



RESUMEN

Con la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera se implementó una nueva forma de clasificar los activos que una entidad va a disponer para la venta, mediante la aplicación de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta. En esta norma requiere que dichos activos se midan por el menor entre el valor en libros y el valor razonable menos los costos de venta y no se amortizan.

Los activos no se clasificarán como corrientes mantenidos para la venta hasta que cumplan con los siguientes requisitos:

- a) El activo debe estar disponible para su venta inmediata.
- b) Su venta ha de ser altamente probable, cuando concurren los siguientes hechos:
 - La gerencia debe estar comprometida con un plan para venderlo.
 - Debe negociarse a un precio.
 - Completar la venta dentro de un año.



- Debe ser improbable que haya cambios en el plan de venta.
- Aprobación de los accionistas.

Estos activos están sujetos a pérdidas de valor ocasionadas por deterioros físicos en el activo o por disminuciones de valor del mismo.

Si se vuelve a usar el activo, se lo medirá nuevamente tomando en cuenta la amortización que se dejó de aplicar en el tiempo que estuvo clasificado.

PALABRAS CLAVES

NIIF, Activo, Valor en Libros, Valor Razonable, Deterioro de Valor, Amortización.



INDICE

CAPITULO I

1.1 Introducción

1.2 Propósito

1.3 Marco Conceptual

CAPITULO II

2.1 Definición y reconocimiento del Activo no Corriente Mantenido para la Venta

2.1.1 Definición

2.1.2 Reconocimiento

2.2 Criterios de Valoración

2.3 Valoración o medición del Activo no Corriente Mantenido para la Venta

2.4 Pérdidas y ganancias de valor

2.4.1 Pérdidas por deterioro de valor

2.4.2 Reconocimiento de una ganancia

2.5 Extensión del periodo de venta

2.6 Cambios en un plan de venta

2.7 Activos no corrientes que van a ser abandonados

2.8 Presentación e información a revelar

CAPITULO III

3.1 Valoración inicial de un Activo no Corriente Mantenido para la Venta

3.2 Reconocimiento de una pérdida por deterioro de valor



3.3 Valoración del activo que ya no se mantiene para la venta y reversión de la pérdida por deterioro

3.4 Caso práctico

3.5 Información adicional a revelar

3.6 Análisis

CAPITULO IV

4.1 Conclusiones

4.2 Recomendaciones

4.3 Anexos

4.3.1 Modelo Balance General (cuentas principales

4.3.2 Modelo Estado de Resultados (cuentas principales

4.4 Bibliografía

3.4 Caso práctico

3.5 Información adicional a revelar

3.6 Análisis

CAPITULO IV

4.1 Conclusiones

4.2 Recomendaciones

4.3 Anexos

4.3.1 Modelo Balance General (cuentas principales

4.3.2 Modelo Estado de Resultados (cuentas principales

4.4 Bibliografía



3.4 Caso práctico

3.5 Información adicional a revelar

3.6 Análisis

CAPITULO IV

4.1 Conclusiones

4.2 Recomendaciones

4.3 Anexos

4.3.1 Modelo Balance General (cuentas principales

4.3.2 Modelo Estado de Resultados (cuentas principales

4.4 Bibliografía



UNIVERSIDAD DE CUENCA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y
ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA

TEMA:

ANALISIS DE LA NORMA INTERNACIONAL DE
INFORMACION FINANCIERA NIIF 5 ACTIVOS NO
CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA

***Tesis de curso de graduación previa
a la obtención del título de
Contador Público Auditor CPA.***

AUTORAS:

Paola Mercedes Álvarez Ochoa
María Gabriela Bonilla Zhindón

DIRECTOR:

Eco. Marco Valencia O.

Cuenca – Ecuador

2010



**Las ideas expuestas en el presente trabajo son de
exclusiva responsabilidad de las autoras.**

Paola Álvarez Ochoa

Gabriela Bonilla Zhindón



DEDICATORIA

Esta tesis está dedicada a nuestros padres por inculcarnos el valor del trabajo y constancia en todas las actividades y metas que nos hemos propuesto, por el sacrificio y esfuerzo que realizaron para que podamos cumplir con una meta más en nuestras vidas, la cual es convertirnos es profesionales.



AGRADECIMIENTO

Agradecemos a nuestras familias quienes supieron darnos el apoyo necesario e incondicional para la realización de esta tesis, así como la entereza para culminar con nuestros estudios y también a nuestros profesores quienes nos apoyaron y ayudaron en la elaboración de este trabajo.



ABSTRACT

With the issuance of International Financial Reporting Standards implemented a new way to classify assets that an entity will have for sale, through the application of IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale. This standard requires that these assets are measured by the lower of the carrying value and fair value less costs to sell and not depreciated.

Nonperforming assets are classified as held for sale currents until they meet the following requirements:

a) The asset must be available for immediate sale.
b) The sale must be highly probable, when the following facts:

- Management must be committed to a plan to sell it.
- Should be negotiated at a price.
- Complete the sale within a year.
- Must be unlikely that changes in the sales plan.
- Approval of the shareholders.

These assets are subject to impairment caused by physical impairments on the assets or decreases in value.

If it becomes to use the asset, I measured again taking into account the depreciation that was left to implement in the



time it was classified.

KEY WORDS

IFRS, assets, book value, fair value, impairment of value,
amortization.



CAPITULO I

1.1 INTRODUCCIÓN

La creciente globalización de las transacciones económicas ha generado la necesidad de profundizar los procesos contables por parte de los distintos emisores de normas de información financiera.

Actualmente existe un proyecto que consiste en proveer al mundo de un solo juego de Normas de Contabilidad por medio de la convergencia de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (GAAP) y de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), disminuyendo así las diferencias entre estas.

Es por eso que, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), organismo que reemplazo al Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), viene emitiendo Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de uso obligatorio iniciando así un proceso de adaptación o discusión de las actuales normas. Paulatinamente esta exigibilidad se ha ido globalizando en



todo el mundo, por lo tanto el Ecuador decidió adoptar estas normas a partir del 01 de enero del 2009, mediante resolución No. 06.Q.ICI.004, publicada en el Registro Oficial No. 348 de la Superintendencia de Compañías, disponiendo así la aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas al control y vigilancia de ésta superintendencia.

