



RESUMEN

Se ha desarrollado las principales consideraciones y restricciones que debe tener en cuenta una empresa al momento de clasificar un activo no corriente como mantenido para la venta, a razón de que esta nueva norma nos brinda esta posibilidad, con la finalidad de que las empresas que han dejado de utilizar ciertos bienes no pierdan todo su valor, sino mas bien, que puedan recuperar el valor que falta para completar su vida útil, a través de la venta de los mismos, pero clasificados dentro de cuentas específicas. Por otro lado, también se ha visto la necesidad de señalar el procedimiento a seguir cuando una empresa decide no vender.

Además, hemos desarrollado, para una mejor comprensión el tratamiento contable que debe darse en este tipo de casos, para lo cual se ha utilizado el nuevo plan de cuentas PGC 07, desarrollando así, asiento por asiento, los distintos casos que se han presentado.

Como consecuencia de la clasificación de un activo no corriente mantenido para la venta o grupos de activos, se genera una actividad discontinuada, para lo cual se establece las principales consideraciones para clasificar una actividad como discontinua.

En ambos casos, se indica que información debe revelarse en los EF.

PALABRAS CLAVES: PGC 07, NIIF 5, ACTIVIDADES DISCONTINUADAS, MANTENIDOS PARA LA VENTA, GRUPOS DE ACTIVOS



ÍNDICE

RESUMEN	1
INTRODUCCIÓN	9
CAPITULO 1	
INFORMACION GENERAL	
1.1. OBJETIVO	12
1.1.2 ASPECTOS PRINCIPALES	12
1.2 ALCANCE	13
1.2.1 RESTRICCIÓN	13
CAPITULO 2	
REQUERIMIENTOS PARA LA CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA.	
2.1 INFORMACIÓN BÁSICA	16
2.2 CRITERIOS PARA LA CLASIFICACION	16
2.3 RESTRICCIONES	18
2.4 VALORACION DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA	18
2.4.1 VALORACIÓN INICIAL DE UN ACTIVO NO CORRIENTE CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA	19
2.4.2 VALORACIÓN EN PERÍODOS MAYORES A UN AÑO	20
2.5 RECONOCIMIENTO DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO	20
2.6 REVERSION DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO	21
2.7 VALORACIÓN DE UN ACTIVO NO CORRIENTE QUE DEJA DE ESTAR CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA	22



CAPITULO 3

TRATAMIENTO CONTABLE Y OPERACIONES DISCONTINUAS

3.1	EJERCICIO DE APLICACIÓN	23
3.2	VALORACIÓN DE UN ACTIVO NO CORRIENTE QUE DEJA DE ESTAR CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA	27
3.3	OPERACIONES DISCONTINUADAS	28
3.3.1	INFORMACION BÁSICA	28
3.3.2	CONDICIONES PARA QUE UNA OPERACIÓN SE CONSIDERE DISCONTINUADA	28
3.3.3	IDENTIFICACION DE UNA OPERACIÓN DISCONTINUADA	29
3.4	PRESENTACION DE LA INFORMACION A REVELAR	29
3.4.1	PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN PARA ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA O GRUPO DE ACTIVOS PARA SU DISPOSICIÓN	29
3.4.2	PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN PARA OPERACIONES DISCONTINUAS	30

CAPITULO 4

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1	CONCLUSIONES	31
4.2	RECOMENDACIONES	31
	BIBLIOGRAFÍA	32
	SIGLAS	32
	ANEXOS	33



UNIVERSIDAD DE CUENCA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**GUIA PARA LA APLICACIÓN DE LA NIIF 5 “ACTIVOS NO CORRIENTES
MANTENIDOS PARA LA VENTA Y ACTIVIDADES DISCONTINUADAS”**

TESIS PREVIA A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE CONTADORA PÚBLICA
AUDITORA

AUTORAS: SANDRA NARCISA PALLO
JENNY ALEXANDRA TENESACA

DIRECTORA: ECON. GLADYS FERNÁNDEZ AVILÉS

**CUENCA – ECUADOR
2010**



DEDICATORIA

El presente trabajo lo dedico a mis padres por el apoyo y la comprensión brindada en el transcurso de mi carrera universitaria, a mis hermanos, y tíos por cada palabra de apoyo que me han brindado para seguir adelante.

A mis amigos por haber compartido cada día nuestras alegrías, tristezas en el transcurso de esta carrera.

Jenny Alexandra



DEDICATORIA

Este primer logro en mi vida lo dedico especialmente a mi esposo Edgar ya que sin su apoyo no lo habría logrado y también a mi familia por su constante perseverancia.

Tampoco quiero despedirme sin antes dedicar este esfuerzo a todos mis compañeros con los que hemos compartido muchos momentos agradables durante estos años de estudio.

Sandra Narcisa



AGRADECIMIENTO

A Dios por darnos fuerza y voluntad para seguir adelante, a nuestros padres por brindarnos apoyo en nuestra carrera universitaria.

A la Eco. Gladys Fernández, por la dedicación y tiempo invertido en la culminación de nuestra tesis.

A todo el personal administrativo y docente de la facultad.

Sandra- Jenny



RESPONSABILIDAD

Los pensamientos, ideas y expresiones vertidas en el presente trabajo son de responsabilidad exclusiva de sus autoras.

SANDRA NARCISA PALLO

JENNY ALEXANDRA TENESACA



INTRODUCCIÓN

En el caso ecuatoriano la aplicación de las normas según Resolución No. SC.DS.G.09.006, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N. 94 del 24 de diciembre del 2009, “la Superintendencia de Compañías emitió un **Instructivo complementario para la implementación de los principios contables establecidos en las Normas Internacionales de Información Financiera** para los entes controlados por la misma” *.

Esta implementación se realizará en forma progresiva de acuerdo al siguiente detalle:

FECHA	APLICACIÓN	AÑO DE TRANSICION
Enero 1/2010	<ul style="list-style-type: none">• Compañías y entes sujetos y regulados por la• Ley de Mercado de Valores• Todas las Compañías que ejercen Actividades• de Auditoría externa	2009
Enero 1/2011	<ul style="list-style-type: none">• Compañías con activos totales iguales o superiores a \$4'000.000,00; al 31 de Diciembre del 2007• Compañías Holding o Tenedoras de acciones• Compañías de economía mixta• Sociedades constituidas por el Estado• Entidades del Sector Público• Sucursales de compañías extranjeras• Otras Empresas extranjeras estatales, paraestatales, Privadas, o mixtas, organizadas como personas jurídicas.	2010
Enero 1/2012	<ul style="list-style-type: none">• Las demás Compañías no consideradas en los grupos anteriores	2011

* REGISTRO OFICIAL N° 498 DEL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008. SUPLEMENTO OFICIAL DEL REGISTRO OFICIAL N° 94 DEL 23 DE DICIEMBRE DEL 2009.



Como se podrá notar estas normas son de aplicación inmediata, razón por la cual, hoy en día la vida profesional del **Contador Público Auditor** se ve influenciada por la adopción de las NIIFs, motivo por el cual existe la necesidad de generar una Guía que permita la mejor aplicación de las normas, debido a su extensión esta investigación se ha concentrado en la NIIF 5 “Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Actividades Discontinuas”, la misma que fue emitida en marzo del 2004 por la IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) que reemplazo a la NIC 35 (OPERACIONES DISCONTINUADAS).

