

Mayo de 2014

Norma Internacional de Información Financiera

Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización

Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38

IASB[®]

 IFRS[®]

Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización

(Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38)

Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation (Amendments to IAS 16 and IAS 38) is published by the International Accounting Standards Board (IASB).

Disclaimer: the IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for any loss caused by acting or refraining from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2014 IFRS Foundation®

All rights reserved. No part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

This Spanish translation of *Clarification of Acceptable Methods of Depreciation and Amortisation* (Amendments to IAS 16 and IAS 38) has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/the IFRS for SMEs logo/‘Hexagon Device’, ‘IFRS Foundation’, ‘eIFRS’, ‘IASB’, ‘IFRS for SMEs’, ‘IAS’, ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘SIC’, ‘International Accounting Standards’ and ‘International Financial Reporting Standards’ are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office as above.

Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización

(Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38)

El documento *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38) es publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB).

Descargo de responsabilidad: El IASB, la Fundación IFRS, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por cualquier pérdida causada por actuar o abstenerse de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (incluidas las Normas Internacionales de Contabilidad y las Interpretaciones SIC y CINIIF), los Proyectos de Norma y las demás publicaciones del IASB o de la Fundación IFRS son propiedad de la Fundación IFRS.

Copyright © 2014 IFRS Foundation®

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta publicación puede ser traducida, reimpressa, ni reproducida o utilizada en ninguna forma, ya sea total o parcialmente, ni siquiera usando medios electrónicos, mecánicos o de otro tipo, existentes o por inventar, incluyendo fotocopiado y grabación o cualquier otro sistema de almacenamiento y recuperación de información, sin el permiso previo, por escrito, de la Fundación IFRS.

El texto aprobado de las Normas Internacionales de Información Financiera y las demás publicaciones del IASB es el publicado por el IASB en el idioma inglés. Se pueden obtener copias en la Fundación IFRS. Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:

IFRS Foundation Publications Department
30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

La traducción al español del documento *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38) ha sido aprobada por el Comité de Revisión nombrado por la Fundación IFRS. Los derechos de autor de la traducción al español son de la Fundación IFRS.



El logo de la IFRS Foundation/el logo del IASB/el logo en forma de hexágono, “IFRS Foundation”, “eIFRS”, “IASB”, “IFRS for SMEs”, “IAS”, “IASS”, “IFRIC”, “IFRS”, “IFRSs”, “SIC”, “International Accounting Standards” e “International Financial Reporting Standards” son marcas registradas por la Fundación IFRS.

La Fundación IFRS es una corporación sin fines de lucro según la Ley General de Corporaciones del Estado de Delaware, EE.UU. y opera en Inglaterra y Gales como una empresa internacional (Número de compañía: FC023235) con su sede principal en la dirección anterior.

	<i>desde la página</i>
ÍNDICE	
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE ACLARACIÓN DE LOS MÉTODOS ACEPTABLES DE DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN (MODIFICACIONES A LAS NIC 16 Y NIC 38) EMITIDO EN MAYO DE 2014	6
MODIFICACIONES A LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	7
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	9
MODIFICACIONES A LA NIC 38 ACTIVOS INTANGIBLES	11
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 38 ACTIVOS INTANGIBLES	13
MODIFICACIÓN CONSIGUIENTE A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA CINIIF 12 ACUERDOS DE CONCESIÓN DE SERVICIOS	16
OPINIÓN EN CONTRARIO	17

Aprobación por el Consejo de *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38) emitido en mayo de 2014

Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización fue aprobado para su publicación por quince de los dieciséis miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. La Sra. Tokar opinó en contrario. Su opinión en contrario se expone en los Fundamentos de las Conclusiones.

Hans Hoogervorst	Presidente
Ian Mackintosh	Vicepresidente
Stephen Cooper	
Philippe Danjou	
Martin Edelmann	
Jan Engström	
Patrick Finnegan	
Amaro Luiz de Oliveira Gomes	
Gary Kabureck	
Suzanne Lloyd	
Patricia McConnell	
Takatsugu Ochi	
Darrel Scott	
Chungwoo Suh	
Mary Tokar	
Wei-Guo Zhang	

Modificaciones a la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*

Se modifica el párrafo 56 y se añaden los párrafos 62A y 81I. Los párrafos 60 a 62 no se modifican pero se incluyen para facilitar una referencia. El nuevo texto está subrayado.

