar el reconocimiento, medición, y revelación de la participación no controladoras de las asociadas en la entidad controladora y sus controladas.
II.ALCANCE:	Desde que la entidad pública reconoce las transacciones económicas financieras que afecten sus participaciones no controladoras, hasta el registro y presentación en sus estados financieros.
III.RESPONSABLES:	<p>Responsables de la Ejecución:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Máxima Autoridad Ejecutiva2. Área Administrativa y Financiera3. Área de Contabilidad <p>Deben acogerse a su implementación los siguientes niveles de gobierno:</p> <ol style="list-style-type: none">a. Instituciones Descentralizadas y Autónomasb. Empresas Públicas no Financierasc. Gobiernos Locales:<ol style="list-style-type: none">1. Ayuntamientos2. Juntas de Distritos Municipales
IV.DEFINICIONES:	<p>Participaciones no controladoras Representan el valor de la participación de terceros, ajenos a la entidad económica o controladora, en los activos menos/patrimonio y en el ingreso de sus de entidades controladas.</p> <p>Entidad Controladora Es un inversor con control conjunto en una participada, que le permiten a la entidad contable controlar, ejercer influencia importante o compartir el control en el ente receptor de dichos aportes y que, como consecuencia de ellos, está obligada aplicar el método de participación patrimonial para la actualización y registro de tales inversiones con influencia significativa en el patrimonio, y elabora estados financieros separados.</p> <p>Entidad Controlada Es un negocio conjunto que implica la creación de una sociedad por acciones, una asociación con fines empresariales u otro tipo de entidad, en la que cada participante adquiere una participación.</p>

RAY

RAY

RAY

EA

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo, 2023

Fecha de revisión: octubre, 2023

Entidad Asociada

Es aquella en que el inversionista tiene una influencia significativa y no es ni una entidad controlada ni un negocio conjunto en el que participa dicho inversor.

Acuerdo Conjunto

Es aquel mediante el cual dos o más partes mantienen control conjunto de una o más entidad.

Negocio Conjunto

Es un acuerdo conjunto mediante el cual las partes que tienen control conjunto y derechos sobre los activos netos de las entidades vinculantes.

Método de la Participación

Es un método de contabilización según el cual la inversión se registra inicialmente al costo, y es ajustada a partir de entonces por los cambios posteriores a la adquisición en la parte del inversor de los activos netos/patrimonio de la asociada o negocio conjunto.

Las cuentas de Participaciones no controladoras son expuestas en el Plan de Cuentas Contables, PCC, con la siguiente estructura:

3.2. Participaciones no controladoras

3.2.01 Participaciones no controladoras, Participaciones Patrimonio de Entidades Controladas.

3.2.02 Participaciones no controladoras –Evolución.

V.BASE LEGAL/ NORMATIVA:

Ley 126-01 d/f 27 de julio de 2001, que crea la Dirección General de Contabilidad Gubernamental (DIGECOG).

Artículo 9, literal 1, Son atribuciones de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, dictar las normas de contabilidad y los procedimientos específicos que considere necesarios para el adecuado funcionamiento del sistema de contabilidad.

Reglamento 526-09 de aplicación de la Ley 126-01, d/f 21 de Julio 2009.

Artículo 6, literal 2.- Es una de las atribuciones de la Dirección General de Contabilidad Gubernamental,

RAY




EA



Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0
Fecha de emisión: mayo,
2023
Fecha de revisión: octubre,
2023

		<p>ordenar, en el ámbito de su competencia, los procedimientos correspondientes para el registro de las operaciones económicas financieras.</p>
	<p>Ley de Tesorería 567-05 de Tesorería Nacional, d/f 13 de diciembre de 2005.</p>	<p>Título I, Art. 1 El Sistema de Tesorería está integrado por el conjunto de principios, normas, órganos y procesos a través de los cuales se lleva a cabo la captación de ingresos, el registro y custodia de los fondos y valores emitidos o puestos bajo su responsabilidad, la administración de las cuentas bancarias y los pagos que se ordenen dentro del marco de la legislación vigente.</p>
	<p>Ley No 494-06 de Organización de la Secretaría de Estado de Hacienda (Hoy Ministerio de Hacienda).</p>	<p>Título I Art. 3 literal 1, Literal 17, <i>Literal 18, Literal 20.</i> Título. II, Capítulo I, art. 8.</p>
	<p>Ley No. 10-07, del Sistema Nacional de Control Interno y de la Contraloría General de la República, de 2007.</p>	<p>Artículo No. 2, Párrafo I. Las sociedades o empresas en cuyo capital el Estado tenga participación minoritaria; las personas físicas o jurídicas privadas y las organizaciones no gubernamentales que recauden, reciban o administren, a cualquier título, fondos o recursos públicos, o se beneficien de exenciones o cualquier otro privilegio, o presten servicios públicos no sujetos a la libre competencia, de conformidad con el reglamento que dicte la Contraloría General de República y con las excepciones por cuantía que el mismo prevea, están obligadas a: 1. Establecer y mantener su propio proceso de control interno, para lo cual deberán tomar como referencia esta ley y las normas que emita la Contraloría General de la República;</p>

