

Norma de Información Financiera C-6

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Esta Norma tiene por objeto establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación relativas a las propiedades, planta y equipo. La NIF C-6 fue aprobada por unanimidad para su emisión y publicación por el Consejo Emisor del CINIF en diciembre de 2010, estableciendo su entrada en vigor para entidades cuyos ejercicios se inicien a partir del 1º de enero de 2011, excepto por los cambios provenientes de la segregación en sus partes componentes de partidas de propiedades, planta y equipo que tengan una vida útil claramente distinta; para las entidades que no hayan efectuado dicha segregación las disposiciones aplicables entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012.

	INTRODUCCIÓN	IN1 – IN17
	Preámbulo	IN1 – IN3
	Razones para emitir la NIF C-6	IN4 – IN6
	Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores	IN7
	Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF	IN8 – IN11
	Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera	IN12 – IN17
10	OBJETIVO	10.1
20	ALCANCE	20.1 – 20.6
30	DEFINICIÓN DE TÉRMINOS	30.1
40	NORMAS DE VALUACIÓN	42.1 – 48.7
42	Reconocimiento – generales	42.1 – 42.5
44	Reconocimiento inicial	44.1.1 – 44.6.8
	Norma general	44.1.1
	Elementos del costo de adquisición	44.2.1.1 – 44.2.4.2
	<i>Integración</i>	44.2.1.1
	<i>Costos directamente atribuibles para que un componente pueda operar de la forma prevista por la administración</i>	44.2.2.1 – 44.2.2.5
	<i>Costos asociados con el retiro de un componente</i>	44.2.3.1
	<i>Costos que no deben formar parte del costo de adquisición</i>	44.2.4.1 – 44.2.4.2
	Modificaciones al costo inicial	44.3.1.1 – 44.3.5.1
	<i>General</i>	44.3.1.1
	<i>Reparaciones y mantenimiento periódico</i>	44.3.2.1
	<i>Inspecciones y mantenimientos mayores</i>	44.3.3.1 – 44.3.3.2
	<i>Adaptaciones o mejoras</i>	44.3.4.1 – 44.3.4.5
	<i>Reconstrucciones</i>	44.3.5.1
	Principales rubros	44.4.1.1 – 44.4.6.1
	<i>Terrenos</i>	44.4.1.1
	<i>Edificio</i>	44.4.2.1
	<i>Maquinaria, equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros</i>	44.4.3.1
	<i>Herramientas y otro equipo de operación</i>	44.4.4.1 – 44.4.4.2
	<i>Moldes, troqueles, negativos y otra partidas análogas</i>	44.4.5.1 – 44.4.5.3
	<i>Anticipos a proveedores</i>	44.4.6.1
	Intercambio de activos	44.5.1 – 44.5.8
	Otras consideraciones	44.6.1 – 44.6.8
46	Reconocimiento posterior	46.1.1 – 46.4.1

	Párrafos
Norma general.....	46.1.1
Normas aplicables a la depreciación	46.2.1.1 – 46.2.4.3
<i>Depreciación por componente</i>	46.2.1.1 – 46.2.1.7
<i>Monto depreciable</i>	46.2.2.1 – 46.2.2.5
<i>Periodo de depreciación</i>	46.2.3.1 – 46.2.3.6
<i>Método de depreciación</i>	46.2.4.1 – 46.2.4.3
Normas aplicables al deterioro.....	46.3.1.1 – 46.3.2.2
<i>General</i>	46.3.1.1
<i>Compensaciones por deterioro</i>	46.3.2.1 – 46.3.2.2
Contabilidad inflacionaria de propiedades, planta y equipo	46.4.1
48 Bajas	48.1 – 48.7
50 NORMAS DE PRESENTACIÓN	50.1 – 50.4
60 NORMAS DE REVELACIÓN	60.1.1 – 60.2.3
Revelaciones aplicables a todas las entidades	60.1.1 – 60.1.8
Revelaciones aplicables a entidades públicas	60.2.1 – 60.2.3
70 VIGENCIA	70.1 – 70.2
80 TRANSITORIOS	80.1 – 80.2

Apéndice

	Párrafos
A Guías de implementación	A1 – A10
Métodos de depreciación	A1 – A9
Métodos para controlar las herramientas de mano y otro equipo de operación.....	A10
B Bases para conclusiones	BC1 – BC23
Antecedentes	BC1 – BC3
Modelo de la revaluación	BC4 – BC13
Definición de valor razonable	BC14 – BC15
Anticipo a proveedores	BC16 – BC17
Uso del término “componente” en el cuerpo de la norma	BC18 – BC19
Monto recuperable.....	BC20 – BC21
Vigencia	BC22 – BC23

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-6

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-6

Norma de Información Financiera C-6

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

INTRODUCCIÓN

Preámbulo

- IN1** Las propiedades, planta y equipo son bienes tangibles que tienen por objeto: a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad; b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad; y c) la prestación de servicios por la entidad, a su clientela o al público en general. La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.
- IN2** Los principales aspectos relacionados con propiedades, planta y equipo son el reconocimiento contable de su costo de adquisición, su valor neto en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro.
- IN3** La NIF C-6 se divide en normas de valuación, presentación y revelación, las cuales comprenden las normas generales y específicas referentes a las propiedades, planta y equipo; como son: los elementos del costo inicial y sus modificaciones, el tratamiento contable de los principales rubros, intercambio de activos y otras consideraciones en la adquisición, así como las normas generales referentes a las bajas, depreciación y deterioro de estos bienes.

Razones para emitir la NIF C-6

- IN4** Con la emisión de la NIF C-6, se converge con las normas establecidas por la Norma Internacional de Contabilidad 16, *Propiedades, planta y equipo* (NIC 16) y se mejoran los criterios normativos del anterior Boletín C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo*; además, se actualizan las referencias con el actual Marco Conceptual.
- IN5** La NIF C-6 fue desarrollada a la luz de las críticas a la normatividad efectuadas por reguladores, la profesión contable y otras partes interesadas con el fin de complementar o aclarar criterios normativos, eliminar o reducir alternativas, redundancias y conflictos contenidos dentro de la norma anterior, alcanzando con ello, convergencia en ciertos temas emitidos por la normatividad internacional.
- IN6** Para el Centro de Investigación y Desarrollo (CID) del CINIF uno de sus fines primordiales es realizar una revisión enfocada a proporcionar guías adicionales; así como, aclarar ciertos temas seleccionados que mejoren y uniformen los criterios normativos utilizados en la información financiera para coadyuvar a la comparabilidad. El CID decidió no modificar el enfoque básico o fundamental basado en el modelo del costo para el reconocimiento de las propiedades, planta y equipo, el cual es convergente con la NIC 16.

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

- IN7** Los cambios más relevantes de la NIF C-6 son:
- a) se establece que las propiedades, planta y equipo utilizados para desarrollar o mantener activos biológicos y de industrias extractivas forman parte del alcance de esta NIF;

- b) se incorpora el tratamiento del intercambio de activos en atención a la sustancia económica;
- c) se adicionan las bases para determinar el valor residual de un componente, considerando montos actuales que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del mismo, como si estos estuvieran en la fase final de su vida útil;
- d) se elimina la disposición que requería que debía asignarse un valor determinado por avalúo a las propiedades, planta y equipo adquiridas sin costo alguno o a un costo que es inadecuado para expresar su significado económico, reconociendo un superávit donado;
- e) se establece la obligatoriedad de depreciar componentes que sean representativos de una partida de propiedades, planta y equipo, independientemente de depreciar el resto de la partida como si fuera un solo componente; y
- f) se señala que cuando un componente esté sin utilizar debe continuar depreciándose, salvo que se utilicen métodos de depreciación en función a la actividad.

Bases del Marco Conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF

- IN8** La NIF C-6 se fundamenta en el Marco Conceptual de la Serie NIF A, especialmente en las NIF A-2, *Postulados básicos* (NIF A-2), NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros* (NIF A-5) y NIF A-6, *Reconocimiento y valuación* (NIF A-6).
- IN9** Como se establece en la NIF A-5: un activo es un *“recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad”*. A su vez, la NIF A-2, bajo el postulado de valuación establece que *“Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos”*.
- IN10** Adicionalmente, conforme lo señala la NIF A-6, los activos deben reconocerse inicialmente a los valores de intercambio en que ocurren originalmente las operaciones. Cuando dicho valor no sea representativo, debe realizarse una estimación adecuada considerando las normas particulares que le sean aplicables. El valor así reconocido resulta de aplicar conceptos de valuación que reflejen las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente, o bien, representen una estimación confiable de la operación. Particularmente, la NIF A-6, señala que *“costo de adquisición es el monto pagado de efectivo o equivalentes por un activo o servicio al momento de su adquisición”*. Por tanto, al valorar un componente de propiedades, planta y equipo, el valor para su cuantificación es su *costo de adquisición* durante su periodo de adquisición. La propia NIF A-6 señala que *“como adquisición debe considerarse también la construcción, fabricación, instalación o maduración de un activo...”*, además que *“en la determinación del costo de adquisición deben considerarse cualesquier otros costos incurridos, asociados directa e indirectamente a la adquisición...”*.
- IN11** De acuerdo con el postulado básico de *asociación de costos y gastos con ingresos*, los costos y gastos deben identificarse con operaciones específicas de ingresos o distribuirse razonablemente en los periodos contables que son beneficiados por dichas erogaciones. Además, dentro del capítulo de periodo contable, la misma NIF A-2 señala que: *“Los efectos derivados de las transacciones y transformaciones internas que lleva cabo una*

entidad, así como de otros eventos, que la afectan económicamente, deben identificarse con un periodo convencionalmente determinado (periodo contable), a fin de conocer en forma periódica la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad". Lo anterior es esencial para que el método de depreciación seleccionado por una entidad para un determinado componente sea sistemático y razonable, debido a que el mejor método es aquél que enfrente de mejor forma los ingresos y los costos y gastos respectivos conforme el componente sea usado.

