

Documentos del IASB publicados para acompañar a la Norma Internacional de Contabilidad 16

Propiedades, Planta y Equipo

El texto normativo de la NIC 16 se encuentra en la Parte A de esta edición. Su fecha de vigencia en el momento de la emisión era el 1 de enero de 2005. La fecha de vigencia de la modificación más reciente es 1 de julio de 2013. Esta parte presenta los siguientes documentos complementarios:

**APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIC 16 EMITIDA
EN DICIEMBRE DE 2003**

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES

Aprobación por el Consejo de la NIC 16 emitida en diciembre de 2003

La Norma Internacional de Contabilidad 16 *Propiedades, Planta y Equipo* (revisada en 2003) 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

ÍNDICE

desde el párrafo

FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	
INTRODUCCIÓN	FC1
ALCANCE	FC4
RECONOCIMIENTO	FC5
Clasificación de equipo auxiliar	FC12A
MEDICIÓN EN EL MOMENTO DEL RECONOCIMIENTO	FC13
Costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación del activo	FC13
Permutas de activos	FC17
MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO	FC25
Modelo de revaluación	FC25
Depreciación: unidad de medida	FC26
Depreciación: importe depreciable	FC28
Depreciación: periodo de depreciación	FC30
Depreciación: método de depreciación	FC33
BAJA EN CUENTAS	FC34
Fecha de baja en cuentas	FC34
CLASIFICACIÓN DE GANANCIAS	FC35
ACTIVOS MANTENIDOS PARA ARRENDAR A TERCEROS	FC35A
DISPOSICIONES TRANSITORIAS	FC36
RESUMEN DE CAMBIOS CON RESPECTO DEL PROYECTO DE NORMA	FC37

Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 16, pero no forman parte de la misma.

Introducción

- FC1 Estos Fundamentos de las Conclusiones resumen las consideraciones del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para alcanzar sus conclusiones sobre revisar la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo* en 2003. Cada uno de los miembros individuales del Consejo sopesó de diferente forma los distintos factores.
- FC2 En julio de 2001 el Consejo anunció que, como parte de su agenda inicial de proyectos técnicos emprendería un proyecto para mejorar algunas Normas, incluyendo a la NIC 16. El proyecto 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 de Mejoras consistieron en reducir o eliminar alternativas, redundancias y conflictos dentro de las Normas, así como resolver ciertos problemas de convergencia y realizar otras mejoras adicionales. En mayo de 2002, el Consejo publicó sus propuestas en un Proyecto de Norma de *Mejoras a las Normas Internacionales de Contabilidad*, fijando como fecha límite para recibir comentarios el 16 de septiembre de 2002. El Consejo recibió más de 160 cartas de comentarios sobre el Proyecto de Norma.
- FC3 Debido a que la intención del Consejo no era reconsiderar el enfoque fundamental sobre la contabilización de las propiedades, planta y equipo establecida por la NIC 16, estos Fundamentos de las Conclusiones no abordan los requerimientos de la NIC 16 que el Consejo no ha reconsiderado.

Alcance

- FC4 El Consejo aclaró que los requerimientos de la NIC 16 se aplican a partidas de propiedades, planta y equipo que una entidad utiliza para desarrollar o mantener (a) activos biológicos y (b) derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. En el Consejo se destacó que las partidas de propiedades, planta y equipo que una entidad utiliza para esos propósitos poseen las mismas características que otras partidas de propiedades, planta y equipo.

Reconocimiento

- FC5 Al considerar las mejoras potenciales a la versión previa de la NIC 16, el Consejo revisó su principio de reconocimiento de desembolsos posteriores por dos razones. En primer lugar, el principio de reconocimiento de desembolsos posteriores existente

no es acorde con el principio de reconocimiento del *Marco Conceptual*.¹ En segundo lugar, en el Consejo se destacaron las dificultades en la práctica para realizar la distinción requerida entre los desembolsos para mantener y aquéllos que mejoran, una partida de propiedades, planta y equipo. Algunos desembolsos parecen cumplir ambos.

