

NIIF 5

Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas

En abril de 2001 el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo) adoptó la NIC 35 *Operaciones Discontinuadas*, que había sido originalmente emitida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad en junio de 1998.

En marzo de 2004 el Consejo emitió la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*, que reemplazó a la NIC 35.

Otras Normas han realizado modificaciones de menor importancia en la NIIF 5. Estas incluyen la *Mejoras a las NIIF* (emitido en abril de 2009), la NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos* (emitida en mayo de 2011), la NIIF 13 *Medición del Valor Razonable* (emitida en mayo de 2011), *Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral* (Modificaciones a la NIC 1) (emitido en junio de 2011), la NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (Contabilidad de Coberturas y modificaciones a las NIIF 9, NIIF 7 y NIC 39) (emitida en noviembre de 2013), NIIF 9 *Instrumentos Financieros* (emitida en julio de 2014), *Mejoras Anuales a las NIIF Ciclo 2012-2014* (emitido en septiembre de 2014), la NIIF 16 *Arrendamientos* (emitida en enero de 2016), la NIIF 17 *Contratos de Seguro* (emitida en mayo de 2017) y *Modificaciones a las Referencias al Marco Conceptual en las Normas NIIF* (emitido en marzo de 2018).

ÍNDICE

desde el párrafo

**NORMA INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN FINANCIERA 5
ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA
Y OPERACIONES DISCONTINUADAS**

| | |
|---|-----------|
| OBJETIVO | 1 |
| ALCANCE | 2 |
| CLASIFICACIÓN DE ACTIVOS NO CORRIENTES (O GRUPO DE ACTIVOS PARA SU DISPOSICIÓN) COMO MANTENIDOS PARA LA VENTA O COMO MANTENIDOS PARA DISTRIBUIR A LOS PROPIETARIOS | 6 |
| Activos no corrientes que van a ser abandonados | 13 |
| MEDICIÓN DE ACTIVOS NO CORRIENTES (O GRUPOS DE ACTIVOS PARA SU DISPOSICIÓN) CLASIFICADOS COMO MANTENIDOS PARA LA VENTA | 15 |
| Medición de un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) | 15 |
| Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro | 20 |
| Cambios en un plan de venta o en un plan de distribución a los propietarios | 26 |
| PRESENTACIÓN E INFORMACIÓN A REVELAR | 30 |
| Presentación de operaciones discontinuadas | 31 |
| Ganancias o pérdidas relacionadas con las operaciones que continúan | 37 |
| Presentación de un activo no corriente o grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta | 38 |
| Información a revelar adicional | 41 |
| DISPOSICIONES TRANSITORIAS | 43 |
| FECHA DE VIGENCIA | 44 |
| DEROGACIÓN DE LA NIC 35 | 45 |
| APÉNDICES | |
| A Definiciones de términos | |
| B Suplemento de aplicación | |
| C Modificaciones a otras NIIF | |
| APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE LA NIIF 5 EMITIDA EN MARZO DE 2004 | |

CON RESPECTO A LOS MATERIALES COMPLEMENTARIOS ENUMERADOS A CONTINUACIÓN, VÉASE LA PARTE B DE ESTA EDICIÓN

GUÍA DE IMPLEMENTACIÓN

CON RESPECTO A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES, VÉASE LA PARTE C DE ESTA EDICIÓN

**FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES
OPINIONES EN CONTRARIO**

La Norma Internacional de Información Financiera 5 *Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* (NIIF 5) está contenida en los párrafos 1 a 45 y en los Apéndices A a C. Todos los párrafos tienen igual valor normativo. Los párrafos en letra **negrita** establecen los principales principios. Los términos definidos en el Apéndice A están en letra *cursiva* la primera vez que aparecen en la Norma. Las definiciones de otros términos están contenidas en el Glosario de las Normas Internacionales de Información Financiera. La NIIF 5 debe ser entendida en el contexto de su objetivo y de los Fundamentos de las Conclusiones, del *Prólogo a las Normas NIIF* y del *Marco Conceptual para la Información Financiera*. La NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* proporciona una base para seleccionar y aplicar las políticas contables en ausencia de guías explícitas. **[Referencia: NIC 8, párrafos 10 y 12]**

Norma Internacional de Información Financiera 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*

Objetivo

- 1 El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los [Referencia: párrafos 15 a 29 y 43] activos mantenidos para la venta, [Referencia: párrafos 6 a 14] así como la presentación e información a revelar [Referencia: párrafos 30 a 42] sobre las *operaciones discontinuadas*. En particular, la NIIF requiere que:
- (a) los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta sean [Referencia: párrafos 6 a 14] valorados al menor valor entre su importe en libros y su *valor razonable* menos los *costos de venta*, así como que cese la depreciación de dichos activos; y
 - (b) los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta se presenten de forma separada en el estado de situación financiera y que los resultados de las operaciones discontinuadas se presenten por separado en el estado del resultado integral.

Alcance^{E1}

E1 [IFRIC® *Update*, enero de 2016, Decisión de Agenda, "NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*—Otras cuestiones relacionadas con la NIIF 5"

El Comité de Interpretaciones ha recibido y analizado en varias reuniones un número de cuestiones relativas a la aplicación de los requerimientos NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas*. Esas cuestiones se relacionaban con varios aspectos de la NIIF 5 e incluyen los siguientes:

Alcance

- a. el alcance de la clasificación de mantenido para la venta—el párrafo 6 de la NIIF 5 requiere que un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) se clasifique como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado. La cuestión está relacionada con si tipos concretos de sucesos de pérdida de control planificados, además de la pérdida de control a través de la venta o distribución, pueden dar lugar a una clasificación de mantenido para la venta, tales como la pérdida de control de una subsidiaria debido a la dilución de las acciones mantenidas por la entidad, opciones de compra mantenidas por un accionista no controlador o una modificación de un acuerdo de accionistas.
- b. La contabilización de un grupo de activos para su disposición formado principalmente por instrumentos financieros—el párrafo 5 de la NIIF 5 señala que los requerimientos de medición de la NIIF 5 no se aplican a activos financieros dentro del alcance de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. La cuestión está relacionada con si la NIIF 5 se aplica a un grupo de activos para su disposición que formado principalmente, o en su totalidad, por instrumentos financieros.

...

continúa...

...continuación

Debido al número y variedad de cuestiones sin resolver, el Comité de Interpretaciones concluyó que podría justificarse un proyecto de amplio alcance sobre la NIIF 5. A este respecto, el Comité de Interpretaciones destacó que se describió a la NIIF 5 como un posible proyecto de investigación en la Solicitud de Opiniones sobre la *Consulta de la Agenda* de 2015 publicada por el IASB en agosto de 2015. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir estas cuestiones a su agenda.]

