

## **NIIF 5**

# **ACTIVOS NO CORRIENTES DISPONIBLES PARA LA VENTA Y OPERACIONES DISCONTINUADAS**

## *Reconocimiento y Medición de un segmento de negocio disponible para la venta*

### **Marco normativo**

*La Norma Internacional de Información Financiera 5 Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas (NIIF 5) establece los requerimientos para la clasificación, medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta y reemplaza a la NIC 35 Operaciones en Discontinuación.*

### **Objetivo**

---

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación e información a revelar 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 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.

## Caso práctico

Una vez terminada la evaluación de la gestión financiera y operativa de la empresa PACCA, se ha determinado poner en disposición un grupo de activos correspondiente a una línea discontinuada de sus productos, la operación de venta se espera que esté terminado en el plazo de un año después de que el grupo de disposición había sido clasificado como mantenido para la venta.

Durante el período, las circunstancias políticas que surgieron no permitieron su venta planificada y como resultado, el grupo enajenable se quedó sin vender al final del período que se informa, es decir, de 31 de diciembre de 20X4.

El 1 de enero de 20X4, los valores en libros de los activos del grupo enajenable mantenido para la venta de PACCA fueron los siguientes:

1. Inmuebles	480.000,00
2. Maquinaria	240.000,00
3. Marca	120.000,00
4. Inventarios	160.000,00
5. Cuentas por Cobrar Clientes	100.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>1.100.000,00</b>

Al finalizar el año 20X4, se lleva a cabo una revisión del deterioro para determinar en qué medida se había deteriorado el grupo enajenable mantenido para la venta.

PACCA estima que el grupo enajenable se venderá el 31 de marzo 20x5 a un precio de 820.000,00 u.m. y los costos asociados a la venta sería de 20.000,00 u.m.

Al final de 20x4, los activos se valoran de la siguiente manera:

## Solución

### 1. INMUEBLES.

El valor asignado corresponde a su valor razonable.

### 2. MAQUINARIA

El valor razonable no se puede determinar.

### 3. MARCA

PACCA tiene una oferta abierta de 40.000,00 u.m. para su marca.

Por lo tanto, la pérdida por deterioro es 80.000,00

(120.000,00 – 40.000,00).

### 4. INVENTARIOS

PACCA se da cuenta de que los inventarios (8 unidades, compradas en 20.000,00 u.m. por unidad) tendrían que ser vendidos a pérdida en el mercado actual, donde un producto equivalente está disponible para 16.000,00 u.m. por unidad.

El inventario existente, en su forma física actual, se puede vender en 10.000,00 u.m. por unidad. Alternativamente, si el inventario existente se sustituye por el nuevo producto equivalente, se deberá pagar una cantidad de 6.000,00 por unidad.

NIC 2 Inventarios establece que si los inventarios están dañados, obsoletos, inadecuados, o su precio de venta han disminuido, la cantidad de realización puede ser menor entre el importe reconocido por su costo o el valor neto de realización. A veces, puede ocurrir que los costos estimados para terminación o ventas se han incrementado. Estas circunstancias exigen una rebaja de los inventarios por debajo del costo al valor neto de realización.

## NIIF 5 – Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones discontinuadas

En cuanto a los inventarios, el potencial comprador tendrá las siguientes dos opciones:

- Vender el inventario en 9.000,00 por unidad y readquirir el inventario en 16.000,00 u.m. por unidad. En este caso, tiene que implicar un cargo adicional de 7.000,00 u.m. (16.000,00 – 9.000,00); o
- Reemplazar el inventario mediante el pago de 6.000,00 u.m. por unidad.

Obviamente, la segunda opción es la más ventajosa.

Por lo tanto, el valor del inventario es:

80.000,00 u.m. [8 x (16.000,00 – 6.000,00)]

y, a su vez, la pérdida por deterioro es;

80.000,00 (160.000,00 – 80.000,00).

## 5. CUENTAS POR COBRAR CLIENTES

El crédito comercial de 100.000,00 u.m. corresponde a un cliente que sufrió problemas de liquidez hasta el final del período, es decir, de 31 de diciembre de 20X4. PACCA se compromete a aceptar un pago de 88.000,00 u.m. como liquidación total y definitiva de la deuda y aplazar el pago hasta el 31 de diciembre de 20X5. PACCA esperaría un retorno del 10 por ciento sobre las sumas invertidas por un año.

De acuerdo con el párrafo 108 de la NIIF 15 Los ingresos por ingresos procedentes de contratos con los clientes, un crédito comercial es "el derecho incondicional de una entidad a recibir una contraprestación. Un derecho a contraprestación no está condicionado si solo se requiere el paso del tiempo para que sea exigible el pago de esa contraprestación. Por ejemplo, una entidad reconocería una cuenta por cobrar si tiene un derecho presente al pago, aun cuando ese importe pueda estar sujeto a reembolso en el futuro. Una entidad contabilizará una cuenta por cobrar de acuerdo con la NIIF 9. En el reconocimiento inicial de una cuenta por cobrar procedente de un contrato con un cliente, cualquier diferencia entre la medición de la cuenta por cobrar de acuerdo con la NIIF 9 y el importe correspondiente del ingreso de actividades ordinarias reconocido se presentará como un gasto (por ejemplo, como una pérdida por deterioro de valor)"

NIIF 5 – Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones discontinuadas

De acuerdo con la NIC 39, Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, pérdida por deterioro de un activo financiero (en este caso, de un comercio por cobrar) se calculará como la diferencia entre el valor en libros del activo y el valor presente de los flujos de caja futuros descontados al tipo de interés efectivo original del activo financiero (10%).