De esta manera se introduce el concepto de grupo de activos para su disposición, los cuales la entidad quiere disponer, ya sea por venta o de otro modo, en conjunto como grupo, mediante una única transacción en que también se transfieren los pasivos asociados directamente con esos activos que serán transferidos.

Además éste nuevo grupo de activos tienen la novedad de que no se deprecian, es decir no pierden su valor periódicamente como lo hacen los activos que corresponden al grupo de propiedad planta y equipo.

1.2 PROPÓSITO

Por lo antes mencionado, lo que pretendemos es proporcionar una herramienta de consulta útil, sobre el



tratamiento de los activos no corrientes mantenidos para la venta, que sea de fácil entendimiento y aplicación para los profesionales y futuros contadores.

1.3 MARCO CONCEPTUAL

ACTIVO

Es el conjunto de bienes tangibles o intangibles que posee una empresa por medio de los cuales se genera un beneficio económico a futuro. Los activos son un recurso o bien

económico propiedad de un negocio, con el que se obtienen beneficios.

ACTIVO CORRIENTE

Es un activo que se efectiviza a través de su venta o su cobro en un tiempo menor de un año a un precio predecible.

ACTIVO NO CORRIENTE

Un activo no corriente corresponde a aquellos bienes y derechos que permanecen en la empresa por más de un ejercicio económico.



COSTO

Es el valor que representa la fabricación de cualquier componente o producto, o la prestación de cualquier servicio.

COSTO DE PRODUCCIÓN

Es el valor de los gastos incurridos y aplicados en la obtención de un bien. Incluye el costo de los materiales, mano de obra y los costos indirectos de fabricación cargados a los trabajos en su proceso.

COSTO DE TRANSACCIÓN

Es el costo en el que se incurre para realizar un intercambio económico, es decir, son todos aquellos que están involucrados en la compraventa de bienes y servicios.

COSTO DE VENTA

Los costos incrementales directamente atribuibles a la venta de un bien o prestación de un servicio, excluyendo



los costos financieros. Es el valor en que se ha incurrido para producir o comprar un bien que se vende.

COSTO HISTÓRICO

Precio original al que se adquieren los activos, se usa especialmente este término para demostrar los precios de compra de los activos.

DEPRECIACIÓN

Es la pérdida de valor de los elementos que conforman propiedad, planta y equipo. La depreciación puede darse por tres motivos; el uso, el paso del tiempo y la obsolescencia. La depreciación es una manera de asignar el costo de los activos a los diferentes ejercicios en los que se produce su uso o disfrute en la actividad empresarial.

EJERCICIO ECONÓMICO

Cada uno de los períodos de tiempo de igual duración en los que se desarrolla la actividad económico-financiera de la entidad. Estos periodos pueden ser elegidos por la



empresa, pero por lo general comprenden el año calendario que va desde el 01 de enero al 31 de diciembre.

FECHA DE ADQUISICIÓN

Fecha efectiva de compra de un activo, la cual es indicativa del día en que debe empezar a figurar en las cuentas o estados financieros.

GRUPO DE VENTA

Es un grupo de activos a ser dispuestos, mediante la venta o de otro modo, juntos como un grupo en una sola transacción y deudas directamente asociadas con esos activos que serán transferidos en la transacción.

VALOR ACTUAL

Es el valor de los flujos de efectivo a recibir o a pagar en el curso normal del negocio, actualizados a un tipo de descuento adecuado.



VALOR CONTABLE

El valor contable o valor en libros es el importe neto por el que un activo o pasivo se encuentra registrado en el balance una vez deducida su amortización acumulada o cualquier otra corrección de valor.

VALOR DE REPOSICIÓN

Es el importe monetario que se debería pagar por la adquisición de un bien material usado si en un momento dado se decidiera su compra. Este importe está siempre sujeto a la antigüedad del bien, a su estado de desgaste o conservación.

VALOR EN USO

El valor de uso es el valor actual de los flujos de efectivo futuros esperados, a través de su utilización, teniendo en cuenta su estado actual



VALOR NETO REALIZABLE

Es el valor que la entidad puede obtener por su venta o disposición, deduciendo los costos en los que se incurra para llevarlo a cabo.

VALOR RAZONABLE

Es el valor por el que se puede intercambiar un activo o liquidar un pasivo por medio de una transacción en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas.

VALOR RESIDUAL.

Es el valor que se estima tiene un activo si este hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera tenga al finalizar su vida útil.



CAPITULO II

2.1 DEFINICION Y RECONOCIMIENTO DEL ACTIVO NO CORRIENTE MANTENIDO PARA LA VENTA

2.1.1 DEFINICION

Los **activos no corrientes mantenidos para la venta** surgen como una nueva categoría. Estos activos son aquellos cuyo valor contable se recuperará a través de su venta, en vez de por su uso continuado en el proceso productivo de la empresa.

No se depreciará o amortizará un activo no corriente clasificado como mantenido para la venta, sin embargo continuarán reconociéndose los intereses y gastos atribuibles a los pasivos del activo clasificado como mantenido para la venta. Como ejemplo, si para la adquisición de un activo se efectuó un préstamo, los intereses que se pagan periódicamente por dicho préstamo seguirán reconociéndose como gastos para la empresa.



2.1.2 RECONOCIMIENTO

Se reconocerá un activo no corriente mantenido para la venta siempre y cuando presente las siguientes características:

- c) El activo debe estar disponible para su venta inmediata.
- d) Su venta ha de ser altamente probable, cuando concurren los siguientes hechos:
 - La gerencia debe estar comprometida con un plan para vender el activo y haber iniciado un programa para encontrar comprador y completar el plan.
 - La venta del activo debe negociarse a un precio adecuado en relación con su valor razonable actual.
 - Se espera completar la venta dentro del año siguiente a la fecha de clasificación del activo como mantenido para la venta.
 - Que las acciones para completar el plan indiquen que es improbable que haya cambios significativos en el mismo o que vaya a ser retirado.



- En el caso de que se requiera, se debe tomar en cuenta la aprobación de las accionistas como parte de la evaluación de si la venta es altamente probable.