- 2 Los requerimientos de clasificación y presentación de esta NIIF se aplicarán a todos los *activos no corrientes reconocidos*¹ [Referencia: párrafo FC11, Fundamentos de las Conclusiones] y a todos los *grupos de disposición* de una entidad. [Referencia: párrafo FC12, Fundamentos de las Conclusiones] Los requerimientos de medición de esta NIIF se aplicarán a todos los activos no corrientes reconocidos y a los grupos de activos para su disposición (establecidos en el párrafo 4), excepto a aquellos activos enumerados en el párrafo 5, que continuarán midiéndose de acuerdo con la Norma que se indica en el mismo.
- 3 Los activos clasificados como no corrientes [Referencia: párrafos 66 a 68, NIC 1] de acuerdo con la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* no se reclasificarán como *activos corrientes* hasta que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta [Referencia: párrafos 6 a 14] de acuerdo con esta NIIF. [Referencia: párrafo FC10, Fundamentos de las Conclusiones] Los activos de una clase que una entidad normalmente consideraría como no corrientes pero que exclusivamente se adquieren con la finalidad de revenderlos, no se clasificarán como corrientes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF.
- 4 En ocasiones, una entidad dispone de un grupo de activos, posiblemente con algunos pasivos directamente asociados, de forma conjunta y en una sola transacción. Un grupo de activos para su disposición puede ser un grupo de *unidades generadoras de efectivo*, una única unidad generadora de efectivo, o parte de una unidad generadora de efectivo.² El grupo puede incluir cualesquiera activos y pasivos de la entidad, incluyendo activos corrientes, pasivos corrientes [Referencia: párrafos 69 a 76, NIC 1] y activos excluidos por el párrafo 5 de los requerimientos de medición [Referencia: párrafos 15 a 29] de esta NIIF. Si un activo no corriente, dentro del alcance de los requisitos de medición de esta NIIF, formase parte de un grupo de activos para su disposición, los requerimientos de medición de esta NIIF se aplicarán al grupo como un todo, de tal forma que dicho grupo se medirá por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta. Los requerimientos de medición de activos y pasivos individuales, dentro del grupo de activos para su disposición, se establecen en los párrafos 18, 19 y 23.

1 Para activos clasificados de acuerdo con la presentación en función del grado de liquidez, los activos no corrientes son aquéllos que incluyen importes que se esperen recuperar en más de doce meses después del periodo sobre el que se informa. El párrafo 3 se aplica a la clasificación de estos activos.

2 No obstante, en cuanto se espere que los flujos de efectivo de un activo o grupo de activos surjan de la venta en lugar de su uso continuado, éstos pueden llegar a ser menos dependientes de los flujos de efectivo surgidos de otros activos, y de esta forma un grupo de activos para su disposición, que fue parte de una unidad generadora de efectivo, podría convertirse en una unidad generadora de efectivo separada.

NIIF 5

- 5 Los criterios de medición **[Referencia: párrafos 15 a 29]** de esta NIIF³ no son aplicables a los siguientes activos, que quedan cubiertos por las NIIF indicadas en cada caso, independientemente de que sean activos individuales o que formen parte de un grupo de activos para su disposición: **[Referencia: párrafos FC13 y FC48, Fundamentos de las Conclusiones]**
- (a) activos por impuestos diferidos (NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*).
 - (b) activos procedentes de beneficios a los empleados (NIC 19 *Beneficios a los Empleados*).
 - (c) activos financieros dentro del alcance de la NIIF 9 *Instrumentos Financieros*. **[Referencia: párrafos 2.1 a 2.7 y B2.1 a B2.6, NIIF 9]**
 - (d) activos no corrientes contabilizados de acuerdo con el modelo de valor razonable de la **[Referencia: párrafos 33 a 55, NIC 40]** NIC 40 *Propiedades de Inversión*.
 - (e) activos no corrientes medidos por su valor razonable **[Referencia: párrafo 8 (definición de valor razonable), NIC 41]** menos los costos de venta **[Referencia: párrafo 5 (definición de costos de venta), NIC 41]** de acuerdo con la NIC 41 *Agricultura*.
 - (f) grupos de contratos de seguro dentro del alcance de la NIIF 17 *Contratos de Seguros*.
- 5A Los requerimientos de clasificación, presentación y medición de esta NIIF aplicables a un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), que se clasifique como mantenido para la venta, se aplicarán también a un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) que se clasifique como mantenido para distribuir a los propietarios, cuando actúan como tales (mantenido para distribuir a los propietarios).
[Referencia: párrafos FC59 a FC65, Fundamentos de las Conclusiones, CINIIF 17]
- 5B Esta NIIF especifica la información a revelar con respecto a los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas. La información a revelar en otras NIIF no se aplicará a estos activos (o grupos de activos para su disposición) a menos que esas NIIF requieran:
- (a) información a revelar específica con respecto a activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas; o
 - (b) información a revelar sobre la medición de activos y pasivos dentro de un grupo de activos para su disposición que no están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIIF 5 y dicha información a revelar no se está proporcionando en las otras notas de los estados financieros.

³ Distintos de los párrafos 18 y 19, los cuales requieren que los activos en cuestión se midan de acuerdo con otras NIIF aplicables.

Para cumplir con los requerimientos generales de la NIC 1, en particular con los párrafos 15 y 125 de dicha norma, puede ser necesario revelar información adicional sobre activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta u operaciones discontinuadas.

[Referencia:

párrafo 44E

párrafos FC14A a FC14E, Fundamentos de las Conclusiones]

Clasificación de activos no corrientes (o grupo de activos para su disposición) como mantenidos para la venta o como mantenidos para distribuir a los propietarios

- 6 Una entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.
[Referencia: párrafos FC15 a FC23, Fundamentos de las Conclusiones]
- 7 Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o el grupo de activos para su disposición) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos de activos para su disposición), y su venta debe ser altamente probable.
- 8 Para que la venta sea altamente probable, el nivel apropiado de la gerencia, debe estar comprometido con un plan para vender el activo (o grupo de activos para su disposición), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar dicho plan. Además, la venta del activo (o grupo de activos para su disposición) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de clasificación, con las excepciones permitidas en el párrafo 9, y además las actividades requeridas para completar el plan deberían indicar que es improbable que se realicen cambios significativos en el plan o que el mismo vaya a ser cancelado. La probabilidad de aprobación por los accionistas (si se requiere en la jurisdicción) debería considerarse como parte de la evaluación de si la venta es *altamente probable*.^{E2}

E2 [IFRIC® Update, septiembre de 2013, Decisión de Agenda, "NIIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas—Clasificación junto con una oferta pública inicial (OPI) planificada, pero en la que el prospecto no ha sido aprobado por el regulador de valores"

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud de aclaración de la aplicación de las guías de la NIIF 5 con respecto a la clasificación de un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta en el caso de un plan de disposición que pretende lograrse por medio de una oferta pública inicial (OPI), pero en la que el prospecto (es decir, el documento legal con una oferta inicial) no ha sido todavía aprobado por el regulador de valores.

continúa...

...continuación

Quien envió la petición solicitaba al Comité de Interpretaciones que aclarara si el grupo de activos para su disposición cumpliría los requisitos de mantenido para la venta antes de que se apruebe el prospecto por el regulador de valores, suponiendo que todos los demás criterios de la NIIF 5 han sido cumplidos.

El Comité de Interpretaciones destacó que el párrafo 7 de la NIIF 5 requiere que el activo (o el grupo de activos para su disposición) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos de activos para su disposición), y su venta debe ser *altamente probable*.

El Comité de Interpretaciones también destacó que una entidad debería aplicar las guías de los párrafos 8 y 9 de la NIIF 5 para evaluar si la venta de un grupo de activos para su disposición por medio de una OPI es *altamente probable*. Los términos de que son “usuales y habituales” es un tema de juicio profesional basado en los hechos y circunstancias de cada venta.

