

LAS CONCENTRACIONES DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES SEGÚN LA IFRS 3

Maria da Conceição da Costa Marques, Ph.D

Doctora en Gestión, especialidad en Contabilidad

Profesora Adjunta del

Instituto Superior de Contabilidad y Administración de Coimbra

e-mail: conceicao.m@netcabo.pt / mmarques@iscac.pt

Área Temática:

Palavras-chaves:

concentração, *goodwill*, actividade, empresa.

El objetivo de la Norma Internacional de Relato Financiero (IFRS) 3 'Concentraciones de actividades empresariales' es el de especificar la relación financiera por parte de una entidad cuando esta emprende una concentración de actividades empresariales. Según la norma todas las concentraciones de actividades empresariales deben ser contabilizadas por la aplicación del método de compra.

La adquiriente reconoce los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida por sus justos valores a la fecha de adquisición, y reconoce también el *goodwill*, que es posteriormente testado en cuanto a la imparidad en vez de ser amortizado.

La Norma no se aplica a entidades separadas que se reúnen para formar un emprendimiento conjunto, concentraciones que envuelven control común, concentraciones que envuelven dos o más entidades mutuas y concentraciones en las que entidades o actividades separadas se reúnen para formar una entidad que relata. Una concentración de actividades empresariales es la unión de entidades o actividades empresariales separadas en una única entidad que relata. En casi todas las concentraciones de actividades empresariales una entidad, la adquiriente, obtiene el control de una o más actividades empresariales diferentes, las adquiridas.

La estructuración de empresas puede tener por base razones de carácter legal, fiscal u otras. Puede envolver la compra por parte de una empresa de capital propio de otra empresa, la compra de todos los activos líquidos de otra entidad, la asunción de los pasivos de otra entidad o la compra de algunos de los activos líquidos de otra entidad, que en conjunto formen una o más actividades empresariales.

Puede envolver el establecimiento de una nueva entidad para controlar las entidades concentradas o los activos líquidos transferidos o la reestructuración de una o más entidades concentradas.

Todas las concentraciones de actividades empresariales deben ser contabilizadas por la aplicación del método de compra. El método de compra ve la concentración de actividades empresariales bajo la perspectiva de la entidad concentrada, que es identificada como la que adquiere. La que adquiere compra activos líquidos y reconoce los activos adquiridos y los pasivos y pasivos contingentes asumidos, incluyendo aquellos que no hayan sido anteriormente reconocidos por la adquirida.

La IFRS 3 refiere que debe ser identificada una adquiriente para todas las concentraciones de actividades empresariales, siendo la adquiriente la entidad concentrada que obtiene el control sobre las otras entidades o actividades empresariales concentradas.

Control es aquí definido como el poder de dirigir las políticas financieras y operacionales de una entidad o actividad empresarial de forma que obtenga beneficios de sus actividades.

La adquiriente debe medir el coste de una concentración de actividades empresariales según los justos valores, a la fecha de cambio, de los activos cedidos, de los pasivos incurridos o asumidos, y de los instrumentos de capital propio emitidos por la adquiriente, a cambio del control sobre la adquirida más cualquier coste directamente atribuibles a la concentración de actividades empresariales.

Cuando un acuerdo de concentración de actividades empresariales proporcione un ajustamiento en el coste de una concentración de actividades empresariales dependiente

de futuros acontecimientos, la adquirente debe incluir la cuantía de ese ajustamiento en el coste de la concentración de actividades empresariales a fecha de la adquisición si el ajustamiento es probable y puede ser medido con fiabilidad.

La adquirente debe, a fecha de la adquisición reconocer el *goodwill* adquirido en una concentración de actividades empresariales como un activo e inicialmente medir ese *goodwill* por su coste, que es el exceso de coste de la concentración de actividades empresariales por encima del interés de la adquirente en el justo valor líquido de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables.

Tras el reconocimiento inicial, la adquirente debe medir el *goodwill* adquirido en una concentración de actividades empresariales por el coste menos cualquier pérdida por imparidad acumulada. Si el interés de la adquirente en el justo valor líquido de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables reconocidos excede el coste de la concentración de actividades empresariales, la adquirente debe reevaluar la identificación y la medida de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida y la medida del coste de la concentración y reconocer inmediatamente en los resultados cualquier exceso sobrante tras la reevaluación.

Cuando una concentración de actividades empresariales envuelve más de una transacción de cambio, los justos valores de los activos, pasivos y pasivos contingentes identificables de la adquirida pueden ser diferentes a la fecha de cada transacción de cambio. Cualquier ajustamiento en estos justos valores con relación a intereses de la adquirente anteriormente detenidos es una revalorización y debe ser contabilizado como tal. Esto no significa que la adquirente haya optado por aplicar una política contabilística de revalorización de esos ítems tras el reconocimiento inicial.

Antes de calificarse como concentración de actividades empresariales, una transacción puede calificarse como inversión en una asociada y ser contabilizada de acuerdo con la IAS 28 'Inversiones en Asociadas' usando el método de la equivalencia patrimonial. Si fuese así, los justos valores de los activos líquidos identificables de la invertida a la fecha de cada transacción de cambio anterior habrá sido previamente determinada al aplicar el método de la equivalencia patrimonial a la inversión.

Si el valor inicial de una concentración de actividades empresariales apenas puede ser determinado provisionalmente la adquirente debe contabilizar la concentración usando esos valores provisorios. La adquirente debe reconocer cualquier ajustamiento en esos valores provisorios como resultado de la conclusión de la contabilización inicial en un período de hasta doce meses tras la fecha de adquisición y desde la fecha de adquisición.

Resumo

As decisões de negócios são usualmente tomadas sem ter em consideração os aspectos contabilísticos. Contudo, quando não se consideram as implicações contabilísticas em decisões não rotineiras, como as concentrações de negócios, pode resultar em surpresas pouco agradáveis. Há, por conseguinte, que tomar todos os cuidados antes de se concluir a operação de concentração.

A IFRS 3 trata das Concentrações de Actividades Empresariais (Business Combinations). O objectivo desta Norma é o de especificar o relato financeiro por parte de uma entidade, quando esta empreende uma concentração de actividades empresariais. Todas as concentrações de negócios devem ser contabilizadas pela aplicação do método de compra.

A adquirente reconhece os activos, passivos e passivos contingentes identificáveis da adquirida pelos seus justos valores à data de aquisição, e reconhece também o *goodwill*, que é posteriormente testado quanto à imparidade em vez de ser amortizado.

Estes e outros aspectos vão ser desenvolvidos no presente trabalho.