- FC6 El Consejo finalmente decidió que el principio de reconocimiento separado para desembolsos posteriores no era necesario. Como resultado, una entidad evaluará todos los costos de sus propiedades, planta y equipo según el principio de reconocimiento general de la NIC 16. También, si el costo de una sustitución de parte de una partida de propiedades, planta y equipo se reconoce en el importe en libros de un activo, entonces una entidad dará de baja en cuentas el importe en libros de lo que se sustituyó, para evitar registrar la parte que sustituye y la parte sustituida como activos. Esta baja en cuentas ocurre si lo que es sustituido es una parte o no, de una partida que la entidad deprecia separadamente.
- FC7 La decisión del Consejo sobre cómo utilizar los principios de reconocimiento no fue alcanzada fácilmente. En el Proyecto de Norma, el Consejo propuso incluir dentro del principio de reconocimiento general de la NIC 16 solo el reconocimiento de desembolsos posteriores que sean sustituciones de una parte de una partida de propiedades, planta y equipo. También en el Proyecto de Norma, el Consejo propuso modificar el principio de reconocimiento de desembolsos posteriores para distinguir más claramente los desembolsos a los que se continuaría aplicando.
- FC8 Quienes respondieron al Proyecto de Norma estuvieron de acuerdo en que era apropiado que se aplicase el principio de reconocimiento general a desembolsos posteriores que fueran sustituciones de una parte de una partida de propiedades, planta y equipo que una entidad depreciaba separadamente. Sin embargo, los que respondieron argumentaron, y el Consejo estuvo de acuerdo, que el principio segundo modificado no era más claro porque daría lugar a reconocer una entidad en el importe en libros de un activo y luego depreciar los desembolsos posteriores que sean para el mantenimiento diario de partidas de propiedades, planta y equipo, que comúnmente podrían ser considerados como para “reparaciones y mantenimiento”. Dicho resultado no era la intención del Consejo.
- FC9 El Consejo, en sus nuevas deliberaciones sobre el Proyecto de Norma, concluyó que no podía mantener el principio modificado propuesto de reconocimiento de desembolsos posteriores. También concluyó que no podía volver al principio de desembolsos posteriores de la versión previa de la NIC 16 porque, si lo hacía, no mejoraba nada, el conflicto del *Marco Conceptual* no se resolvía y no se abordaban los problemas prácticos.
- FC10 El Consejo concluyó que era mejor para todos los desembolsos posteriores que fueran tratados según el principio de reconocimiento general de la NIC 16. Esta solución tenía las siguientes ventajas:
- (a) la utilización del principio de reconocimiento general de la NIC 16 se ajusta al *Marco Conceptual*.
 - (b) el uso de un único principio de reconocimiento es un método más directo.

¹ Las referencias al *Marco Conceptual* son al *Marco Conceptual del IASC para la Preparación y Presentación de Estados Financieros*, adoptado por el IASB en 2001. En septiembre de 2010 el IASB sustituyó el *Marco Conceptual* por el *Marco Conceptual para la Información Financiera*.

- (c) mantener el principio de reconocimiento general de la NIC 16 y combinarlo con el principio de baja en cuentas dará lugar a estados financieros que reflejen lo que ocurre, es decir, el flujo de propiedades, planta y equipo en una entidad y los aspectos económicos del proceso de adquisición y disposición.
- (d) la utilización de un principio de reconocimiento fomenta la congruencia. Con dos principios, no se logra la congruencia a menos que esté claro cuándo debe aplicarse cada uno. Debido a que la NIC 16 no aborda qué constituye una “partida” de propiedades, planta y equipo, no se asegura esta claridad porque algunos podrían caracterizar un costo particular como el costo inicial de una nueva partida de propiedades, planta y equipo y otros podrían considerarlo como un costo posterior de una partida existente de propiedades, planta y equipo.