El Comité de Interpretaciones observó que los criterios siguientes del párrafo 8 de la NIIF 5 representan sucesos que deben haber ocurrido:

- a. debe estar comprometido el nivel adecuado de la gerencia con un plan para vender el activo (o grupo de activos para su disposición);
- b. debe haberse iniciado un programa activo de localizar a un comprador y haberse completado el plan; y
- c. la venta del activo (o grupo de activos para su disposición) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual.

El Comité de Interpretaciones destacó que se evaluarían los criterios siguientes sobre la base de que se incluyeran en la evaluación de si una venta es altamente probable las expectativas de futuro, y la probabilidad de que ocurran:

- a. la venta debe esperarse que cumpla los requisitos para su reconocimiento como una venta completada dentro del año desde la fecha de clasificación (excepto por lo permitido por el párrafo 9);
- b. las acciones requeridas para completar el plan deberían indicar que es improbable que puedan realizarse cambios significativos en el plan o que éste pueda cancelarse; y
- c. la probabilidad de aprobación por los accionistas (si es requerido por la jurisdicción) deberá considerarse como parte de la evaluación de si la distribución es altamente probable.

Sobre la base del análisis anterior, el Comité de Interpretaciones determinó que, a la luz de los requerimientos de las NIIF existentes, hay guías suficientes y que no eran necesarias ni una interpretación ni una modificación a una Norma. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir esta cuestión a su agenda.]

8A Una entidad que esté comprometida en un plan de venta, que implique la pérdida de control de una subsidiaria, clasificará todos los activos y pasivos de esa subsidiaria como mantenidos para la venta, cuando se cumplan los criterios establecidos en los párrafos 6 a 8, independientemente de que la entidad retenga después de la venta una participación no controladora en su anterior subsidiaria.

[Referencia: párrafos FC24A a FC24E, Fundamentos de las Conclusiones]

9 Existen hechos y circunstancias que podrían alargar el periodo para completar la venta más allá de un año. Una ampliación del periodo exigido para completar una venta no impide que el activo (o grupo de activos para su disposición) sea clasificado como mantenido para la venta, si el retraso viene

causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, y existan evidencias suficientes de que la entidad se mantiene comprometida con su plan para vender el activo (o grupo de activos para su disposición). Este sería el caso en que se cumplan los criterios contenidos en el Apéndice B.

- 10 Las transacciones de venta incluyen las permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes, cuando éstas tengan carácter comercial, **[Referencia: párrafo 25, NIC 16]** de acuerdo con la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*.
[Referencia: párrafo FC26, Fundamentos de las Conclusiones]
- 11 Cuando una entidad adquiera un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) exclusivamente con el propósito de su posterior venta, clasificará dicho activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, sólo si se cumple el requisito de un año del párrafo 8 (con las excepciones permitidas en el párrafo 9) y sea altamente probable que cualquier otro requisito de los contenidos en los párrafos 7 y 8, que no se cumpla en esa fecha, sea cumplido dentro de un corto periodo tras la adquisición (por lo general, en los tres meses siguientes).
[Referencia: párrafo FC10, Fundamentos de las Conclusiones]
- 12 Si se cumplen los criterios de los párrafos 7 y 8 después del final del periodo sobre el que se informa, una entidad no clasificará un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta en los estados financieros que emita. **[Referencia: párrafo FC66, Fundamentos de las Conclusiones]** No obstante, cuando esos criterios se cumplan después del final del periodo sobre el que se informa pero antes de la autorización para la emisión de los estados financieros, **[Referencia: párrafos 4 a 6, NIC 10]** la entidad revelará en las notas la información especificada en los apartados (a), (b) y (d) del párrafo 41.
- 12A Cuando la entidad se comprometa a distribuir el activo (o grupo de activos para su disposición) a los propietarios, dicho activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) se clasificará como mantenido para distribuir a los propietarios. Para que éste sea el caso, los activos deben estar disponibles para la distribución inmediata en sus actuales condiciones, y la distribución debe ser altamente probable. Para que la distribución sea altamente probable, 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 deberán indicar que es improbable que puedan realizarse cambios significativos en la distribución o que ésta pueda cancelarse. La probabilidad de aprobación por los accionistas (si es requerido por la jurisdicción) deberá considerarse como parte de la evaluación de si la distribución es altamente probable.
[Referencia: párrafos FC59 a FC65, Fundamentos de las Conclusiones, CINIIF 17]

Activos no corrientes que van a ser abandonados

[Referencia: párrafos FC23 y FC24, Fundamentos de las Conclusiones]

- 13 Una entidad no clasificará como mantenido para la venta [Referencia: párrafos 6 a 12] un activo no corriente (o a un grupo de activos para su disposición) que vaya a ser abandonado. Esto es debido a que su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado. Sin embargo, si el grupo de activos para su disposición que va a ser abandonado cumpliera los criterios de los apartados (a) a (c) del párrafo 32, la entidad presentará los resultados y flujos de efectivo del grupo de activos para su disposición como una operación discontinuada, de acuerdo con los párrafos 33 y 34, en la fecha en que deja de utilizarlo. Los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) que van a ser abandonados comprenderán tanto activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) que vayan a utilizarse hasta el final de su vida económica, como activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) que vayan a cerrarse definitivamente en lugar de ser vendidos.
- 14 La entidad no contabilizará un activo no corriente, que vaya a estar temporalmente fuera de uso, como si hubiera sido abandonado.

Medición de activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta

Medición de un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición)

- 15 Una entidad medirá los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta, [Referencia: párrafos 6 a 14] al menor de su importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta.
[Referencia: párrafos FC28 a FC36, Fundamentos de las Conclusiones]
- 15A 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.⁴
[Referencia: párrafos FC59 a FC65, Fundamentos de las Conclusiones, CINIIF 17]
- 16 Si un activo (o grupo de activos para su disposición) adquirido recientemente cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta [Referencia: párrafos 6 a 14] (véase el párrafo 11), la aplicación del párrafo 15 conducirá a que el activo (o grupo de activos para su disposición) se mida, en el momento de su reconocimiento inicial, al menor valor entre su importe en libros si no se hubiese clasificado de esta manera (por ejemplo, el costo) y su valor razonable menos los costos de venta. En consecuencia, si el activo (o grupo de activos para su disposición) se hubiera adquirido como parte de una

⁴ Los costos de distribución son los costos incrementales directamente atribuibles a ésta, excluyendo los costos financieros y el gasto por impuestos a las ganancias.

combinación de negocios, se medirá por su valor razonable menos los costos de venta.

[Referencia: párrafos FC42 a FC45, Fundamentos de las Conclusiones]

- 17 Cuando se espere que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad medirá los costos de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costos de venta, que surja por el transcurso del tiempo, se presentará en el estado de resultados como un costo financiero.
- 18 Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** el importe en libros del activo (o de todos los activos y pasivos del grupo) se medirá de acuerdo con las NIIF que sean de aplicación.
- 19 Al proceder a medir un grupo de activos para su disposición con posterioridad al reconocimiento inicial, el importe en libros de cualquier activo y pasivo que no entren dentro del alcance de los requisitos de medición establecidos en esta NIIF, **[Referencia: párrafo 5]** pero que estén incluidos en un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** se determinará de acuerdo con las NIIF aplicables, antes de volver a medir el valor razonable menos los costos de venta del grupo de activos para su disposición.

Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro

- 20 La entidad reconocerá una pérdida por deterioro debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo de activos para su disposición) hasta el valor razonable menos los costos de venta, siempre que no se haya reconocido según el párrafo 19.
- 21 La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior derivado de la medición del valor razonable menos los costos de venta de un activo, aunque sin superar la pérdida por deterioro acumulada que haya sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o previamente, de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*.
[Referencia: párrafo FC46, Fundamentos de las Conclusiones]
- 22 La entidad reconocerá una ganancia por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costos de venta de un grupo de activos para su disposición:
[Referencia: párrafo FC46, Fundamentos de las Conclusiones]
- (a) en la medida que no haya sido reconocido de acuerdo con el párrafo 19; pero
 - (b) no por encima de la pérdida por deterioro de valor acumulada que ha sido reconocida, de acuerdo con esta NIIF o con anterioridad de acuerdo con la NIC 36, sobre los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición **[Referencia: párrafos 2 a 5A]** de esta NIIF.

NIF 5

- 23 La pérdida por deterioro de valor (o cualquier ganancia posterior) reconocida para un grupo de activos para su disposición reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes del grupo que estén dentro del alcance de los requerimientos de medición [Referencia: párrafos 2 a 5A] de esta NIF, en el orden de asignación establecido en los párrafos 104(a) y (b) y 122 de la NIC 36 (revisada en 2004).^{E3,E4}

[Referencia: párrafos FC39 a FC41, Fundamentos de las Conclusiones]

E3 [IFRIC® *Update*, enero de 2016, Decisión de Agenda, "NIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas—¿En qué medida puede una pérdida por deterioro de valor ser asignada a activos no corrientes dentro de una grupo de activos para su disposición?

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud de aclaración de un requerimiento de medición de la NIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*. Específicamente, la pregunta era si la asignación de una pérdida por deterioro de valor reconocida para un grupo de activos para su disposición puede reducir el importe en libros de los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIF 5 a un importe que sea menor que su valor razonable menos los costos de disposición o su valor en uso. Al analizar esta cuestión, el Comité de Interpretaciones consideró una situación en la que el importe en libros de esos activos no corrientes no es menor que el importe de la pérdida por deterioro de valor, y no consideró las implicaciones para asignar una pérdida por deterioro de valor si esa pérdida supera el importe en libros de estos activos no corrientes.

El Comité de Interpretaciones destacó que el párrafo 23 de la NIF 5 aborda el reconocimiento de las pérdidas por deterioro de valor para un grupo de activos para su disposición. También destacó que al determinar el orden de asignación de las pérdidas por deterioro de valor a los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de esa Norma el párrafo 23 hace referencia a los párrafos 104 a 122 de la NIC 36 *Deterioro del Valor de los Activos*, que establecen los requerimientos con respecto al orden de asignación de las pérdidas por deterioro de valor. Sin embargo, no hace referencia al párrafo 105 de la NIC 36 que restringe las pérdidas por deterioro de valor asignadas a activos individuales requiriendo que no se reduzca el valor de un activo por debajo del mayor de su valor razonable menos costos de disposición, su valor en uso y cero. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones observó que la restricción del párrafo 105 de la NIC 36 no se aplica al asignar una pérdida por deterioro de valor de un grupo de activos para su disposición a los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIF 5. El Comité de Interpretaciones comprendía que esto significa que el importe del deterioro de valor que debe reconocerse para un grupo de activos para su disposición no se restringiría por el valor razonable menos costos de disposición o el valor en uso de los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIF 5.

A la luz de los requerimientos de las NIF, el Comité de Interpretaciones determinó que no eran necesarias ni una Interpretación ni una modificación. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir esta cuestión a su agenda.]

E4 [IFRIC® *Update*, enero de 2016, Decisión de Agenda, "NIF 5 Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas—Otras cuestiones relacionadas con la NIF 5"

El Comité de Interpretaciones ha recibido y analizado en varias reuniones un número de cuestiones relativas a la aplicación de los requerimientos NIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*. Esas cuestiones se relacionaban con varios aspectos de la NIF 5 e incluyen los siguientes:

...

continúa...

...continuación

Medición

- c. deterioro de valor de un grupo de activos para su disposición—el párrafo 15 de la NIIF 5 requiere que un grupo de activos para su disposición se mida al menor de su importe en libros y su valor razonable menos los costos de venta, mientras que el párrafo 23 requiere que la pérdida por deterioro de valor reconocida para un grupo de activos para su disposición se asigne al importe en libros de los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIIF 5. La cuestión se relaciona con una situación en la que la diferencia entre el importe en libros y el valor razonable menos los costos de venta de un grupo de activos para su disposición supera el importe en libros de los activos no corrientes del grupo de activos para su disposición. ¿Debería limitarse el importe de la pérdida por deterioro de valor reconocida al importe en libros de:
- i. los activos no corrientes que están dentro del alcance de los requerimientos de medición de la NIIF 5;
 - ii. los activos netos del grupo de activos para su disposición;
 - iii. los activos totales del grupo de activos para su disposición; o
 - iv. los activos no corrientes y en este caso la entidad reconocería un pasivo por cualquier exceso?
- d. Reversiones de una pérdida por deterioro de valor relativa a la plusvalía en un grupo de activos para su disposición—el párrafo 22 de la NIIF 5 requiere el reconocimiento de una ganancia por un incremento posterior en el valor razonable menos los costos de venta de un grupo de activos para su disposición. La cuestión se relaciona con una situación en la que la plusvalía dentro de un grupo de activos para su disposición había experimentado anteriormente un deterioro de valor. Específicamente, la pregunta está relacionada con que si una pérdida por deterioro de valor anteriormente asignada a la plusvalía puede revertirse.

...

Debido al número y variedad de cuestiones sin resolver, el Comité de Interpretaciones concluyó que podría justificarse un proyecto de amplio alcance sobre la NIIF 5. A este respecto, el Comité de Interpretaciones destacó que se describió a la NIIF 5 como un posible proyecto de investigación en la Solicitud de Opiniones sobre la *Consulta de la Agenda* de 2015 publicada por el IASB en agosto de 2015. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir estas cuestiones a su agenda.]

- 24 La pérdida o ganancia no reconocida previamente a la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), se reconocerá en la fecha en el que se produzca su baja en cuentas. Los requerimientos que se refieren a la baja en cuentas están establecidos en:
- (a) los párrafos 67 a 72 de la NIC 16 (revisada en 2003) para las propiedades, planta y equipo, y
 - (b) Los párrafos 112 a 117 de la NIC 38 *Activos Intangibles* (revisada en 2004) para este tipo de activos.
- 25 La entidad no depreciará (o amortizará) el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta, [Referencia: párrafos 6 a 14] o mientras forme parte de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta. [Referencia: párrafo FC36, *Fundamentos de las Conclusiones*] No obstante, continuarán reconociéndose tanto los intereses como otros gastos atribuibles a los pasivos de un grupo de activos para su

disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta. **[Referencia: párrafo FC28, Fundamentos de las Conclusiones]**

Cambios en un plan de venta o en un plan de distribución a los propietarios

26 Si una entidad ha clasificado un activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** o como mantenido para su distribución a los propietarios, **[Referencia: párrafo 12A]** pero dejan de cumplirse los criterios de los párrafos 7 a 9 (para el mantenido para la venta) o del párrafo 12A (para el mantenido para su distribución a los propietarios), la entidad dejará de clasificar el activo (o grupo de activos para su disposición) como mantenido para la venta o mantenido para su distribución a los propietarios (respectivamente). En estos casos, una entidad seguirá las guías de los párrafos 27 a 29 para contabilizar este cambio excepto cuando aplique el párrafo 26A.