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

- IN12** La NIF C-6 converge con la normatividad internacional y establece normas con mayor detalle en relación con lo establecido a la fecha por la NIC 16. La NIF C-6 optó por el modelo del costo establecido en la NIC 16, no obstante que en la NIC 16 se establece también el modelo de la revaluación para este tipo de activos calculado por avalúo realizado periódicamente por valuadores calificados. El elegir una de las dos opciones de la NIC 16 es considerado convergente con la normatividad internacional.
- IN13** Cabe mencionar que, optar por el modelo de la revaluación en términos de la NIC 16 implicaría, por una parte, reconocer en otras partidas integrales ganancias aún no devengadas que se generarán por el uso o la venta posterior del activo y, por otra parte, reconocer pérdidas no devengadas aun cuando el monto recuperable del activo indique que no tiene deterioro de su valor. En términos generales, no se cumple con el postulado básico de devengación contable. Otro punto discutible es el hecho de que el valor razonable utilizado en el modelo de la revaluación, en algunos activos es altamente volátil, conduciendo a errores en la toma de decisiones debido a los cambios observados en su valor desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha de su aprobación para emisión a terceros.
- IN14** Por contra, el modelo del costo cumple, entre otras, con las siguientes características cualitativas establecidas en la NIF A-4, *Características cualitativas de los estados financieros*:
- a) *comparabilidad*, ya que el uso de un sólo modelo (costo) contribuye a su cumplimiento;
 - b) *confiabilidad*, ya que este modelo refleja transacciones y otros eventos realmente sucedidos, se encuentra libre de sesgo o prejuicio (objetividad) y puede comprobarse o validarse (verificabilidad); y
 - c) *comprensibilidad*, ya que facilita a los usuarios generales el entendimiento de la información.
- IN15** En la NIC 16, como se comenta, la entidad puede utilizar el modelo del costo o el modelo de la revaluación, lo cual origina una serie de revelaciones encaminadas a la determinación del valor razonable, siendo una de ellas que en el caso de utilizar el modelo del costo, la entidad debe revelar el valor razonable cuando éste es sustancialmente distinto a su valor neto en libros; este tipo de revelación no es exigida por esta NIF aun cuando se use el modelo del costo. Por consiguiente, se considera una diferencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- IN16** Para efectos de esta NIF, en la determinación del valor razonable para componentes adquiridos en un intercambio de activos o en una adquisición de negocios, debe utilizarse el enfoque basado en el mercado de venta, o, en su defecto, mediante técnicas de valuación basadas en el enfoque del costo; por consiguiente, no debe usarse un enfoque basado en el ingreso; lo cual, no está limitado por la NIC 16, por lo que se considera también una diferencia con las NIIF.

- IN17** El uso de un enfoque basado en el ingreso implica incorporar anticipadamente en el valor del activo los beneficios económicos que podría generar el mismo a lo largo de su vida útil y el efecto por su eventual disposición al término de su vida útil, que participantes en el mercado considerarían; lo anterior, indebidamente faculta reconocer ganancias no devengadas que el activo típicamente generará durante su operación.

La NIF C-6, *Propiedades, planta y equipo*, está integrada por los párrafos incluidos en los capítulos 10 al 80, los cuales tienen el mismo carácter normativo, y los Apéndices A y B que no son normativos. La NIF C-6 debe aplicarse de forma integral y entenderse en conjunto con el Marco Conceptual establecido en la Serie NIF A.

Norma de Información Financiera C-6

PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

10 OBJETIVO

- 10.1** Esta Norma de Información Financiera C-6 (NIF C-6) tiene como objetivo establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación relativas a las propiedades, planta y equipo, también conocidas como activo fijo, de tal forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dichas inversiones.

20 ALCANCE

- 20.1** Las disposiciones contenidas en esta NIF deben aplicarse a todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos en la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.
- 20.2** La NIF C-6 debe aplicarse en el reconocimiento contable de una partida de propiedades, planta y equipo o de un componente de la misma partida, salvo cuando otra NIF requiera o permita un tratamiento contable diferente, tal como se indica en los párrafos 20.3 a 20.5.
- 20.3** Otras NIF pueden obligar a reconocer inicialmente una determinada partida o componente de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al requerido en esta NIF C-6. Por ejemplo, el Boletín D-5, *Arrendamientos* (Boletín D-5), requiere que la entidad evalúe si tiene que reconocer un activo sobre la base de la transmisión de los riesgos y beneficios. Sin embargo, el resto de los aspectos atribuibles al tratamiento contable de tales activos debe sujetarse a los requerimientos de esta NIF; por ejemplo, su depreciación.
- 20.4** Otro ejemplo es la NIF D-8, *Pagos basados en acciones* (NIF D-8), la cual señala que una entidad que adquiere una partida o un componente de propiedades, planta y equipo a través de un pago basado en un instrumento financiero de capital debe reconocer el activo recibido a valor razonable en términos de dicha NIF. De cualquier forma, el resto de los aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos debe basarse en los requerimientos prescritos en la presente NIF.

20.5 La entidad debe aplicar esta NIF a las propiedades que estén siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión, pero que no satisfacen todavía la definición de “propiedad de inversión” establecida en la Circular 55, *Aplicación supletoria de la NIC 40* (Circular 55). Una vez que se haya completado la construcción o el desarrollo, el activo pasará a ser una propiedad de inversión y la entidad debe aplicar la Circular 55. La Circular 55 también debe aplicarse a las propiedades de inversión que estén siendo objeto de nuevos desarrollos, con el fin de ser utilizadas en el futuro como propiedades de inversión.

20.6 Esta NIF no debe aplicarse a:

- a) propiedades, planta y equipo clasificados como destinados a ser vendidos o que formen parte de la discontinuación de una operación de acuerdo con el Boletín C-15, *Deterioro del valor de los activos de larga duración y su disposición* (Boletín C-15);
- b) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase Boletín E-1, *Agricultura*);
- c) activos para exploración y evaluación de recursos minerales (véase la norma internacional supletoria NIIF 6, *Exploración y evaluación de recursos minerales*); o
- d) inversiones en los fondos mineros, derechos y reservas sobre la exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.

No obstante, la NIF C-6 debe aplicarse a las propiedades, planta y equipo utilizadas para desarrollar, explotar o mantener los activos o inversiones descritas en los incisos b) a d).

30 DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

30.1 Los siguientes términos se usan en esta NIF con los significados que a continuación se especifican:

- a) *costo de adquisición*¹ – es el monto pagado de efectivo o equivalentes, o bien, el valor razonable de la contraprestación entregada por un activo al momento de su adquisición². En algunas situaciones, cuando sea aplicable, el costo de adquisición es el monto atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIF, como se indica en los párrafos 20.3 a 20.5;
- b) *costo de reemplazo* – es el costo más bajo que sería incurrido para restituir el servicio potencial de un activo similar, en el curso normal de la operación de la entidad;
- c) *componente* – es una porción representativa³ de una partida de propiedades, planta y equipo que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de dicha partida (por ejemplo, una porción representativa podría ser la estructura y los motores de un avión). En adelante se utilizará el término “componente” para designar tanto a una partida como a un componente de una partida de

¹ También conocido como “*monto original de la inversión*”.

² Como adquisición debe considerarse también la construcción, fabricación o instalación de un activo.

³ Acorde a la característica cualitativa de **importancia relativa**.

propiedades, planta y equipo; una partida puede estar integrada por uno o varios componentes;

- d) *depreciación* – es la distribución sistemática y razonable en resultados del monto depreciable de un componente a lo largo de su vida útil;
- e) *propiedades, planta y equipo* – son los activos tangibles (bienes físicos) que:
 - i) posee una entidad (sobre los cuales ya tiene los riesgos y beneficios) para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos, sin un propósito inmediato de venderlos;
 - ii) se espera usar generalmente durante más de un año o de un ciclo normal de operaciones;
 - iii) su costo se recuperará precisamente a través de la obtención de beneficios económicos futuros, normalmente, por la realización de los artículos o productos manufacturados u obtenidos o de los servicios prestados; y
 - iv) salvo algunas excepciones, están sujetos a depreciación;
- f) *monto depreciable* – es el costo de adquisición o costo de reemplazo de un componente menos su valor residual y, en su caso, menos las pérdidas por deterioro acumuladas;
- g) *monto recuperable* – es el máximo beneficio económico que podría obtenerse de un activo; para el caso de activos de larga duración que se encuentren mantenidos para su uso, dicho monto recuperable está dado por el monto mayor entre el valor de uso y su precio neto de venta;
- h) *pérdida por deterioro* – es la cantidad en exceso del “valor neto en libros” de un componente sobre su “monto recuperable”;
- i) *precio neto de venta* – es el monto que se recibiría, en efectivo, equivalentes de efectivo o en especie, por la venta o intercambio de un activo; también se le denomina *valor neto de realización*.
- j) *valor residual (rescate, salvamento, desecho)* – es el monto neto en efectivo o equivalentes, que la entidad podría obtener actualmente por la disposición de un componente, como si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y demás condiciones esperadas al término de su vida útil, después de haber deducido los costos derivados de su enajenación o de su intercambio;
- k) *valor específico de un activo para una entidad o valor de uso* – es el valor presente de los flujos de efectivo futuros que una entidad espera obtener por el uso continuo de un activo y por su disposición al término de su vida útil;
- l) *valor neto en libros* – es el costo de adquisición por el que se reconoce un componente, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas;
- m) *valor razonable* – representa el monto de efectivo o equivalentes que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia; y

- n) *vida útil* – es:
- i) el periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso y pueda generar ingresos para la entidad; o
 - ii) el periodo en el que se espera obtener del activo por su funcionamiento cierto número de unidades de producción o similares para la entidad.

40 NORMAS DE VALUACIÓN

42 Reconocimiento – generales

42.1 Un componente que cumple con la definición de propiedades, planta y equipo debe reconocerse inicial y posteriormente como activo si:

- a) es probable que los beneficios económicos futuros atribuibles al activo fluirán hacia la entidad, usando supuestos razonables y sustentables que representen la mejor estimación efectuada por la administración del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del mismo; y
- b) el costo de adquisición del componente puede valuarse confiablemente para cumplir con el postulado de valuación.

42.2 Esta NIF no establece en qué consiste una porción representativa de una partida de propiedades, planta y equipo para propósitos de identificar un componente. Para ello, se requiere que la administración de la entidad ejerza el juicio para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la propia entidad. En algunos casos, puede ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco importantes, tales como moldes, herramientas y troqueles; así como, aplicar ciertos criterios pertinentes para determinar los valores totales de los componentes.

42.3 La entidad debe valorar, de acuerdo con la norma de reconocimiento señalada en el párrafo 42.1, todos los costos de un componente en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto los que se han incurrido inicialmente para adquirir o construir un componente (párrafos 44.1.1 a 44.2.4.1), como los incurridos posteriormente para reemplazar el componente correspondiente o incrementar su servicio potencial (párrafos 44.3.1 a 44.3.5.1).

42.4 Algunos componentes pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de este tipo de componentes no incremente los beneficios económicos que proporcionan los componentes existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los componentes y éstos puedan operar de la forma prevista por la administración. Dichos componentes cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus componentes, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido.