FC11 Como consecuencia de colocar todos los desembolsos posteriores según el principio de reconocimiento general de la NIC 16, el Consejo también incluyó dichos desembolsos bajo el principio de baja en cuentas según la NIC 16. En el Proyecto de Norma, el Consejo propuso la baja en cuentas del importe en libros de una parte de una partida que era depreciado separadamente y era sustituida por un desembolso posterior que una entidad reconocía en el importe en libros del activo, según el principio de reconocimiento general. Con este cambio, las sustituciones de una parte de una partida que no son depreciadas separadamente están sujetas al mismo método.

FC12 En el Consejo se destacó que algunos desembolsos posteriores sobre propiedades, planta y equipo, aunque probablemente incurridos en la consecución de beneficios económicos, no son suficientemente ciertos para ser reconocidos en el importe en libros de un activo según el principio de reconocimiento general. Por tanto, el Consejo decidió establecer en la Norma que una entidad reconozca en resultados los costos del mantenimiento diario de propiedades, planta y equipo cuando incurra en los mismos.

Clasificación de equipo auxiliar

FC12A En el documento *Mejoras Anuales, Ciclo 2009-2011* (emitido en mayo de 2012) el Consejo respondió a una petición para abordar una incongruencia percibida en los requerimientos de clasificación del equipo auxiliar. El párrafo 8 de la NIC 16 no era claro sobre la clasificación del equipo auxiliar como inventario o como propiedades, planta y equipo y conducía a que algunos pensarán que el equipo auxiliar utilizado durante más de un periodo se clasificaría como parte del inventario. El Consejo decidió aclarar que elementos tales como piezas de repuesto, equipo de mantenimiento permanente y equipo auxiliar se reconocerán como propiedades, planta y equipo cuando cumplan la definición de éstos. Si no cumplen esta definición se clasifican como inventario. A la luz de los comentarios de quienes respondieron al proyecto de documento de junio de 2011, el Consejo no realizó una referencia explícita a la clasificación de tipos particulares de equipo, porque la definición de propiedades, planta y equipo ya proporciona guías suficientes. El Consejo también eliminó del párrafo 8 el requerimiento de contabilización de las piezas de recambio y equipo auxiliar como propiedades, planta y equipo solo si se utilizaban en relación con un elemento de propiedades, planta y equipo porque este requerimiento era demasiado restrictivo en comparación con la definición de propiedades, planta y equipo.