[Referencia: párrafo FC72K, Fundamentos de las Conclusiones]

26A Si una entidad reclasifica un activo (o grupo de activos para su disposición) directamente de mantenido para la venta a mantenido para la distribución a los propietarios, o directamente de mantenido para la distribución a los propietarios a mantenido para la venta, el cambio en la clasificación se considera una continuación del plan de disposición original. **[Referencia: párrafos FC72B, FC72F y FC72G, Fundamentos de las Conclusiones]** La entidad:

(a) No seguirá las guías de los párrafos 27 a 29 para contabilizar este cambio. La entidad aplicará los requerimientos de clasificación, presentación y medición de esta NIIF que sean aplicables al nuevo método de disposición. **[Referencia: párrafo FC72H, Fundamentos de las Conclusiones]**

(b) Medirá el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) siguiendo los requerimientos del párrafo 15 (si se reclasifica como mantenido para la venta) o 15A (si se reclasifica como mantenido para la distribución a los propietarios) y reconocerá cualquier reducción o incremento en el valor razonable menos los costos de venta/costos de distribución del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) siguiendo los requerimientos de los párrafos 20 a 25. **[Referencia: párrafo FC72I, Fundamentos de las Conclusiones]**

(c) No cambiará la fecha de clasificación de acuerdo con los párrafos 8 y 12A. Esto no impide una ampliación del periodo requerido para completar una venta o una distribución a los propietarios si se cumplen las condiciones del párrafo 9. **[Referencia: párrafo FC72J, Fundamentos de las Conclusiones]**

27 Una entidad medirá un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) que deja de ser clasificado como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** o como mantenido para su distribución a los propietarios, **[Referencia: párrafo 12A]** (o que deje de formar parte de un grupo

de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta o mantenido para su distribución a los propietarios) al menor de:

- (a) su importe en libros antes de que el activo (o grupo de activos para su disposición) fuera clasificado como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios ajustado por cualquier depreciación, amortización o revaluación que se hubiera reconocido si el activo (o grupo de activos para su disposición) no se hubiera clasificado como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios, y
- (b) su *importe recuperable* en la fecha de la decisión posterior de no venderlo o distribuirlo.⁵

[Referencia: párrafo FC72K, Fundamentos de las Conclusiones]

- 28 La entidad incluirá cualquier ajuste requerido al importe en libros de un activo no corriente, que deje de estar clasificado como mantenido para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** o para su distribución a los propietarios, **[Referencia: párrafo 12A]** en el resultado del periodo⁶, dentro de los resultados de las operaciones continuadas, en el periodo en que dejen de cumplirse los criterios de los párrafos 7 a 9 o 12A. Si el grupo de activos para su disposición o activo no corriente que deja de ser clasificado como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios es una subsidiaria, operación conjunta, negocio conjunto, asociada o parte de una participación en un negocio conjunto o en una asociada, se modificarán, en consecuencia, los estados financieros de los periodos desde la clasificación como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios. La entidad presentará ese ajuste en la misma partida del estado del resultado integral utilizada para presentar la pérdida o ganancia, si procede, reconocida de acuerdo con el párrafo 37.

[Referencia: párrafo FC72A, Fundamentos de las Conclusiones]

- 29 Si una entidad retira un activo o pasivo individual de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** los restantes activos y pasivos del grupo continuarán midiéndose como un grupo de activos para su disposición sólo si éste cumpliera los requisitos establecidos en los párrafos 7 a 9. Si una entidad retirase un determinado activo individual o un pasivo, de un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la distribución a los propietarios, **[Referencia: párrafo 12A]** los restantes activos y pasivos del grupo de activos para su disposición a distribuir continuarán midiéndose como un grupo solo si éste cumpliera los criterios establecidos en el párrafo 12A. En otro caso, los restantes activos no corrientes del grupo que individualmente cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta (o como

5 Si el activo no corriente es parte de la unidad generadora de efectivo, su importe recuperable es el importe en libros que habría sido reconocido tras la distribución de cualquier pérdida por deterioro del valor surgida en dicha unidad generadora de efectivo de acuerdo con la NIC 36.

6 A menos que el activo sea una propiedad, planta o equipo o un activo intangible, que hubiera sido revaluado de acuerdo con la NIC 16 o la NIC 38 antes de su clasificación como mantenido para la venta, en cuyo caso el ajuste se tratará como un incremento o decremento procedente de la revaluación.

mantenidos para la distribución a los propietarios) se medirán individualmente por el menor valor entre sus importes en libros y su valor razonable menos los costos de venta (o costos de distribución) en esa fecha. Cualquier activo no corriente que no cumpla los criterios de mantenido para la venta dejará de ser clasificado como mantenido para la venta, de acuerdo con el párrafo 26. Cualquier activo no corriente que no cumpla los criterios de mantenido para la distribución a los propietarios dejará de ser clasificado como tal, de acuerdo con el párrafo 26.

Presentación e información a revelar^{E5}

E5 [IFRIC® *Update*, enero de 2016, Decisión de Agenda, "NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*—Otras cuestiones relacionadas con la NIIF 5"

El Comité de Interpretaciones ha recibido y analizado en varias reuniones un número de cuestiones relativas a la aplicación de los requerimientos NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas*. Esas cuestiones se relacionaban con varios aspectos de la NIIF 5 e incluyen los siguientes:

...

Presentación

- e. cómo aplicar la definición de "línea de negocio significativa" al presentar operaciones discontinuadas—de acuerdo con el párrafo 32 de la NIIF 5 un componente de una entidad que ha sido dispuesto o clasificado con mantenido para la venta, y representa una línea de negocio o área geográfica de operaciones significativa separada es una operación discontinuada. La cuestión está relacionada como la forma de interpretar la definición de "operación discontinuada", especialmente con respecto al concepto de "línea de negocio o área geográfica de operaciones significativa separada" como se describe en el párrafo 32 de la NIIF 5.
- f. Cómo aplicar los requerimientos de presentación del párrafo 28 de la NIIF 5—el párrafo 28 requiere que los efectos de una nueva medición (en el momento en que deja de clasificarse como mantenido para la venta) de un activo no corriente se reconozcan en el resultado del periodo actual. El párrafo 28 también requiere que los estados financieros de los periodos desde la clasificación como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios "se modifiquen en consecuencia" si el grupo de activos para su disposición o el activo no corriente que deja de clasificarse como mantenido para la venta o como mantenido para la distribución a los propietarios es una subsidiaria, operación conjunta, negocio conjunto, asociada o parte de una participación en un negocio conjunto o en una asociada. La cuestión se relaciona con una situación en la que un grupo de activos para su disposición que consiste en una subsidiaria y otros activos no corrientes dejan de clasificarse como mantenido para la venta. En esta situación, ¿debería reconocer una entidad los ajustes de la nueva medición relativa a la subsidiaria y los otros activos no corrientes en periodos contables diferentes?, y ¿debería aplicar cualquier modificación a la presentación, así como a la medición?
- g. Cómo presentar las transacciones intragrupo entre operaciones continuadas y discontinuadas—el párrafo 30 de la NIIF 5 requiere que una entidad presente y revele información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las operaciones discontinuadas y las disposiciones de los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición). Esta cuestión se relaciona con la mejor forma de eliminar y reflejar transacciones entre operaciones continuadas y discontinuadas en el cuerpo del estado del resultado del periodo, cuando existen transacciones significativas entre ellas. ¿Deberían las transacciones intragrupo:

continúa...