Si una entidad adquiere un activo no corriente o grupo de activos para su disposición exclusivamente con el propósito de su venta posterior, clasificará dicho activo no corriente como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, sólo si se cumple el requisito de que su venta se realizara en un año, si el activo no corriente no cumple con los demás requisitos en el momento de su adquisición deberá cumplirlo dentro de los tres meses posteriores a la adquisición.

Si la entidad planea distribuir el activo no corriente a los propietarios, dicho activo o grupo de activos para su disposición se clasificará como mantenido para distribuir a los propietarios. En este caso, los activos deben estar disponibles para la distribución inmediata en sus actuales condiciones, y la distribución debe ser altamente probable. Para esto, deben haberse iniciado las actividades para completar la distribución y debe esperarse que estén completadas en un año a partir de la fecha de clasificación.



Las actividades requeridas para completar la distribución deberían indicar que es improbable que puedan realizarse cambios significativos en la distribución o que ésta pueda

cancelarse. En caso de que se requiera la aprobación de los accionistas, ésta deberá considerarse como parte de la evaluación de si la distribución es altamente probable.

Para cada activo no corriente o grupo enajenable mantenido para la venta, deberá indicarse:

- Una descripción de los elementos patrimoniales, indicando su importe y las circunstancias que han motivado dicha clasificación.
- El resultado reconocido en la cuenta de pérdidas y ganancias o en el estado de cambios en el patrimonio neto, para cada elemento significativo.

2.2 CRITERIOS DE VALORACION

La valoración es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de las diferentes cuentas. Cabe señalar que no existe un único

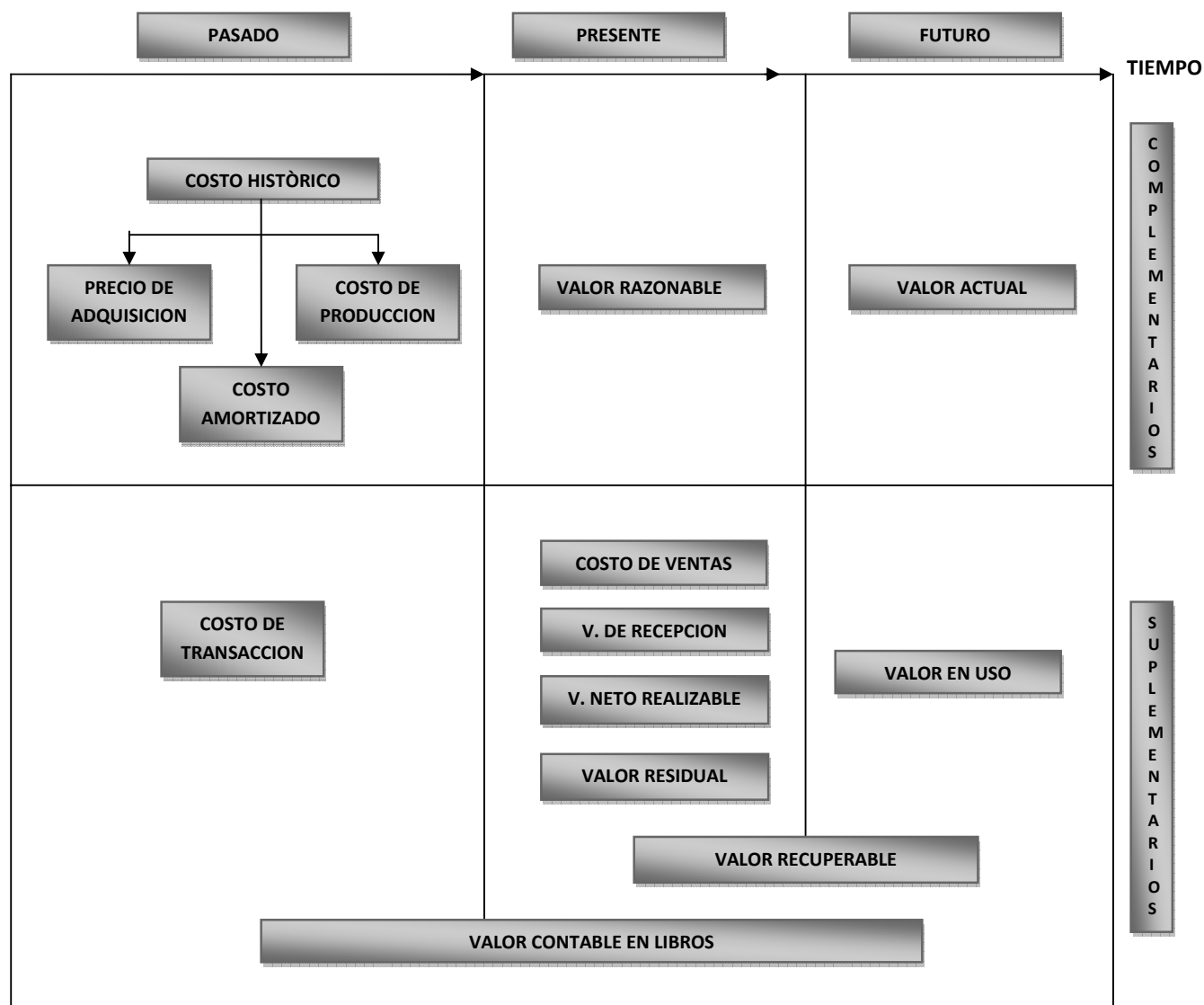


criterio valorativo que sirva para determinar un importe relevante y fiable en todas las ocasiones.

En el siguiente cuadro están reflejados los criterios citados en el Plan General de Contabilidad, debido a que no todos tienen la misma importancia y trascendencia, se los ha clasificado como fundamentales y complementarios, en función de su uso relativo en la determinación de los importes de los elementos del balance de situación.