La investigación consta de cinco capítulos, que a continuación se describen:

CAPITULO 1, En este primer capítulo se da a conocer brevemente los aspectos teóricos principales de esta norma;

CAPITULO 2, En el segundo capítulo se desarrollo todo lo referente a los criterios para la clasificación, restricciones y valoración de los activos no corrientes mantenidos para la venta (grupos de activos para su disposición).

CAPITULO 3, Se procede con el tratamiento contable con respecto a la valoración inicial y posterior, que se presentó en la clasificación de los activos no corrientes mantenidos para la venta (grupos de activos para su disposición), así como en su venta y compra, ya sea para la reventa o para reutilizarlo nuevamente, además se realizó el tratamiento que se da al activo que cambia su plan de venta y pasa a considerarse como un activo no corriente normal, además se define las condiciones para que una operación pueda ser considerada como discontinuada, así como la información a revelarse.



CAPITULO 4, Como resultado de la investigación realizada, se presentan conclusiones y recomendaciones, que deberán ser consideradas para la mejor aplicación de esta norma.

Cabe explicar que se trata de un proceso de mejora continua de la Norma, tendiente al establecimiento de un formato normativo global único para uso mundial (NIIF y NIAA).



CAPITULO 1

INFORMACIÓN GENERAL

Esta norma fue creada *“en marzo del 2004 por el IASB que reemplazó a la NIC 35 Operaciones en Discontinuación que fue emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en junio de 1998 y que posteriormente fue modificada por la NIIF 8 “Segmentos de Operación” en Noviembre del 2006”*¹.

Esta norma trata específicamente de:

- Los requerimientos para la clasificación, medición y presentación de los activos no corrientes mantenidos para la venta;
- Presentación de las operaciones discontinuadas; y
- Busca su aplicación uniforme a nivel mundial;

1.1 OBJETIVO

Determinar el tratamiento contable de los activos no corrientes mantenidos para la venta, y la presentación y divulgación de las operaciones discontinuas.

1.1.2 ASPECTOS PRINCIPALES

1. Esta norma considera la clasificación "mantenido para la venta"
2. El concepto de “conjunto de activos” para su enajenación (**grupo de activos** de los cuales una empresa quiere desapropiarse, incluyendo los correspondientes pasivos que también se transfieren por ejemplo, cuando una empresa quiebra o es embargada;
3. Los activos o conjuntos de activos para su disposición se valoraran al menor valor entre el importe en libros y el valor razonable, menos los costos de venta;
4. Estos activos o grupos de enajenación no se deprecian;

¹ NIIF 5, Pág. 567.



5. Un activo clasificado como "mantenido para la venta", y los activos y pasivos que componen un conjunto de enajenación mantenido para la venta, se presentan por separado en el balance;
6. El resultado de las operaciones en discontinuación se reflejará en el Estado de Resultados;
7. Una operación será considerada como discontinuada en el momento que cumpla los requisitos para ser clasificada como mantenido para la venta o cuando se haya producido la venta;

1.2 ALCANCE

Los requisitos que establece esta norma serán aplicados tanto para la clasificación, presentación y medición de todos los activos no corrientes mantenidos para la venta, reconocidos, en función del grado de liquidez, es decir, aquellos que incluyen valores que se espera recuperar en más de doce meses desde la fecha del balance, así como en los grupos de activos para su disposición.

La norma no permitirá que un activo no corriente que no haya cumplido los requisitos para ser clasificado como mantenido para la venta sea reclasificado como corriente, igual tratamiento se da a los activos no corrientes que se han adquirido para revenderlos.

Dispone que, un grupo de activos para su disposición puede estar compuesto por cualquier activo o pasivo de la entidad, que puede ser activos, pasivos corrientes o activos excluidos, de darse el caso la medición se aplicará al grupo de activos como un todo cuya valoración será igual al menor valor entre el importe en libros y su valor razonable menos el costo de ventas.

1.2.1 RESTRICCIÓN

Se aclara que los criterios de medición de esta NIIF no serán aplicados a los siguientes activos, ya que se encuentran regidos por sus propias normas, como:



- Activos por impuestos diferidos (NIC 12 Impuesto a las Ganancias).
- Activos procedentes de beneficios a los empleados (NIC 19 Beneficios a los Empleados).
- Activos financieros que estén dentro del alcance de la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición.
- Activos no corrientes contabilizados de acuerdo con el modelo de valor razonable de la NIC 40 Propiedades de Inversión.
- Activos no corrientes medidos por su valor razonable menos los costos estimados en el punto de venta, de acuerdo con la NIC 41 Agricultura.
- Derechos contractuales procedentes de contratos de seguro, definidos en la NIIF 4 Contratos de Seguro.

Aquí la medición se excluye a estos activos ya sea que estos sean activos individuales o que formen parte de un grupo para su enajenación.

SOBRE LA VENTA

El plazo para realizar la venta de un activo no corriente o grupo de activos clasificados como mantenidos para la venta puede extenderse a periodos mayores a un año por hechos o circunstancias que estén fuera de control de la entidad y que estén respaldados con evidencia suficiente.

Hechos como:

- ⊕ Las condiciones que impondrán terceros o distintos del comprador sobre la transferencia del bien, en la fecha en que la Entidad se compromete con un plan para vender el activo, en este caso la Entidad reaccionará una vez que haya obtenido el compromiso firme de compra y dicho compromiso sea factible hasta dentro de un año. **(Ver Anexo 1 literal a)**



Cuando el comprador o terceros impongan condiciones de forma inesperada, siempre y cuando la Entidad reaccione a tiempo ante las condiciones impuestas y se espere una respuesta favorable a las mismas. **(Ver Anexo 1 literal b)**

Circunstancias como:

- ⊕ Cuando la venta no se ha producido como consecuencia del surgimiento de circunstancias consideradas como improbables, siempre y cuando la Entidad haya emprendido en acciones para contrarrestar las mismas, cuando el activo siga comercializándose a precio razonable a pesar de las variaciones surgidas, cuando el bien este disponible para la venta inmediata y su venta sea altamente probable. **(Ver Anexo 1 literal c)**

SOBRE LAS OPERACIONES DISCONTINUADAS

Los activos no corrientes o grupos de activos que vayan a ser abandonados no se clasificarán como mantenidos para la venta, sin embargo podrá presentarse los resultados de estas operaciones como una operación discontinua, siempre y cuando cumpla los requisitos establecidos para ser consideradas como tales.



CAPITULO 2

REQUERIMIENTOS PARA LA CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA.

2.1 INFORMACIÓN BASICA

¿Qué se entiende por activo no corriente?

“Comprende los activos destinados a servir de forma duradera en las actividades de la empresa, incluidas las inversiones financieras cuyo vencimiento, enajenación o realización se espera habrá de producirse en un plazo superior a un año”².