Importe depreciable y periodo de depreciación

...

- 56 Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo, se consumen, por parte de la entidad, principalmente a través de su utilización. No obstante, otros factores, tales como la obsolescencia técnica 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 podrían haber sido obtenidos de la utilización del activo. Consecuentemente, para determinar la vida útil del elemento de propiedades, planta y equipo, se tendrán en cuenta todos los factores siguientes:
- (a) ...
- (c) la obsolescencia técnica 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 activo. Las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento que se elabore utilizando un activo podría indicar la expectativa de obsolescencia técnica o comercial del activo, lo cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos futuros incorporados al activo.

...

Método de depreciación

- 60 El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo.
- 61 El método de depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo, al término de cada periodo anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.
- 62 Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y el método de las unidades de producción. La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos futuros.
- 62A No es apropiado un método de depreciación que se base en los ingresos de actividades ordinarias que se generan por una actividad que incluye el uso de un activo. Los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, generalmente, reflejan factores distintos del consumo de los beneficios económicos de dicho activo. Por ejemplo, los ingresos de actividades ordinarias se ven afectados por otra información y procesos, actividades de venta y cambios en los volúmenes de ventas y precios. El componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, la cual no tiene relación con la forma en que se consume el activo.

...#

Fecha de vigencia

...

81I *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38), emitido en mayo de 2014, modificó el párrafo 56 y añadió el párrafo 62A. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.*

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*

Se añaden los párrafos FC33A a FC33G y sus encabezamientos correspondientes. El nuevo texto está subrayado.

Depreciación: método de depreciación

- FC33A** El IASB decidió modificar la NIC 16 para abordar las preocupaciones con respecto al uso de un método basado en los ingresos de actividades ordinarias para la depreciación de un activo. La decisión del IASB fue en respuesta a una petición de aclaración del significado del término "consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo" al determinar el método de amortización adecuado para activos intangibles de acuerdos de concesión de servicios (ACS) que quedan dentro del alcance de la CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*. El problema planteado está relacionado con la aplicación de los párrafos 97 y 98 de la NIC 38 *Activos Intangibles*, aunque el IASB decidió abordar el problema de forma más amplia, en lugar de limitarlo solo a los activos intangibles que surgen en una ACS.
- FC33B** El IASB observó que un método de depreciación basado en los ingresos de actividades ordinarias es uno que distribuye el importe depreciable del activo sobre la base de los ingresos de actividades ordinarias generados en un periodo contable como una proporción de los ingresos de actividades ordinarias totales que se espera generar a lo largo de la vida económica útil del activo. El importe de los ingresos de actividades ordinarias totales se ve afectado por la interacción entre unidades (es decir, cantidad) y precio, y tiene en cuenta cualquier expectativa de cambios en precios.
- FC33C** El IASB observó que el párrafo 60 de la NIC 16 señala que el método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo. El IASB destacó que aun cuando los ingresos de actividades ordinarias podrían, en ocasiones, considerarse una medida del resultado generado por el activo, éstos no reflejan, como una cuestión de principio, la forma en que se utiliza o consume un elemento de propiedades, planta y equipo. El IASB observó que el componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, y destacó que la inflación no tiene relación con la forma en que se consume el activo.
- FC33D** Sobre la base de las guías de la NIC 16, el IASB propuso aclarar en el Proyecto de Norma *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones propuestas a las NIC 16 y NIC 38) (el "PN") que no es apropiado un método de depreciación que se base en los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, porque refleja el patrón de beneficios económicos que se generan por la operación del negocio (del cual forma parte el activo), en lugar de los beneficios económicos que se consumen a través del uso del activo.
- FC33E** Durante sus nuevas deliberaciones sobre el PN, el IASB decidió reafirmar su conclusión de que no es apropiado el uso de un método basado en los ingresos de actividades ordinarias, porque el principio del párrafo 60 de la NIC 16 es que el "método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo". Un método que se basa en los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo sería, en contraste, un método basado en la generación de beneficios económicos futuros por el uso del activo. Como resultado de la información recibida sobre el PN, el IASB también decidió no conservar los comentarios que había incluido en los Fundamentos de las Conclusiones del PN sobre las circunstancias limitadas en las que un método basado en los ingresos de actividades ordinarias proporciona el mismo resultado que un método de unidades de producción. Muchos de quienes respondieron al PN encontraron estos comentarios contradictorios con las guías propuestas en la Norma.
- FC33F** En el PN, el IASB propuso proporcionar guías para aclarar el papel de la obsolescencia en la aplicación del método de depreciación decreciente. En respuesta a los comentarios recibidos sobre las guías propuestas, el IASB decidió cambiar el enfoque de esta guía. El IASB decidió explicar que las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento podrían indicar la expectativa de obsolescencia técnica o comercial del activo, lo cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. El IASB destacó que la expectativa de obsolescencia técnica o comercial es relevante para estimar el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros y la vida útil de un activo. El IASB destacó que el método de depreciación decreciente es una metodología de depreciación aceptada en el párrafo 62 de la NIC 16, la cual es capaz de reflejar un consumo acelerado de los beneficios económicos futuros incorporados en el activo.