CLASIFICACION DE LOS CRITERIOS DE VALORACION



FUENTE: MANUAL PRACTICO DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD



2.3 VALORACION O MEDICION DEL ACTIVO NO CORRIENTE MANTENIDO PARA LA VENTA

Los activos no corrientes mantenidos para la venta se valorarán en el momento de su clasificación,

“Una entidad medirá los activos no corrientes (o grupo de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta, al menor de su importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta.”¹

“Una entidad medirá los activos no corrientes (o grupo de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para distribuir a los propietarios, al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de la distribución.”²

Si un activo adquirido para su venta posterior, después de un tiempo cumple con los requisitos para su clasificación como mantenido para la venta, dicho activo no corriente se medirá en el momento de su reconocimiento inicial, al

¹ Norma Internacional de Información Financiera NIIF 5

² Norma Internacional de Información Financiera NIIF 5



menor valor entre su importe en libros (por ejemplo, el costo) y su valor razonable menos los costos de venta.

El valor contable en el momento de la reclasificación tendrá en cuenta el deterioro del valor en ese momento y se registrará, si procede, una corrección valorativa por deterioro de ese activo.

Los ingresos y gastos generados por los activos no corrientes y grupos enajenables de elementos, mantenidos para la venta, se reconocerán en la partida de la cuenta de pérdidas y ganancias que corresponda según su naturaleza.

2.4 PÉRDIDAS Y GANANCIAS DE VALOR

La pérdida por deterioro o cualquier ganancia posterior reconocida en un grupo de activos para su disposición, reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes mantenidos para la venta.

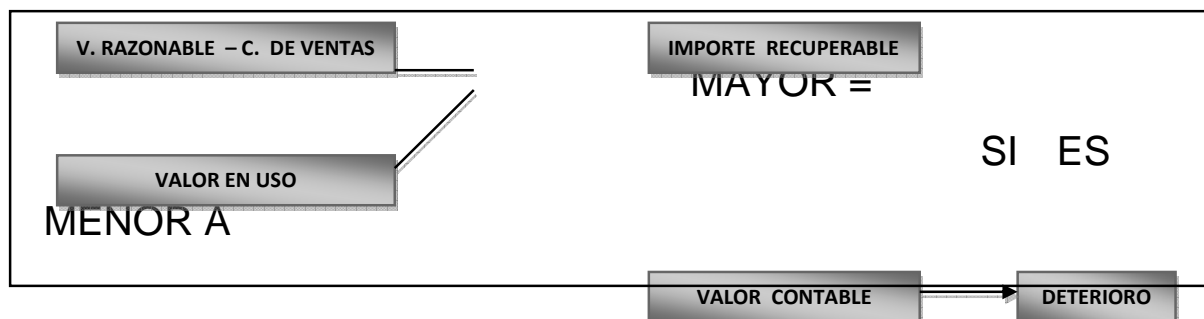
La pérdida o ganancia no reconocida previamente a la fecha de la venta de un activo no corriente, se reconocerá en la fecha en el que se produzca su baja en cuentas.



2.4.1 PERDIDAS POR DETERIORO DE VALOR

“Se produce una perdida por deterioro cuando el valor contable del activo supera al importe recuperable. Entendido como el mayor entre el valor razonable menos los gastos de venta y su valor en uso.”³

DETERIORO DE VALOR



FUENTE: MANUAL PRACTICO DEL PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD

Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de un activo no corriente mantenido para la venta, debido a las reducciones iniciales o posteriores del valor de dicho activo hasta el valor razonable menos los costos de venta.

³ Manual Práctico del Plan General de Contabilidad 2007



Las correcciones valorativas por deterioro de los activos no corrientes mantenidos para la venta, se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo cuando proceda registrarlas directamente en el patrimonio neto de acuerdo con los criterios aplicables con carácter general a los activos en sus normas específicas, como por ejemplo correcciones valorativas de activos financieros disponibles para la venta.

Si se da una reducción en el valor del activo después de la clasificación inicial como mantenido para la venta y antes de su venta, la pérdida debería ser reconocida en el periodo de la reducción ya que el valor razonable menos los costos de la venta se evalúan cada periodo.

2.4.2 RECONOCIMIENTO DE UNA GANANCIA

La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costos de venta.

2.5 EXTENSION DEL PERIODO DE VENTA

El activo no corriente mantenido para la venta seguirá clasificado como tal, aun cuando se llegara ampliar el



periodo de venta, es decir cuando la venta no se realizó después de un año desde la fecha de reconocimiento del activo como mantenido para la venta, siempre y cuando dicha extensión sea causada por hechos o circunstancias ajenas a la entidad y exista evidencia de que la gerencia sigue comprometida con el plan de venta del activo.

En consecuencia, se exonerará a la entidad de aplicar el requisito de un año si se presentan algunas de las siguientes circunstancias:

- 1) Se extenderá el período, en el caso en el que terceros impongan condiciones sobre la transferencia del activo no corriente mantenido para la venta.
- 2) También en el caso de que la entidad obtenga un compromiso firme de compra y, como resultado, se hayan impuesto condiciones sobre la transferencia del activo no corriente mantenido para la venta, que extenderán el periodo exigido para completar la venta.
- 3) Si durante el periodo inicial de un año, surgen circunstancias que fueron consideradas improbables y



el activo no corriente mantenido para la venta no se ha vendido al final de ese periodo.

Por ejemplo:

“Una entidad está comprometida con un plan para vender una instalación productiva en sus condiciones actuales y clasifica la instalación como mantenida para la venta en esa fecha. Tras la obtención de un compromiso de venta en firme, la inspección de la propiedad por parte del comprador identifica daños medioambientales cuya existencia anteriormente se desconocía. El comprador requiere que la entidad repare los daños causados, lo cual extenderá el periodo requerido para completar la venta más allá de un año. Sin embargo, la entidad ha iniciado acciones para reparar los daños causados, y la rectificación satisfactoria de los daños es altamente probable.”⁴

2.6 CAMBIOS EN UN PLAN DE VENTA

Si se ha clasificado un activo como mantenido para la venta, pero éste deja de cumplir los criterios para su

⁴ Norma Internacional de Información Financiera NIIF 5



reconocimiento, ya no se clasificará como tal. Por lo tanto se lo reclasificará en la partida del balance que corresponda a su naturaleza.