42.5 Por ejemplo, una industria química puede requerir la instalación de nuevos procesos de fabricación para cumplir con la normativa medioambiental relativa a la producción y almacenamiento de productos químicos, reconociendo entonces un componente por las mejoras efectuadas en la planta como parte de propiedades, planta y equipo, puesto que sin ellas, la entidad quedaría inhabilitada para producir y vender esos productos químicos.

44 Reconocimiento inicial

44.1 Norma general

44.1.1 Un componente que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo señaladas en el párrafo 42.1 debe valorarse en su reconocimiento inicial a su costo de adquisición.

44.2 Elementos del costo de adquisición

44.2.1 Integración

44.2.1.1 El costo de adquisición de un componente debe comprender:

- a) su precio de adquisición, incluidos los derechos, impuestos y gastos de importación e impuestos indirectos no recuperables; así como honorarios profesionales, seguros, almacenaje y demás costos y gastos que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- b) todos los costos directamente atribuibles necesarios para la ubicación del componente en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración; y
- c) la estimación inicial de los costos relacionados con una obligación asociada con el retiro del componente, cuando exista una obligación por parte de la entidad al adquirir el componente o como consecuencia de haber utilizado dicho componente durante un determinado periodo (véase párrafo 44.2.3.1 posterior).

44.2.2 Costos directamente atribuibles para que un componente pueda operar de la forma prevista por la administración

44.2.2.1 Son ejemplos de costos directamente atribuibles señalados en el inciso b) del párrafo anterior, los siguientes:

- a) costos de preparación del emplazamiento físico;
- b) costos iniciales de entrega y de manejo, fletes o transporte;
- c) costos de instalación y montaje;
- d) costos de comprobación de que el componente funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera partidas producidas durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo para su uso (tales como muestras producidas en el periodo de prueba del equipo);
- e) costos de beneficios a los empleados (según se definen en la NIF D-3, *Beneficios a los empleados*) que procedan directamente de la construcción o adquisición del componente; o
- f) honorarios profesionales.

44.2.2.2 El costo de adquisición de un componente construido por la propia entidad debe determinarse utilizando los mismos criterios como si fuera un componente adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta en el curso normal de su operación, el costo de adquisición del componente debe ser, normalmente, el mismo que tenga uno similar de los producidos para la venta, valuado de acuerdo con la NIF

C-4, *Inventarios* (NIF C-4). Por consiguiente, es el mismo que corresponde al costo de mercancías similares manufacturadas para la venta.

44.2.2.3 El costo directo de los materiales y mano de obra, así como los costos indirectos o gastos generales identificados específicamente y aplicados a la construcción en proceso deben aplicarse al costo de adquisición de la construcción. Por tanto, debe eliminarse cualquier ganancia interna para obtener el costo de adquisición de dichos activos. Asimismo, no deben incluirse en el costo de producción del componente construido por la propia entidad costos anormales correspondientes a desperdicios de materiales, mano de obra u otros factores empleados.

44.2.2.4 El costo de adquisición del componente en construcción debe incluir los costos directos e indirectos devengados durante la construcción, tales como materiales, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración de la obra, impuestos y otros costos atribuibles a la construcción; así como, en su caso, el resultado integral de financiamiento capitalizado en términos de lo dispuesto por la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento* (NIF D-6).

44.2.2.5 Algunas operaciones, si bien relacionadas con la construcción o desarrollo de un componente, no son necesarias para ubicar al activo en el lugar y condiciones necesarios para que pueda operar de la forma prevista por la administración. Estas operaciones accesorias pueden tener lugar antes o durante las actividades de construcción o de desarrollo. Por ejemplo, pueden obtenerse ingresos mediante el uso de una porción de terreno como estacionamiento hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias no son imprescindibles para colocar al componente en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la administración, los ingresos y gastos asociados con las mismas deben reconocerse en los resultados del periodo en los rubros apropiados de ingresos y gastos.

44.2.3 *Costos asociados con el retiro de un componente*

44.2.3.1 Las obligaciones por los costos señalados en el inciso c) del párrafo 44.2.1.1 de esta NIF deben reconocerse de acuerdo con el Boletín C-9, *Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos* y, particularmente, con la NIF C-18, *Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo*. El reconocimiento de esta obligación debe incorporarse en el costo de adquisición de un componente de activo.

44.2.4 *Costos que no deben formar parte del costo de adquisición*

44.2.4.1 Los costos no incluidos en el párrafo 44.2.1.1 no deben formar parte del costo de adquisición de un componente. Ejemplos de costos que no deben formar parte del costo de adquisición de un componente son los siguientes:

- a) costos de apertura de una nueva instalación productiva;
- b) costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo costos de actividades publicitarias y promocionales);
- c) costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigido a un nuevo segmento de clientela (incluyendo costos de entrenamiento o formación del personal); o
- d) costos de administración y otros costos indirectos generales.

44.2.4.2 El reconocimiento del costo de adquisición de un componente debe terminar cuando el componente se encuentre en el lugar y condiciones necesarios para operar de la forma prevista por la administración. Por ende, los costos devengados por la utilización o por la reprogramación del uso de un componente no deben incluirse en su costo de adquisición. Por ejemplo, los costos siguientes no deben incluirse en el costo de adquisición de un componente:

- a) costos devengados cuando un componente, capaz de operar de la forma prevista por la administración, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena;
- b) pérdidas operativas iniciales, tales como las devengadas mientras se logra la demanda de los productos que se elaboran con el componente; o
- c) costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

44.3 Modificaciones al costo inicial

44.3.1 General

44.3.1.1 Existen inspecciones y mantenimientos mayores, adaptaciones, mejoras o reconstrucciones, que tienen el efecto de prolongar de forma importante la vida útil de un componente más allá de la estimada originalmente, o de aumentar su productividad. De ser este el caso, debe dárseles el tratamiento señalado en los párrafos 44.3.3.1 a 44.3.5.1 de esta NIF. Sin embargo, de acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 42.1, la entidad no debe reconocer, en el costo de adquisición de un componente, los costos derivados del mantenimiento periódico o reparaciones del componente, según se describe en el párrafo siguiente.

44.3.2 Reparaciones y mantenimiento periódico

44.3.2.1 Las reparaciones y mantenimiento periódico no deben capitalizarse ya que su efecto es el de conservar un componente en condiciones normales de servicio o uso y, consecuentemente, fueron considerados de manera implícita al estimar originalmente la vida útil del componente. Tales costos deben reconocerse en resultados conforme se devenguen. Los costos del mantenimiento periódico son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles que pueden incluir el costo de partes pequeñas.

44.3.3 Inspecciones y mantenimientos mayores

44.3.3.1 Una condición para que algunos activos continúen operando (por ejemplo, una aeronave) puede ser la realización periódica de inspecciones mayores tendientes a localizar defectos, con independencia de que sus componentes sean reemplazados o no. Derivado de las inspecciones, en algunos casos deben realizarse mantenimientos mayores. Cuando se realice una inspección o mantenimiento mayor, su costo debe reconocerse en el costo de adquisición del activo como un componente reemplazado, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento señaladas en el párrafo 42.1.

44.3.3.2 Al mismo tiempo, debe darse de baja del activo sujeto a inspección o mantenimiento mayor cualquier valor neto en libros de una inspección o mantenimiento mayor previo que permanezca en dicho activo y forme parte de las partes físicas sustituidas. Debe darse de baja con independencia de que dicho costo de la inspección o mantenimiento mayor forme parte de la adquisición o construcción del activo. Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección o mantenimiento

mayor similar futura como un indicador de cuál fue el costo incurrido cuando el activo fue adquirido o construido.

44.3.4 Adaptaciones o mejoras

44.3.4.1 Las adaptaciones o mejoras a un componente son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor del componente existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil o ayudan a reducir sus costos de operación futuros. Aquellos desembolsos que reúnan una o varias de las características anteriores representan adaptaciones o mejoras y, consecuentemente, deben reconocerse como un componente, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento señaladas en el párrafo 42.1.

44.3.4.2 El costo de las adaptaciones o mejoras debe reconocerse como un componente por separado del costo de adquisición del activo original. Además de contar con una mejor información, el costo de adquisición de la adaptación o mejora puede estar sujeto a una vida útil diferente de la que se aplica al costo de adquisición del activo original.

44.3.4.3 Ciertos componentes, al efectuar la adaptación o mejora, necesitan ser reemplazados a intervalos regulares. Por ejemplo, un horno puede necesitar revestimientos tras un determinado número de horas de funcionamiento, o las partes de una aeronave, tales como turbinas o asientos, pueden necesitar ser reemplazadas varias veces a lo largo de la vida de la aeronave. Ciertos componentes pueden ser adquiridos para realizar un reemplazo recurrente menos frecuente, como podría ser la sustitución de tuberías de un edificio.

44.3.4.4 De acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 42.1, la entidad debe reconocer, dentro del valor neto en libros de un componente, el costo de reemplazar dicho componente cuando se incurre en ese costo, siempre que se cumpla con dicho criterio de reconocimiento. El valor neto en libros de las partes que se reemplazan debe darse de baja de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta NIF (véanse los párrafos 48.1 a 48.7).

44.3.4.5 En el caso de adaptaciones a locales arrendados, debe reconocerse el costo de adquisición de las adaptaciones como un componente sólo si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento señaladas en el párrafo 42.1.

44.3.5 Reconstrucciones

44.3.5.1 Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que más que adaptaciones o reparaciones, representan verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede encontrarse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de maquinaria. Es indudable que las reconstrucciones aumentan el valor del activo y, por tanto, deben considerarse como componentes capitalizables, si se cumplen los criterios para su reconocimiento establecidos en el párrafo 42.1. En el reconocimiento de la capitalización de las reconstrucciones deben tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

- a) si la reconstrucción ha sido prácticamente total, debe considerarse su costo de adquisición como un nuevo componente del activo, dando de baja el costo de la reconstrucción anterior. Una de las razones importantes para considerar el costo de adquisición de la reconstrucción como un nuevo componente estriba en el hecho de que la vida útil del componente reconstruido será considerablemente mayor que el remanente de la vida útil estimada en un principio para el componente original;

- b) si algunos componentes del activo dados de baja han sido aprovechados en la reconstrucción, el valor neto en libros de dichos componentes debe incrementarse al costo de adquisición de la reconstrucción, salvo que una estimación de su valor razonable sea menor, en cuyo caso, dicho valor razonable debe ser el monto a incrementar, reconociendo en resultados el excedente; y
- c) si la reconstrucción ha sido parcial, deben darse de baja los componentes reemplazados. Cuando no sea posible conocer el valor neto en libros de los componentes reemplazados, debe hacerse una estimación del monto a darse de baja de esos componentes.