CLASIFICACIÓN DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES

- 20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES
- 21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.
- 22. INVERSIONES INMOBILIARIAS
- 23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO.
- 24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN PARTES VINCULADAS.
- 25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.
- 26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.
- 28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

2.2 CRITERIOS PARA LA CLASIFICACION

Un activo no corriente o grupo de activos para su disposición será considerado como mantenido para la venta siempre y cuando cumpla con las siguientes condiciones:

² PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD, Pág. 157, www.contabilidad.tk.



1. Principalmente ***“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”³***;

2. Su venta ha de ser altamente probable, para ello deben concurrir las siguientes circunstancias:
 - Los bienes deben estar disponibles para su venta inmediata en su estado actual;

 - La empresa debe contar con un plan para vender el activo y debe iniciar un programa para encontrar un comprador;

 - El activo debe ser comercializado a un precio razonable en relación a su valor razonable actual ;

 - La venta deberá ser completada, o con probabilidad de serlo, dentro de un año a partir de la fecha de la clasificación, salvo que, por hechos o circunstancias fuera del control de la empresa, el plazo de venta se tenga que alargar y exista evidencia suficiente de que la empresa siga comprometida con el plan de venta; y

 - De la actuación de la empresa se deduce que es improbable que la empresa vaya a:
 - abandonar el plan de venta,
 - haber cambios significativos; o
 - ser retirado.

3. Cuando se intercambien activos no corrientes por otros activos no corrientes siempre y cuando tenga un carácter comercial (NIC 16) (Carácter Comercial flujos de efectivo futuros que se obtendrán como consecuencia de la permuta).

³ NIIF 5, www.ediabaco.com Pág. 573.



4. Cuando se adquiriera un activo no corriente exclusivamente para revenderlo este será clasificado como mantenido para la venta en el momento de su adquisición siempre y cuando cumpla los requisitos ya mencionados.

2.3 RESTRICCIONES

No podrá clasificarse en los EEFF un activo no corriente como mantenido para la venta o grupo de activos para su disposición cuando:

- Los requerimientos antes mencionados se cumplan después de la fecha del balance ;
- Los requerimientos antes mencionados se cumplan después de la fecha del balance pero antes de la presentación de los EEFF, en este caso se revelará a través de notas a los EEFF,
- Un activo no corriente o grupo de activos para su disposición vayan a ser abandonados, esto debido a que su valor en libros será recuperado a través de su uso, es decir, que se encontrarán en funcionamiento hasta el final de su vida útil, aclarando que cuando un activo no corriente sea abandonado temporalmente no deberá ser contabilizado, en otras palabras, no se registra su depreciación hasta que entre nuevamente en funcionamiento.

2.4 VALORACION DE LOS ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA

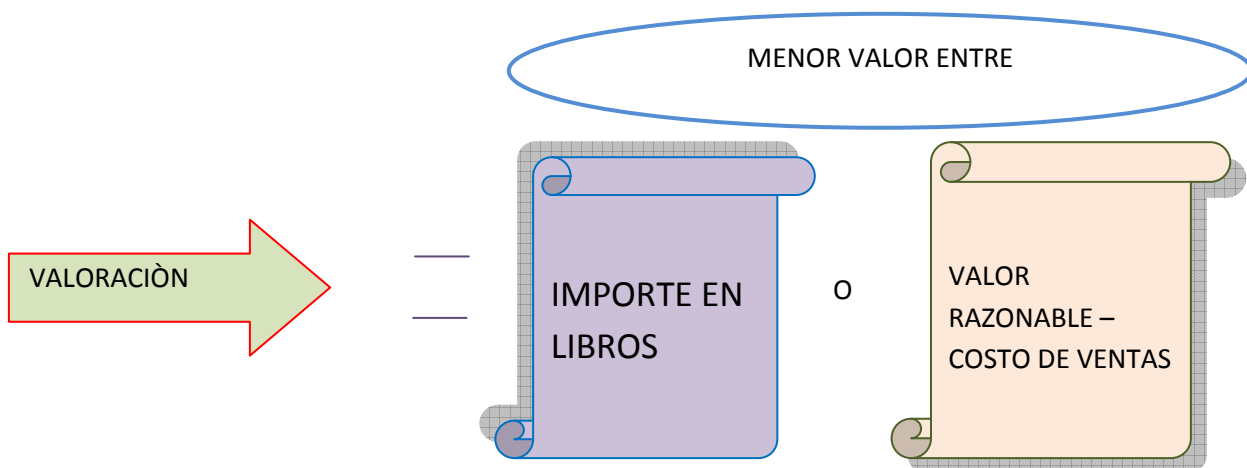
“Una entidad medirá los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición) clasificados como mantenidos para la venta, al menor de su importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta”⁴.

⁴ NIIF 5, www.ediabaco.com Pág. 574

En el momento de su clasificación como mantenidos para la venta.- Inmediatamente antes de la clasificación inicial de los activos disponibles para la venta, el importe en **libros del activo** será medido de acuerdo con las NIIF aplicables. Los ajustes resultantes también son reconocidos de conformidad con las NIIF aplicables

2.4.1 VALORACIÓN INICIAL DE UN ACTIVO NO CORRIENTE CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA

Después de la clasificación como mantenidos para la venta. -Activos no corrientes o grupos enajenables clasificados como mantenidos para la venta se miden en la parte inferior de importe en libros y el valor razonable menos los costes de venta.



APLICACIÓN 1:

La Empresa "XY" decide vender un camión de marca Toyota del año 1995, el cual cumple con los requisitos para la clasificación de mantenidos para la venta, su valor en libros es de 6 000,00 USD y su valor razonable de acuerdo al mercado es de 8 000,00 USD con un costo de ventas de 1 500,00 USD.



Cálculo:

VALOR EN LIBROS	6 000,00 USD
VALOR RAZONABLE	8 000,00 USD
(-) COSTO DE VENTAS	<u>1 500,00 USD</u>
	6 500,00 USD

SOLUCION: El valor del activo mantenido para la venta de acuerdo al cálculo es de 6 000,00 USD, conforme a lo que establece esta NIIF.

2.4.2 VALORACIÓN EN PERÍODOS MAYORES A UN AÑO

Si la venta se espera que ocurra en más de un año, la entidad debe valorar el costo de vender a su valor actual, y cualquier aumento en el valor actual por el transcurso del tiempo se presentara en el estado de resultados como un costo financiero.

2.5 RECONOCIMIENTO DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO

Una Entidad reconocerá una pérdida por deterioro del valor debida a las reducciones iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo enajenable de elementos) hasta el valor razonable menos los costes de venta.

APLICACIÓN 2:

La Empresa "XY" decide desapropiarse de un camión de marca Toyota del año 1995, el cual cumple con los requisitos para la clasificación de mantenidos para la venta, su valor en libros es de 6 000 USD y su valor razonable de acuerdo al mercado es de 7 000,00 USD con un costo de ventas de 1 500,00 USD.