El activo no corriente que deja de estar clasificado como mantenido para la venta se medirá al menor entre:

- a) El importe en libros antes de que el activo fuera clasificado como mantenido para la venta, ajustado por la depreciación, amortización o revaluación que se hubiera dado si el activo no se hubiera clasificado como mantenido para la venta, y
- b) Su importe recuperable en la fecha de la decisión posterior de no venderlo.

Por ejemplo:

“Una entidad está comprometida con un plan para vender una instalación productiva y ha iniciado acciones para encontrar un comprador. En la fecha de compromiso del plan, existe un atraso en los pedidos de clientes no completados.



(a) La entidad tiene la intención de vender la instalación productiva con sus operaciones. Cualquier pedido de clientes no completado en la fecha de la venta será transferido al comprador. La transferencia de pedidos de clientes no completados en la fecha de venta no afectará la transferencia de la instalación.

(b) La entidad tiene la intención de vender la instalación productiva, pero sin sus operaciones. La entidad no tiene la intención de transferir la instalación a un comprador hasta que hayan cesado todas las operaciones de la instalación y haya eliminado el atraso en los pedidos de clientes no completados.

El retraso en el momento de la transferencia de la instalación impuesto por la entidad (vendedor) demuestra que la instalación no está disponible para su venta inmediata. El criterio de disponibilidad inmediata no se cumplirá hasta que cesen las operaciones de la instalación, de esta manera la instalación productiva volverá a clasificarse como un elemento de propiedad planta y equipo.”⁵

⁵ Norma Internacional de Información Financiera NIIF 5



2.7 ACTIVOS NO CORRIENTES QUE VAN A SER ABANDONADOS

Una entidad no clasificará a un activo no corriente mantenido para la venta como tal, si dicho activo va a ser abandonado debido a que el importe en libros se recuperará por medio de su uso continuado. Es decir los activos no corrientes que van a ser abandonados comprenderán los que vayan a utilizarse hasta el final de su vida económica, en lugar de ser vendidos.

2.8 PRESENTACION E INFORMACION A REVELAR

“Se presentará y revelará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las disposiciones de los activos no corrientes.”⁶

Una entidad presentará en el estado de situación financiera una partida específica dentro del activo y pasivo corriente, de forma separada del resto de los activos, los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta, al

⁶ Norma Internacional de Información Financiera NIIF 5



igual que los pasivos que formen parte de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, se presentarán en el estado de situación financiera de forma separada de los otros pasivos. Estos activos y pasivos no se compensarán, ni se presentarán como un único importe.

Si el activo o grupo de activos mantenidos para la venta es parte de un negocio en el extranjero con una moneda diferente de la moneda de presentación de los estados financieros, se reconocerá en el patrimonio la variación en la tasa de cambio que surja de la conversión del activo o grupo de activos para su disposición, a la moneda de presentación.

La presentación por separado de estas partidas en el balance proporciona:

- Información relevante.



- También distingue aquellos activos que no están siendo depreciados de aquellos que sí están siendo depreciados.
- Dentro del patrimonio, los importes relacionados con activos clasificados como mantenidos para la venta también proporcionan información útil.



CAPITULO III

APLICACIÓN DE LA NORMA

3.1 VALORACIÓN INICIAL DE UN ACTIVO NO CORRIENTE MANTENIDO PARA LA VENTA.

Una entidad adquiere un activo para usarlo en su actividad comercial y venderlo posteriormente, dicho activo cumple con los requisitos para su reclasificación a activo no corriente mantenido para la venta.

Su valor en libros al momento de reclasificarlo es de \$10.000,00, con una depreciación acumulada de \$1.000,00; su valor razonable se estima en \$12.000,00 y los costos de venta en \$1.200,00.

SOLUCION:

El activo no corriente mantenido para la venta al momento de su reconocimiento se valorara por el menor entre su valor en libros y su valor razonable menos los costos de venta.



Valor en libros: $10.000,00 - 1.000,00 = 9.000,00$

Valor razonable menos los costos de venta: $12.000,00 - 1.200,00 = 10.800,00$

El valor en libros es menor al valor razonable menos los costos de venta, por lo tanto, la entidad valorará el activo no corriente clasificado como mantenido para la venta por \$9.000,00 y se procedería a realizar el asiento de reclasificación del activo como no corriente mantenido para la venta.

CONCEPTO	DEBE	HABER
Activo no corriente mantenido para la venta	9.000,00	
Depreciación Acumulada Activo "A"	1.000,00	
Activo "A"		10.000,00
Para registrar reclasificación del activo "A" como mantenido para la venta.		



3.2 RECONOCIMIENTO DE UNA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR

Con los datos del ejemplo anterior, realizar la valoración del activo no corriente clasificado como mantenido para la venta:

Valor en libros: \$ 9.000,00

Valor razonable: \$ 10.000,00

Costos de venta \$ 1.500,00

Valor razonable menos los costos de venta: $10.000,00 - 1.500,00 = 8.500,00$

SOLUCION

El activo no corriente clasificado como mantenido para la venta se valorará por \$ 8500,00. Además se reconocerá una pérdida por deterioro del valor, debida a las reducciones del valor del activo hasta el valor razonable menos los costos de venta.

Valor razonable menos los costos de venta: 8.500,00



Valor en libros: $10.000,00 - 1.000,00 = 9.000,00$

Pérdida por deterioro del valor 500,00

Por lo tanto se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de \$ 500,00 y además realizará la reclasificación del activo como no corriente mantenido para la venta.

CONCEPTO	DEBE	HABER
Activo no corriente mantenido para la venta	9.000,00	
Depreciación Acumulada Activo "A"	1.000,00	
Activo "A"		10.000,00
Para registrar reclasificación del activo "A" como mantenido para la venta.		

CONCEPTO	DEBE	HABER
Perdida por deterioro de valor del Activo A	500,00	
Deterioro de Valor Activo A		500,00
Para registrar perdida por deterioro del Activo "A"		



La entidad debe evaluar si existen indicios de que algún inmovilizado esta deteriorado, en cuyo caso se producirá una pérdida por deterioro del valor, por lo tanto su valor contable será mayor a su importe recuperable, entendido éste como el mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor en uso.