44.4 Principales rubros

44.4.1 Terrenos

- 44.4.1.1** El costo de adquisición de los terrenos debe incluir el precio de adquisición, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de localización; además, deben incluirse los costos por demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles y otros costos de urbanización para su uso; así como reconstrucción en otra parte, de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento establecidas en el párrafo 42.1.

44.4.2 Edificio

- 44.4.2.1** El costo de adquisición de un edificio debe incluir la construcción, instalaciones y equipo de carácter permanente; asimismo, deben considerarse dentro del costo de adquisición, conceptos como: permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales y notariales, comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de ubicación; además, gastos de supervisión y de administración de la obra, devengados para llevar a cabo la construcción, si se satisfacen los criterios para su reconocimiento señalados en el párrafo 42.1. El periodo de construcción de un edificio termina cuando el bien está en condiciones de servicio, independientemente de la fecha programada para que entre en operación.

44.4.3 Maquinaria, equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros

- 44.4.3.1** Deben incluirse como costos de adquisición de la maquinaria y equipo (equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros) los costos de transporte, de instalación, derechos y gastos de importación, seguros de transporte, almacenaje, etcétera; de igual forma, cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen intrínsecamente con la maquinaria y equipo, deben reconocerse como costo de adquisición de dichos activos, sólo si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento descritas en el párrafo 42.1.

44.4.4 Herramientas y otro equipo de operación

- 44.4.4.1** Este tipo de activos puede dividirse en:

- a) *herramientas de máquina* que, por lo general son herramientas pesadas, cuya duración es prolongada y son relativamente fáciles de controlar en forma individual. Atendiendo a estas características, el reconocimiento y control sobre esta clase de herramientas deben ser los mismos que se aplican para la maquinaria y

demás equipos, estando sujetas a depreciación de acuerdo con la estimación de su vida útil. Dependiendo de la vida útil que se les aplique, pueden reconocerse como un componente por separado;

- b) *herramientas de mano*, las cuales son generalmente pequeñas y de corta vida, por lo cual, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Dichas características hacen impráctico someter a depreciación las herramientas de mano;
- c) *equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros análogos*, tales como, blancos, cristalería y loza, que al igual que las herramientas de mano, se integra por piezas pequeñas, de corta vida y fáciles de perderse o dañarse, por lo cual, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Estas mismas características, al igual que las herramientas de mano, hacen impráctico someter a depreciación el equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros de naturaleza similar.

44.4.4.2 Para las herramientas de mano y el equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros análogos, aun cuando es impráctico someterlas a depreciación, cada industria tiene establecidas ciertas prácticas y/o métodos para su control (véase Apéndice A – *Guías de implementación*).

44.4.5 *Moldes, troqueles, negativos y otras partidas análogas*

44.4.5.1 El reconocimiento de un componente en este tipo de activos depende básicamente de la utilización y duración de los mismos, los cuales se utilizan permanentemente para trabajos constantes o cuando menos de cierta regularidad, tienen una duración a largo plazo y, consecuentemente, son un componente de la maquinaria y equipo. Su costo de adquisición debe sujetarse a depreciación de acuerdo con la vida útil que se les estime.

44.4.5.2 Existen ciertos componentes similares cuya vida de servicio es muy reducida, utilizándose durante algunos meses únicamente o a lo sumo uno o dos años. Existen dos alternativas para el reconocimiento de estos componentes:

- a) reconocer las compras directamente en resultados, o bien,
- b) mantener el método de fondo fijo (véase Apéndice A – *Guías de implementación*) que se emplea en el caso de equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros análogos, así como en las herramientas de mano. Dicho método es justificable en los casos en que el monto de la inversión sea considerable.

44.4.5.3 Algunos componentes afines a este tipo de activos son utilizados para trabajos especiales y, en tal caso, deben reconocerse en el costo de producción de dichos trabajos y, por tanto, no deben considerarse como un componente, aunque tal vez se repitan los trabajos especiales en que son utilizados.

44.4.6 *Anticipos a proveedores*

44.4.6.1 Los anticipos a proveedores que cumplan con los requerimientos establecidos en la NIF C-5, *Pagos anticipados*, deben reconocerse como tales y sólo deben reconocerse como un componente a partir del momento en que cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo y con lo dispuesto en el párrafo 42.1; y, por tanto, se hayan transferido los riesgos y beneficios inherentes a los activos a la entidad que efectuó los anticipos y ésta demuestra su posesión para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios.

44.5 Intercambio de activos

44.5.1 Uno o más componentes pueden adquirirse por intercambio de uno o varios activos no monetarios o de uno o varios activos monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente normatividad es aplicable a todas las permutas antes descritas.

44.5.2 Una entidad debe determinar si una transacción de intercambio tiene sustancia comercial al considerar la medida en la cual se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción de intercambio tiene sustancia comercial si:

- a) la conformación (riesgo, periodicidad y monto) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la conformación de los flujos de efectivo del activo transferido; o
- b) el *valor específico de un activo para la entidad* o *valor de uso* cambia como consecuencia del intercambio; y
- c) la diferencia identificada en a) o en b) es significativa en comparación con el valor razonable de los activos transferidos.

Para propósitos de determinar si un intercambio tiene sustancia comercial, el *valor específico de un activo para la entidad* o *valor de uso* de la porción de sus actividades afectada por la transacción debe reflejar los flujos de efectivo después de impuestos en términos de la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación* (NIF A-6). El resultado de estos análisis puede ser claro sin que una entidad tenga que realizar cálculos detallados.

44.5.3 Cuando el costo de adquisición de un componente adquirido por intercambio que carece de sustancia comercial⁴ o en el caso de que no pueda determinarse confiablemente el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado, el costo de adquisición del componente adquirido debe valorarse por el valor neto en libros del activo entregado, motivo por el cual no se genera una utilidad o una pérdida en la transacción.

44.5.4 Si la transacción de intercambio tiene sustancia comercial⁵ y puede determinarse confiablemente el valor razonable ya sea del activo recibido o del activo entregado, el componente adquirido por intercambio debe valorarse:

- a) en primera instancia, utilizando el valor razonable del activo entregado para determinar el costo de adquisición del activo recibido⁶,
- b) en caso de que el activo entregado no tuviera un valor razonable confiable o se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido, debe utilizarse como unidad de costo el valor razonable del activo recibido;

4 Cuando la transacción de intercambio carece de sustancia comercial, se asume que se trata de un intercambio de activos similares.

5 Cuando la transacción de intercambio tiene sustancia comercial, se asume que se trata de un intercambio de activos no similares.

6 Si los bienes son adquiridos por canje o cambio de otros activos, una medida equitativa del costo de adquisición de la propiedad adquirida es la cantidad de dinero que habría sido obtenida si los activos entregados en cambio hubieran sido previamente realizados en efectivo.

- c) cuando el valor razonable del activo recibido (inclusive un activo adjudicado en pago de una partida monetaria) es menor que el valor razonable del activo entregado en la fecha de recepción del bien, el valor razonable del activo recibido debe ser su costo de adquisición;
- d) cualquier utilidad o pérdida que se genera en la transacción debe reconocerse inmediatamente en los resultados del periodo.

44.5.5 Para efectos de esta NIF, en la determinación del valor razonable, debe utilizarse el enfoque basado en el mercado de venta, ya sea de un activo idéntico o de uno similar en términos de lo señalado en el párrafo 41 incisos a) y b) de la NIF A-6 o, en segunda instancia, mediante técnicas de valuación basadas en el enfoque del costo de reemplazo, considerando lo dispuesto por el inciso c) del mismo párrafo 41 de la NIF A-6.

44.5.6 El valor razonable de un activo para el cual no existen precios de mercado de transacciones comparables, puede determinarse confiablemente usando técnicas de valuación basadas en el enfoque del costo de reemplazo, si la variabilidad en el rango de estimaciones basadas en ese enfoque no es importante.

44.5.7 El componente adquirido debe valuarse de esta forma aun si una entidad no puede dar de baja simultáneamente el activo entregado. Cuando el valor razonable utilizado difiera del valor neto en libros de la propiedad transferida, la entidad debe reconocer una utilidad o una pérdida en la transacción.

44.5.8 Los componentes adquiridos en una adquisición de negocios deben reconocerse en términos de la NIF B-7, *Adquisiciones de negocios*, y, en su caso, también les son aplicables los párrafos 44.5.5 y 44.5.6 anteriores.

44.6 Otras consideraciones

44.6.1 Las piezas de repuesto, refacciones y el equipo auxiliar se reconocen habitualmente como inventarios y son aplicados a los resultados del periodo cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes, refacciones y el equipo de respaldo que la entidad espera utilizar durante más de un periodo cumplen normalmente las condiciones para ser calificados como componentes señalados en el párrafo 42.1. De forma similar, si las piezas de repuesto, refacciones y el equipo auxiliar sólo pudieran ser utilizados con relación a un componente deben reconocerse como componentes.

44.6.2 El costo de adquisición de un componente debe ser el precio equivalente pagado en efectivo en la fecha del reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos debe reconocerse como resultado integral de financiamiento (RIF) a lo largo del periodo del crédito. Tal RIF puede capitalizarse de acuerdo con la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento* (NIF D-6).

44.6.3 Los componentes recibidos como aportaciones de capital deben reconocerse a su valor razonable conforme a lo dispuesto por la NIF D-8, salvo que no sea determinable en forma confiable, en cuyo caso deben reconocerse utilizando el valor razonable del instrumento financiero de capital.

44.6.4 El costo de adquisición de un componente adquirido por un arrendatario en una operación de arrendamiento capitalizable debe determinarse considerando lo establecido en el Boletín D-5.

