

Mayo de 2020

Normas NIIF®

Propiedades, Planta y Equipo:
Productos Obtenidos antes del Uso Previsto
Modificaciones a la NIC 16

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto

Modificaciones a la NIC 16

Property, Plant and Equipment—Proceeds before Intended Use is issued by the International Accounting Standards Board (Board).

Disclaimer: To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

Copyright © 2020 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing publications@ifrs.org or visiting our shop at <https://shop.ifrs.org>.

This Spanish translation of *Property, Plant and Equipment—Proceeds before Intended Use* has been approved by the Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Spanish translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The 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 in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto

Modificaciones a la NIC 16

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto se publica por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Consejo).

Descargo de responsabilidad: En la medida en que lo permita la legislación aplicable, el Consejo y la Fundación IFRS (Fundación), expresamente declinan toda responsabilidad, como quiera que surja de esta publicación o cualquier traducción de ella, tanto si es de carácter contractual, civil o de otra forma, con cualquier persona con respecto a toda reclamación o pérdida de cualquier naturaleza incluyendo pérdidas directas, indirectas, imprevistas o resultantes, daños punitivos o multa civil, penalizaciones o costos.

La información contenida en esta publicación no constituye asesoría y no debe sustituir los servicios de un profesional adecuadamente cualificado.

Copyright © 2020 IFRS Foundation

Todos los derechos reservados. Los derechos de reproducción y uso están estrictamente limitados. Para detalles adicionales por favor contacte con permissions@ifrs.org.

Pueden ordenarse copias de las publicaciones del Consejo en la Fundación enviando un correo electrónico a publications@ifrs.org o visitando nuestra tienda en <https://shop.ifrs.org>.

La traducción al español de *Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto* 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.



La Fundación tiene registradas marcas comerciales en todo el mundo (Marcas) incluyendo IAS®, 'IASB®', el logo IASB®, 'IFRIC®', 'IFRS®', el logo IFRS®, 'IFRS for SMEs®', el logo IFRS for SMEs®, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', el logo en forma de "hexágono", 'NIIF®' y 'SIC®'. El titular de la licencia tiene a disposición de quien lo solicite información adicional sobre las marcas de la Fundación.

La Fundación 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 Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

ÍNDICE

	<i>desde la página</i>
MODIFICACIONES A LA NIC 16 <i>PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO</i>	6
APROBACIÓN POR EL CONSEJO DE <i>PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO—PRODUCTOS OBTENIDOS CON ANTES DEL USO PREVISTO</i> PUBLICADO EN MAYO DE 2020	8
MODIFICACIONES A LOS FUNDAMENTOS DE LAS CONCLUSIONES DE LA NIC 16 <i>PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO</i>	9

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

Se modifican los párrafos 17 y 74; se añaden los párrafos 20A, 74A, 80D y 81N. Los requerimientos anteriormente en el párrafo 74(d) no han sido modificados, sino que han sido trasladados al párrafo 74A(a). El texto eliminado está tachado y el texto nuevo está subrayado.

Medición en el momento del reconocimiento

...

Componentes del costo

...

17 Son ejemplos de costos atribuibles directamente:

...

- (e) los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente (es decir, si el desempeño técnico y físico del activo es tal que puede usarse en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendar a terceros o para propósitos administrativos); ~~después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo);~~ y

...

...

20A Pueden producirse elementos mientras se lleva un elemento de propiedades, planta y equipo al lugar y condiciones necesarias para que pueda operar en la forma prevista por la gerencia (tal como sucede con muestras producidas al comprobar si el activo está funcionando adecuadamente). Una entidad reconocerá los productos procedentes de la venta de esos elementos, y su costo, en el resultado del periodo, de acuerdo con las Normas aplicables. La entidad medirá el costo de esos elementos aplicando los requerimientos de medición de la NIC 2.

...

Información a revelar

...

74 En los estados financieros se revelará también:

...

- (b) el importe de los desembolsos reconocidos en el importe en libros, en los casos de elementos de propiedades, planta y equipo en curso de construcción; y
- (c) el importe de los compromisos contractuales de adquisición de propiedades, planta y equipo; y
- ~~(d) si no se ha revelado de forma separada en el estado del resultado integral, el importe de compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o entregado.~~

74A Si no se presenta por separado en el estado del resultado integral, los estados financieros revelarán:

- (a) el importe de compensaciones de terceros que se incluye en el resultado del periodo por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o entregado; y
- (b) el importe de los recursos y el costo incluidos en el resultado del periodo de acuerdo con el párrafo 20A que se relaciona con los elementos producidos que no son producto de las

actividades ordinarias de la entidad, y en qué partida (o partidas) del estado del resultado integral se incluyen esos recursos y costo.

Disposiciones transitorias

...

80D *Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto*, emitido en mayo de 2020 modificó el párrafo 17 y 74 y añadió los párrafos 20A y 74A. Una entidad aplicará esas modificaciones de forma retroactiva, pero solo a los elementos de propiedades, planta y equipo que son llevados al lugar y condiciones necesarias para que puedan operar de la forma prevista por la gerencia a partir del comienzo del primer periodo presentado en los estados financieros en los que la entidad aplique por primera vez las modificaciones. La entidad reconocerá el efecto acumulado de la aplicación inicial de las modificaciones como un ajuste al saldo de apertura de las ganancias acumuladas (u otro componente de patrimonio según proceda) al comienzo del primer periodo presentado.

Fecha de vigencia

...