Cálculo: Reconocimiento inicial

VALOR EN LIBROS		6 000,00 USD
VALOR RAZONABLE	7 000,00 USD	
(-) COSTO DE VENTAS	<u>1 500,00 USD</u>	<u>5 500,00 USD</u>
PÉRDIDA POR DETERIORO		500,00 USD

SOLUCIÓN:

La Empresa "XY" valorará el activo no corriente mantenido para la venta por \$5.500 reconociendo una pérdida de \$500, por lo tanto se debe realizar un ajuste negativo en el valor en libros para igualar al valor razonable, así:

EMPRESA "XY" DIARIO GENERAL

FOLIO 1

Cód	CUENTA	PARCIAL	DEBE	HABER
691	Pérdidas por deterioro del inmovilizado material		500	
291	a) Deterioro de valor del inmovilizado material.			500
2918	Deterioro de valor de elementos de transporte. P/R el deterioro del valor del camión.	500		

2.6 REVERSION DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO.

Una entidad reconocerá un beneficio resultante de incrementos posteriores obtenidos del valor razonable menos el costo de venta pero, sin superar la pérdida reconocida por esta NIIF O NIC 36

Aclarando que lo antes mencionado no se aplicará para los grupos de activos que contengan activos y pasivos que no entren dentro del alcance de los requisitos de medición establecidos en esta NIIF.

La pérdida o beneficio reducirá o incrementará el importe en libros de los activos no corrientes del grupo que se encuentren dentro del alcance de los



requisitos de medición de esta NIIF, además la pérdida o ganancia no reconocida cuando se produce la venta del activo no corriente o grupos de activos se podrá reconocer en la fecha en la que se realice la baja en cuentas. Durante el tiempo que permanezca como activo mantenido para la venta no se podrá depreciar, aunque sí se podrá registrar el deterioro. Los rendimientos que se obtengan mientras no se formalice la venta se imputarán a Pérdidas y Ganancias.

2.7 VALORACIÓN DE UN ACTIVO NO CORRIENTE QUE DEJA DE ESTAR CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA.

Cuando un activo deje de cumplir los requisitos para ser clasificado como activo mantenido para la venta se vuelve a incorporar al inmovilizado o a la partida que corresponda y se valora por el menor entre:

- Valor contable que tenía antes de su clasificación, incorporando las amortizaciones y correcciones que se hubieran realizado durante el período que se ha mantenido como activo para la venta.
- Valor recuperable, entendido como el mayor entre el valor razonable menos costes de venta y el valor en uso.

Si un activo o pasivo es retirado del grupo de activos para su disposición los restantes continuaran midiéndose como un solo grupo siempre que el activo o pasivo retirado cumpla con los requisitos de esta NIIF, por otro lado los activos del grupo que cumplan con los requisitos de esta NIIF podrán medirse individualmente al menor valor entre el valor en libros y el valor razonable menos el costo de ventas en esa fecha.



CAPITULO 3

TRATAMIENTO CONTABLE Y OPERACIONES DISCONTINUAS

3.1 EJERCICIO DE APLICACIÓN

La Empresa "XY" el 1º de mayo del 2010 compra una escuadradora de origen nacional CWS por 15 000,00 USD y la amortizará linealmente durante 10 años, el 1º de agosto del 2014 decide ponerlo a la venta con el propósito de aumentar su capacidad productiva, el valor razonable de acuerdo al personal especializado al 1º agosto es de 8 500,00 USD; a finales del mismo año (2014) el valor razonable es de 7 500,00 USD; concluyéndose la venta favor del Sr. J.M. el 1º de julio del 2015 por 7 000,00 USD.

DESARROLLO:

EMPRESA "XY" DIARIO GENERAL

FOLIO 1

FECHA	CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
Registro de la Compra				
1				
01/05/2010	213	Maquinaria	15 000,00	
	472	HP IVA Soportado	1 800,00	
	572	a)Bancos e Instituciones de Crédito		16 800,00
		P/r compra de escuadradora.		
Amortización				
2				
31/12/2010	681	Amortización Inmovilizado Material	1 000,00	
	2818	a)Amor. Acum Inmovilizado Material		1 000,00
		P/r depreciación al 31/12/2010		
3				
31/12/2011	681	Amortización Inmovilizado Material	1 500,00	
	2818	a)Amor. Acum Inmovilizado Material		1 500,00
		P/r depreciación del año 2011		
4				
31/12/2012	681	Amortización Inmovilizado Material	1 500,00	
	2818	a)Amor. Acum Inmovilizado Material		1 500,00
		P/r depreciación del año 2012		
		PASAN	20 800,00	20 800,00



EMPRESA "XY"
DIARIO GENERAL

FOLIO 2

FECHA	CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
		VIENEN	20 800,00	20 800,00
		5		
31/12/2013	681	Amortización Inmovilizado Material	1 500,00	
	2818	a) Amor. Acum Inmovilizado Material P/r depreciación del año 2013		1 500,00
		6		
31/07/2014	681	Amortización Inmovilizado Material	875,00	
	2818	a) Amor. Acum Inmovilizado Material P/r depreciación al 31/julio/2014		875,00
		7		
Clasificación como mantenido para la venta				
01/08/2014	580	Inmovilizado	8 500,00	
	2818	Amor. Acum Inmovilizado Material	6 375,00	
	671	Pérdida Procedente del Inmov. Material	125,00	
	213	a) Maquinaria P/r clasificación de maquinaria como activo no corriente mantenido venta		15 000,00
		8		
Reconocimiento de la Pérdida al 31-dic-2014				
31/12/2014	691	Pérdida por Deterioro del Inmov. Material	10 00,00	
	5990	a) Deterioro del Valor Inm. No CMV P/r pérdida por deterioro		10 00,00
		9		
Venta del Activo no Corriente				
01-Jul-15	572	Bancos e Instituciones de Crédito	7 840,00	
	5990	Deterioro del Valor Inm. No CMV	1 000,00	
	671	Pérdida Procedente del Inmov. Material	500,00	
	580	a) Inmovilizado		8 500,00
	477	HP IVA Repercutido P/r venta máq. Escuadradora al Sr. J.M.		840,00
			48515,00	48515,00



REFERENCIA ASIENTO N° 7

VALORACIÓN INICIAL

Valor en libros	15 000,00
Amortización	<u>6 375,00</u>
Valor en libros al 1°-ago-14	8 625,00

Valor Razonable **8 500,00**
La Entidad valorara su maquinaria por USD 8 500,00
Reconociendo una pérdida por USD 125,00

REFERENCIA ASIENTO N°8

RECONOCIMIENTO POSTERIOR

Valor en Libros 01-ago-14	8 500,00
Valor Razonable 31-dic-14	<u>7 500,00</u>
Deterioro del Inmovilizado	1 000,00

La Entidad reconocerá una pérdida de USD 1 000,00

EXPLICACIÓN:

Asiento 1 Registro de la Compra.- Aquí se realizó un registro normal de compra con las partidas del nuevo plan de cuentas (PGC-07) **Ver Anexo 2;**

Asiento 2-6 Amortización.- Se procede a realizar la amortización por el período comprendido entre el 1° de mayo del 2010 hasta el 31 de julio del 2014;

Asiento 7 Clasificación como activo no corriente mantenido para la venta.- En este caso la empresa decide la venta del bien el 1° de Agosto del 2014, razón por la cual de acuerdo a la norma se procede a la clasificación una vez cumplido los requisitos exigidos (ver referencia asiento N°7);

Asiento 8 Reconocimiento de la pérdida.- Debido a que el bien es clasificado por USD 8 500,00 se procede a reconocer una pérdida como resultado de la



variación entre el valor mencionado y el valor razonable (USD 7 500,00) al 31 de diciembre del 2014 (ver referencia asiento N° 8);

Asiento 9 Venta del Activo no Corriente Mantenido para la Venta.- Aquí se procede al registro de la venta en donde la Entidad "XY" recupera USD 7 000,00 del valor total.