Medición en el momento del reconocimiento

Costos de desmantelamiento, retiro y rehabilitación del activo

- FC13 La versión previa de la NIC 16 establecía que en la medición inicial de una partida de propiedades, planta y equipo, una entidad incluiría el costo de desmantelar y retirar esa partida y rehabilitar el emplazamiento en que se localiza, en la medida que haya reconocido una obligación por ese costo. Como parte de sus deliberaciones, el Consejo evaluó si podría mejorar esta guía al abordar problemas asociados que han surgido en la práctica.
- FC14 El Consejo concluyó que el alcance relativamente limitado del proyecto de Mejoras se garantizaba abordando solo un problema. Este problema era si el costo de una partida de propiedades, planta y equipo debe incluir la estimación inicial del costo de desmantelamiento, retiro y restauración en que una entidad incurre como consecuencia de utilizar el elemento (en lugar de cómo consecuencia de adquirirlo). Por ello, el Consejo no abordó cómo debe contabilizar una entidad (a) los cambios en el importe de la estimación inicial de una obligación reconocida (b) los efectos de la adición de una obligación reconocida o los cambios en las tasas de interés sobre la misma, o (c) el costo de las obligaciones que una entidad no afrontó cuando adquirió la partida, tales como una obligación provocada por un cambio legal aprobado después de que el activo fuera adquirido.
- FC15 El Consejo observó que si se incurre en la obligación por la adquisición del elemento o mientras está siendo usado, su naturaleza subyacente y su asociación con el activo son las mismas. Por ello, el Consejo decidió que el costo de una partida debe incluir los costos de desmantelamiento, retiro o rehabilitación, la obligación que una entidad ha contraído como consecuencia de haber usado el elemento durante un periodo particular distinto de producir inventarios durante ese periodo. Una entidad aplica la NIC 2 *Inventarios* a los costos de esas obligaciones que se incurren como consecuencia de haber usado el elemento durante un periodo particular para producir inventarios durante ese periodo. El Consejo señaló que contabilizar esos costos inicialmente de acuerdo con la NIC 2 reconoce su naturaleza. Además, haciéndolo así se consigue el mismo resultado que incluyendo dichos costos como un elemento de los costos de una partida de propiedades, planta y equipo, depreciándolos durante el periodo de producción finalizado e identificando el cargo por depreciación como un costo para producir otro activo (inventario), en cuyo caso el cargo por depreciación constituye parte del costo de ese otro activo.
- FC16 En el Consejo se destacó que debido a que las disposiciones de medición inicial de la NIC 16 no están afectadas por la decisión posterior de una entidad para registrar una partida según el modelo del costo o el modelo de revaluación, la decisión del Consejo se aplica a activos que una entidad registra bajo cualquier tratamiento.

Permutas de activos

- FC17 El párrafo 22 de la versión previa de la NIC 16 indicó que si (a) se adquiere un elemento de propiedades, planta y equipo a cambio de un activo similar que tiene un uso parecido en la misma línea de negocio y tiene un valor razonable, o (b) se vende

una partida de propiedades, planta y equipo a cambio de una participación en el patrimonio en un activo similar, entonces no se reconoce ninguna ganancia o pérdida por la transacción. El costo del nuevo activo es el importe en libros del activo retirado (en lugar del valor razonable de la contrapartida por la compra dada por el nuevo activo).

FC18 Este requerimiento en la versión previa de la NIC 16 era congruente con opiniones que:

- (a) las ganancias no deben reconocerse en intercambios de activos, a menos que los intercambios representen el reconocimiento de ingresos en el momento de la venta.
- (b) los intercambios de activos de una naturaleza y valor similar no son un hecho significativo que garantice el reconocimiento de ganancias; y
- (c) requerir o permitir el reconocimiento de ganancias de tales intercambios permite a las entidades “manufacturar” ganancias atribuyendo valores inflados a los activos intercambiados, si los activos no tienen precios de mercado observables en mercados activos.

FC19 El enfoque descrito anteriormente da lugar a problemas sobre cómo identificar si los activos intercambiados son similares en naturaleza y valor. El Consejo revisó este tema, y destacó opiniones que:

- (a) según el *Marco Conceptual*, el reconocimiento de un ingreso por un intercambio de activos no depende de si los activos intercambiados son diferentes;
- (b) el ingreso no es necesariamente acumulado o devengado solo al reconocimiento del mismo en el momento de la venta, y en algunos casos es arbitrario determinar cuando finaliza un reconocimiento de ingresos;
- (c) generalmente, según ambos criterios de medición que se permiten según la NIC 16 después del reconocimiento, el reconocimiento de la ganancia no se difiere más allá de la fecha en que los activos se intercambian; y
- (d) eliminar la medición del “importe en libros existente” de propiedades, planta y equipo adquiridos a cambio de activos similares, incrementaría la congruencia de la medición de adquisiciones de activos.

FC20 El Consejo decidió requerir en la NIC 16 que todas las partidas de propiedades, planta y equipo adquiridas a cambio de activos no monetarios o una combinación de activos monetarios y no monetarios debe ser medida al valor razonable, excepto que, si la transacción de intercambio carece de carácter comercial o el valor razonable de ninguno de los activos intercambiados puede ser determinado con fiabilidad, entonces el costo del activo adquirido en el intercambio debe ser medido por el valor en libros del activo entregado.