...continuación

- i. eliminarse sin ajustes; o
- ii. eliminarse, con ajustes para ilustrar la forma en que se espera que se vean afectadas en el futuro las transacciones entre operaciones continuadas y discontinuadas?

Debido al número y variedad de cuestiones sin resolver, el Comité de Interpretaciones concluyó que podría justificarse un proyecto de amplio alcance sobre la NIIF 5. A este respecto, el Comité de Interpretaciones destacó que se describió a la NIIF 5 como un posible proyecto de investigación en la Solicitud de Opiniones sobre la *Consulta de la Agenda* de 2015 publicada por el IASB en agosto de 2015. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir estas cuestiones a su agenda.]

- 30 Una entidad presentará y revelará información que permita a los usuarios [Referencia: *Marco Conceptual* párrafos 1.2 a 1.10 y 2.36] de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las operaciones discontinuadas y las disposiciones de los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición).^{E6}

E6 [IFRIC® *Update*, enero de 2016, Decisión de Agenda, "NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas*—Cómo presentar las transacciones intragrupo entre operaciones continuadas y discontinuadas"

El Comité de Interpretaciones recibió una solicitud de aclaración sobre cómo presentar las transacciones intragrupo entre operaciones continuadas y discontinuadas.

Quien envió la solicitud señalaba que el párrafo 30 de la NIIF 5 *Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas* requiere que una entidad presente y revele información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las operaciones discontinuadas y las disposiciones de los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición). Sin embargo, la NIIF 5 no proporciona requerimientos específicos sobre cómo eliminar las transacciones intragrupo entre operaciones continuadas y discontinuadas.

El Comité de Interpretaciones destacó que ni la NIIF 5 ni la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* incluyen requerimientos con respecto a la presentación de operaciones discontinuadas que sustituyan los requerimientos de consolidación de la NIIF 10 *Estados Financieros Consolidados*. El Comité de Interpretaciones también destacó que el párrafo B86(c) de la NIIF 10 requiere la eliminación, entre otras cosas, de los ingresos y gastos relativos a transacciones intragrupo, y no simplemente a las ganancias intragrupo. Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones observó que no eliminar las transacciones intragrupo sería incongruente con los requerimientos de eliminación de la NIIF 10.

El Comité de Interpretaciones destacó también que el párrafo 30 de la NIIF 5 requiere que una entidad presente y revele información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las operaciones discontinuadas y la actividad de disposición. A la luz de este objetivo, el Comité de Interpretaciones observó que, dependiendo de los hechos y circunstancias concretos, una entidad podría tener que proporcionar información a revelar adicional para permitir que los usuarios evaluaran los efectos financieros de las operaciones discontinuadas.

El Comité de Interpretaciones destacó que la NIIF 5 fue descrita como un posible proyecto de investigación en la Solicitud de Opiniones sobre la *Consulta de la Agenda* de 2015 publicada por el IASB en agosto de 2015. A la luz de esto, el Comité de Interpretaciones pensó que la cuestión de cómo debería una entidad desagregar los resultados consolidados entre operaciones continuadas y discontinuadas de forma que se refleje la eliminación de las transacciones intragrupo sería mejor considerada como parte de este proyecto.

Por consiguiente, el Comité de Interpretaciones decidió no añadir esta cuestión a su agenda.]

Presentación de operaciones discontinuadas

- 31 Un *componente de una entidad* comprende las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera. En otras palabras, un componente de una entidad habrá constituido una unidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras haya estado en uso.
- 32 Una operación discontinuada es un componente de la entidad que ha sido dispuesto, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** y
- (a) representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto;
 - (b) es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
 - (c) es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.
- 33 Una entidad revelará:
[Referencia: párrafos FC73 a FC77A, Fundamentos de las Conclusiones]
- (a) En el estado del resultado integral, un importe único que comprenda el total de:
 - (i) el resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas y
 - (ii) la ganancia o pérdida después de impuestos reconocida por la medición a valor razonable menos costos de venta, o por la disposición de los activos o grupos para su disposición que constituyan la operación discontinuada.
 - (b) Un desglose del importe recogido en el apartado (a) anterior, detallando:
 - (i) los ingresos de actividades ordinarias, los gastos y el resultado antes de impuestos de las operaciones discontinuadas;
 - (ii) el gasto por impuesto a las ganancias relativo al anterior resultado, como requiere el apartado (h) del párrafo 81 de la NIC 12.
 - (iii) el resultado que se haya reconocido por causa de la medición a valor razonable menos los costos de venta, o bien por causa de la disposición de los activos o grupos de activos para su disposición que constituyan la operación discontinuada; y
 - (iv) el gasto por impuesto a las ganancias relativo al anterior resultado, como requiere el apartado (h) del párrafo 81 de la NIC 12.

Este desglose podría presentarse en las notas o en el estado del resultado integral. Si se presentase en el estado del resultado integral, se hará en una sección identificada como relativa a las operaciones discontinuadas, esto es, de forma separada de las operaciones que continúen. El desglose no se requiere para los grupos de activos para su disposición que sean subsidiarias adquiridas recientemente y que cumplan los criterios para ser clasificadas como mantenidas para la venta [Referencia: párrafos 6 a 14] en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11). [Referencia: párrafo FC55, Fundamentos de las Conclusiones]

- (c) Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades de operación, de inversión y financiación de las operaciones discontinuadas. Esta información a revelar podría presentarse en las notas o en los estados financieros. Esta información a revelar no se requiere para los grupos de activos para su disposición que sean subsidiarias adquiridas recientemente, y cumplan los criterios para ser clasificadas en el momento de la adquisición como mantenidas para la venta (véase el párrafo 11).
 - (d) El importe de ingresos por operaciones que continúan y de operaciones discontinuadas atribuibles a los propietarios de la controladora. Estas informaciones a revelar podrían presentarse en las notas o en el estado del resultado integral.
- 33A Si una entidad presenta las partidas del resultado del periodo en un estado separado como se describe en el párrafo 10A de la NIC 1 (modificada en 2011), en dicho estado separado se presentará una sección identificada como relacionada con operaciones discontinuadas.
- 34 Una entidad presentará la información a revelar del párrafo 33 para todos los periodos anteriores sobre los que informe en los estados financieros, de forma que la información a revelar para esos periodos se refiera a todas las operaciones que tienen el carácter de discontinuadas al final del periodo sobre el que se informa [Referencia: párrafos FC65 y FC66, Fundamentos de las Conclusiones] del último periodo presentado.
- 35 Los ajustes que se efectúen en el periodo corriente a los importes presentados previamente, que se refieran a las operaciones discontinuadas y estén directamente relacionados con la disposición de las mismas en un periodo anterior, se clasificarán de forma separada dentro de la información correspondiente a dichas operaciones discontinuadas. Se revelará la naturaleza e importe de tales ajustes. Ejemplos de circunstancias en las que podrían surgir estos ajustes son:
- (a) La resolución de incertidumbres derivadas de las condiciones de una disposición, tales como la resolución de los ajustes al precio de compra y las indemnizaciones pactadas con el comprador.