- 44.6.5** El costo de adquisición de un componente debe disminuirse por subvenciones del gobierno⁷ recibidas hasta el momento de la adquisición, considerando las disposiciones de la norma internacional supletoria NIC 20, *Contabilización de las subvenciones del gobierno e información a revelar sobre las ayudas gubernamentales*.
- 44.6.6** Cuando un componente ha sido adquirido sin costo alguno, ya sea por donación o por que esté totalmente subsidiado, su costo de adquisición debe ser nulo; salvo en el caso de una entidad no lucrativa, en cuyo caso el componente debe reconocerse en términos de lo dispuesto por la NIF E-2, *Donativos recibidos u otorgados por entidades con propósitos no lucrativos*.
- 44.6.7** Al comprar o recibir a cambio un lote de activo fijo, sin especificar el precio que corresponda a cada uno de los componentes que incluye, el costo de adquisición total del lote debe distribuirse entre los diversos componentes con base en el valor razonable relativo de cada uno, considerando lo señalado en los párrafos 44.5.5 y 44.5.6 de esta NIF.
- 44.6.8** Los costos de adquisición de los componentes adquiridos en moneda extranjera deben reconocerse a los tipos de cambio históricos vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los mismos, considerando lo dispuesto en la NIF B-15, *Conversión de monedas extranjeras* (NIF B-15).
- 46 Reconocimiento posterior**
- 46.1 Norma general**
- 46.1.1** Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, un componente debe reconocerse a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de pérdidas por deterioro, para determinar su valor neto en libros.
- 46.2 Normas aplicables a la depreciación**
- 46.2.1 Depreciación por componente**
- 46.2.1.1** Cada componente que tiene un costo de adquisición importante con relación al costo de adquisición total de una partida de propiedades, planta y equipo y que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de las partes que integran dicha partida, debe depreciarse de forma separada, salvo que se trate de un componente no sujeto a depreciación⁸.
- 46.2.1.2** Para ello, una entidad debe distribuir el monto inicialmente reconocido con respecto a una partida entre sus componentes importantes. Por ejemplo, es adecuado depreciar por separado la estructura y los motores de un avión, tanto si se tiene en propiedad como si se tiene en arrendamiento capitalizable. De forma análoga, si una entidad adquiere una partida destinada a un arrendamiento operativo en la que es la arrendadora, debe depreciar cada componente tomando en cuenta las condiciones

⁷ *Subvenciones del gobierno* – son ayudas procedentes del gobierno en forma de transferencias de recursos a una entidad en correspondencia al cumplimiento futuro o pasado de ciertas condiciones relativas a sus actividades de operación. Se excluyen aquellas formas de ayudas gubernamentales a las que no es posible asignarles razonablemente un valor, así como las transacciones con el gobierno que no pueden distinguirse de las demás operaciones normales de la entidad. Las subvenciones del gobierno son denominadas también, como subsidios, transferencias o primas.

⁸ En este grupo de componentes se encuentran los terrenos en virtud de que no sufren demérito y desgaste y que, por el contrario, su valor aumenta con el transcurso del tiempo, debido principalmente a la plusvalía y otros fenómenos económicos, salvo por lo mencionado en los párrafos 46.2.3.4 y 46.2.3.5 de esta NIF; también se incluyen en este grupo, los activos en construcción o en tránsito.

favorables o desfavorables del arrendamiento con respecto a las condiciones de mercado, atribuibles a cada componente.

- 46.2.1.3** Un componente puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otros componentes de la misma partida. En tal caso, ambos componentes pueden agruparse para determinar el monto depreciable. Por ejemplo, componentes que forman una unidad en su conjunto y que se estima serán utilizados de manera particular para un proyecto específico y cuyo uso culminará en la misma fecha, como en el caso de activos de industrias extractivas cuya utilización concluye cuando se agotan las reservas del producto a extraer.
- 46.2.1.4** En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunos componentes de una partida, también debe depreciar de forma separada el resto⁹ de la partida como si fuera un solo componente. Si la entidad tiene diversas expectativas de vida útil para cada una de las partes que conforman el resto, puede ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar dicho resto, de tal forma que represente fielmente el patrón de obtención de beneficios económicos futuros o la vida útil de sus partes, o ambos.
- 46.2.1.5** La entidad puede elegir depreciar de forma separada las partes que componen una partida y no tengan un costo de adquisición importante con relación a su costo de adquisición total. Por ejemplo, moldes, herramientas y troqueles que sean individualmente poco importantes, pero que tienen vidas útiles distintas.
- 46.2.1.6** El cargo por depreciación de cada periodo debe reconocerse en los resultados de éste en los renglones de costos y gastos que correspondan, salvo por la porción que deba incluirse en el costo de otro activo.
- 46.2.1.7** En ocasiones, los beneficios económicos futuros de un activo se incorporan a la producción de otros activos. En este caso, el cargo por depreciación debe formar parte del costo de producción del otro activo y debe incluirse en su valor neto en libros. Por ejemplo, la depreciación de una instalación y equipo de manufactura se incluirá en los costos de transformación de los inventarios (véase la NIF C-4). De forma similar, la depreciación de un componente utilizado para actividades de desarrollo puede incluirse en el costo de adquisición de un activo intangible reconocido de acuerdo con la NIF C-8, *Activos Intangibles*.

46.2.2 Monto depreciable

- 46.2.2.1** El monto depreciable de un componente debe asignarse a resultados sistemáticamente a lo largo de su vida útil. La depreciación es un procedimiento que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de adquisición de los componentes, menos su valor residual, entre la vida útil estimada de cada tipo de componente. Por tanto, la depreciación es un proceso de distribución y no de valuación.
- 46.2.2.2** El valor residual y la vida útil de un componente deben revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual o ciclo normal de operaciones de la entidad y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios deben reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1, *Cambios contables y correcciones de errores* (NIF B-1).
- 46.2.2.3** La depreciación debe reconocerse incluso si el componente tiene un valor razonable que exceda en algún momento a su valor neto en libros, siempre y cuando el valor residual del componente no supere al valor neto en libros del mismo. Las operacio-

⁹ El resto está integrado por las partes de una partida que individualmente no sean importantes.

nes de reparación y mantenimiento de un componente no deben evitar reconocer la depreciación.

46.2.2.4 El monto depreciable de un componente debe determinarse después de deducir a su costo de adquisición su valor residual. En ocasiones, el valor residual de un componente a menudo es insignificante y, por tanto, irrelevante en el cálculo del monto depreciable.

46.2.2.5 El valor residual de un componente puede aumentar hasta igualar o superar su valor neto en libros. Si esto sucediese, el cargo por depreciación del componente debe ser nulo, a menos que —y hasta que— ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el valor neto en libros del componente. Si el valor residual de un componente excede a su valor neto en libros, no debe reconocerse una plusvalía de su valor.

46.2.3 *Periodo de depreciación*

46.2.3.1 La depreciación de un componente debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que esté disponible para su uso; esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración. La depreciación de un componente debe cesar en la fecha más temprana entre aquella en que el componente se clasifique como destinado a ser vendido (individualmente o en un grupo de activos que se haya clasificado como destinado a ser vendido) de acuerdo con el Boletín C-15, y la fecha en que se produzca su baja. Por tanto, la depreciación no debe cesar cuando el componente esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo; sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función a la actividad, el cargo por depreciación debe ser nulo cuando no haya actividad temporal de producción.

46.2.3.2 La entidad obtiene los beneficios económicos futuros de un componente principalmente a través de su utilización. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica, por razones de seguridad, de índole ambiental o comercial y el deterioro natural producido por la falta de utilización del bien, producen a menudo una disminución en la cuantía de los beneficios económicos que cabría esperar de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del componente deben tomarse en cuenta todos los factores siguientes:

- a) la utilización prevista del componente. El uso se evalúa por referencia a la capacidad del componente o al producto físico que se espera de él;
- b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo de uso del componente, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el componente no está siendo utilizado;
- c) la obsolescencia técnica, por razones de seguridad, de índole ambiental o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el componente; y
- d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del componente, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

46.2.3.3 La vida útil de un componente debe definirse en términos de la utilidad que se espera que aporte a la entidad. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad puede implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utili-

zación, o tras haber consumido una cierta proporción de sus beneficios económicos. Por tanto, la vida útil de un componente puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un componente es una cuestión de criterio basada en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

46.2.3.4 Los terrenos y los edificios deben reconocerse por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas a cielo abierto o tajo abierto, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y, por tanto, no deben depreciarse o agotarse. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no debe afectar a la determinación del monto depreciable del edificio.

46.2.3.5 Si el costo de adquisición de un terreno incluye los costos de rehabilitación, costos de urbanización u otros análogos, la porción que corresponda a dichos costos debe depreciarse a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios económicos por haber incurrido en esos costos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso debe depreciarse o agotarse de forma que refleje los beneficios económicos futuros que se van a derivar de él.

46.2.3.6 En el caso de adaptaciones a locales arrendados el costo de adquisición debe depreciarse durante el periodo de arrendamiento. El periodo de arrendamiento debe considerar la expectativa más razonable de renovación del contrato.

46.2.4 *Método de depreciación*

46.2.4.1 El método de depreciación utilizado debe reflejar el patrón con base en el cual se espera que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros del componente.

46.2.4.2 El método de depreciación aplicado a un componente debe revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual o ciclo normal de operaciones de la entidad y, sólo cuando hubiera ocurrido un cambio importante en el patrón esperado de obtención de los beneficios económicos futuros del componente, debe cambiarse para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio debe reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1.

46.2.4.3 Existen diversos métodos de depreciación para distribuir el monto depreciable de un componente de forma sistemática y razonable a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen métodos de actividad, método de línea recta, métodos de cargos decrecientes y métodos de depreciación especial (ver Apéndice A – *Guías de implementación*). La entidad debe elegir el método que más fielmente refleje el patrón esperado de obtención de los beneficios económicos futuros del componente, considerando las políticas de la entidad y las características del bien. Dicho método debe aplicarse uniformemente en todos los periodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de obtención de dichos beneficios económicos futuros.

46.3 *Normas aplicables al deterioro*

46.3.1 *General*

46.3.1.1 Para determinar si un componente está deteriorado, una entidad debe aplicar los criterios señalados en el Boletín C-15; en él se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del valor neto en libros de sus activos, cómo debe determinar el monto recuperable de un activo y cuándo debe reconocer o, en su caso, revertir una pérdida por deterioro. Un componente ocioso en periodo operativo o un componente

en un periodo preoperativo y de instalación considerablemente excedido deben sujetarse a una prueba de deterioro.

46.3.2 Compensaciones por deterioro

46.3.2.1 Las compensaciones procedentes de terceros relativas a componentes que fueron deteriorados en su valor, perdidos o abandonados, deben incluirse como un ingreso en los resultados del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles.

46.3.2.2 Las pérdidas por deterioro o pérdidas de componentes relacionados con reclamaciones o pagos por compensaciones de terceros, así como cualquier compra posterior o construcción de componentes de reemplazo son eventos económicos distintos y deben reconocerse en forma separada, según sea aplicable, como sigue:

- a) las pérdidas por deterioro en el valor de los componentes deben reconocerse según lo dispuesto por el Boletín C-15;
- b) las bajas de componentes retirados o dispuestos deben determinarse según lo establecido en esta NIF;
- c) las compensaciones de terceros por componentes que fueron deteriorados en su valor, perdidos o abandonados, deben incluirse en los resultados del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles; y
- d) el costo de adquisición de los componentes restaurados, adquiridos o construidos como reemplazos debe determinarse de acuerdo con esta NIF.