La cuenta Pérdida por Deterioro de Valor se ubica en el estado de resultados al igual que las pérdidas que se producen por la enajenación del inmovilizado.

La cuenta Deterioro de Valor se ubicará en el estado de situación en el grupo del activo, pero con signo negativo, ya que ésta cuenta ayudara a reflejar el valor real en libros de los activos no corrientes mantenidos para la venta cuando los mismos hayan sufrido pérdidas de valor por deterioro.



3.3 VALORACIÓN DEL ACTIVO QUE YA NO SE MANTIENE PARA LA VENTA Y REVERSIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO.

La gerencia decide no vender el activo que está clasificado como mantenido para la venta. El valor en libros del activo incluida la amortización que se dejó de aplicar durante el tiempo que estuvo clasificado como mantenido para la venta es de \$ 8.800,00

El valor recuperable del activo es de \$ 8.700,00.

SOLUCION

Para reclasificar el activo no corriente mantenido para la venta a su clasificación anterior se debe elegir el menor entre su valor en libros y su valor recuperable. Se debe tener en cuenta que el valor en libros debe incluir la amortización/depreciación que dejó de practicarse durante el periodo que estuvo clasificado como mantenido para la venta.

Para este ejemplo el valor en libros será de \$ 8.800,00. Por lo tanto el activo quedara valorado por \$ 8.700,00 debido a



que es el menor entre su valor en libros y su valor recuperable.

CONCEPTO	DEBE	HABER
Activo no corriente mantenido para la venta	9.000,00	
Depreciación Acumulada Activo "A"	1.000,00	
Activo "A"		10.000,00
Para registrar reclasificación del activo "A" como mantenido para la venta.		

CONCEPTO	DEBE	HABER
Perdida por deterioro de valor del Activo A	500,00	
Deterioro de Valor Activo A		500,00
Para registrar perdida por deterioro del Activo "A"		

CONCEPTO	DEBE	HABER
Activo "A"	8.700,00	
Deterioro de valor del ANCMV	500,00	



Activo no corriente mantenido para la venta		9.000,00
Reversión del deterioro del ANCMV		200,00
Para registrar reversión de perdida por deterioro de valor y reclasificación al inmovilizado material.		

Las correcciones valorativas por deterioro de los activos no corrientes mantenidos para la venta, así como su reversión cuando las circunstancias que las motivaron hubieran dejado de existir, se reconocerán en la cuenta de pérdidas y ganancias, salvo cuando proceda registrarlas directamente en el patrimonio neto de acuerdo con los criterios aplicables con carácter general a los activos en sus normas específicas.⁷

3.4 CASO PRÁCTICO

Una empresa compra el 01 de abril del 2009 un vehículo por \$ 15.000,00 y lo depreciara/amortizara en 5 años. El 01

⁷ Boletín Oficial del Estado 2007



de julio del 2011 la gerencia decide ponerlo a la venta ya que cumple con todos los requisitos para clasificarlo como mantenido para la venta.

El valor razonable del vehículo al 01 de julio del 2011 se estima en \$ 6.000,00. Al final del año se calcula un valor razonable de \$ 5.500,00 y lo venden en marzo del 2012 por \$ 5.000,00.

SOLUCION

Amortización

$15.000,00 / 5 \text{ años} = 3.000,00 \text{ anualmente} / 12 \text{ meses} = 250,00 \text{ mensualmente}$

(2) Amortización al 31/12/2009 = $250,00 \times 9 \text{ meses} = 2.250,00$

(3) Amortización al 31/12/2010 = $250,00 \times 12 \text{ meses} = 3.000,00$

(4) Amortización al 31/12/2011 = $250,00 \times 6 \text{ meses} = 1.500,00$



$$\text{Amortización Acumulada} = 2.250,00 + 3.000,00 + 1.500,00 = 6.750,00$$

$$\text{Valor en Libros: } 15.000,00 - 6.750,00 = 8.250,00$$

$$(6) \text{ Valor Razonable: } 6.000,00$$

$$(5) \text{ Pérdida por deterioro de valor de vehículos: } 8.250,00 - 6.000,00 = 2.250,00$$

Activo no corriente mantenido para la venta = ANCMV



LIBRO DIARIO DE LA TRANSACCIONES

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	—— 1 ——		
01-04-09	Vehículos	15.000,00	
	Bancos / Documentos por Pagar		15.000,00
	P/R Compra del vehículo		
	—— 2 ——		
31-12-09	Amortización Vehículos	2.250,00	
	Amortización Acumulada Vehículos		2.250,00
	P/R Amortización de vehículos		
	—— 3 ——		
31-12-10	Amortización Vehículos	3.000,00	
	Amortización Acumulada Vehículos		3.000,00
	P/R Amortización de vehículos		
	—— 4 ——		
01-07-11	Amortización Vehículos	1.500,00	



	Amortización Acumulada Vehículos		1.500,00
	P/R Amortización de vehículos		
FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	—— 5 ——		
01-07-11	Perdida por deterioro de Vehículos	2.250,00	
	Deterioro de valor de vehículos		2.250,00
	P/R Pérdida por deterioro de valor de vehículos		
	—— 6 ——		
01-07-11	Activo no corriente mantenido para la venta	6.000,00	
	Amortización Acumulada Vehículos	6.750,00	
	Deterioro de valor de vehículos	2.250,00	
	Vehículos		15.000,00
	P/R Reclasificación del activo no corriente mantenido para la venta		
	—— 7 ——		
31-12-11	Perdida por deterioro de valor ANCMV	500,00	



	Deterioro de valor de ANCMV		500,00
	P/R Ajuste disminución del valor razonable por deterioro del activo		
	—— 8 ——		
01-03- 12	Créditos por venta de ANCMV	5.000,00	
	Deterioro de valor de ANCMV	500,00	
	Perdida por deterioro de valor ANCMV	500,00	
	Activo no corriente mantenido para la venta		6.000,00
	P/R Venta del vehículo y registro de perdida por disminución del valor razonable al momento de la venta		

La cuenta Perdida por deterioro de valor ANCMV tendrá un saldo de \$ 1.000,00 debido a que el activo no corriente mantenido para la venta sufre una pérdida de \$ 500,00 debido a que se encontraron indicios de deterioro en el mismo, y además al momento de vender el activo no corriente mantenido para la venta no se lo hizo por su valor



razonable sino por un valor menor, dándonos así una pérdida por \$ 500,00 adicionales.