CASO I:

En este caso el comprador USD Sr. J.M. ha adquirido esta maquinaria para seguir produciendo en su fábrica, aquí el asiento sería el siguiente:

**CASO I
ACTIVO PARA UTILIZARLO EN LA PRODUCCION
EMPRESA "JM"
DIARIO GENERAL**

FECHA	CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
Registro de la Compra				
01-Jul-15	213	1 Maquinaria	7 000,00	
	472	HP IVA Soportado	840,00	
	572	a)Bancos e Instituciones de Crédito P/r compra de escuadradora.		7 840,00
Amortización 31-07-15				
31-Jul-15	681	2 Amortización Inmovilizado Material	101,45	
	2818	a) Amort. Acum Inmovilizado Material P/r depreciación al 31/julio/2014		101,45

CASO II

En este caso el comprador Sr. J.M. ha adquirido esta maquinaria para su posterior venta, el asiento sería el siguiente:



CASO II
ACTIVO PARA LA REVENTA
EMPRESA "JM"
DIARIO GENERAL

FECHA	CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
Registro de la Compra				
01-Jul-15		1		
	213	Maquinaria	7 000,00	
	472	HP IVA Soportado	840,00	
	572	a)Bancos e Instituciones de Crédito P/r compra de escuadradora.		7 840,00
		PASAN	7 840,00	7 840,00
Clasificación como mantenido para la venta				
01-Jul-15		2		
	580	Immovilizado	7 000,00	
	213	Maquinaria P/r clasificación de maquinaria como activo no corriente mantenido venta		7 000,00
			14 840,00	14 840,00

Nota: Ver Anexo 5 Ejercicio sobre Grupo de Activos para su Disposición.

3.2 VALORACIÓN DE UN ACTIVO NO CORRIENTE QUE DEJA DE ESTAR CLASIFICADO COMO MANTENIDO PARA LA VENTA.

APLICACIÓN PRÁCTICA

La Empresa "XY" el 1º de enero del 2015 decide mantener la máquina escuadradora por motivos económicos, estimando un valor de uso de USD 7 800,00; el valor recuperable siempre será mayor entre el valor razonable (7 500,00) y el valor de uso (7 800,00) por lo tanto el activo quedara valorado por USD 7 800 que es el menor valor entre el valor recuperable y el valor en libros (15 000,00 - 7 000=USD 8 000,00).



DESARROLLO

EMPRESA "XY" DIARIO GENERAL

FECHA	CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
		1		
01/05/2010	213	Maquinaria	7 800,00	
	5990	Deterioro del Valor Inmv. No CMV	1 000,00	
	580	Inmovilizado		8 000,00
	791.	Reversión del deterioro del Inmov. Mat. P/r incorporación al grupo de inmovilizaciones Materiales		800,00

3.3 OPERACIONES DISCONTINUADAS

3.3.1 INFORMACION BÁSICA

Operación Discontinuada.- Es un elemento de la entidad que agrupa operaciones y flujos de efectivo que puede distinguirse desde el punto de vista operativo y financiero y es el resultado de la clasificación de los activos no corrientes como mantenidos para la venta así como de los grupos de activos para su disposición que se han vendido o se han dispuesto de ellos por otra vía.

3.3.2 CONDICIONES PARA QUE UNA OPERACIÓN SE CONSIDERE DISCONTINUADA

- Ⓜ Representa una línea del negocio o un área geográfica que sea significativa y puede considerarse separada del resto;
- Ⓜ Es parte de un único plan coordinado para vender o disponer por otra vía de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
- Ⓜ Es una entidad dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.



3.3.3 IDENTIFICACION DE UNA OPERACIÓN DISCONTINUADA

Se clasificara como una operación discontinuada en la fecha en que la entidad tiene ya sea:

- Efectivamente vendida la operación, o
- Cuando la operación cumple los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta.

3.4 PRESENTACION DE LA INFORMACION A REVELAR

“Una entidad presentará y revelará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las operaciones discontinuadas y la venta o disposición por otra vía de los activos no corrientes (o grupos de activos para su disposición)”⁵.

3.4.1 PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN PARA ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA O GRUPO DE ACTIVOS PARA SU DISPOSICIÓN:

Se deberá revelar la siguiente información:

- ✦ Los activos no corrientes mantenidos para la venta así como los grupos de activos para su disposición y sus pasivos se presentarán en el Balance en forma separada;**(Ver Anexo 3)**
- ✦ Las Entidades dependientes adquiridas como grupos de activos no revelaran información sobre las principales clases de activos y pasivos;
- ✦ Se deberá presentar una descripción de los activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta ya sea en el Balance o mediante notas a los EEFF;
- ✦ Una descripción de los motivos para la venta, así como la forma y fecha para dicha disposición;
- ✦ Una descripción de los motivos para el cambio de planes con respecto a la venta;

⁵ NIIF 5, www.ediabaco.com, Pág. 576.



- ⊕ La ganancia o pérdida reconocida;
- ⊕ No se presentarán los importes de activos y grupos de activos que ya han sido clasificados como mantenidos para la venta en períodos anteriores.

3.4.2 PRESENTACION DE LA INFORMACIÓN PARA OPERACIONES DISCONTINUAS.

Una entidad debe revelar:

En el Estado de Resultados (**Ver Anexo 4**):

- ◆ El valor del resultado del ejercicio procedente de operaciones discontinuas después de impuestos;
- ◆ Las ganancias o pérdidas resultantes de la valoración en la clasificación como activos mantenidos para la venta o grupos de activos para su disposición, después de impuestos.

En Notas Explicativas se describirá:

- ⊕ Ingresos Ordinarios, Gastos de Operaciones Discontinuas; y los Resultados antes de impuestos de las Operaciones Discontinuas
- ⊕ El gastos por impuesto a la Ganancia del Resultado anterior;
- ⊕ Las ganancias o pérdidas resultantes de la valoración en la clasificación como activos mantenidos para la venta o grupos de activos para su disposición.
- ⊕ El gastos por impuesto a la Ganancia del Resultado anterior;

NOTA: Lo indicado anteriormente puede ir en la sección relativa a las operaciones discontinuadas en forma separada, en el Estado de Resultados.

- ⊕ Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades de explotación, de inversión y financiación de las actividades interrumpidas;
- ⊕ Una descripción detallada de los elementos patrimoniales afectos a la citada actividad, indicando su importe y las circunstancias que han motivado dicha clasificación.
- ⊕ La ganancia o pérdida por cambio de planes en la venta, se registrara en el resultado de las operaciones que continúan.