46.4 Contabilidad inflacionaria de propiedades, planta y equipo

46.4.1 En el caso de un entorno inflacionario en el que una entidad deba reconocer cifras reexpresadas¹⁰ para propiedades, planta y equipo, debe atenderse a lo establecido en la NIF B-10, *Efectos de la inflación*.

48 Bajas

48.1 El valor neto en libros de un componente debe darse de baja:

- a) por su disposición;¹¹ o
- b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Cuando una entidad toma la decisión de disponer de un componente o no espera obtener beneficios económicos futuros del mismo debe sujetarlo a lo dispuesto por el Boletín C-15.

48.2 La ganancia o pérdida surgida al dar de baja un componente debe reconocerse en un rubro que forme parte de la utilidad o pérdida neta del periodo cuando el componente

¹⁰ Reexpresión no significa valuación.

¹¹ La disposición puede tomar muchas formas; por ejemplo, puede derivarse por venta, abandono, intercambio, tanto por otros activos como por resarcimiento de la inversión de los accionistas (ver Boletín C-15); así como, realizando un contrato de arrendamiento financiero sobre el mismo o, inclusive, por donación.

sea dado de baja, excepto en el caso de una venta con arrendamiento capitalizable en vía de regreso, en cuyo caso debe considerarse lo establecido en el Boletín D-5.¹²

- 48.3** Sin embargo, una entidad que venda rutinariamente componentes que se mantuvieron para arrendar a terceros en el curso de sus actividades ordinarias debe transferir estos activos al rubro de inventarios a su valor neto en libros cuando dejen de ser arrendados y se clasifiquen como destinados a ser vendidos. El monto obtenido por la venta de estos componentes y su costo deben reconocerse como actividades primarias de acuerdo con la NIF B-3. El Boletín C-15 no debe aplicarse cuando los componentes que se destinan a ser vendidos en el curso ordinario de la actividad se transfirieron a inventarios.
- 48.4** Para determinar el momento en que se ha dispuesto de un componente y deba reconocerse el ingreso correspondiente, una entidad debe cumplir con la totalidad de las condiciones señaladas en la norma internacional supletoria NIC 18, *Ingresos de actividades ordinarias*, para el reconocimiento de ingresos por ventas de bienes. El Boletín D-5 debe aplicarse a las disposiciones por una venta con arrendamiento en vía de regreso.
- 48.5** Sí, de acuerdo con el principio de reconocimiento señalado en el párrafo 42.1, la entidad reconoce dentro del costo de adquisición un componente relativo a la sustitución de una parte de otro activo, entonces debe darse de baja el valor neto en libros de la parte sustituida, con independencia de si esta parte se hubiera depreciado o no de forma separada. Si fuera impráctico determinar el valor neto en libros de la parte sustituida del componente, debe utilizarse el costo de adquisición de la sustitución como indicativo de cuál era el valor neto en libros de la parte sustituida en el momento en que fue adquirida o construida.
- 48.6** Al momento de que un componente es dado de baja, debe cancelarse su valor neto en libros y debe reconocerse en los resultados del periodo la utilidad o pérdida derivada de la baja, la cual debe determinarse como la diferencia entre el valor razonable de la contraprestación recibida que en su caso se obtenga por la disposición y el valor neto en libros más los costos de remoción y disposición.
- 48.7** La contraprestación a recibir por la disposición de un componente debe reconocerse inicialmente a su valor razonable. Si se difiere el cobro por el componente, debe calcularse el interés implícito considerando en el reconocimiento inicial de la contraprestación recibida un precio equivalente de contado. La diferencia entre el importe nominal de la contraprestación y el precio equivalente de contado es un ingreso por intereses, al tratarse de una cuenta por cobrar a largo plazo; la entidad debe reconocer el valor razonable de la cuenta por cobrar mediante la determinación del valor presente de la contraprestación a recibir utilizando el método de interés efectivo¹³.

50 NORMAS DE PRESENTACIÓN

- 50.1** Las propiedades, planta y equipo deben presentarse en el estado de posición financiera como activo no circulante, deduciendo de su costo de adquisición el monto acumulado de depreciación y pérdidas por deterioro. La integración de las propiedades, planta y equipo debe presentarse ya sea en el estado de posición financiera o en notas a los estados financieros.

¹² Este párrafo fue modificado por las Mejoras a las NIF 2014.

¹³ El método de interés efectivo es un método de cálculo del costo amortizado de un activo financiero y de asignación del ingreso por intereses durante un periodo.

50.2 Las propiedades, planta y equipo al presentarse en los estados financieros deben clasificarse en:

- a) *componentes no sujetos a depreciación*, tales como: terrenos, activos en construcción, activos en tránsito, etcétera; y
- b) *componentes sujetos a depreciación*, tales como: edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, costos de rehabilitación y de urbanización de terrenos, etcétera.

50.3 La presentación en los estados financieros, atendiendo a la característica cualitativa de importancia relativa, debe considerar lo siguiente:

- a) los componentes abandonados, componentes ociosos por un periodo prolongado con posibilidad de ponerse en servicio y componentes en curso de construcción deben presentarse por separado del resto de las propiedades, planta y equipo;
- b) no es necesario presentar por separado los componentes temporalmente ociosos y con una certeza razonable de que serán puestos en servicio en breve; y
- c) no es necesario presentar por separado los componentes totalmente depreciados que continúen en operación.

50.4 En la presentación en los estados financieros, atendiendo a la característica cualitativa de importancia relativa, deben segregarse en el rubro de pagos anticipados a largo plazo los anticipos a proveedores destinados a la adquisición de propiedades, planta y equipo.

60 NORMAS DE REVELACIÓN

60.1 Revelaciones aplicables a todas las entidades

60.1.1 En los estados financieros debe revelarse, con respecto a cada uno de los rubros de propiedades, planta y equipo, la siguiente información:

- a) las bases de reconocimiento inicial utilizadas para determinar el costo de adquisición;
- b) los métodos de depreciación utilizados;
- c) las vidas útiles y las tasas de depreciación utilizadas; y
- d) el costo de adquisición y la depreciación y deterioro acumulados, tanto al principio como al final de cada periodo.

60.1.2 En notas a los estados financieros debe revelarse también:

- a) la existencia y los montos correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los componentes que estén en garantía para el cumplimiento de obligaciones o tengan otro tipo de gravámenes o restricciones de cualquier naturaleza;
- b) en relación con componentes en curso de construcción, cuando existan planes aprobados para realizar dichas construcciones, el monto de los desembolsos reconocidos en el periodo, el monto de la inversión acumulada y el monto de

inversión estimada para su terminación, así como el tiempo en que se planea llevar a cabo;

- c) el monto de los compromisos asumidos al cierre del periodo a informar por la adquisición de componentes, incluyendo los que se encuentran en construcción mencionados en el inciso anterior; y
- d) si no se ha revelado de forma separada en el estado de resultados, el monto de compensaciones recibidas de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por componentes que fueron deteriorados, perdidos o abandonados.

60.1.3 Deben revelarse los criterios seleccionados por la administración de la entidad para aplicar la depreciación; así como si se ha reconocido en el resultado del periodo la depreciación del periodo en su totalidad o si parte de ella forma parte del costo de otros activos.

60.1.4 De acuerdo con la NIF B-1, la entidad debe revelar el monto, la naturaleza y el efecto de cualquier cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia importante en el periodo actual o vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede surgir en las propiedades, planta y equipo por cambios en estimaciones referentes a:

- a) valores residuales;
- b) costos asociados con retiro de componentes;
- c) vidas útiles; y
- d) métodos de depreciación.

60.1.5 La entidad debe cumplir con las revelaciones señaladas por el Boletín C-15 en el caso de componentes que hayan sufrido pérdidas por deterioro.

60.1.6 Se recomienda, más no se requiere a las entidades, presentar también las revelaciones siguientes que usuarios de los estados financieros pueden encontrar relevantes para cubrir sus necesidades de información:

- a) el valor neto en libros de los componentes que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
- b) el costo de adquisición de cualesquier componentes que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso; y
- c) el valor neto en libros de los componentes retirados de su uso activo y que no han sido clasificados como destinados para la venta de acuerdo con el Boletín C-15.

60.1.7 Las entidades deben cumplir con las revelaciones señaladas en la NIF D-6, en el caso del RIF devengado capitalizado en el costo de adquisición de componentes en curso de construcción durante el periodo de adquisición.

60.1.8 Cuando la capacidad no utilizada en las propiedades, planta y equipo sea importante debe indicarse este hecho a través de las notas a los estados financieros, señalando la razón de la sobreinversión existente y los planes futuros de la entidad para eliminar esa improductividad.

60.2 Revelaciones aplicables a entidades públicas

60.2.1 En los estados financieros de entidades públicas debe revelarse, con respecto a cada uno de los rubros de propiedades, planta y equipo, además de los requerimientos mencionados en los párrafos 60.1.1 a 60.1.8 anteriores, la siguiente información:

- a) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i) las adiciones;
 - ii) los activos clasificados como destinados a ser vendidos o incluidos en un grupo de activos que haya sido clasificado como destinado a ser vendido, de acuerdo con el Boletín C-15;
 - iii) desinversiones;
 - iv) las adquisiciones realizadas mediante adquisiciones de negocios;
 - v) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo;
 - vi) las pérdidas por deterioro de valor que se hayan revertido y reconocido en el resultado del periodo;
 - vii) la depreciación del periodo;
 - viii) las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros en términos de la NIF B-15;
 - ix) de proceder, las variaciones relativas al reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera; y
 - x) cualesquiera otros cambios;
- b) los criterios utilizados por la administración de la entidad, para seleccionar el método de depreciación adoptado y para la estimación de las vidas útiles o los porcentajes de depreciación.

60.2.2 Son entidades públicas las que se encuentran en alguno de los supuestos siguientes:

- a) han emitido instrumentos financieros de deuda o de capital y actualmente éstos se negocian en un mercado público; ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y regionales; o
- b) estén en proceso de registrar instrumentos financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de negociarlos en un mercado público.

60.2.3 Las entidades distintas a las mencionadas en el párrafo anterior, pueden opcionalmente revelar la información señalada en el párrafo 60.2.1. Una vez tomada esta opción, debe aplicarse consistentemente en periodos subsecuentes.