FC33G Algunos de quienes respondieron al PN sugirieron que el IASB debería definir el concepto de "consumo de beneficios económicos" y proporcionar guías a este respecto. Durante sus nuevas deliberaciones, el IASB decidió no hacerlo así, destacando que la explicación del concepto de consumo de beneficios económicos requeriría un proyecto más amplio.

Modificaciones a la NIC 38 *Activos Intangibles*

Se modifica el párrafo 92. En el párrafo 98 la frase "método de la unidad de producción" ha sido modificada a "método de las unidades de producción". Se añaden los párrafos 98A a 98C y 130J. El párrafo 97 no se modifica pero se incluye para facilitar una referencia. El texto eliminado está tachado y el texto nuevo está subrayado.

Vida útil

- ...
- 92 Dada la historia actual de cambios rápidos en la tecnología, los programas informáticos así como otros activos intangibles estarán sometidos a una rápida obsolescencia tecnológica. Por tanto, ~~es probable a menudo será el caso de~~ que su vida útil sea corta. Las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento que se elabore utilizando un activo intangible podría indicar la expectativa de obsolescencia tecnológica o comercial del activo, lo cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos futuros incorporados al activo.
- ...

Periodo y método de amortización

- 97 **El importe depreciable de un activo intangible con una vida útil finita, se distribuirá sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil. La amortización comenzará cuando el activo esté disponible para su utilización, es decir, cuando se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. La amortización cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo de activos para su disposición que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. El método de amortización utilizado reflejará el patrón de consumo esperado, por parte de la entidad, de los beneficios económicos futuros derivados del activo. Si este patrón no pudiera ser determinado de forma fiable, se adoptará el método lineal de amortización. El cargo por amortización de cada período se reconocerá en el resultado del período, a menos que otra Norma permita o exija que dicho importe se incluya en el importe en libros de otro activo.**
- 98 Pueden utilizarse diferentes métodos para distribuir el importe depreciable de un activo, de forma sistemática, a lo largo de su vida útil. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma congruente de período a período, a menos que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.
- 98A Existe una presunción refutable de que es inapropiado un método de amortización que se base en los ingresos de actividades ordinarias generadas por una actividad que incluye el uso de un activo intangible. Los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo intangible, habitualmente, refleja factores que no están directamente vinculados con el consumo de los beneficios económicos incorporados en el activo intangible. Por ejemplo, los ingresos de actividades ordinarias se ven afectados por otra información y procesos, actividades de venta y cambios en los volúmenes de ventas y precios. El componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, la cual no tiene relación con la forma en que se consume el activo. Esta presunción puede evitarse solo en circunstancias limitadas:
- (a) en las que el activo intangible se expresa como una medida de los ingresos de actividades ordinarias, tal como se describe en el párrafo 98C; o
 - (b) cuando puede demostrarse que los ingresos de actividades ordinarias y el consumo de beneficios económicos del activo intangible están altamente correlacionados.
- 98B Al elegir un método de amortización apropiado, de acuerdo con el párrafo 98, una entidad podría determinar el factor limitativo predominante que es inherente al activo intangible. Por ejemplo, el contrato que establece los derechos de la entidad sobre el uso de un activo intangible puede especificar el uso por la

entidad de dicho activo intangible como por un número predeterminado de años (es decir, temporal), un número de unidades producidas o un importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias generados. La identificación de este factor limitativo predominante sirve como punto de partida para la identificación de la base apropiada de amortización, pero puede aplicarse otra base si refleja de forma más cercana el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos.