RA9


 EA


Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

		<p>2. Rendir cuenta a la entidad u organismo público que corresponda de acuerdo a su naturaleza y actividades, mediante estados presupuestarios o financieros anuales, según corresponda, debidamente auditados, y/o informes periódicos sobre el destino, forma y resultados del recaudo o administración de los recursos recibidos, o sobre las exenciones o privilegios de que se beneficien o los vínculos contractuales respectivos.</p> <p>3. Suministrar a la Contraloría General de la República los informes financieros que les solicite sobre la participación del Estado, o los recursos públicos recaudados, recibidos o administrados; o los privilegios de que se beneficien, o los vínculos contractuales.</p> <p>4. Proporcionar a la Contraloría General de la República las explicaciones que les solicite y permitirle las inspecciones sobre la participación estatal, recursos, privilegios o vinculación contractual.</p>
	<p>Plan de Cuentas Contables y su Descripción emitido por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental, versión 2023.</p>	<p>Las definiciones de términos asociados a las cuentas contables, y las cuentas contables utilizadas en las guías de contabilización fueron obtenidas de este recurso.</p>
	<p>NICSP 20, Información a Revelar sobre Partes Relacionadas</p>	<p>Párrafos: 15, 33. (ver anexo B)</p>
	<p>NICSP 28, Instrumentos Financieros: Presentación</p>	<p>Párrafos: 13, 24, 37, 39, 40. (ver anexo B)</p>
	<p>NICSP 35, Estados Financieros Consolidados,</p>	<p>Párrafos: 5, 38, 47, 48, 49, 50, 51, 63. (ver anexo B)</p>
	<p>NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos.</p>	<p>Párrafos: 4, 22, 24, 26, 28, 43. (ver anexo B)</p>

RAY




EA



Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

	NICSP 37, Acuerdos Conjuntos	<i>Párrafos: 12, 27, 36, 37, 41. (ver anexo B)</i>
	NICSP 38 Información a Revelar Sobre Participación en Otras Entidades.	<i>Párrafo 46. (ver anexo B)</i>
	NICSP 41 Instrumentos Financieros.	<i>Párrafos: 12, y 61. (ver anexo B)</i>

VI. POLÍTICAS

A. POLÍTICAS PARA EL RECONOCIMIENTO

1. Las instituciones que posean **inversiones en asociada o negocio conjunto** reconocerán dicha inversión por el **método de participación**.
2. El **valor razonable** de la participación conservada se reconocerá inicialmente como un **activo financiero**, específicamente en el rubro de **Inversiones en asociadas**.
3. Una entidad **atribuirá el resultado ahorro o desahorro** y cada ganancia o pérdida, reconocida directamente en los activos netos/patrimonio, a los **propietarios de la entidad controladora** y a las **participaciones no controladoras**.
4. Las **participaciones no controladoras** para su reconocimiento, se registran como una partida separada en el balance general de la entidad. El valor de las participaciones no controladoras debe mostrarse como una **deducción del patrimonio neto** total de la entidad.
5. Si una **entidad controlada** tiene en **circulación acciones preferentes** con derechos acumulativos que estén clasificados como **instrumentos de patrimonio**, y cuyos tenedores sean las participaciones no controladoras, la entidad **computará** su participación en el **resultado (ahorro o desahorro)** del periodo, después de ajustar los **dividendos** de estas acciones, al margen de que éstos hayan sido declarados o no.
6. Cuando cambie la proporción de activos netos/patrimonio mantenido por las participaciones no controladoras, una entidad **ajustará** los importes en libros de las participaciones controladoras y no controladoras para reflejar los cambios en sus participaciones relativas en la entidad controlada.

RAY
EA

EA

EA

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

7. Una inversión en otra entidad conferirá a la entidad inversora **riesgos y ventajas inherentes** a la participación en la propiedad. Esto se aplica solo a las participaciones cuantificables en la propiedad. Esto incluye participaciones en la propiedad que surgen de inversiones en la estructura de patrimonio formal de otra entidad.
8. Cuando la participación de una entidad en la propiedad de una asociada o un negocio conjunto **se reduce**, la inversión continuará clasificándose como una asociada o un negocio conjunto respectivamente; la entidad transferirá directamente al resultado (ahorro o desahorro) acumulado la proporción de la ganancia o pérdida, que había anteriormente sido reconocida en los activos netos/patrimonio relativa a esa reducción en la participación en la propiedad.
9. Cuando una entidad **cambie del método de la participación a la contabilización de los activos y pasivos** con respecto a su participación en una operación conjunta, deberá **dar de baja en cuentas**, en la fecha de la operación.
10. El **valor razonable** de la participación retenida se considerará como tal en el momento del reconocimiento inicial como un **activo financiero** y la entidad **reconocerá** en el resultado del periodo las diferencias entre:
 - a. El valor razonable de cualquier inversión retenida, y el producto de la disposición de parte de la participación en la asociada o negocio conjunto;
 - b. El importe en libros de la inversión en la fecha en que se interrumpió el método de la participación.
11. Cuando una entidad **interrumpe** el uso del método de la participación, ésta contabilizará todos los importes reconocidos anteriormente en los activos netos/patrimonio, en relación a esa inversión, sobre la misma base que se habría requerido, si la participada hubiera dispuesto directamente de los activos o pasivos relacionados.
12. Cuando una inversión, o una parte de la misma, en una asociada o negocio conjunto clasificada previamente como **mantenida para la venta** deje de satisfacer los criterios para mantener esa clasificación, se contabilizará utilizando el **método de la participación** de forma retroactiva desde la fecha en la que fue clasificada como mantenida para la venta.

RAM

RA

RA

EA

J

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

13. Los resultados de una entidad en sus **estados financieros consolidados**, se atribuyen a la **controladora**, puesto que ambos **son parte del patrimonio**, el importe que se atribuya a las participaciones no controladoras **no** será un ingreso **ni** un gasto.

14. Los **resultados acumulados**, que por decisión de la entidad o por decisión de las entidades controladora o asociada o por disposiciones legales o estatutarias, pueden ser **reclasificadas como reservas** y, por ende, solo estén disponibles para las disminuciones, conforme se cumplan las condiciones establecidas en el momento de su constitución.