FC21 El Consejo añadió la prueba del “carácter comercial” en respuesta a la preocupación surgida en los comentarios recibidos al Proyecto de Norma. Esta preocupación era que, según la propuesta del Consejo, una entidad mediría a valor razonable un activo adquirido en una transacción que no tenía carácter comercial, es decir la transacción no tenía un efecto apreciable sobre la economía de una entidad. El Consejo acordó que requerir una evaluación del carácter comercial ayudaría a dar a los usuarios de los estados financieros seguridad de que la sustancia de una transacción en la que el activo adquirido se mide al valor razonable (y a menudo, consiguientemente, se

reconoce una ganancia sobre la disposición del activo transferido en ingresos) es la misma que su forma legal.

- FC22 El Consejo concluyó que al evaluar si una transacción tiene carácter comercial, una entidad debe calcular el valor presente de los flujos de efectivo después de impuestos que puede razonablemente esperar obtener de la parte de sus operaciones afectadas por la transacción. La tasa de descuento debe reflejar la evaluación actual de la entidad del valor del dinero en el tiempo y los riesgos específicos para esas operaciones en lugar de los que obtendrían los participantes en el mercado.
- FC23 El Consejo incluyó la prueba de la “medición fiable” para utilizar el valor razonable para medir estos intercambios para minimizar el riesgo de que las entidades pudieran “manufacturar” ganancias al atribuir valores inflados a los activos intercambiados. Teniendo en consideración su proyecto para la convergencia de las NIIF y los PCGA de los Estados Unidos, el Consejo discutió si cambiar la manera en que se describe su prueba de “medición fiable”. El Consejo observó que esto era innecesario porque cree que se pretende que sus guías y las contenidas en los PCGA de los Estados Unidos tengan el mismo significado.
- FC24 El Consejo decidió mantener, en la NIC 18 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, su prohibición sobre reconocer ingresos por intercambios o permutas de bienes o servicios de una naturaleza y valor similar. El Consejo tiene en su agenda un proyecto sobre el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias y no propone hacer ninguna modificación significativa en la NIC 18 hasta que ese proyecto se finalice.

Medición posterior al reconocimiento

Modelo de revaluación

- FC25 El Consejo está tomando parte en actividades de investigación con organismos emisores de normas nacionales sobre revaluaciones de propiedades, plantas y equipo. Se pretende que esta investigación promueva la convergencia internacional de las normas. Uno de los problemas más importantes es identificar el atributo de medición preferido para las revaluaciones. Esta investigación podía conducir a propuestas para modificar la NIC 16.

Depreciación: unidad de medida

- FC26 Las discusiones del Consejo sobre las mejoras potenciales al principio de depreciación de la versión previa de la NIC 16 incluía la consideración de la unidad de medida que una entidad utiliza para depreciar sus partidas de propiedades, planta y equipo. Para el Consejo eran de preocupación particular las situaciones en las que la unidad de medida es la “partida en su conjunto”, incluso aunque dicha partida pueda estar compuesta de partes significativas con vidas útiles o patrones de consumo variables individualmente. El Consejo no creyó que, en estas situaciones, el uso de una entidad de técnicas de aproximación, tales como un promedio ponderado de la vida útil para la partida en su conjunto, daría lugar a la depreciación que representa de forma fidedigna las expectativas variables de una entidad para las partes significativas.

- FC27 El Consejo buscó mejorar la versión previa de la NIC 16 al proponer en el Proyecto de Norma revisiones de las guías existentes de separar un elemento en sus partes y además aclarar adicionalmente en la Norma la necesidad de que una entidad deprecie separadamente cualquier parte significativa de una partida de propiedades, planta y equipo. Haciendo esto, una entidad también depreciará separadamente el resto de la partida.