MAYORIZACION

VEHICULOS	
15.000,00	15.000,00
=====	=====

BANCOS / DxP	
	15.000,00
	=====
	15.000,00

AMORT. VEHICULOS	
2.250,00	
3.000,00	
1.500,00	
=====	=====
6.750,00	

AMORT. ACUM. VEH.	
6.750,00	2.250,00
	3.000,00
	1.500,00
	=====

PER. DET. VAL. VEH.	
2.250,00	
=====	=====
2.250,00	

DET. VALOR. VEH.	
2.250,00	2.250,00
=====	=====

ANCMV	
6.000,00	6.000,00
=====	=====

P. DET. VAL. ANCMV.	
500,00	
500,00	
=====	=====
1.000,00	

DET. VAL. ANCMV.	
500,00	500,00
=====	=====

CxP VTA. ANCMV	
5000,00	
=====	=====
500,00	



Supongamos que no se hubiera realizado la venta anterior y que el 01 de abril del 2012 la gerencia cambio de opinión y decide volver a usar el vehículo debido a que se registran atrasos en la entrega de sus productos.

El valor razonable en ese momento es de \$ 5.000,00 y el valor en uso se estima en \$ 5.820,00. Además el vehículo se encuentra valorado por \$ 5.500,00.

SOLUCION

Para que el activo regrese a su clasificación anterior se aplicara el menor valor entre su valor en libros y el valor recuperable, el cual está representado por su valor en uso. Se debe tener en cuenta que el valor en libros debe incluir la amortización que se dejo de aplicar al activo en el momento que se lo clasificó como activo no corriente mantenido para la venta. Por lo tanto el valor en libros será:

$$\text{Amortización} = 15.000,00 / 5 = 3.000,00 \times 3 \text{ años} = 9.000,00$$

$$\text{Valor en libros} = 15.000,00 - 9.000,00 = 6.000,00$$



Como se puede observar el activo se valorara por \$ 5.820,00, puesto que el valor en libros es \$ 6.000,00 y el valor recuperable es de \$ 5.820,00, debiendo así elegirse el menor entre los dos.

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	—— 9 ——		
01-04-12	Vehículo	5.820,00	
	Deterioro de valor de ANCMV	500,00	
	Activo no corriente mantenido para la venta		6.000,00
	Reversión del deterioro del ANCMV		320,00
	P/R Reclasificación de vehículo al Inmovilizado Material y reversión del deterioro del activo.		



MAYORIZACION

VEHICULOS	
15.000,00	15.000,00
5.820,00	
=====	=====

ANCMV	
6.000,00	6.000,00
=====	=====

REV. DET. VAL.	
	320,00
	=====
	320,00

DET. VAL. ANCMV.	
500,00	500,00
=====	=====

Como se puede observar del deterioro registrado en el año 2011 de \$ 500,00, se revierten \$ 320,00 por la valoración de los flujos netos de caja. La cuenta reversión del deterioro de valor del ANCMV, se reconocerá como un ingreso, en la cuenta de pérdidas y ganancias. También se puede contabilizar:

FECHA	CONCEPTO	DEBE	HABER
	—— 9 ——		
01-04-12	Vehículo	14.820,00	
	Deterioro de valor de ANCMV	500,00	
	Amortización Acumulada de Vehículos		9.000,00



	Activo no corriente mantenido para la venta		6.000,00
	Reversión del deterioro del ANCMV		320,00
	P/R Reclasificación de vehículo al Inmovilizado Material y reversión del deterioro del activo.		

3.5 INFORMACIÓN ADICIONAL A REVELAR

También se revelara la siguiente información:

- Una descripción del activo no corriente o grupo de activos para su disposición.
- Una descripción de los hechos y circunstancias de la venta.
- La ganancia o pérdida reconocida de la disposición de los activos no corrientes.
- Se informara el periodo en el que se decida cambiar el plan de venta del activo no corriente y una descripción de los hechos y circunstancias que hayan llevado a tomar tal decisión, así como el efecto de la misma sobre los resultados de las operaciones.



- La información sobre la naturaleza de activos y pasivos de un grupo de activos para su disposición es útil para los usuarios.

3.6 ANÁLISIS

En septiembre del 2002, se acordó incorporar un proyecto de convergencia a corto plazo. El objetivo del mismo era reducir las diferencias entre las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados PCGA. En consecuencia observamos la desaparición de varias cuentas y la aparición de nuevos términos relacionados con el inmovilizado. El término activo fijo se ha sustituido por activo no corriente y además ha cambiado la estructura del mismo.

Con lo ejecución de este proyecto se implementó una nueva forma de clasificar los activos que una entidad va a disponer para la venta, mediante la aplicación de la NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta.



Esta norma requiere que los activos no corrientes que van a ser clasificados como mantenidos para la venta, se midan por el menor entre el valor en libros y el valor razonable menos los costos de venta y no se deprecian o amortizan.

La NIIF 5 especifica que activos no corrientes mantenidos para la venta no se clasificarán como tal hasta que cumplan con los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta

Si se decide volver a usar el activo y ya no venderlo, se lo debe medir nuevamente y para esto se tomará en cuenta la amortización que se dejó de aplicar en el tiempo que estuvo clasificado como mantenido para la venta. Amortizarlo reduciría su importe en libros por debajo de su valor razonable menos los costos de la venta.



CAPITULO IV

4.1 CONCLUSIONES

Debido al cambio en la estructura del plan de cuentas y de los balances, las NIIF clasifican al activo como no corriente, en el que se encuentran los activos que tiene una vida útil larga, y por otra parte el activo corriente, en el que se encuentran los activos más líquidos de una entidad, entre ellos el subgrupo de los Activos no Corrientes Mantenidos para la venta.

Con base en el criterio de liquidez los activos clasificados como no corrientes mantenidos para la venta deben ser tomados en cuenta como activos que tienen importes que se espera recuperar a través de la venta de dicho activo en un plazo de doce meses posteriores a la fecha de reclasificación, por lo que se encuentran dentro del grupo de los Activos Corrientes.