B. POLÍTICAS PARA LA MEDICIÓN

15. La participación no controladora se **medirá** por el **método de participación**.

16. El **Costo amortizado** será un valor de entrada observable y específico del Estado de Situación Financiera.

17. La **pérdida por deterioro** de una inversión en una asociada o negocio conjunto, se medirá si existe evidencia objetiva y cuantificable del evento.

18. Cuando una inversión en una asociada o negocio conjunto se mantiene directa o indirectamente a través de una entidad que es una organización de capital de riesgo o un fondo de inversión colectiva, incluyendo los fondos de seguro ligados a inversiones, la entidad puede optar por **medir esta inversión al valor razonable con cambios en resultados ahorro o desahorro**.

19. En los **estados financieros individuales de la controladora**, las **inversiones en entidades controladas** que están incluidas en los **estados consolidados** deben ser contabilizadas utilizando el **método de la participación**.

20. Si una **inversión en una asociada** pasa a ser una **inversión en un negocio conjunto**; o una inversión en un negocio conjunto pasa a ser una inversión en una asociada, la entidad continuará aplicando el **método de la participación** y **no medirá** nuevamente la participación retenida.

C. POLÍTICAS PARA LA REVELACIÓN

21. Cuando una **entidad de inversión** que es una entidad controladora distinta de una entidad controlada, presentará los **estados financieros separados** como únicos estados.

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

22. Una **entidad controladora** presentará las **participaciones no controladoras** en los patrimonios de entidades controladas en el **Estado de Situación Financiera consolidado**, dentro de los activos netos/patrimonio, de forma separada de los activos netos/patrimonio de los propietarios de la entidad controladora.
23. La información a revelar, sobre **las participaciones no controladoras**, debe presentarse en los estados financieros e incluir el **porcentaje de la participación** y cualquier cambio en el valor de los mismos.
24. Cuando exista **control** deben revelarse las relaciones entre **partes relacionadas**, con independencia de que se hayan producido transacciones entre las mismas.
25. La **participación no controladora** en los resultados de entidades controladas se presentará por separado en los resultados de la entidad económica, como una distribución del resultado neto de la entidad.
26. La entidad debe proceder a revelar, ya sea en el cuerpo principal del Estado de Situación Financiera o en las notas que se refieren al mismo, subdivisiones más **detalladas** de las **partidas de la entidad controladora, de las controladas y asociadas** y de otras que tengan la consideración de partes relacionadas con la entidad.
27. Una entidad revelará información que permita a los usuarios de los estados financieros comprender **cómo se ha determinado**, durante el periodo, el **valor razonable de los bienes o servicios recibidos**, o de los **instrumentos de patrimonio concedidos o recibidos**.
28. Las entidades que apliquen la disposición referente a la **eliminación de saldos y transacciones** entre las mismas pertenecientes a una misma entidad económica, deberán revelar el hecho de que no todos los saldos y transacciones ocurridas entre las referidas han sido eliminadas.
29. Una entidad hará una **comparación** de los **activos y pasivos** que están relacionado con su participación en una entidad y su **exposición a la pérdida**.
30. Se revelará el **incremento del valor** de determinados activos, cuya acumulación tiene por objeto absorber futuras disminuciones de valor y/o afectarse con cargo al resultado del ejercicio en el que se disponga o realice el activo generador.

RAY



EA



Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0
Fecha de emisión: mayo,
2023
Fecha de revisión: octubre,
2023

VII. DESCRIPCIÓN DEL PROCEDIMIENTO

RESPONSABLE	DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES RECONOCIMIENTO
Unidad Administrativa y Financiera	<p>INICIO DEL PROCEDIMIENTO</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Reconoce inicialmente como un activo financiero, el valor razonable de las inversiones en asociada o negocio conjunto, por el método de participación, según se estipula en las políticas núm. 1, 2 y 10. 2. Registra en el resultado ahorro o desahorro y en cada ganancia o pérdida, los activos netos/patrimonio reconocidos, este registro en beneficio de los propietarios de la entidad controladora, y a las participaciones no controladoras, como se dicta en la política núm. 3. 3. Registra las participaciones no controladoras, debitando la cuenta de participación no controladora, provocando un efecto de una deducción del patrimonio neto total de la entidad, como se dicta en la política núm. 4. 4. Da de baja en cuentas, en la fecha de la operación, cuando una entidad cambie del método de la participación a la contabilización de los activos y pasivos con respecto a su participación en una operación conjunta, según se estipula en la política núm. 9. 5. Contabiliza utilizando el método de la participación de forma retroactiva desde la fecha en la que fue clasificada como mantenida para la venta, si la inversión en una asociada o negocio conjunto clasificada previamente como mantenida para la venta deje de satisfacer los criterios para mantener esa clasificación, como figura en la política núm. 12.
	<p style="text-align: center;">MEDICIÓN</p> <ol style="list-style-type: none"> 6. Mide la participación no controladora por el método de participación, según se estipula en las políticas núm. 15, 19 y 20.

RAM




EA



Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

7. Mide, si y solo si, existe evidencia objetiva y cuantificable del evento, la **pérdida por deterioro** de una inversión en una asociada o negocio conjunto, como se estampa en la política núm. 17.
8. Mide la **inversión al valor razonable con cambios en resultados ahorro o desahorro**, cuando es en una asociada o negocio conjunto, y se cumple con todas las condiciones estipuladas en la política núm. 18.

REVELACIÓN

9. Presenta los estados financieros separados, y en sus notas aclaratorias:
 - a. **como únicos estados**, las participaciones no controladoras, cuando es una entidad controlada, en el patrimonio de la entidad controladora, a **través del Estado de Situación Financiera**;
 - b. **como únicos estados**, las participaciones no controladoras, en el **Estado de Situación Financiera Consolidado**, separando los activos netos/patrimonio de entidad controladora y la controlada.