- (b) La resolución de incertidumbres que surjan de y estén directamente relacionadas con la operación del componente antes de su disposición, como las obligaciones medioambientales y de garantía que hayan sido retenidas por el vendedor.
- (c) La cancelación de las obligaciones derivadas de un plan de beneficios a los empleados, siempre que la cancelación esté directamente relacionada con la transacción disposición.

36 Si la entidad dejase de clasificar un componente como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** los resultados de operación relativos al componente que se hayan presentado previamente como procedentes de operaciones discontinuadas, de acuerdo con los párrafos 33 a 35, se reclasificarán e incluirán en los resultados de las operaciones que continúan, para todos los periodos sobre los que se presente información. Se mencionará expresamente que los importes relativos a los periodos anteriores han sido objeto de una nueva presentación.

36A Una entidad que esté comprometida con un plan de venta, que implique la pérdida de control de una subsidiaria, revelará la información requerida en los párrafos 33 a 36, cuando la subsidiaria sea un grupo de activos para su disposición que cumpla la definición de una operación discontinuada de acuerdo con el párrafo 32.

[Referencia: párrafo FC77A, Fundamentos de las Conclusiones]

Ganancias o pérdidas relacionadas con las operaciones que continúan

37 Cualquier ganancia o pérdida que surja de volver a medir un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) clasificado como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** que no cumpla la definición de operación discontinuada, se incluirá en el resultado de las operaciones que continúan.

Presentación de un activo no corriente o grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta

38 Una entidad presentará los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** y los activos correspondientes a un grupo de activos para su disposición clasificado como mantenido para la venta de forma separada del resto de los activos en el estado de situación financiera. 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. Se revelará información, por separado, de las principales clases de activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, salvo la excepción permitida en el párrafo 39. Una entidad presentará de forma separada los importes acumulados de los ingresos o de los gastos que se hayan reconocido en otro

resultado integral **[Referencia: párrafo FC58, Fundamentos de las Conclusiones]** y se refieran a los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta.

39 Si el grupo de activos para su disposición es una subsidiaria adquirida recientemente, que cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11), no se requiere revelar información sobre las principales clases de activos y pasivos.

40 Una entidad no reclasificará ni presentará de nuevo importes ya presentados de activos no corrientes, o de activos y pasivos de grupos de activos para su disposición, que hayan estado clasificados como mantenidos para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** en el estado de situación financiera en periodos anteriores, a fin de reflejar la misma clasificación que se les haya dado en el estado de situación financiera del último periodo presentado.

Información a revelar adicional

41 La entidad revelará en las notas la siguiente información, referida al periodo en el cual el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) haya sido clasificado como mantenido para la venta **[Referencia: párrafos 6 a 14]** o vendido:

- (a) una descripción del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición);
- (b) una descripción de los hechos y circunstancias de la venta, o de los que hayan llevado a decidir la venta o disposición esperada, así como la forma y momento esperados para dicha disposición;
- (c) la ganancia o pérdida reconocida de acuerdo con los párrafos 20 a 22 y, si no se presentase de forma separada en el estado del resultado integral, la partida de dicha cuenta donde se incluya ese resultado;
- (d) si fuera aplicable, el segmento **[Referencia: párrafos 11 a 19, NIIF 8]** dentro del cual se presenta el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), de acuerdo con la NIIF 8 *Segmentos de Operación*.

42 Si se hubiesen aplicado el párrafo 26 o el 29, la entidad revelará, en el periodo en el que se decida cambiar el plan de venta del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), 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, tanto para dicho periodo como para cualquier periodo anterior sobre el que se presente información.

Disposiciones transitorias

43 La NIIF será aplicada de forma prospectiva a los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** así como para las operaciones que cumplan los criterios para ser clasificadas como discontinuadas tras la entrada en vigor de la NIIF. La entidad puede aplicar los

NIIF 5

requerimientos de esta NIIF a todos los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como para las operaciones que cumplan los criterios para ser clasificadas como discontinuada, en cualquier fecha anterior a la entrada en vigor de la NIIF, siempre que las valoraciones y demás información necesaria para aplicar la NIIF, sea obtenida en la fecha en que se cumplieron los mencionados criterios.

Fecha de vigencia

- 44 Una entidad aplicará esta NIIF en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase la NIIF para un periodo que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 44A La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó los párrafos 3 y 38, y añadió el párrafo 33A. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad utiliza la NIC 1 (revisada en 2007) en un periodo anterior, aplicará las modificaciones a dicho periodo.
- 44B La NIC 27 *Estados Financieros Consolidados y Separados* (modificada en 2008) añadió el párrafo 33(d). Una entidad aplicará esa modificación para los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si la entidad aplicase la NIC 27 (modificada en 2008) a periodos anteriores, las modificaciones deberán aplicarse también a esos periodos. La modificación se aplicará de forma retroactiva.
- 44C Los párrafos 8A y 36A se añadieron mediante el documento *Mejoras a las NIIF* emitido en mayo de 2008. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Sin embargo, una entidad no aplicará las modificaciones en los periodos anuales que comiencen antes del 1 de julio de 2009 a menos que aplique también la NIC 27 (modificada en enero de 2008). Si una entidad aplicase estas modificaciones antes del 1 de julio de 2009, revelará este hecho. Una entidad aplicará las modificaciones de forma prospectiva desde la fecha en que aplicó por primera vez la NIIF 5, sujeta a las disposiciones transitorias establecidas en el párrafo 45 de la NIC 27 (modificada en enero de 2008).
[Referencia: párrafo FC79A, Fundamentos de las Conclusiones]
- 44D La CINIIF 17 *Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo*, emitida en noviembre de 2008, añadió los párrafos 5A, 12A y 15A y modificó el párrafo 8. Esas modificaciones se aplicarán de forma prospectiva a los activos no corrientes (o grupo de activos para su disposición) que se clasifiquen como mantenidos para distribuir a los propietarios en periodos anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. No se permite la aplicación retroactiva. Se permite su aplicación anticipada. Si la entidad aplicase las modificaciones a periodos que comiencen antes del 1 de julio de 2009, revelará este hecho y también aplicará la NIIF 3 *Combinaciones de Negocios* (revisada en 2008), la NIC 27 (modificada en enero de 2008) y la CINIIF 17.