98C En la circunstancia en la cual el factor limitativo predominante que es inherente a un activo intangible sea el logro de un umbral de unos ingresos de actividades ordinarias, los ingresos de actividades ordinarias a generar puede ser una base de amortización apropiada. Por ejemplo, una entidad podría adquirir una concesión para explorar y extraer oro de una mina de oro. El vencimiento del contrato puede basarse en un importe fijo de ingresos de actividades ordinarias totales a generar por la extracción (por ejemplo, un contrato puede permitir la extracción de oro de la mina hasta que los ingresos de actividades ordinarias acumulados totales por la venta de oro alcance los doscientos mil millones de u.m.) y no basarse en el tiempo o en una cantidad de oro extraída. En otro ejemplo, el derecho a operar una autopista de peaje podría basarse en un importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias a generar a partir de los peajes acumulados cargados (por ejemplo, un contrato podría permitir la operación de la autopista de peaje hasta que el importe acumulado de peajes generados alcance 100 millones de u.m.). En el caso de que los ingresos de actividades ordinarias hayan sido establecidos como el factor limitativo predominante en el contrato para el uso del activo intangible, los ingresos de actividades ordinarias que se tienen que generar puede ser una base apropiada para la amortización del activo intangible, siempre que el contrato especifique un importe total fijo de ingresos de actividades ordinarias a generar sobre el cual se vaya a determinar la amortización.

...#

Disposiciones transitorias y fecha de vigencia

...

130J *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38), emitido en mayo de 2014, modificó los párrafos 92 y 98 y añadió los párrafos 98A a 98C. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma prospectiva a los periodos anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase las modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Modificaciones a los Fundamentos de las Conclusiones de la NIC 38 *Activos Intangibles*

En el párrafo FC72A la frase "método de la unidad de producción" ha sido modificada a "método de las unidades de producción". El nuevo texto está subrayado.

Activos intangibles con vidas útiles finitas (párrafo 98)¹³

FC72A La última frase del párrafo 98 señalaba anteriormente, "En raras ocasiones, si las hubiera, existirá una evidencia suficiente para apoyar un método de amortización que produzca, en los activos intangibles con una vida útil finita, una amortización acumulada menor que la obtenida al utilizar el método de amortización lineal." En la práctica, esta redacción se percibió como un impedimento para que una entidad utilice el método de las unidades de producción para amortizar activos, si ello daba lugar a un importe menor de amortización acumulada que el método de amortización lineal. Sin embargo, la utilización del método de amortización lineal podría ser incongruente con el requerimiento general del párrafo 38 de que el método de amortización debería reflejar la estructura esperada de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en un activo intangible. Por consiguiente, el Consejo decidió suprimir la última frase del párrafo 98.

Se añaden los párrafos FC72B a FC72M y sus encabezamientos correspondientes. El nuevo texto está subrayado.

Método de amortización (párrafos 97 a 98C)

FC72B El IASB decidió modificar la NIC 38 para abordar las preocupaciones con respecto al uso de un método basado en los ingresos de actividades ordinarias para la amortización de un activo intangible. La decisión del IASB fue en respuesta a una solicitud de aclaración del significado del término "consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo" al determinar el método de amortización adecuado para activos intangibles de acuerdos de concesión de servicios (ACS) que quedan dentro del alcance de la CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*. El problema planteado está relacionado con la aplicación de los párrafos 97 y 98 de la NIC 38, aunque el IASB decidió abordar el problema ampliamente, en lugar de limitarlo solo a los activos intangibles que surgen en una ACS.

FC72C Un método de amortización basado en los ingresos de actividades ordinarias es uno que distribuye el importe amortizable del activo sobre la base de los ingresos de actividades ordinarias generados en un periodo contable como una proporción de los ingresos de actividades ordinarias totales que se espera generar a lo largo de la vida económica útil del activo. El importe de los ingresos de actividades ordinarias totales se ve afectado por la interacción entre unidades (es decir, cantidad) y precio, y tiene en cuenta cualquier expectativa de cambios en precios. El IASB observó que el componente del precio de los ingresos de actividades ordinarias puede verse afectado por la inflación, y destacó que la inflación no tiene relación con la forma en que se consume el activo.

FC72D El IASB observó que el párrafo 97 de la NIC 38 señala que el método de amortización utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la entidad, los beneficios económicos futuros del activo intangible.