FIN DEL PROCEDIMIENTO.

RAM

EA

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

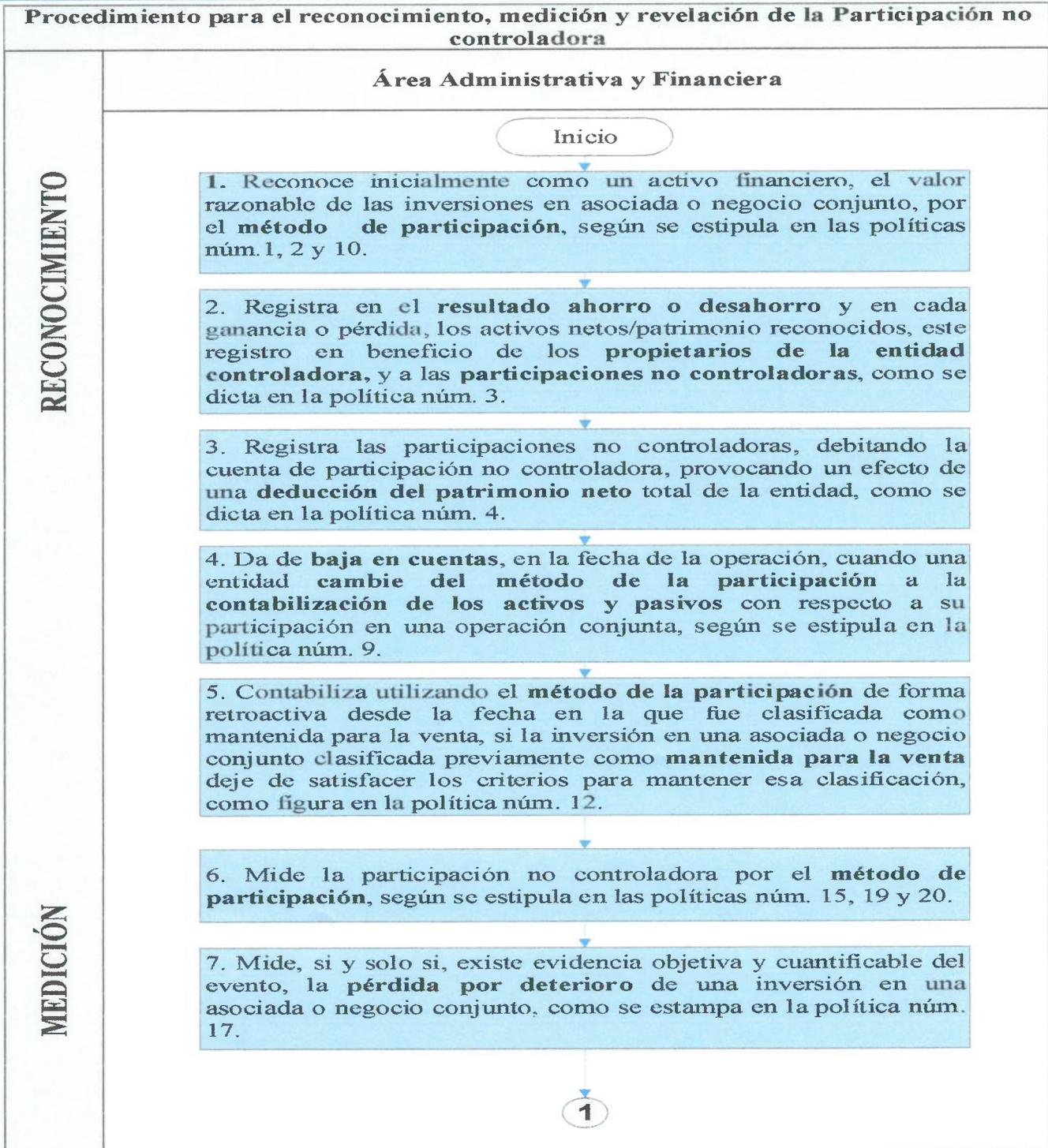
Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

VIII. FLUJOGRAMA DEL PROCEDIMIENTO



RAY
[Signature]
[Signature]
EA
[Signature]