- 44E El párrafo 5B fue añadido por *Mejoras a las NIIF* emitido en abril de 2009. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase la modificación en un periodo que comience con anterioridad, revelará ese hecho.
- 44F [Eliminado]
- 44G La NIIF 11 *Acuerdos Conjuntos*, emitida en mayo de 2011, modificó el párrafo 28. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 11.
- 44H La NIIF 13 *Medición del Valor Razonable*, emitida en mayo de 2011, modificó la definición de valor razonable y la definición de importe recuperable del Apéndice A. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 13.
- 44I *Presentación de Partidas de Otro Resultado Integral* (Modificaciones a la NIC 1) emitido en junio de 2011, modificó el párrafo 33A. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIC 1 modificada en junio de 2011.
[Referencia: párrafos FC105A y FC105B, Fundamentos de las Conclusiones, NIC 1]
- 44J [Eliminado]
- 44K La NIIF 9, emitida en julio de 2014, modificó el párrafo 5 y eliminó los párrafos 44F y 44J. Una entidad aplicará esas modificaciones cuando aplique la NIIF 9.
- 44L *Mejoras Anuales a las NIIF, Ciclo 2012-2014*, emitida en septiembre de 2014, modificó los párrafos 26 a 29 y añadió el párrafo 26A. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva de acuerdo con la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores* a los cambios en un método de disposición que tengan lugar en periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.
[Referencia: párrafo FC72L, Fundamentos de las Conclusiones]
- 44M La NIIF 17, emitida en mayo de 2017, modificó el párrafo 5. Una entidad aplicará esa modificación cuando aplique la NIIF 17.

Derogación de la NIC 35

- 45 Esta NIIF reemplaza a la NIC 35 *Operaciones en Discontinuación*.

Apéndice A Definiciones de términos

Este Apéndice forma parte integrante de la NIF.

| | |
|--------------------------------------|---|
| unidad generadora de efectivo | El grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos. |
| componente de la entidad | Las operaciones y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista de la operación como a efectos de información financiera. |
| costos de venta | Los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo (o grupo de activos para su disposición), excluyendo los costos financieros y los gastos por impuestos a las ganancias. |
| activo corriente | Una entidad clasificará un activo como corriente cuando: <ul style="list-style-type: none"> (a) espera realizar el activo, o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación; (b) mantiene el activo principalmente con fines de negociación; (c) espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes al periodo sobre el que se informa; o (d) el activo es efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la NIC 7) a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses después del ejercicio sobre el que se informa. |
| operación discontinuada | Un componente de la entidad que ha sido dispuesto, o bien que ha sido clasificado como mantenido para la venta [Referencia: párrafos 6 a 14 y párrafos FC59 a FC64, Fundamentos de las Conclusiones] y: <ul style="list-style-type: none"> (a) representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto; <p>[Referencia: párrafos FC67 a FC71, Fundamentos de las Conclusiones]</p> (b) es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o |

- (c) es una entidad subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

[Referencia: párrafo FC72, Fundamentos de las Conclusiones]

| | |
|---|--|
| grupo de activos para su disposición | Un grupo de activos del que se va a disponer, ya sea por venta o por otra vía, de forma conjunta como grupo en una única operación, junto con los pasivos directamente asociados con tales activos que se vayan a transferir en la transacción. El grupo incluirá la plusvalía adquirida en una combinación de negocios, si el grupo es una unidad generadora de efectivo a la que se haya atribuido la plusvalía de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36 <i>Deterioro del Valor de los Activos</i> (según la revisión de 2004) o bien si se trata de una operación dentro de esa unidad generadora de efectivo. |
| valor razonable | <i>Valor razonable</i> es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13) |
| compromiso firme de compra | Un acuerdo con un tercero no vinculado, que compromete a ambas partes y por lo general es exigible legalmente, que (a) especifica todas las condiciones significativas, incluyendo el precio y el plazo de las transacciones, y (b) incluye una penalización por incumplimiento lo suficientemente significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea altamente probable. |
| altamente probable | Con una probabilidad significativamente mayor de que ocurra que de que no ocurra. [Referencia: párrafos FC80 y FC81, Fundamentos de las Conclusiones] |
| activo no corriente probable | Un activo que no cumple la definición de activo corriente . Que tiene más probabilidad de que ocurra que de lo contrario. |
| importe recuperable | El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso . |
| valor en uso | El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se deriven del uso continuado de un activo y de su disposición al final de su vida útil. |

Apéndice B Suplemento de aplicación

Este Apéndice forma parte integrante de la NIF.

Extensión del periodo requerido para completar una venta

- B1 Como se recoge en el párrafo 9, una ampliación del periodo requerido para completar una venta no impide que un activo (o grupo de activos para su disposición) se clasifique como mantenido para la venta, **[Referencia: párrafos 6 a 14]** si el retraso está causado por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad y existen evidencias suficientes de que la entidad sigue comprometida con su plan de venta del activo (o grupo de activos para su disposición). En consecuencia, se eximirá a la entidad de aplicar el requisito de un año, establecido en el párrafo 8, en las siguientes situaciones en las cuales se pongan de manifiesto estos hechos o circunstancias:
- (a) En la fecha en que la entidad se comprometa con un plan para vender un activo no corriente (o grupo de activos para su disposición), exista una expectativa razonable de que otros terceros (distintos del comprador) impondrán condiciones sobre la transferencia del activo (o grupo de activos para su disposición) que ampliarán el periodo necesario para completar la venta, y:
 - (i) las acciones necesarias para responder a esas condiciones no puedan ser iniciadas hasta después de que se haya obtenido el *compromiso firme de compra*; y
 - (ii) sea altamente probable un compromiso firme de compra en el plazo de un año.
 - (b) La entidad obtenga un compromiso firme de compra y, como resultado, el comprador u otros terceros hayan impuesto de forma inesperada condiciones sobre la transferencia del activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) clasificado previamente como mantenido para la venta, que extenderán el periodo exigido para completar la venta, y:
 - (i) han sido tomadas a tiempo las acciones necesarias para responder a las condiciones impuestas; y
 - (ii) se espera una resolución favorable de los factores que originan el retraso.
 - (c) Durante el periodo inicial de un año, surgen circunstancias que previamente fueron consideradas improbables y, como resultado, el activo no corriente (o grupo de activos para su disposición) previamente clasificado como mantenido para la venta no se ha vendido al final de ese periodo, y:

- (i) durante el periodo inicial de un año, la entidad emprendió las acciones necesarias para responder al cambio de las circunstancias,
- (ii) los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) están siendo comercializados de forma activa a un precio razonable, dado el cambio en las circunstancias; y
- (iii) se cumplen los criterios establecidos en los párrafos 7 y 8.

NIF 5

Apéndice C

Modificaciones a otras NIF

Las modificaciones de este apéndice se aplicarán en los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Si una entidad aplica esta NIF para un periodo anterior, estas modificaciones tendrán también vigencia para el mismo.

* * * * *

Las modificaciones contenidas en este apéndice cuando se emitió esta NIF en 2004 se han incorporado a las NIF pertinentes publicadas en este volumen.

Aprobación por el Consejo de la NIIF 5 emitida en marzo de 2004

La Norma Internacional de Información Financiera 5 *Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas* fue aprobada por doce de los catorce miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Los señores Cope y Schmid disintieron. Sus opiniones en contrario se establecen en los Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 5.

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