Depreciación: importe depreciable

- FC28 Durante la discusión de los principios de depreciación, en el Consejo se destacó la preocupación de que, según el modelo del costo, la versión previa de la NIC 16 no establece claramente por qué una entidad deduce del costo de un activo su valor residual para determinar el importe depreciable del activo. Algunos argumentan que el objetivo es de precisión, es decir, reducir el importe de la depreciación de manera que refleje el costo neto de la partida. Otros argumentan que el objetivo es de aspectos económicos, es decir, detener la depreciación si, debido a que la inflación o en cualquier otro caso, una entidad espera que durante su vida útil un activo incrementará su valor por un importe mayor al que disminuirá.
- FC29 El Consejo decidió mejorar la versión previa de la NIC 16 dejando claro el objetivo de deducir el valor residual al determinar el importe depreciable de un activo. Al hacerlo, el Consejo no adoptó completamente ni el “costo neto” ni el objetivo de “aspectos económicos”. Dado el concepto de depreciación como una técnica de distribución de costos, el Consejo concluyó que la expectativa de una entidad de incrementos en el valor de un activo, debido a la inflación o cualquier otra causa, no invalida la necesidad de depreciarlo. De este modo, el Consejo cambió la definición de valor residual al importe que un entidad podía recibir por el activo actualmente (en la fecha de emisión de los estados financieros), si el activo estuviera ya tan viejo y desgastado como estará cuando la entidad espera disponer del mismo. De este modo, un incremento en el valor residual esperado de un activo debido a hechos pasados afectará al importe depreciable; no afectará a las expectativas de cambios futuros en el valor residual distintos de los efectos del desgaste y roturas.

Depreciación: periodo de depreciación

- FC30 El Consejo decidió que la vida útil de un activo debe abarcar el tiempo total que está disponible para utilizar, con independencia de si durante ese tiempo se utiliza o está ocioso. Los periodos sin utilización tienen lugar comúnmente justo después de que un activo sea adquirido y justo antes de que se disponga de él, el último mientras el activo es mantenido para la venta o para otra forma de disposición.
- FC31 El Consejo concluyó que, esté ocioso o no, es apropiado depreciar un activo con una vida útil limitada, de manera que los estados financieros reflejen el consumo del potencial servicio del activo que tiene lugar mientras se mantenga el activo. El Consejo también discutió pero decidió no abordar la medición de los activos mantenidos para la venta. El Consejo concluyó que aplicar o no un modelo de medición diferente a los activos mantenidos para la venta—que pueden estar ociosos o no—era una cuestión diferente y estaba más allá del alcance del proyecto de Mejoras.

- FC32 En julio de 2003 el Consejo publicó el Proyecto de Norma 4 *Disposición de Activos No Circulantes y Presentación de Operaciones Discontinuas*. El Proyecto de Norma 4 fue publicado como parte del proyecto de convergencia a corto plazo del Consejo, el alcance del cual era más amplio que el del proyecto de Mejoras. En el Proyecto de Norma 4, el Consejo proponía que una entidad debe clasificar algunos de sus activos como “activos mantenidos para la venta” si se satisfacen los criterios especificados. Entre otras cosas, el Consejo proponía que una entidad debe dejar de depreciar un activo clasificado de esta manera, independientemente de si el activo está ocioso. El fundamento para esta propuesta era que el importe en libros de un activo mantenido para la venta se recuperará principalmente a través de la venta en lugar de operaciones futuras, y por ello la contabilización del activo debe ser un proceso de valoración en lugar de distribución. El Consejo modificará la NIC 16 en consecuencia cuando se finalice el Proyecto de Norma 4.

Depreciación: método de depreciación

- FC33 El Consejo consideró cómo debe contabilizar una entidad un cambio en un método de depreciación. El Consejo concluyó que un cambio en un método de depreciación es un cambio en una técnica usada para aplicar la política contable de la entidad para reconocer la depreciación según se consumen los beneficios económicos futuros de un activo. Por ello, es un cambio en una estimación contable.