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

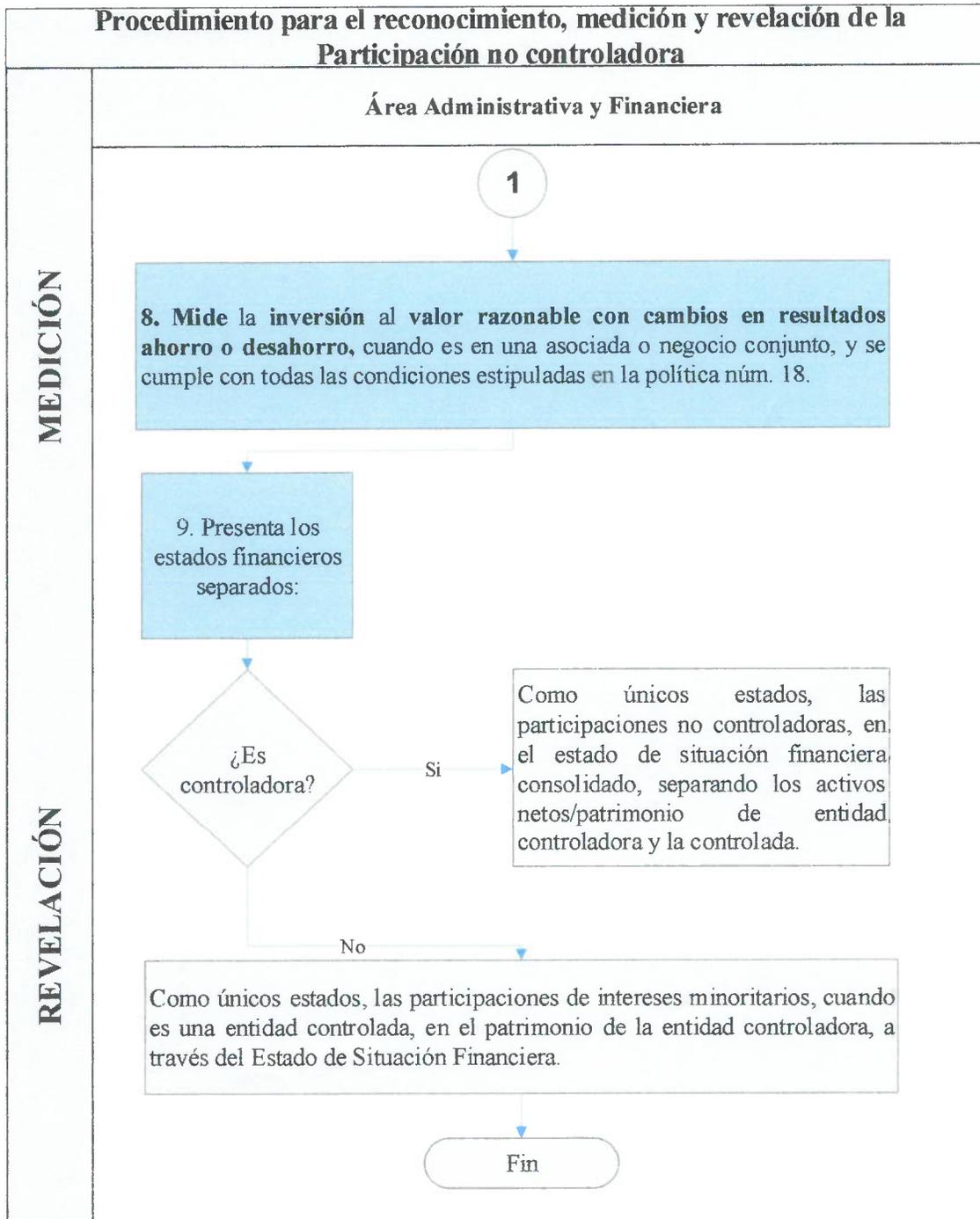
Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023



RAY
EA
9

Unidad:

**DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

**Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora**
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo, 2023

Fecha de revisión: octubre, 2023

IX. GUÍA DE CONTABILIZACIÓN

No.	CONCEPTO	REGISTRO CONTABILIDAD			
		CÓDIGO	DÉBITO	CÓDIGO	CRÉDITO
Participación no Controladora					
Registro de la participación no controladora con instrumento financiero.					
1	Para el registro de la participación no controladora.	1.2.04.01	Inversiones en asociadas en el sector privado interno	1.1.01.02	Efectivo en bancos
Registro del patrimonio público de entidades en negocio conjunto.					
2	Para el registro del Patrimonio Público de entidades en negocio conjunto.	3.2.01.06	Participaciones no controladoras - Participaciones en el patrimonio de Empresas Públicas no Financieras	1.1.01.02	Efectivo en bancos
Registro de la participación de la propiedad planta y equipo.					
3	Para el registro de la participación de la propiedad planta y equipo.	1.2.06.01	Propiedades, planta y equipo neto no concesionados	3.2.01.06	Participaciones no controladoras - Participaciones en el patrimonio de Empresas Públicas no Financieras
Pago de participaciones no controladoras de controladora a controlada.					
4	Para el registro del pago de participaciones no controladoras por parte de la controladora a la controlada.	5.5.01.02	Participación no controladora en el resultado neto en Empresas Públicas no Financieras	1.1.01.02	Efectivo en bancos
Registro de las Participaciones no controladoras de la controlada.					
5	Para el registro de las Participaciones no controladoras recibidos por la controlada.	1.1.01.02	Efectivo en bancos	4.4.01.03	Participación no controladora en el resultado neto en Empresas Públicas no Financieras.
Registro de dividendos decretado no pagado por la controladora.					
6	Para el registro de dividendos establecido y no pagado por la controladora, en los libros de la controlada.	1.1.04.03	Cuentas por cobrar por ingresos con contraprestación a corto plazo	3.2.01.06	Participaciones no controladoras - Participaciones en el patrimonio de Empresas Públicas no Financieras
Registro de cobro de dividendos.					
7	Para el registro del cobro de dividendos.	1.1.01.02	Efectivo en bancos	1.1.04.03	Cuentas por cobrar por ingresos con contraprestación a corto plazo

RAY





Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

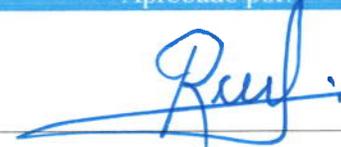
Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

X. APROBACIÓN

Elaborado por:	Revisado por:	Revisado por:	Revisado por:
 Magalis García Dir. de Normas, Políticas y Procedimientos Contables	 Elvia M. Acosta Dir. de Análisis de la Información Financiera	 Wandy Hierro Núñez Dir. de Procesamiento Contable y Estados Financieros	 Pedro Madrigal Encargado del Depto. Jurídico
Aprobado por:			
 Rómulo Arias Moscat Director General			