CAPITULO 4

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 CONCLUSIONES:

A nuestro criterio, se ha llegado a las siguientes conclusiones:

- La aplicación de esta nueva norma requiere de mucha investigación para un mejor entendimiento;
- Su comprensión será progresiva, a medida que siga avanzando su implementación;
- Tributariamente el impuesto para las empresas aumentará debido a que el valor de la amortización se congela una vez que se haya clasificado como activo no corriente mantenido para la venta.
- Por otro lado, esta norma le permitirá a la Entidad, no perder el valor completo del bien una vez que se haya dejado de utilizar, pues podrá recuperar dicho valor mediante la venta.

4.2 RECOMENDACIONES

- Los Contadores deben prepararse, con el propósito de servir y satisfacer las necesidades de los usuarios de estas normas;
- Mantener activo un plan de venta, hasta que el activo no corriente se venda;
- Cumplir los requisitos que establece la norma para que un activo clasificado como mantenido para la venta siga considerándose como tal;
- Adaptar el plan de cuentas que se ha venido manejando al nuevo plan general de cuentas (PGC-07);



BIBLIOGRAFIA

1. **PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 07**, www.contabilidad.t.k
2. Aplicación práctica NIIF 5, www.contabilidad.t.k
3. **NIIF 5**, www.ediabaco.com info@ediabaco.com

SIGLAS

EEFF ESTADOS FINANCIEROS

HP HACIENDA PÚBLICA

IASB CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NIA NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA

NIC NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NIIF NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA

PGC-07 PLAN GENERAL DE CONTABILIDAD 2007



ANEXOS

ANEXO 1

EJEMPLO SOBRE CAMBIOS EN EL PLAZO DE VENTA

LITERAL a

Una entidad del sector de generación de energía está comprometida con un plan para vender un grupo de activos para su disposición que representa una porción significativa de sus operaciones reguladas. La venta requiere aprobación legal, lo cual podría alargar el periodo requerido para completar la venta más allá de un año. Las acciones necesarias para obtener la aprobación no pueden ser iniciadas hasta después de que se haya obtenido un compromiso firme de compra. Sin embargo, es altamente probable un compromiso firme de compra en el plazo de un año. En esa situación se cumplirían las condiciones establecidas en el párrafo B1(a) para una excepción al requerimiento de un año establecido en el párrafo 8.

LITERAL b

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.



LITERAL c

Una entidad está comprometida con un plan para vender un activo no corriente y clasifica dicho activo como mantenido para la venta en esa fecha.

- Durante el periodo inicial de un año, se deterioran las condiciones de mercado que existían en la fecha en la que el activo se clasificó inicialmente como mantenido para la venta y, como resultado, al final de ese periodo el activo no se ha vendido. Durante ese periodo, la entidad solicitó de forma activa, pero no recibió ninguna oferta razonable para comprar el activo y, en respuesta, redujo el precio. El activo continúa siendo negociado de forma activa a un precio que es razonable dado el cambio en las condiciones de mercado.

Al final del periodo inicial de un año, el activo seguiría clasificándose como mantenido para la venta.

- Durante el siguiente periodo de un año, las condiciones de mercado se deterioran más y el activo no ha sido vendido al final de ese periodo. La entidad cree que las condiciones del mercado mejorarán y no ha reducido más el precio del activo. El activo continúa siendo mantenido para la venta, pero por un precio superior a su valor razonable actual. En esa situación, la ausencia de una reducción en el precio demuestra que el activo no está disponible para su venta inmediata tal como requiere el párrafo 7. Además, el párrafo 8 también requiere que un activo se negocie a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Por lo tanto, no se cumplirían las condiciones.



ANEXO 2

Grupo 2

Activo No Corriente

20. INMOVILIZACIONES INTANGIBLES.

- 200. Investigación.
- 201. Desarrollo.
- 202. Concesiones administrativas.
- 203. Propiedad industrial.
- 204. Fondo de comercio.
- 205. Derechos de traspaso.
- 206. Aplicaciones informáticas.
- 209. Anticipos para inmovilizaciones intangibles.

21. INMOVILIZACIONES MATERIALES.

- 210. Terrenos y bienes naturales.
- 211. Construcciones.
- 212. Instalaciones técnicas.
- 213. Maquinaria.
- 214. Utillaje.
- 215. Otras instalaciones.
- 216. Mobiliario.
- 217. Equipos para procesos de información.
- 218. Elementos de transporte.
- 219. Otro inmovilizado material.

22. INVERSIONES INMOBILIARIAS.

- 220. Inversiones en terrenos y bienes naturales.
- 221. Inversiones en construcciones.



23. INMOVILIZACIONES MATERIALES EN CURSO.

- 230. Adaptación de terrenos y bienes naturales.
- 231. Construcciones en curso.
- 232. Instalaciones técnicas en montaje.
- 233. Maquinaria en montaje.
- 237. Equipos para procesos de información en montaje.
- 239. Anticipos para inmovilizaciones materiales.

24. INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO EN PARTES VINCULADAS.

- 240. Participaciones a largo plazo en partes vinculadas.
- 2403. Participaciones a largo plazo en empresas del grupo.
- 2404. Participaciones a largo plazo en empresas asociadas.
- 2405. Participaciones a largo plazo en otras partes vinculadas.
- 241. Valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas.
- 2413. Valores representativos de deuda a largo plazo de empresas del grupo.
- 2414. Valores representativos de deuda a largo plazo de empresas asociadas.
- 2415. Valores representativos de deuda a largo plazo de otras partes vinculadas.
- 242. Créditos a largo plazo a partes vinculadas.
- 2423. Créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 2424. Créditos a largo plazo a empresas asociadas.
- 2425. Créditos a largo plazo a otras partes vinculadas.
- 249. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en partes vinculadas.
- 2493. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en empresas del grupo.
- 2494. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en empresas asociadas.



2495. Desembolsos pendientes sobre participaciones a largo plazo en otras partes vinculadas.

25. OTRAS INVERSIONES FINANCIERAS A LARGO PLAZO.

250. Inversiones financieras a largo plazo en instrumentos de patrimonio.

251. Valores representativos de deuda a largo plazo.

252. Créditos a largo plazo.

253. Créditos a largo plazo por enajenación de inmovilizado.

254. Créditos a largo plazo al personal.

255. Activos por derivados financieros a largo plazo.

2550. Activos por derivados financieros a largo plazo, cartera de negociación.

2553. Activos por derivados financieros a largo plazo, instrumentos de cobertura.

257. Derechos de reembolso derivados de contratos de seguro relativos a retribuciones a largo plazo al personal.

258. Imposiciones a largo plazo.

259. Desembolsos pendientes sobre participaciones en el patrimonio neto a largo plazo.

26. FIANZAS Y DEPÓSITOS CONSTITUIDOS A LARGO PLAZO.

260. Fianzas constituidas a largo plazo.

265. Depósitos constituidos a largo plazo.

28. AMORTIZACIÓN ACUMULADA DEL INMOVILIZADO.

280. Amortización acumulada del inmovilizado intangible.

2800. Amortización acumulada de investigación.

2801. Amortización acumulada de desarrollo.

2802. Amortización acumulada de concesiones administrativas.

2803. Amortización acumulada de propiedad industrial.

2805. Amortización acumulada de derechos de traspaso.

2806. Amortización acumulada de aplicaciones informáticas.

281. Amortización acumulada del inmovilizado material.



- 2811. Amortización acumulada de construcciones.
- 2812. Amortización acumulada de instalaciones técnicas.
- 2813. Amortización acumulada de maquinaria.
- 2814. Amortización acumulada de utillaje.
- 2815. Amortización acumulada de otras instalaciones.
- 2816. Amortización acumulada de mobiliario.
- 2817. Amortización acumulada de equipos para procesos de información.
- 2818. Amortización acumulada de elementos de transporte.
- 2819. Amortización acumulada de otro inmovilizado material.
- 282. Amortización acumulada de las inversiones inmobiliarias.

29. DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS NO CORRIENTES.

- 290. Deterioro de valor del inmovilizado intangible.
- 2900. Deterioro de valor de investigación.
- 2901. Deterioro de valor de desarrollo.
- 2902. Deterioro de valor de concesiones administrativas.
- 2903. Deterioro de valor de propiedad industrial.
- 2905. Deterioro de valor de derechos de traspaso.
- 2906. Deterioro de valor de aplicaciones informáticas.
- 291. Deterioro de valor del inmovilizado material.
- 2910. Deterioro de valor de terrenos y bienes naturales.
- 2911. Deterioro de valor de construcciones.
- 2912. Deterioro de valor de instalaciones técnicas.
- 2913. Deterioro de valor de maquinaria.
- 2914. Deterioro de valor de utillaje.
- 2915. Deterioro de valor de otras instalaciones.
- 2916. Deterioro de valor de mobiliario.
- 2917. Deterioro de valor de equipos para procesos de información.
- 2918. Deterioro de valor de elementos de transporte.
- 2919. Deterioro de valor de otro inmovilizado material.
- 292. Deterioro de valor de las inversiones inmobiliarias.
- 2920. Deterioro de valor de los terrenos y bienes naturales.



- 2921. Deterioro de valor de construcciones.
- 293. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en partes vinculadas.
- 2933. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas del grupo.
- 2934. Deterioro de valor de participaciones a largo plazo en empresas asociadas.
- 294. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de partes vinculadas.
- 2943. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas del grupo.
- 2944. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de empresas asociadas.
- 2945. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo de otras partes vinculadas.
- 295. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a partes vinculadas.
- 2953. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a empresas del grupo.
- 2954. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a empresas asociadas.
- 2955. Deterioro de valor de créditos a largo plazo a otras partes vinculadas.
- 297. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a largo plazo.
- 298. Deterioro de valor de créditos a largo plazo.

47. ADMINISTRACIONES PÚBLICAS.

- 470. Hacienda Pública, deudora por diversos conceptos.
- 4700. Hacienda Pública, deudora por IVA.
- 4708. Hacienda Pública, deudora por subvenciones concedidas.
- 4709. Hacienda Pública, deudora por devolución de impuestos.
- 471. Organismos de la Seguridad Social, deudores.
- 472. Hacienda Pública, IVA soportado.
- 473. Hacienda Pública, retenciones y pagos a cuenta.
- 474. Activos por impuesto diferido.
- 4740. Activos por diferencias temporarias deducibles.
- 4742. Derechos por deducciones y bonificaciones pendientes de aplicar.



- 4745. Crédito por pérdidas a compensar del ejercicio.
- 475. Hacienda Pública, acreedora por conceptos fiscales.
- 4750. Hacienda Pública, acreedora por IVA.
- 4751. Hacienda Pública, acreedora por retenciones practicadas.
- 4752. Hacienda Pública, acreedora por impuesto sobre sociedades.
- 4758. Hacienda Pública, acreedora por subvenciones a reintegrar.
- 476. Organismos de la Seguridad Social, acreedores.
- 477. Hacienda Pública, IVA repercutido.
- 479. Pasivos por diferencias temporarias imponibles.

58. ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA Y ACTIVOS Y PASIVOS ASOCIADOS.

- 580. Inmovilizado.
- 581. Inversiones con personas y entidades vinculadas.
- 582. Inversiones financieras.
- 583. Existencias, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar.
- 584. Otros activos.
- 585. Provisiones.
- 586. Deudas con características especiales.
- 587. Deudas con personas y entidades vinculadas.
- 588. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar.
- 589. Otros pasivos.

59. DETERIORO DEL VALOR DE INVERSIONES FINANCIERAS A CORTO PLAZO Y DE ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA.

- 593. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en partes vinculadas.
- 5933. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en empresas del grupo.
- 5934. Deterioro de valor de participaciones a corto plazo en empresas asociadas.



594. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de partes vinculadas.

5943. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de empresas del grupo.

5944. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de empresas asociadas.

5945. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo de otras partes vinculadas.

595. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a partes vinculadas.

5953. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a empresas del grupo.

5954. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a empresas asociadas.

5955. Deterioro de valor de créditos a corto plazo a otras partes vinculadas.

597. Deterioro de valor de valores representativos de deuda a corto plazo.

598. Deterioro de valor de créditos a corto plazo.

599. Deterioro de valor de activos no corrientes mantenidos para la venta.

5990. Deterioro de valor de inmovilizado no corriente mantenido para la venta.

5991. Deterioro de valor de inversiones con personas y entidades vinculadas no corrientes mantenidas para la venta.

5992. Deterioro de valor de inversiones financieras no corrientes mantenidas para la venta.

5993. Deterioro de valor de existencias, deudores comerciales y otras cuentas a cobrar integrados en un grupo enajenable mantenido para la venta.

5994. Deterioro de valor de otros activos mantenidos para la venta.

67. PÉRDIDAS PROCEDENTES DE ACTIVOS NO CORRIENTES Y GASTOS EXCEPCIONALES.

670. Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible.

671. Pérdidas procedentes del inmovilizado material.

672. Pérdidas procedentes de las inversiones inmobiliarias.



673. Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo en partes vinculadas.

6733. Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, empresas del grupo.

6734. Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, empresas asociadas.

6735. Pérdidas procedentes de participaciones a largo plazo, otras partes vinculadas.

675. Pérdidas por operaciones con obligaciones propias.

678. Gastos excepcionales.

68. DOTACIONES PARA AMORTIZACIONES.

680. Amortización del inmovilizado intangible.

681. Amortización del inmovilizado material.

682. Amortización de las inversiones inmobiliarias.

69. PÉRDIDAS POR DETERIORO Y OTRAS DOTACIONES.

690. Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible.

691. Pérdidas por deterioro del inmovilizado material.

692. Pérdidas por deterioro de las inversiones inmobiliarias.

693. Pérdidas por deterioro de existencias.

6930. Pérdidas por deterioro de productos terminados y en curso de fabricación.

6931. Pérdidas por deterioro de mercaderías.

6932. Pérdidas por deterioro de materias primas.

6933. Pérdidas por deterioro de otros aprovisionamientos.

694. Pérdidas por deterioro de créditos por operaciones comerciales.

695. Dotación a la provisión por operaciones comerciales.

6954. Dotación a la provisión por contratos onerosos.

6959. Dotación a la provisión para otras operaciones comerciales.

696. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a largo plazo.