Baja en cuentas

Fecha de baja en cuentas

- FC34 El Consejo decidió que una entidad debe aplicar a sus ganancias de las ventas de partidas de propiedades, planta y equipo el principio de reconocimiento de ingresos de la NIC 18, para las ventas de bienes. Los requerimientos de este principio aseguran la representación fiel de los ingresos de actividades ordinarias reconocidos de una entidad. La representación fiel también es el objetivo apropiado para las ganancias reconocidas de una entidad. Sin embargo, en la NIC 16, los criterios del principio de reconocimiento de ingresos conducen a la baja en cuentas del activo dispuesto, en lugar del reconocimiento de los importes recibidos. Aplicando el principio en su lugar al reconocimiento de los importes puede inducir a la conclusión de que una entidad reconocerá una ganancia diferida. Las ganancias diferidas no satisfacen la definición de un pasivo *Marco Conceptual*. De este modo, el Consejo decidió que una entidad no da de baja en cuentas una partida de propiedades, planta y equipo hasta que se satisfagan los requerimientos de la NIC 18 para reconocer ingresos de actividades ordinarias de la venta de bienes.

Clasificación de ganancias

- FC35 Aunque el Consejo concluyó que una entidad debe aplicar el principio de reconocimiento para ingresos de actividades ordinarias por ventas de bienes al reconocimiento de ganancias sobre disposiciones de partidas de propiedades, planta y

equipo, el Consejo concluyó que deberían diferir los enfoques respectivos para el estado de resultados. El Consejo concluyó que los usuarios de los estados financieros considerarían estas ganancias y los importes de la venta de bienes de una entidad en el curso de sus actividades ordinarias, de forma diferente en su evaluación de los resultados pasados de una entidad y sus proyecciones de flujos de efectivo futuros. Esto es debido a que los ingresos de actividades ordinarias por la venta de bienes normalmente es más probable que se repitan en importes comparables que son ganancias de ventas de partidas de propiedades, planta y equipo. En consecuencia, el Consejo concluyó que una entidad no debe clasificar como ganancias de ingresos de actividades ordinarias las disposiciones de partidas de propiedades, planta y equipo.

Activos mantenidos para arrendar a terceros²

- FC35A El Consejo identificó que, en algunos sectores industriales, las entidades llevan a cabo actividades de arrendamiento y posterior venta de los mismos activos.
- FC35B El Consejo destacó que la Norma prohíbe clasificar como ingresos de actividades ordinarias las ganancias que surjan de la baja en cuentas de las partidas de propiedades, planta y equipo. El Consejo también destacó que el párrafo FC35 señala que la razón para ello es que “los usuarios de los estados financieros considerarían estas ganancias y los productos de la venta de bienes de una entidad en el curso de sus actividades ordinarias, de forma diferente en su evaluación de los resultados pasados de una entidad y sus proyecciones de flujos de efectivo futuros.”
- FC35C En congruencia con esa razón, el Consejo concluyó que las entidades cuyas actividades ordinarias incluyan el arrendamiento y posterior venta de los mismos activos deberían reconocer ingresos de actividades ordinarias tanto por el alquiler como por la venta de los activos. En opinión del Consejo, la presentación de los ingresos de actividades ordinarias brutos, en lugar de la ganancia o pérdida neta por la venta de los activos, reflejaría mejor las actividades ordinarias de estas entidades.
- FC45D El Consejo concluyó que los requerimientos de información a revelar de las NIC 16, NIC 2 y NIC 18 conducirían a una entidad a revelar información importante para los usuarios.
- FC35E El Consejo también concluyó que el párrafo 14 de la NIC 7 *Estado de Flujos de Efectivo* debe modificarse para presentar dentro de las actividades de operación los pagos para producir o adquirir estos activos y cobros procedentes de alquileres y ventas de estos activos.
- FC35F El Consejo debatió los comentarios recibidos en respuesta a su proyecto de propuesta de *Mejoras a las Normas Internacionales de Información Financiera* publicado en 2007 y destacó que unos pocos de quienes respondieron preferirían que el tema fuera incluido en uno de los proyectos mayores del Consejo tales como el proyecto de reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias o el proyecto de presentación de los estados financieros. Sin embargo, el Consejo destacó que la modificación propuesta mejoraría la presentación de los estados financieros antes de que esos