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

X. ANEXOS

A. Control de Cambios versión 2.0 vs. versión 1.0

CONTROL DE CAMBIOS

Núm.	Cambio Realizado	Razón del cambio	
1	En esta versión 2.0, este procedimiento, que anteriormente se llamaba: <i>Normas, Políticas y Procedimiento para el Tratamiento Contable de Intereses Minoritarios</i> , el nombre cambió a “ Normas, Políticas y Procedimiento para el Tratamiento Contable de Participación no Controladora ”.		
2	En todo el documento se sustituyó el nombre de Interés minoritario por “ participaciones no controladoras ”.		
3	Se revisaron las cuentas contables, de acuerdo con el PCC 2023.		
4	En relación con la base legal y normativa : – Se suprimió, como parte de la base legal y normativa el Manual Funcional del Plan de Cuentas Contable emitido por la Dirección General de Contabilidad Gubernamental en 2014, y en su lugar, se agregó el Plan de Cuentas Contable, versión 2023.	<ul style="list-style-type: none"> Fortalecimiento y actualización del procedimiento y alineación con las NICSP versión 2022 y el Plan de Cuenta Contable 2023. 	
5	Con relación a las políticas : – Se hizo la actualización en los términos: Inversiones patrimoniales, por “ Inversiones en asociadas ”, e Intereses minoritarios por “ participaciones no controladoras ”, respectivamente, en las políticas núm., 2, 4, 14, 16, 23, y 25.		
6	En la descripción del procedimiento y/o paso a paso y en el flujograma, fue reenfocada a la consecución de las políticas, por ende, se cambiaron los términos: Inversiones patrimoniales, por “ inversiones en asociadas ”, e Intereses minoritarios por “ participaciones no controladoras ”, respectivamente.		
7	La guía de contabilización , en la versión 2.0, producto de que códigos de las cuentas afectadas fueron modificados en su mayoría, basado en la actualización del PCC 2023.		
8	Se incluyó como anexo este control de cambios en relación a la versión núm. 01.		

RAY





EA



Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

B. Párrafos de las Normas Internacionales para el Sector Público (NICSP), citados en la Base Legal y Normativa.

Base legal y Normativa	Detalle
<u>NICSP 20</u>	<p>Párrafo 15 La definición de parte relacionada incluye entidades propiedad del personal clave de la gerencia o de sus familiares cercanos o accionistas importantes (o su equivalente cuando la entidad no posea una estructura formal de capital) de la entidad que presenta los estados financieros. La definición de parte relacionada también incluye las circunstancias en las que una parte posee la capacidad de ejercer una influencia significativa sobre la otra parte. En el sector público, puede otorgarse a un individuo o a una entidad la responsabilidad de supervisar a una entidad que presenta estados financieros, lo que le otorga una influencia significativa, pero no el control, sobre las decisiones financieras y operativas de la entidad que presenta los estados financieros. A efectos de esta Norma, se utiliza el término influencia significativa para referirse al control conjunto.</p>
<u>NICSP 20</u>	<p>Párrafo 33 La revelación de transacciones entre partes relacionadas entre miembros de una entidad económica es innecesaria en los estados financieros consolidados puesto que los estados financieros consolidados presentan información acerca de la controladora y las controladas como una única entidad que presenta estados financieros. Las transacciones entre partes relacionadas que tienen lugar entre entidades dentro de una entidad económica, excepto las que ocurren entre una entidad de inversión y sus entidades controladas medidas a valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) del periodo, se eliminan en la consolidación de acuerdo con la NICSP 35, Estados Financieros Consolidados. Las transacciones con entidades asociadas contabilizadas según el método de la participación no se eliminan y, por lo tanto, requieren la revelación de información separadamente como transacciones entre partes relacionadas.</p>
<u>NICSP 20</u>	<p>Párrafo 13 El emisor de un instrumento financiero lo clasificará en su totalidad o en cada una de sus partes integrantes, en el momento de su reconocimiento inicial, como un pasivo financiero, un activo financiero o un instrumento de patrimonio, de conformidad con la esencia económica del acuerdo contractual y con las definiciones de pasivo financiero, de activo financiero y de instrumento de patrimonio.</p>
<u>NICSP 28</u>	<p>Párrafo 24 Un instrumento financiero que no establezca de manera explícita una obligación contractual de entregar efectivo u otro activo financiero, puede establecer esa obligación de una forma indirecta, a través de sus plazos y condiciones. Por ejemplo: (a) Un instrumento financiero puede contener una obligación no financiera que se liquidará si, y solo si, la entidad deja de realizar distribuciones o si incumple el compromiso de reembolsar el instrumento. Si la entidad solo puede evitar la transferencia de efectivo o de otro activo financiero mediante la liquidación de la obligación no financiera, el instrumento financiero será un pasivo financiero. (b) Un instrumento financiero será un pasivo financiero si establece que, para su liquidación, la entidad entregará:</p>