- 6960. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas del grupo.
- 6961. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, empresas asociadas.
- 6962. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, otras partes vinculadas.
- 6963. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a largo plazo, otras empresas.
- 6965. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas del grupo.
- 6966. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, empresas asociadas.
- 6967. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, otras partes vinculadas.
- 6968. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a largo plazo, de otras empresas.
- 697. Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo.
- 6970. Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, empresas del grupo.
- 6971. Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, empresas asociadas.
- 6972. Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, otras partes vinculadas.
- 6973. Pérdidas por deterioro de créditos a largo plazo, otras empresas.
- 698. Pérdidas por deterioro de participaciones y valores representativos de deuda a corto plazo.
- 6980. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas del grupo.
- 6981. Pérdidas por deterioro de participaciones en instrumentos de patrimonio neto a corto plazo, empresas asociadas.
- 6985. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas del grupo.



- 6986. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, empresas asociadas.
- 6987. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, otras partes vinculadas.
- 6988. Pérdidas por deterioro en valores representativos de deuda a corto plazo, de otras empresas.
- 699. Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo.
- 6990. Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, empresas del grupo.
- 6991. Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, empresas asociadas.
- 6992. Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, otras partes vinculadas.
- 6993. Pérdidas por deterioro de créditos a corto plazo, otras empresas.



ANEXO 3

PRESENTACIÓN DEL ACTIVO

	ACTIVO
	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
VII.	Efectivo y otros activos líquidos equivalentes
	TOTAL ACTIVO A Y B



ANEXO 4

CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANACIAS CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO TERMINADO EL.....DE 200X

A) OPERACIONES CONTINUADAS
1. Importe neto de la cifra de negocios
a) Ventas
3. Trabajos realizados para el activo
4. Aprovisionamientos
a) Consumo de mercaderías
5. Otros ingresos de explotación
a) Ingresos, accesorios y otros
6. Gastos de personal
c) Sueldos, salarios y asimilados
b) Otras cargas sociales
7. Otros gastos de explotación
a) Servicios exteriores
b) Tributos
c) Otros gastos de gestión corriente
8. Amortización del Inmovilizado
9. Imputación de subvenciones de capital
10. Excesos de provisiones
11. Deterioro, bajas y enajenaciones de inmovilizado
a) Deterioros y pérdidas
b) Resultados por recuperaciones de deterioro
A. 1) RESULTADO DE EXPLOTACIÓN
13. Ingresos financieros
14. Gastos financieros
17. Deterioro, bajas y enajenaciones de I.F
A. 2) RESULTADO FINANCIERO
A. 3) RESULTADO ANTES DE IMPUESTOS
18. Impuestos sobre beneficios
A. 4) RESULTADO DEL EJERCICIO PROCEDENTE DE OPERACIONES CONTINUADAS
B) OPERACIONES INTERRUMPIDAS
Resultado del ejercicio procedente de operaciones interrumpidas
A. 5) RESULTADO DEL EJERCICIO



ANEXO 5

EJEMPLO DE GRUPO ENAJENABLE DE ACTIVOS MANTENIDOS PARA LA VENTA

El 1 de julio del año 2010 una empresa decide vender una línea de actividad que tiene asociados los siguientes activos y pasivos:

Inmovilizado material	120 000 euros
Propiedad industrial	30 000 euros
Fondo de comercio	20 000 euros
Existencias	10 000 euros
Deudores	15 000 euros
Deudas con entidades <i>leasing</i>	80 000 euros

El valor neto en libros del grupo enajenable, activos menos pasivos es de 115 000 euros, mientras que el valor razonable menos coste de venta se estima en 120 000 euros.

SE PIDE: Contabilizar las operaciones anteriores.

- 01-07-2010: Reclasificación del grupo a activo para la venta:

Concepto	Debe	Haber
Inmovilizado (580) (120.000 + 30.000 + 20.000)	170 000,00	
Existencias y deudores (583) (10.000 + 15.000)	25 000,00	
Inmovilizado material (21)		120 000,00
Propiedad industrial (203)		30 000,00
Fondo comercio (204)		20 000,00
Existencias (30)		10 000,00
Clientes y deudores (43)		15 000,00



Concepto	Debe	Haber
Acreeedores por arrendamiento financiero (174/524)	80 000,00	
Otros pasivos (589)		80 000,00

Al cierre del ejercicio 2010 se estima que el valor razonable del grupo es de 85.000 euros, con base en las ofertas recibidas. Además se sabe que se han cobrado la totalidad de las cuentas de clientes y que se ha pagado del *leasing*, capital por valor de 10.000 euros y 1.050 euros de intereses.

Por el cobro de clientes:

Concepto	Debe	Haber
Bancos, c/c (572)	15 000,00	
Existencias y deudores (583)		15 000,00

Por el pago de las cantidades relativas al *leasing*:

Concepto	Debe	Haber
Otros pasivos (589)	10 00,00	
Intereses deudas con entidades de crédito (6623)	1 050,00	
Bancos, c/c (572)		11 050,00

El valor contable del grupo es:

Inmovilizado	170 000
Existencias	10 000
Otras deudas	(70 000)

Valor contable del grupo 110 000 euros



Si el valor razonable se estima en 85.000 euros, existe un deterioro de valor de 25.000 euros, de los cuales 20.000 euros se imputan al fondo de comercio y los 5.000 euros restantes se imputan proporcionalmente al inmovilizado material y propiedad industrial.

Inmovilizado material	120 000	80%
Propiedad industrial	30 000	20%
	150 000	100%

Resumiendo, el deterioro se aplica a los siguientes activos no corrientes:

Fondo de comercio en su totalidad	20 000	(irreversible)
Inmovilizado material (5.000 x 80%)	4 000	(reversible)
Propiedad industrial (5.000 x 20%)	1 000	(reversible)

- 31-12-2010: Apunte contable por el deterioro:

Por la parte irreversible del fondo de comercio:

Concepto	Debe	Haber
Pérdidas procedentes del inmovilizado intangible (670)	20 000,00	
Inmovilizado (580)		20 000,00

Por parte de los activos reversibles:

Concepto	Debe	Haber
Pérdidas por deterioro del inmovilizado intangible (propiedad industrial) (690)	1 000,00	
Pérdidas por deterioro de valor del inmovilizado material (691)	4 000,00	



Deterioro de valor de inmovilizado no corriente mantenido para la venta (5990)	5 000,00
---	-------------

El 1 de marzo del año 2011 se vende el grupo por valor de 100.000 euros, siendo la deuda con la entidad de *leasing* de 75.000 euros.

Concepto	Debe	Haber
Bancos, c/c (572)	100 000,00	
Otros pasivos (589)	75 000,00	
Deterioro de valor de inmovilizado no corriente mantenido para la venta (5990)	5 000,00	
Inmovilizado (580) (170.000 – 20.000)		150 000,00
Existencias (583)		10 000,00
Reversión del deterioro del inmovilizado intangible (790)		1 000,00
Reversión del deterioro del inmovilizado material (791)		4 000,00
Beneficio procedente del inmovilizado intangible (770)		15 000,00