² Los párrafos FC35A a FC35F se añadieron como consecuencia de las modificaciones a la NIC 16 *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Al mismo tiempo, el Consejo también modificó el párrafo 6 mediante la sustitución del término “precio de venta neto” en la definición de “importe recuperable” por “valor razonable menos los costos de venta” para uniformar con la redacción utilizada en la NIIF 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* y la NIC 36 *Deterioro de Valor de los Activos*.

proyectos pudieran completarse y decidió añadir el párrafo 68A como se expuso previamente. Unos pocos de quienes respondieron pusieron de manifiesto la preocupación de que el término “mantenido para la venta” en la modificación, pudiera ser confundido con el concepto de mantenido para la venta de acuerdo con la NIIF 5 *Activos No corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*. Por consiguiente, el Consejo aclaró en la modificación que la NIIF 5 no debe aplicarse en esas circunstancias.

Disposiciones transitorias

FC36 El Consejo concluyó que sería impracticable para una entidad determinar retroactivamente si una transacción previa que implique un intercambio de activos no monetarios tenía carácter comercial. Esto es debido a que no sería posible para la gerencia evitar utilizar la retrospectión al hacer las estimaciones necesarias para fechas anteriores. En consecuencia, el Consejo decidió que de acuerdo con las disposiciones de la NIC 8 una entidad debe considerar el carácter comercial solo al evaluar la medición inicial de las transacciones futuras que suponen un intercambio de activos no monetarios.

Resumen de cambios con respecto del Proyecto de Norma

FC37 Los principales cambios con respecto a las propuestas del Proyecto de Norma en la Norma revisada son los siguientes:

- (a) El Proyecto de Norma contenía dos principios de reconocimiento, uno aplicable a desembolsos posteriores de partidas existentes de propiedades, planta y equipo. La Norma contiene un único principio de reconocimiento que se aplica a los costos incurridos inicialmente para adquirir una partida y los costos incurridos posteriormente para añadir a, sustituir parte de o mantener dicha partida. Una entidad aplica el principio de reconocimiento a los últimos costos en el momento en que incurre en ellos.
- (b) Según el enfoque propuesto en el Proyecto de Norma, una entidad medirá una partida de propiedades, planta y equipo adquirida a cambio de un activo no monetario por el valor razonable independientemente de si la transacción de intercambio en la que se tuviera carácter comercial. Según la Norma, una falta de carácter comercial es razón para que una entidad mida el activo adquirido por el importe en libros del activo retirado.
- (c) Comparado con la Norma, el Proyecto de Norma no establece tan claramente el principio de que una entidad deprecie separadamente al menos las partes de una partida de propiedades, planta y equipo que son de costo significativo.
- (d) Según el enfoque propuesto en el Proyecto de Norma, una entidad dará de baja en cuentas el importe en libros de una parte sustituida de una partida de propiedades, planta y equipo, si reconocía en el importe en libros del activo el costo de la sustitución según el principio de reconocimiento general. En la Norma, una entidad también aplicará este enfoque a una sustitución de una parte de una partida que no se deprecia separadamente.

- (e) Al finalizar la Norma, el Consejo identificó modificaciones adicionales necesarias correspondientes a la NIIF 1, NIC 14, NIC 34, NIC 36, NIC 37, NIC 38, NIC 40, SIC-13, SIC-21, SIC-22 y SIC-32.