Ray
EA
g

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

**Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora**
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

		<p>(i) efectivo u otro activo financiero; o (ii) sus propias acciones, cuyo valor sea sustancialmente superior al del efectivo o al del otro activo financiero. Aunque la entidad no tenga una obligación contractual explícita de entregar efectivo u otro activo financiero, el valor de la liquidación alternativa en forma de acciones será de tal cuantía que la entidad la liquidará en efectivo. En todo caso, el tenedor tiene sustancialmente garantizada la recepción de un importe que es, al menos, igual al que obtendría a través de la opción de liquidar en efectivo.</p>
	<p>Párrafo 37</p>	<p>Según el procedimiento descrito en el párrafo 36, el emisor de una obligación convertible en acciones ordinarias determinará, en primer lugar, el importe en libros del componente de pasivo mediante la medición del valor razonable de un similar que no lleve asociado un componente de activos netos/patrimonio (incluyendo, en su caso, cualquier elemento derivado implícito que no sea de patrimonio). El importe en libros del instrumento de patrimonio, representado por la opción de conversión del instrumento en acciones ordinarias, se determinará deduciendo el valor razonable del pasivo financiero del valor razonable del instrumento financiero compuesto considerado en su conjunto.</p>
	<p>Párrafo 39</p>	<p>El importe de las acciones propias poseídas se revelará por separado en el estado de situación financiera o en las notas, de acuerdo con la NICSP 1. En caso de recompra de sus instrumentos de patrimonio propio a partes relacionadas, una entidad suministrará, la información a revelar prevista en la NICSP 20 Información a Revelar sobre Partes Relacionadas.</p>
	<p>Párrafo 40</p>	<p>Los intereses, dividendos o distribuciones similares, pérdidas y ganancias relativas a un instrumento financiero o a un componente del mismo, que sea un pasivo financiero, se reconocerán como ingresos o gastos en el resultado (ahorro o desahorro). Las distribuciones a los tenedores de un instrumento de patrimonio se reconocerán por la entidad directamente contra los activos netos/patrimonio. Los costos de transacción que correspondan a cualquier partida de activos netos/patrimonio se tratarán contablemente como una deducción de los activos netos/patrimonio.</p>
<p>NICSP 35</p>	<p>Párrafo 5</p>	<p>Una entidad que es una controladora presentará estados financieros consolidados. Esta Norma se aplica a todas las entidades, excepto cuando una entidad controladora no presente estados financieros consolidados si cumple todas las condiciones siguientes:</p> <p>(a) que sea en sí misma una entidad controlada y las necesidades de información de los usuarios se satisfagan por los estados financieros consolidados de su entidad controladora, y, en el caso de que sea una entidad controlada parcialmente participada, todos sus otros propietarios, incluyendo los que no tienen otra forma de derecho a votar, han sido informados de que la controladora no presentará estados financieros consolidados y no han manifestado objeciones a ello.</p>

RAY
EA
J

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

Párrafo 38	Una entidad controladora elaborará estados financieros consolidados utilizando políticas contables uniformes para transacciones y otros sucesos que, siendo similares, se hayan producido en circunstancias parecidas.
Párrafo 47	Una entidad controladora presentará las participaciones no controladoras en el estado de situación financiera consolidado, dentro de los activos netos/patrimonio, de forma separada de los activos netos/patrimonio de los propietarios de la entidad controladora.
Párrafo 48	Los cambios en la participación de la entidad controladora en una entidad controlada que no dan lugar a una pérdida de control de la entidad controlada son transacciones con los propietarios en su condición de tales.
Párrafo 49	Una entidad atribuirá el resultado (ahorro o desahorro) y cada ganancia o pérdida reconocida directamente en los activos netos/patrimonio a los propietarios de la entidad controladora y a las participaciones no controladoras. La entidad atribuirá también el total del importe reconocido en el estado de cambios en los activos netos/patrimonio a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras incluso si esto diese lugar a un saldo deudor de las participaciones no controladoras.
Párrafo 50	Si una entidad controlada tiene en circulación acciones preferentes con derechos acumulativos que estén clasificados como instrumentos de patrimonio, y cuyos tenedores sean las participaciones no controladoras, la entidad computará su participación en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo después de ajustar los dividendos de estas acciones, al margen de que éstos hayan sido declarados o no.
Párrafo 51	Cuando cambie la proporción de activos netos/patrimonio mantenido por las participaciones no controladoras, una entidad ajustará los importes en libros de las participaciones controladoras y no controladoras para reflejar los cambios en sus participaciones relativas en la entidad controlada. La entidad reconocerá directamente en los activos netos/patrimonio la diferencia entre el importe por el que se ajusten las participaciones no controladoras y el valor razonable de la contraprestación pagada o recibida y la atribuirá a los propietarios de la controladora.
Párrafo 63	Cuando una entidad deja de ser una entidad de inversión, aplicará la NICSP 40 a cualquier entidad controlada que fue medida anteriormente al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) de acuerdo con el párrafo 56. La fecha del cambio de estatus será la fecha de adquisición atribuida. Al medir cualquier plusvalía o ganancia procedente de una compra en condiciones muy ventajosas que surja de la adquisición atribuida, el valor razonable de la entidad controlada en la fecha de adquisición atribuida representará la contraprestación atribuida transferida. Todas las entidades controladas se consolidarán de acuerdo con los párrafos 38 a 51 de esta Norma a partir de la fecha de cambio de estatus.
Párrafo 4	Esta Norma proporciona la base para la contabilización de las participaciones en la propiedad en asociadas y negocios conjuntos. Esto es, la inversión en la otra entidad confiere a la entidad riesgos y ventajas inherentes a una participación en la propiedad. Esta

RAY

RAY

RAY

RAY

RAY

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de
Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