70 VIGENCIA

70.1 Las disposiciones de esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2011, excepto por los cambios provenientes de la segregación

en sus partes componentes de partidas de propiedades, planta y equipo que tengan una vida útil claramente distinta; para las entidades que no hayan efectuado dicha segregación las disposiciones aplicables entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012.

- 70.2** Esta NIF deja sin efecto las disposiciones contenidas en el Boletín C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo*.

80 TRANSITORIOS

- 80.1** Esta NIF modifica el párrafo 101 del Boletín C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición*, como sigue:

“Cuando se realice un intercambio por otros activos no similares, es decir, la transacción de intercambio tiene sustancia comercial, debe procederse de acuerdo con lo dispuesto por los párrafos 44.5.1 a 44.5.8 13 y 14 del Boletín de la NIF C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo Propiedades, planta y equipo*, en el caso de activos tratados por esta norma y, en el caso de activos intangibles...”

- 80.2** Los cambios contables producidos por la aplicación inicial de esta Norma, si los hubiera (por ejemplo, al segregar cada componente de una partida de propiedades, planta y equipo con vidas útiles distintas), deben reconocerse como un cambio en estimaciones contables con el método de aplicación prospectiva establecido en la NIF B-1; sin embargo, la corrección de cualquier error debe hacerse de manera retrospectiva con base en la propia NIF B-1. La entrada en vigor de esta NIF provoca cambios de revelación en notas a los estados financieros por las nuevas disposiciones, las cuales deben afectarse de manera retrospectiva según lo establecido en la misma NIF B-1, salvo que se considere impráctico hacerlo.

- 80.3** Las disposiciones relacionadas con la modificación al párrafo 48.2 derivadas de las Mejoras a las NIF 2014 entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2014. Los cambios en presentación, que en su caso surjan, deben reconocerse en forma retrospectiva para todos los estados financieros que se presenten en forma comparativa con los del periodo actual.¹⁴

¹⁴ Este párrafo fue adicionado por las Mejoras a las NIF 2014.

Las Guías de implementación del Apéndice A que se presentan a continuación no son normativas. Su contenido ilustra la aplicación de la NIF C-6, con la finalidad de ayudar a entender mejor su significado; en cualquier caso, las disposiciones de esta NIF prevalecen sobre dichas Guías de implementación.

APÉNDICE A – Guías de implementación

Métodos de depreciación

- A1** El método de depreciación elegido por una entidad para un determinado componente debe ser sistemático y razonable; desde un punto de vista conceptual, el mejor método es aquél que enfrente de mejor forma los ingresos y los costos y gastos respectivos conforme el componente sea usado; en otras palabras, dependerá sobre la declinación o descenso en el servicio potencial del componente. Si el servicio potencial declina más rápido en los primeros años, un método acelerado sería el más recomendable; por el contrario, si la declinación es más uniforme, un método de línea recta sería más apropiado. Los métodos de depreciación pueden ser clasificados como:
- a) métodos de actividad:
 - i) método de unidades producidas o de uso,
 - ii) método de horas trabajadas;
 - b) método de línea recta;
 - c) métodos de cargos decrecientes:
 - i) método de suma de números dígitos,
 - ii) método de saldos decrecientes:
 - método de saldo con doble declinación,
 - método de saldo con declinación a 150%;
 - d) métodos de depreciación especial:
 - i) métodos de grupo y compuestos,
 - ii) métodos híbridos o de combinación.

- A2** Cuando se utiliza un método de actividad (unidades producidas, usadas u horas trabajadas) la depreciación está en función a la productividad más que al paso del tiempo. Este método es más apropiado para ciertos activos, tales como maquinaria o equipo de transporte, donde la depreciación puede basarse en unidades producidas, kilómetros recorridos u horas trabajadas. Uno de los factores críticos asociados con el uso de este método se refiere al hecho de cuál debe ser la estimación de la producción total del componente a lograr durante su vida útil.
- A3** El uso del método de línea recta resulta en una carga uniforme por gasto de depreciación durante cada periodo de la vida útil de un componente. Este método se basa en la suposición de que la disminución de la utilidad de un componente es la misma cada periodo. Aunque el método de línea recta es fácil de usar, en la mayoría de las situaciones, no es el método que más fielmente refleja el patrón esperado de obtención de beneficios económicos futuros del componente.
- A4** Los métodos de cargos decrecientes (depreciación acelerada) resultan en un mayor costo de depreciación durante los primeros periodos de vida útil de un componente y en reducción de los costos en periodos posteriores. Este enfoque se justifica sobre la base de que ciertos componentes pierden mayor cantidad de servicio potencial en los primeros periodos o algunos componentes tienen un gasto de mantenimiento creciente conforme se utilizan y, por tanto, el gasto por depreciación debería ser mayor en los primeros años. El método de suma de números dígitos y el método de saldos decrecientes son los dos métodos más utilizados de los métodos de cargos decrecientes.
- A5** El método de suma de números dígitos requiere la multiplicación del monto depreciable por una fracción que disminuye durante cada año de vida útil de un componente.
- A6** El método de saldos decrecientes requiere el uso de un porcentaje constante aplicado al costo de un componente menos la depreciación acumulada. El valor residual es inicialmente ignorado bajo el método de saldos decrecientes. Este método de saldos decrecientes utiliza una tasa de depreciación que es un múltiplo del método de línea recta. Un método comúnmente utilizado es el que usa el doble de la tasa de línea recta (método de saldo con doble declinación).
- A7** Los métodos de depreciación especial de un grupo y/o compuestos, utilizan un promedio de la vida útil de muchos activos, si y sólo si, individualmente son poco importantes y, por ende, la aplicación de la depreciación se realiza como si fuera un solo componente, en términos de esta NIF. El enfoque compuesto se refiere a un conjunto de componentes diferentes, mientras que el enfoque de grupo se refiere a un conjunto de componentes con características similares. El método de cálculo para el grupo o compuesto es esencialmente el mismo: encontrar un promedio y depreciar sobre esa base.
- A8** Los métodos híbridos o de combinación no son aplicables, dado que se contraponen al concepto básico expresado en esta NIF de reconocer y depreciar los componentes separadamente; debido a que dichos métodos híbridos o de combinación, normalmente, conforman una base con componentes claramente segregables con vidas útiles distintas.
- A9** Conviene recordar que las tasas de depreciación establecidas por leyes aplicables en cada jurisdicción, no siempre son las más adecuadas para distribuir el costo de adquisición a depreciar durante la vida útil de los componentes y que, independientemente de aplicar una depreciación fiscal acelerada o inmediata como incentivo fiscal, los métodos de depreciación a utilizar deben cumplir con lo indicado en la presente NIF.

Métodos para controlar las herramientas de mano y otro equipo de operación

A10 Los principales métodos para el control de las herramientas de mano y otro equipo de operación son los siguientes:

- a) *método de inventarios físicos*. Las compras se reconocen como un componente de activo, sin mantener controles individuales de existencias. Periódicamente, al menos una vez cada periodo, al cierre del mismo o a una fecha cercana, se practican inventarios físicos y con el resultado del inventario es ajustado el saldo de la cuenta relativa, reconociendo cualquier diferencia en resultados. El reconocimiento del inventario se hace al costo de adquisición, aplicándose en algunos casos un porcentaje de deducción por uso y desgaste;
- b) *método de fondo fijo*. Las compras originales se reconocen como un componente de activo. Las reposiciones se reconocen en resultados. El saldo del componente representa en forma aproximada la inversión permanente en este tipo de activos. Debe tenerse cuidado en incrementar o disminuir periódicamente el saldo en relación con las existencias permanentes de herramientas de mano y otro equipo de operación;
- c) *reconocer como un componente las compras y depreciarlas a una tasa global*. En el caso de que sea impráctico mantener controles individuales, las existencias se ajustan periódicamente a través de inventarios físicos, ajustándose también en forma proporcional la depreciación acumulada. En este procedimiento es muy importante que la tasa de depreciación individual que se establezca esté basada en la vida útil probable de las herramientas de mano y otro equipo de operación relativo; y
- d) *reconocer las compras directamente en los costos o gastos*, si la inversión en herramientas de mano y otro equipo de operación es de poco valor.

El Apéndice B – Bases para conclusiones acompaña, pero no forma parte de la NIF C-6. Resume consideraciones que los miembros del Consejo Emisor del CINIF juzgaron significativas para alcanzar las conclusiones establecidas en la NIF C-6. Incluye las razones para aceptar ciertos puntos de vista y otras reflexiones.

APÉNDICE B – Bases para conclusiones

Antecedentes

- BC1** En julio de 1974, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) emitió el Boletín C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo*. Derivado de su antigüedad, algunos criterios contables del Boletín C-6 han quedado obsoletos, por lo que aprovechando el proceso de convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera el CINIF decidió revisar este Boletín para actualizar sus criterios establecidos y homologarlos con la Norma Internacional de Contabilidad 16, *Propiedades, planta y equipo* (NIC 16), sometiendo a auscultación el proyecto de la NIF C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo*.
- BC2** El plazo de auscultación de este proyecto terminó el 31 de julio de 2010, recibiendo comentarios de diversa índole. Dichos comentarios han sido estudiados profundamente por el CINIF.
- BC3** A continuación se discuten los principales cambios incorporados en esta NIF, algunos de los cuales fueron consecuencia de los comentarios recibidos durante la auscultación del proyecto de la NIF C-6.

Modelo de la revaluación

- BC4** Respuestas recibidas durante la auscultación al proyecto de la NIF C-6 tenían opiniones divididas en cuanto a la utilización del modelo de la revaluación permitido como opción en la NIC 16.
- BC5** Opiniones recibidas consideran un acierto que el CINIF haya optado únicamente por el modelo del costo y no aceptar como opción el modelo de la revaluación para este tipo de activos, pues consideran que el tener un sólo modelo contribuye a la comparabilidad, que es una de las características cualitativas de los estados financieros establecida en la NIF A-4, *Características cualitativas de los estados financieros*, lo cual permite que los usuarios identifiquen y analicen las diferencias y similitudes con la información financiera de la misma entidad y con la de otras entidades.