FC72E Sobre la base de las guías de la NIC 38, el IASB propuso aclarar en el Proyecto de Norma *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización* (Modificaciones propuestas a las NIC 16 y NIC 38) (el "PN") que no es apropiado un método de amortización que se base en los ingresos de actividades ordinarias generados por una actividad que incluye el uso de un activo, porque refleje el patrón de beneficios económicos que se generan por la operación del negocio (del cual forma parte el activo), en lugar de los beneficios económicos que se consumen a través del uso del activo.

FC72F Durante sus nuevas deliberaciones del PN, el IASB decidió incluir una presunción refutable de que, generalmente, se presume que los ingresos de actividades ordinarias son una base inapropiada para la medición del consumo de los beneficios económicos incorporados en el activo intangible. El IASB también consideró la cuestión de si podría haber circunstancias en las cuales los ingresos de actividades ordinarias podrían utilizarse para reflejar el patrón según el cual se espera consumir los beneficios económicos futuros del activo intangible.

- FC72G Al finalizar las modificaciones propuestas a la NIC 38, el IASB decidió dejar claro en la Norma que la presunción que impide el uso de los ingresos de actividades ordinarias como base para la amortización podría evitarse en dos circunstancias. Una de las circunstancias es cuando puede demostrarse que los ingresos de actividades ordinarias están altamente correlacionados con el consumo de los beneficios económicos incorporados en un activo intangible. El IASB también destacó que otra circunstancia en la cual podrían utilizarse los ingresos de actividades ordinarias es cuando el derecho incorporado por un activo intangible se expresa como un importe total de ingresos de actividades ordinarias a generar (en lugar de tiempo, por ejemplo), de tal forma que la generación de ingresos de actividades ordinarias es la medida utilizada para determinar cuándo vence el derecho. El IASB destacó que, en este caso, el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros que se incorpora en el activo intangible se define por referencia a los ingresos de actividades ordinarias totales obtenidos como una proporción del máximo contractual y, por consiguiente, el importe de ingresos de actividades ordinarias generados contractualmente refleja el consumo de los beneficios que están incorporados en el activo.
- FC72H El IASB también analizó situaciones en las cuales un activo intangible se utiliza en actividades múltiples para proporcionar diversas corrientes de ingresos de actividades ordinarias. Algunos de quienes respondieron comentaron que la aplicación de un método de unidades de producción no parecía práctica, porque las unidades de producción no eran homogéneas. Por ejemplo, el productor de una película de cine utilizará habitualmente la propiedad intelectual incorporada en la película para generar flujos de efectivo mediante su exhibición en salas de cine, otorgando licencias sobre los derechos de los personajes a fabricantes de juguetes y otros bienes, vendiendo DVD o copias digitales de la película y otorgando derechos de emisión a personajes de televisión. Algunos de quienes respondieron pensaban que la mejor forma de amortizar el costo de la propiedad intelectual incorporada en una película era utilizar un método basado en los ingresos de actividades ordinarias, porque éstos se consideraban un denominador común para reflejar una representación adecuada del patrón de consumo de todos los beneficios recibidos de actividades múltiples en las cuales podría utilizarse la propiedad intelectual.
- FC72I El IASB reconoció que la determinación de un método de amortización apropiado para situaciones en las cuales se utiliza un activo intangible en actividades múltiples, y genera diversas corrientes de flujos de efectivo en diferentes mercados, requiere juicio profesional. El IASB consideró sugerencias que señalaban que, en circunstancias en las que un activo intangible se utiliza para generar corrientes de flujos de efectivo múltiples, dicho activo debe descomponerse a efectos de su amortización. Éste observó que separar un activo en componentes diferentes no es una práctica nueva en los negocios o en las NIIF—se hace de forma rutinaria en propiedades, planta y equipo y la NIC 16 proporciona guías en este sentido—pero se abstuvo de desarrollar guías con respecto a los activos intangibles.
- FC72J El IASB también decidió proporcionar guías sobre la forma en que una entidad podría identificar un método de amortización en respuesta a algunos que respondieron que observaron que se requerían guías adicionales para la aplicación del párrafo 98 de la NIC 38, el cual se limita a proporcionar una descripción de los métodos de amortización más comúnmente utilizados. Durante sus deliberaciones, el IASB determinó que, cuando se elige un método de amortización, una entidad podría determinar el factor limitativo predominante para el uso del activo intangible. Por ejemplo, un contrato podría limitarse por un número de años (es decir, tiempo), un número de unidades producidas o un importe de ingresos de actividades ordinarias a generar. El IASB aclaró que identificar este factor limitativo predominante es solo un punto de partida para la identificación del método de amortización y una entidad puede aplicar otra base si determina que refleja de forma más cercana el patrón esperado de consumo de beneficios económicos.
- FC72K En el PN, el IASB propuso proporcionar guías para aclarar el papel de la obsolescencia en la aplicación del método de depreciación decreciente. En respuesta a los comentarios recibidos sobre las guías propuestas, el IASB decidió cambiar el enfoque de esta guía para explicar que las reducciones futuras esperadas en el precio de venta de un elemento que se elaboró utilizando un activo intangible podrían indicar la expectativa de obsolescencia tecnológica o comercial del activo, lo cual, a su vez, podría reflejar una reducción de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. El IASB destacó que la expectativa de obsolescencia técnica o comercial es relevante para estimar el patrón de consumo de los beneficios económicos futuros y la vida útil de un activo. El IASB destacó que el método de amortización decreciente es una metodología de amortización aceptada en el párrafo 98 de la NIC 38, la cual es capaz de reflejar un consumo acelerado de los beneficios económicos futuros incorporados en el activo.
- FC72L Algunos de quienes respondieron al PN sugirieron que el IASB debería definir el concepto de "consumo de beneficios económicos" y proporcionar guías a este respecto. Durante sus nuevas deliberaciones, el IASB decidió no hacerlo así, destacando que la explicación del concepto de consumo de beneficios económicos requeriría un proyecto más amplio.