NICSP 36		Norma se aplica solo a las participaciones cuantificables en la propiedad. Esto incluye participaciones en la propiedad que surgen de inversiones en la estructura de patrimonio formal de otra entidad. Una estructura de patrimonio formal significa capital en acciones o una forma equivalente de capital, tal como unidades en un fideicomiso de propiedades. Las participaciones cuantificables en la propiedad pueden incluir también participaciones en la propiedad que surgen de otras inversiones en las que la participación en la propiedad de la entidad puede medirse con fiabilidad ¹ (por ejemplo, participaciones en una asociación). Cuando la estructura de patrimonio de la otra entidad está definida de forma difusa, puede no ser posible obtener una medida fiable de la participación en la propiedad.	
	Párrafo 22	Una entidad con control conjunto de, o influencia significativa sobre, una participada contabilizará su inversión en una asociada o negocio conjunto utilizando el método de la participación, excepto cuando esa inversión cumpla los requisitos de exención de acuerdo con los párrafos 23 a 25.	
	Párrafo 24	Cuando una inversión en una asociada o negocio conjunto se mantiene directa o indirectamente a través de una entidad que es una organización de capital de riesgo o un fondo de inversión colectiva, fideicomiso de inversión u otra entidad análoga, incluyendo los fondos de seguro ligados a inversiones, la entidad puede optar por medir esta inversión al valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro) de acuerdo con la NICSP 41. Una entidad puede hacer esta elección separadamente para cada asociada o negocio conjunto, en el reconocimiento inicial de la asociada o negocio conjunto. Una entidad de inversión habrá, por definición, hecho esta elección para sus inversiones.	RAY
	Párrafo 26	Una entidad interrumpirá el uso del método de la participación a partir de la fecha en que su inversión deje de ser una asociada o un negocio conjunto.	EJ
	Párrafo 28	Si una participación en la propiedad de una asociada o un negocio conjunto se reduce, pero la inversión continúa clasificándose como una asociada o un negocio conjunto respectivamente, la entidad transferirá directamente al resultado (ahorro o desahorro) acumulado la proporción de la ganancia o pérdida que había anteriormente sido reconocida en los activos netos/patrimonio relativa a esa reducción en la participación en la propiedad, si se requiriera que esa ganancia o pérdida se transfiriera directamente al resultado (ahorro o desahorro) acumulado en el momento de la disposición de los activos o pasivos relacionados	EA
	Párrafo 43	Una vez que se haya aplicado el método de la participación, incluyendo el reconocimiento de las pérdidas de la asociada o negocio conjunto de acuerdo con el párrafo 41, la entidad aplicará los párrafos 44A a 44C para determinar si existe alguna evidencia objetiva de que se ha deteriorado el valor de su inversión neta que tenga en la asociada o negocio conjunto.	J
	Párrafo 12.	Control conjunto es el control compartido de un acuerdo, que existe solo cuando las decisiones sobre las actividades relevantes requieren el consentimiento unánime de las partes que comparten el control. El reparto del control puede haber sido acordado por medio de un acuerdo vinculante.	

Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

Procedimiento para el Tratamiento Contable de Participación no Controladora
Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo, 2023

Fecha de revisión: octubre, 2023

NICSP 37	Párrafo 27	Un participante en un negocio conjunto deberá reconocer su participación en un negocio conjunto como una inversión y contabilizará esa inversión utilizando el método de la participación de acuerdo con la NICSP 36 Inversiones en Asociadas y Negocios Conjuntos a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación tal como se especifica en esa Norma.
	Párrafo 36	Tras el reconocimiento inicial, una entidad deberá contabilizar su inversión en el negocio conjunto utilizando el método de la participación de acuerdo con la NICSP 36.
	Párrafo 37	Cuando una entidad cambie del método de la participación a la contabilización de los activos y pasivos con respecto a su participación en una operación conjunta, deberá dar de baja en cuentas, al comienzo del periodo inmediato anterior, la inversión que estaba contabilizada anteriormente utilizando el método de la participación y cualesquiera otras partidas que formaban parte de la inversión neta de la entidad en el acuerdo según el párrafo 41 de la NICSP 36, y reconocer su participación en cada uno de los activos y pasivos con respecto a su participación en la operación conjunta, incluyendo cualquier plusvalía que pudo haber formado parte del importe en libros de la inversión.
	Párrafo 41	Una entidad que, de acuerdo con el párrafo 58 de la NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Separados, estuviera anteriormente contabilizando en sus estados financieros separados su participación en una operación conjunta como una inversión usando el método de la participación, al costo o de acuerdo con la NICSP 41 deberá: (a) Dará de baja en cuentas la inversión y reconocerá los activos y pasivos con respecto a su participación en la operación conjunta por los importes determinados de acuerdo con los párrafos 37 a 39. (b) Proporcionará una conciliación entre la inversión dada de baja en cuentas y los activos y pasivos reconocidos, junto con cualquier diferencia restante ajustada en los resultados (ahorro o desahorro) acumulados, al comienzo del periodo inmediato anterior.
NICSP 38	Párrafo 46	Una entidad revelará en forma de tabla, a menos que otro formato sea más apropiado, un resumen de: (a) el importe en libros de los activos y pasivos reconocidos en sus estados financieros relativos a sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas; (b) las partidas en el estado de situación financiera en las que están reconocidos esos activos y pasivos; (c) el importe que mejor representa la exposición máxima de la entidad a pérdidas procedentes de sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas, incluyendo la forma en que se determina la máxima exposición a pérdidas. Si una entidad no puede cuantificar su exposición máxima a pérdidas procedentes de sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas, revelará ese hecho y las razones; y






Unidad:

DIRECCIÓN DE NORMAS, POLÍTICAS Y
PROCEDIMIENTOS CONTABLES

Código: PRO-INS-01-71

Contenido:

**Procedimiento para el Tratamiento Contable de
 Participación no Controladora**
 Conforme a las NICSP 20, 28, 35, 36, 37, 38 y 41, versión 2022

Versión: 2.0

Fecha de emisión: mayo,
2023

Fecha de revisión: octubre,
2023

NICSP 41		(d) una comparación de los importes en libros de los activos y pasivos de la entidad que relacionan sus participaciones en entidades estructuradas no consolidadas y la exposición máxima de la entidad a pérdidas procedentes de esas entidades.
	Párrafo 12	En los estados financieros consolidados, los párrafos 13 a 20, GA15, GA16 y GA21 a GA38 se aplicarán a nivel consolidado. Por lo tanto, una entidad primero consolidará todas las entidades controladas de acuerdo con la NICSP 35 y después aplicará dichos párrafos a la entidad económica resultante.
	Párrafo 61	Después del reconocimiento inicial, una entidad medirá un activo financiero de acuerdo con los párrafos 439 a 44 a: <ul style="list-style-type: none"> (a) Costo amortizado; (b) Valor razonable con cambios en activos netos/patrimonio; o (c) Valor razonable con cambios en resultados (ahorro o desahorro).

RAY