- BC6** Adicionalmente, señalan los comentarios recibidos, que el modelo del costo cumple, entre otras, con las siguientes características establecidas en la NIF A-4:
- a) **Confiabilidad**, ya que refleja transacciones y otros eventos realmente sucedidos, se encuentra libre de sesgo o prejuicio y puede comprobarse o validarse. Dentro de esta característica, el costo tiene la de objetividad, ya que se presenta de manera imparcial; es decir, no es subjetivo o no está manipulado o distorsionado para beneficio de alguno o algunos grupos o sectores. Asimismo, es verificable, ya que puede comprobarse y validarse por cualquier interesado, con información proveniente de fuentes de información externas. Por contra, el modelo de la revaluación permite el sesgo de la información financiera, como se pudo comprobar en los años en que en México se permitió este modelo.
 - b) **Comprensibilidad**, ya que facilita a los usuarios generales el entendimiento de la información.
- BC7** Otros participantes consideran que el modelo de la revaluación de la NIC 16 es inadmisibles en la estructura financiera de cualquier entidad, indicando que los activos no monetarios están sujetos a muchas apreciaciones al tratar de reconocer su valor de mercado, por lo que prefieren no aceptar por ninguna razón el modelo de la revaluación para este tipo de activos, aunque esto implique una diferencia con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).
- BC8** Algunos indican que si la regulación internacional permite la opción de seleccionar alguna de las dos alternativas, las NIF deberían de permitirlo también, ya que por las especificaciones concretas de un determinado activo, el modelo de la revaluación expresará el valor de mercado y el beneficio económico futuro relacionado con dicho activo.
- BC9** Participantes en la auscultación señalan que la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF) a través de diversas leyes y circulares emitidas para el sector, establece que las inversiones inmobiliarias se valúen por medio de avalúos. Lo anterior es una práctica común en el sector, no sólo en el país sino a nivel internacional, por lo que sugieren se establezca alguna INIF o bien, se emita una NIF específica en donde se incorpore el tratamiento a seguir para este tipo de instituciones y con ello coadyuve con el proceso de homologación entre las disposiciones de la CNSF y las NIF.
- BC10** Después de analizar profundamente los comentarios recibidos y el modelo de la revaluación planteado por la NIC 16, el CINIF concluye que optar por el modelo de la revaluación en términos de la NIC 16 implicaría, por una parte, reconocer en otras partidas integrales ganancias aún no devengadas que se generarán por el uso o la venta posterior del activo y, por otra, reconocer pérdidas en resultados todavía no devengadas, aun cuando el monto recuperable del activo indique que no se tiene deterioro en su valor. En términos generales, el CINIF observa que no se cumple con el postulado básico de devengación contable. Otro punto discutido es el hecho de que el valor razonable utilizado en el modelo de la revaluación, en algunos activos es altamente volátil, conduciendo a errores en la toma de decisiones debido a los cambios observados en su valor desde la fecha de los estados financieros hasta la fecha de su aprobación para emisión a terceros o en cualquier otro punto del tiempo.
- BC11** El CINIF apoyado en comentarios recibidos también concluye que el modelo del costo cumple, entre otras, con las características cualitativas de: comparabilidad, confiabilidad y comprensibilidad, establecidas en la NIF A-4.
- BC12** En adición, el CINIF observa que el uso de un enfoque basado en el ingreso para la determinación del valor razonable utilizado en el modelo de la revaluación permitido por la NIC 16, implica incorporar anticipadamente en el valor del activo los beneficios económicos

que podría generar el mismo a lo largo de su vida útil y el efecto por su eventual disposición al término de su vida útil que participantes en el mercado considerarían. Dichos beneficios económicos serían similares al valor de uso que determinaría una entidad. Por ende, el CINIF acuerda que el modelo de la revaluación utilizando un enfoque basado en el ingreso consiente el reconocer ganancias o pérdidas no devengadas que el activo típicamente generará durante su operación, por lo que concluye como improcedente su uso.

- BC13** Por todo lo anterior, el CINIF ratifica su posición de utilizar únicamente el modelo del costo para la valuación de propiedades, planta y equipo, el cual, cabe mencionar, también era el único modelo aceptado en la norma anterior y, además, considera que aun cuando no permite los dos modelos establecidos en las NIIF, el uso del modelo del costo es convergente y, por tanto, no es una diferencia con las NIIF.

Definición de valor razonable

- BC14** Algunos participantes en la auscultación señalan que el concepto de valor razonable debería modificarse considerando la propuesta del borrador para discusión del IASB “Determinación del valor razonable” (Fair Value Measurement), el borrador define que: *“El valor razonable es el precio que se recibiría al venderse un activo o se pagaría por transferir o liquidar un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado, a la fecha de valuación. Una transacción ordenada, es aquella que asume exposiciones al mercado por un periodo anterior a la fecha de valuación, para permitir las actividades de negociación que son usuales y comunes para transacciones que involucren dichos activos y pasivos y no es una transacción forzada (por ejemplo, una liquidación forzosa o una venta de pánico)”*.
- BC15** El CINIF reconoce que la tendencia en la definición de valor razonable está en esos términos, pues en el proyecto conjunto entre el FASB y el IASB para tratar este tema, se tiene como decisión tentativa considerar la definición de valor razonable antes descrita; sin embargo, independientemente de tratarse de un proyecto de norma aún no definitivo, la modificación implica realizar una serie de análisis ulteriores que conlleva desde replantear nuestro Marco Conceptual, particularmente la NIF A-6, *Reconocimiento y valuación* (NIF A-6); al mismo tiempo, se requiere un estudio profundo sobre la afectación a varias normas particulares, por lo que el CINIF concluyó no modificar la NIF C-6 y la NIF A-6, hasta en tanto no se tenga la versión final de la definición y se apruebe en forma definitiva por parte del IASB y, por otro lado, se realice un análisis de como el cambio afecta de manera integral a nuestra normatividad.

Anticipos a proveedores

- BC16** Comentarios recibidos sugieren modificar los criterios seguidos con los anticipos a proveedores, ya que genera confusión el tratamiento contable descrito para dichos anticipos y no es claro cuándo se han transferido los beneficios y riesgos inherentes a los bienes adquiridos. Asimismo, señalan que difícilmente podrían transferirse los beneficios y riesgos sólo con el pago del anticipo. Otros comentarios indican que en caso de no reconocer los anticipos a proveedores en función a su destino, debería por lo menos permitirse su presentación en el largo plazo.
- BC17** Después de analizar los comentarios recibidos, el CINIF concluyó que los anticipos a proveedores sólo deben reconocerse como componentes a partir del momento en que cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo y con lo dispuesto en el párrafo 42.1; esto implica, por analogía, que se cumple con la definición cuando se transfieren los riesgos y beneficios inherentes a los activos que se adquieren por la entidad que efectuó

los anticipos y ésta demuestra su posesión para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios. Por lo cual, decidió mantener los criterios normativos en esos términos. Por otra parte, atendiendo a la característica cualitativa de importancia relativa, el CINIF acordó que los anticipos a proveedores destinados para la adquisición de componentes de propiedades, planta y equipo deben presentarse en el largo plazo.

Uso del término “componente” en el cuerpo de la norma

- BC18** Durante la auscultación se recibieron comentarios señalando que el proyecto en auscultación usa a lo largo del proyecto el término “componente” y éste sólo debe utilizarse en la sección de depreciación, por lo que sugieren utilizar genéricamente el término “partida de activo fijo” en su lugar, tal como en la NIC 16.
- BC19** El CINIF decidió utilizar el término “componente” para designar tanto a una partida como a un componente de una partida de propiedades, planta y equipo, dado que desde el reconocimiento inicial la entidad debe separar los componentes de una partida si tienen vida útil que sea claramente distinta; además, pueden presentarse casos donde el elemento a reconocer es sólo un componente de una partida como son las piezas de reemplazo, por lo que el CINIF acordó mantener su posición de utilizar el término componente a lo largo de la norma y aclarar su significado en la NIF C-6 desde el inicio.

Monto recuperable

- BC20** Participantes de la auscultación sugieren cambiar la definición de “monto recuperable” con el propósito de converger con la NIC 16, de la siguiente forma (énfasis añadido): “es el máximo beneficio económico que podría obtenerse de un activo; para el caso de activos de larga duración que se encuentren mantenidos para su uso, dicho monto recuperable está dado por el monto mayor entre el **valor razonable menos costos de venta** y su valor de uso ~~y su precio neto de venta~~.”
- BC21** El CINIF está evaluando la definición de “monto recuperable” como parte del proceso de revisión del Marco Conceptual, particularmente en la NIF A-6, identificando los cambios que derivados del proyecto conjunto entre el FASB y el IASB se están efectuando. Cabe mencionar que la homologación entre ambos cuerpos normativos de su Marco Conceptual está aún en proceso; por lo que al tratarse de un proyecto no concluido todavía, para el CINIF esto implicará realizar un análisis profundo para poder replantear nuestro Marco Conceptual y, en su caso, modificar varias normas particulares. Por lo anterior, el CINIF concluyó no modificar su normatividad, hasta en tanto no se tenga la versión final del Marco Conceptual aprobada por el IASB.

Vigencia

- BC22** Opiniones recibidas durante la auscultación consideran que derivado de los problemas tecnológicos que se pueden presentar en los sistemas de administración y gestión de activos, así como en la identificación y cuantificación de componentes, las entidades podrían no estar adecuadamente preparadas para adoptar los criterios establecidos en el proyecto a partir del 1º de enero de 2011. Agregan que históricamente el reconocimiento inicial de un activo se ha hecho en forma global y no por cada componente. Además, consideran que se requerirá de un enorme esfuerzo para asignar el costo de adquisición a cada componente e identificar su valor residual y vida útil remanente. Por lo anterior, sugieren que la entrada en vigor de la NIF C-6 sea para ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012.

BC23 El CINIF, reconociendo el esfuerzo que implicará para las entidades realizar la separación en sus partes componentes de partidas de propiedades, planta y equipo que tengan una vida útil claramente distinta; así como, la identificación y estimación del valor residual y de vida útil remanente que corresponda a cada componente, decidió que las disposiciones aplicables provenientes de la segregación en sus partes componentes de partidas de propiedades, planta y equipo entren en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012. Cabe señalar que el CINIF acordó que todas las demás disposiciones contenidas en la NIF C-6 entren en vigor a partir del 1º de enero de 2011.

Consejo Emisor del CINIF que aprobó la emisión de la NIF C-6

Esta Norma de Información Financiera C-6 fue aprobada por unanimidad por el Consejo Emisor del CINIF que está integrado por:

Presidente: C.P.C. Felipe Pérez Cervantes

Investigadores: C.P.C. William A. Biese Decker

C.P.C. J. Alfonso Campaña Roiz

C.P.C. Luis Antonio Cortés Moreno

C.P.C. Elsa Beatriz García Bojorges

C.P.C. Juan Mauricio Gras Gas

Otros colaboradores que participaron en la elaboración de la NIF C-6

C.P.C. Antonio Vera Salazar

C.P.C. Daniel Ledesma

C.P.C. Enrique Calleja Pinedo

I.C. y M.B.A. Adriana María Berrocal González

C.P. Jessica Valeria García Mercado