Congruencia en el uso de la frase "unidades de producción"

FC72M El IASB decidió hacer congruente la frase "método de las unidades de producción" y ha modificado, por ello, los ejemplos de la frase "método de la unidad de producción".

Modificación consiguiente a los Fundamentos de las Conclusiones de la CINIIF 12 *Acuerdos de Concesión de Servicios*

En el párrafo FC64 la frase "método de la unidad de producción" ha sido modificada a "método de las unidades de producción". El nuevo texto está subrayado.

Activo intangible (párrafo 26)

...

- FC64 El CINIIF consideró si sería apropiado para los activos intangibles según el párrafo 26, que fueran amortizados usando un método de amortización de "interés", es decir, uno que tenga en cuenta el valor temporal del dinero además del consumo del activo intangible, tratando el activo más como un activo monetario que como un activo no monetario. Sin embargo, el CINIIF concluyó que no había nada exclusivo sobre esos activos intangibles que justificara el uso de un método de depreciación diferente del usado para otros activos intangibles. En el CINIIF se destacó que el párrafo 98 de la NIC 38 proporciona varios métodos de amortización de activos intangibles con vidas útiles finitas. Estos métodos incluyen el método lineal, el de depreciación decreciente y el de las unidades de producción. El método utilizado se seleccionará a partir del patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros esperados incorporados en el activo, y se aplicará de forma congruente de periodo a periodo, a menos que se produzca una variación en los patrones esperados de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

Opinión en contrario

Opinión en contrario de Mary Tokar de *Aclaración de los Métodos Aceptables de Depreciación y Amortización (Modificaciones a las NIC 16 y NIC 38)* emitido en mayo de 2014

- OC1 La Sra. Tokar opina en contrario de la publicación de esta modificación. No se opone al objetivo del IASB de aclarar los métodos aceptables de depreciación y amortización, ni a sus conclusiones de impedir la depreciación basada en los ingresos de actividades ordinarias, ni a la introducción de una presunción refutable de que los ingresos de actividades ordinarias no pueden utilizarse como base para la amortización de intangibles. También está de acuerdo en que deben considerarse las expectativas de obsolescencia al determinar la vida útil de un activo y seleccionar un método de depreciación o amortización que refleje el patrón de consumo del activo. Sin embargo, ella considera que las modificaciones no resolverán en su totalidad el problema de la práctica que se planteó originalmente con el Comité de Interpretaciones de las NIIF. Ella considera que las modificaciones no están suficientemente claras con respecto a qué evidencia se requiere para evitar la presunción y, en su lugar, apoyar el uso de los ingresos de actividades ordinarias como la base para la amortización de un activo intangible. Ella estima que deben incluirse guías adicionales para explicar cuándo el patrón de consumo de beneficios económicos es el mismo que el patrón en el que se generan los ingresos de actividades ordinarias.