Por lo tanto, el valor en libros del crédito comercial es:

$$\begin{aligned} & [ \{ 100.000,00 - (100.000,00 - 88.000,00) \} \div 1,10 ] \\ & = 80.000,00 \end{aligned}$$

A su vez, la pérdida por deterioro es 20.000,00 (100.000,00 – 80.000,00).

## Procedimiento Deterioro

De acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades discontinuadas, los activos del grupo para disposición mantenidos para la venta deben ser separado del activo no corriente en el Estado de Situación Financiera.

No existen más depreciación o amortización. Los activos se valoran por el menor de sus valores en libros a la fecha de la clasificación y su valor razonable menos los costos de venta. En este caso, el importe en libros total después de la re-medición es 800.000,00 (CU 820.000,00 – 20.000,00).

Tres de los activos en este ejemplo (inmuebles, maquinaria y marca) son activos no corrientes, por lo que entran dentro del alcance de la NIIF 5, a más de los inventarios y cuentas por cobrar clientes.

En primer lugar se asigna a los inventarios la pérdida por deterioro en 80.000,00.

Luego la pérdida por deterioro de 20.000,00 se asignará a cuentas por cobrar.

Por último, el deterioro de 800.000,00 será asignado al activo intangible (Marcas).

La pérdida por deterioro restante de

$$120.000,00 [ 1.100.000,00 - 800.000,00 - (80.000,00 + 80.000,00 + 20.000) ]$$

Se asignará a los terrenos y edificios; y de la planta y la maquinaria sobre una base *prorrataada de* su valor en libros, es decir, 480.000,00: 240.000,00.

Por lo tanto, el 31 de diciembre de 20X4, el valor en libros de los activos del grupo enajenable mantenido para la venta son los siguientes:

NIIF 5 – Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones discontinuadas

1. Inmuebles	400.000,00	(480.000,00 – 80.000,00)
2. Maquinaria	200.000,00	(240.000,00 – 40.000,00)
3. Marca	40.000,00	(120.000,00 – 80.000,00)
4. Inventarios	80.000,00	(160.000,00 – 80.000,00)
5. Cuentas por Cobrar Clientes	80.000,00	(100.000,00 – 20.000,00)
<b>TOTAL</b>	<b>800.000,00</b>	

CUENTA	DETALLE	DEBE	HABER
ACTIVO	ADV Cuentas por cobrar	100,000.00	
ACTIVO	ADV Inventarios	160,000.00	
ACTIVO	ADV Marcas	120,000.00	
ACTIVO	ADV Maquinaria	240,000.00	
ACTIVO	ADV Inmuebles	480,000.00	
ACTIVO	Cuentas por cobrar		100,000.00
ACTIVO	Inventarios		160,000.00
ACTIVO	Marcas		120,000.00
ACTIVO	Maquinaria		240,000.00
ACTIVO	Inmuebles		480,000.00

Si el valor *razonable* menos los costos de venta del grupo para disposición es menor que el importe en libros del grupo enajenable, entonces una pérdida por deterioro se reconoce en el resultado del periodo. Además, el reconocimiento de una pérdida por deterioro crea un activo por impuestos diferidos, que es 300.000,00 x 20% (tasa de impuestos asumido) = 60.000,00.

NIIF 5 – Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones discontinuadas

CUENTA	DETALLE	DEBE	HABER
GASTO	Deterioro ADV	300,000.00	
ACTIVO	Deterioro Acumulado ADV		300,000.00

CUENTA	DETALLE	DEBE	HABER
ACTIVO	Activos por Impuestos Diferidos	60,000.00	
ACTIVO	Ingreso por Imp. Diferidos		60,000.00

El grupo enajenable mantenido para la venta y el correspondiente activo por impuesto diferido se publicará en el Estado de Situación Financiera de la siguiente manera:

**ACTIVOS**

**ACTIVOS DISPONIBLES PARA LA VENTA**

ADV Cuentas por cobrar	100,000.00
ADV Inventarios	160,000.00
ADV Marcas	120,000.00
ADV Maquinaria	240,000.00
ADV Inmuebles	480,000.00
ADV Activos por Imp. Diferidos	60,000.00
	-
(-) Deterioro Acumulado ADV	300,000.00

ACTIVOS

**ACTIVOS DISPONIBLES PARA LA VENTA**

ADV Cuentas por cobrar	100,000.00
ADV Inventarios	160,000.00
ADV Marcas	120,000.00
ADV Maquinaria	240,000.00
ADV Inmuebles	480,000.00
ADV Activos por Imp. Diferidos	60,000.00
	-
(-) Deterioro Acumulado ADV	300,000.00

NIIF 5 – Activos no corrientes disponibles para la venta y operaciones discontinuadas

Dr. Alexei Estrella Mora8es

*Members of the SME Implementation Group - LASB Members  
Effects Analysis Consultative Group*

[alexei\\_estrella@hotmail.com](mailto:alexei_estrella@hotmail.com)

<https://www.facebook.com/groups/NIIFGRUPO/>



*Doctor en Contabilidad y Auditoría, Licenciado en Contabilidad y Auditoría, Diplomado Internacional en NIIF, Diplomado en Gestión Administrativa, Especialista en Gestión de Marketing, Maestría en Administración de Empresas. Certificado en NIIF Completas. Certificado en NIAS, Certificado en NIC SP por la Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) de Reino Unido. Colaborador en reuniones de trabajo con la Superintendencia de Compañías del Ecuador, Servicio de Rentas Internas. Consultor de Naciones Unidas. Conferencista sobre NIIF Completas y NIIF para las PYMES en congresos internacionales en varios países del Continente. Investigador y escritor en importantes revistas a nivel mundial y sitios web nivel internacional.*