Antes de la emisión de esta NIIF no existía ninguna distinción entre los activos que se usan en la actividad productiva de una empresa y los activos que la misma empresa pretende vender, por lo tanto se los mantenían dentro del mismo grupo.

La información sobre los activos que van a ser vendidos, es útil para los usuarios de los estados financieros, puesto que los ayudara a planear el calendario y tener una conocimiento del importe de los flujos de efectivo futuros.

Los activos que se clasifican como mantenidos para la venta no se amortizan, pero si el activo vuelve a su clasificación anterior para seguir usándolo, se debe calcular la amortización por el tiempo que estuvo clasificado como mantenido para la venta.

El valor en libros de este grupo de activos se recuperará por medio de su venta, más que por su uso en la actividad productiva de la empresa.



Finalmente, cabe recalcar que el principio que está detrás de esta norma es que el importe en libros de los activos se recuperará principalmente a través de la venta, por lo tanto el uso posterior del activo es de menor importancia. Es así que la contabilización de dicho activo debe ser un proceso de valoración más que de distribución.

4.2 RECOMENDACIONES

Para clasificar un activo como mantenido para la venta no solo se debe considerar la decisión por parte de la gerencia y de los socios o accionistas para vender el activo, sino también se debe revisar que el activo cumpla con los requisitos que la norma plantea.

Se debe tener en cuenta que esta norma no se aplica a todos los activos de larga duración, por lo tanto hay que identificar adecuadamente el tipo de activo que se pretende clasificar como mantenido para la venta.



Antes de tomar la decisión de clasificar un activo como no corriente mantenido para la venta, se debe considerar lo que proporcione un mayor beneficio a la entidad, si vender dicho activo o utilizarlo en su proceso productivo.

4.3 ANEXOS

4.3.1 MODELO BALANCE GENERAL (Cuentas Principales)

EMPRESA "A" S.A.
BALANCE GENERAL INDIVIDUAL (consolidado)
EJERCICIO DEL 01/01 AL 31/12 DE 20X2
En miles USD dólares

ACTIVO	NOTAS MEMORIA	200x	200x-1
A) ACTIVO NO CORRIENTE			
I. Inmovilizado Intangible			
II. Inmovilizado Material			
III. Inversiones Inmobiliarias			
IV. Inversiones de empresas del grupo y asociadas			
V. Inversiones financieras a largo plazo			
VI. Activos por impuesto diferido			
B) ACTIVO CORRIENTE			
I. Activos no corrientes mantenidos para la venta			
II. Existencias			
III. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar			
1. Clientes por ventas y Prestaciones de Servicios			
2. Accionistas(socios) por desembolsos exigidos			
3. Otros deudores			
IV. Inversiones en empresas del grupo y asociadas a corto plazo			
V. Inversiones financieras a corto plazo			
VI. Periodificaciones (prepagados)			
VII. Efectivo y otros activos líquidos equivalentes			
TOTAL ACTIVO A Y B			
PATRIMONIO NETO Y PASIVO	NOTAS MEMORIA	20X2	20X1
A) PATRIMONIO NETO			
A-1) FONDOS PROPIOS			
I. Capital			
1. Capital			
2. (Capital no exigido)			
II. Prima de emisión			
III. Reservas			
IV. (Acciones y participaciones en Patrimonio propias)			
V. Resultado de ejercicios anteriores			
VI. Otras aportaciones de socios			
VII. Resultado del ejercicio			
VIII. Dividendo a cuenta			
IX. Otros instrumentos de patrimonio			
A-2) RESERVAS POR CAMBIO DE VALOR (REEXPRESION MONETARIA)			
A-3) SUBVENCIONES, DONACIONES Y LEGADOS RECIBIDOS			
B) PASIVO NO CORRIENTE			
I. Provisiones a largo plazo			
II. Deudas a largo plazo			
1. Deudas con entidades de crédito			
2. Otras deudas a largo plazo			
III. Deudas con empresas del grupo y asociadas a largo plazo			
IV. Pasivos por impuesto diferido			



4.3.2 MODELO ESTADO DE RESULTADOS (Cuentas Principales)

EMPRESA "A" S.A.
ESTADO DE RESULTADOS
AL EJERCICIO TERMINADO AL 31/12 DE 20X2
En miles USD dólares

	NOTA	200x	200x-1
1. Importe neto de la cifra de negocios			
2. Variación de existencias de productos terminados y en curso de fabricación			
3. Trabajos realizados por la empresa para su activo			
4. Aprovechamientos			
5. Otros ingresos de explotación			
6. Gastos de personal			
7. Otros gastos de explotación			
8. Amortización del inmovilizado			
9. Imputación de subvenciones de inmovilizado no financiero y otras			
10. Excesos de provisiones			
11. Deterioro y resultado por enajenaciones del Activo no Corriente Mantenido para la Venta			
12. Otros resultados			
A) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12)			
13. + Ingresos financieros			
14. - Gastos financieros			
15. +/- Variación de Valor Razonable en Instrumentos Financieros			
16. +/- Diferencias de Cambio			
17. +/- Deterioro y resultado por enajenaciones del inmovilizado			
B) RESULTADO FINANCIERO (13+14+15+16+17)			
C) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS (A+B)			
18. Impuestos sobre beneficios			
D) RESULTADO DEL EJERCICIO (C+18)			

4.4 BIBLIOGRAFÍA

- ACHIG, Lucas, “Metodología de la Investigación Científica”, Editorial Edibosco, Cuenca-Ecuador, 1988.



- FLORES L, CARRILLO M, PINTO A, Y OTROS, “Elementos de Metodología de la Investigación Científica”, Quito-Ecuador, 1980.
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), 2007.
- Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), 2007.
- Interpretación a las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), 2007.
- Plan General Contable (PGC), 2007.
- Boletín General del Estado, Suplemento del BOE núm. 278, España
- Registro Oficial No. 348 de la Superintendencia de Compañías
- www.plancontable.com
- www.contabilidad.tk
- www.abaco.ec