81N *Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto*, emitido en mayo de 2020 modificó el párrafo 17 y 74 y añadió los párrafos 20A, 74A y 80D. Una entidad aplicará esas modificaciones a periodos anuales sobre los que se informa que comiencen a partir del 1 de enero de 2022. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esas modificaciones en un periodo que comience con anterioridad, revelará este hecho.

Aprobación por el Consejo de *Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto* publicado en mayo de 2020

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto que modificó la NIC 16 se aprobó para su publicación por los 14 miembros del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.

Hans Hoogervorst	Presidente
Suzanne Lloyd	Vicepresidenta
Nick Anderson	
Tadeu Cendon	
Martin Edelmann	
Françoise Flores	
Gary Kabureck	
Jianqiao Lu	
Darrel Scott	
Thomas Scott	
Chungwoo Suh	
Rika Suzuki	
Ann Tarca	
Mary Tokar	

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

Estos Fundamentos de las Conclusiones acompañan a la NIC 16, pero no forman parte de la misma.

Después del párrafo FC16, se añaden nuevos encabezamientos y los párrafos FC16A a FC16R. Después del párrafo FC36A, se añade un nuevo encabezamiento y los párrafos FC36B a FC36D.

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto (modificaciones de 2020)

Antecedentes

- FC16A Con anterioridad a las modificaciones de 2020, el párrafo 17(e) especificaba que los costos directamente atribuibles incluían los costos de comprobar si un activo estaba funcionando adecuadamente, después de deducir los productos netos procedentes de la venta de los elementos producidos, mientras se lleva el activo al lugar y condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. El Consejo recibió una solicitud preguntando si:
- (a) los productos especificados en el párrafo 17(e) se relacionan solo con elementos producidos durante la comprobación; y
 - (b) si se requería que una entidad dedujera del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo cualesquiera productos que superasen los costos de la comprobación.
- FC16B La investigación del Consejo indicaba que diferentes entidades habían aplicado los requerimientos del párrafo 17(e) de forma distinta. Algunas entidades deducían solo los productos de la venta de elementos producidos durante la comprobación; otras deducían todos los productos de las ventas hasta que el activo estuviera en el lugar y condiciones necesarias para que pudiese operar de la forma prevista por la gerencia (es decir, disponible para su uso). Para algunas entidades, los productos deducidos de los costos de un elemento de propiedades, planta y equipo podrían ser significativos y podrían superar los costos de la comprobación.

Reconocimiento de los productos y costos relacionados en el resultado del periodo

- FC16C Después de considerar los contenidos del párrafo FC16B, el Consejo decidió modificar el párrafo 17 para prohibir que una entidad deduzca del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo los productos procedentes de la venta de los elementos producidos antes de que el activo esté disponible para su uso (productos anteriores al uso previsto).
- FC16D En opinión del Consejo, las modificaciones mejorarán la información financiera. Los productos anteriores al uso previsto y los costos relacionados cumplen la definición de ingresos y gastos del *Marco Conceptual para la Información Financiera*. Esas partidas de ingresos y gastos reflejan el rendimiento de una entidad para el periodo y debería, por lo tanto, incluirse en el estado del resultado del periodo.
- FC16E El requerimiento anterior de compensar los productos con los costos de un elemento de propiedades, planta y equipo reducía la utilidad de los estados financieros para sus usuarios. Esto es así porque el requerimiento anterior daba lugar a que una entidad incluyera importes que no representaban fielmente:
- (a) su rendimiento. La compensación de productos con el costo de un activo infravalora los ingresos de actividades ordinarias (o ingresos) de una entidad en el periodo. Más aún, hacerlo así podría también tener un efecto generalizado y a largo plazo sobre el rendimiento de una entidad cuando el activo tiene una vida útil prolongada. La compensación de productos disminuye el montante depreciable de un activo y, en consecuencia, reduce el cargo por depreciación reconocido como un gasto a lo largo de la vida útil del activo.
 - (b) El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo. La compensación de los productos podría dar lugar a que el montante en libros infravalore el costo del activo. Esto, a su vez, podría reducir la utilidad de parámetros financieros, tales como la rentabilidad de los activos, que utilizan el importe en libros del activo.

- FC16F El Consejo consideró las sugerencias de que el reconocimiento de los productos antes del uso previsto y el costo relacionado en el resultado del periodo podría no proporcionar información útil a los usuarios de los estados financieros. Quienes mantienen esta opinión sugieren que estos productos de ventas—y el margen relacionado—podrían tener poco valor predictivo porque:
- (a) los productos de ventas son generalmente no recurrentes y no son necesariamente un producto de las actividades ordinarias de una entidad; y
 - (b) el costo de los elementos producidos no incluiría la depreciación del elemento de propiedades, planta y equipo—porque la depreciación de ese activo comienza cuando está disponible para su uso.
- FC16G Sin embargo, en opinión del Consejo, el hecho de que los productos pudieran tener poco valor predictivo no era un argumento convincente para excluirlos del resultado del periodo—el estado del resultado del periodo incluye otras partidas de ingreso o gasto que podrían tener poco valor predictivo, pero, no obstante, su incorporación proporciona, información útil a los usuarios de los estados financieros. El reconocimiento de los productos antes del uso previsto y el costo relacionado en el resultado del periodo dará lugar a que las entidades presenten montantes que representan más fielmente su rendimiento y situación financiera. También tendrá valor confirmatorio sobre el rendimiento de una entidad. Los requerimientos de información a revelar del párrafo 74A(b) destacarán estos productos y el costo para los usuarios de los estados financieros (véanse los párrafos FC16L y FC16M).

Medición del costo de los elementos producidos

- FC16H Cuando se expuso el proyecto de modificaciones para recibir comentarios, el Consejo no propuso requerimientos sobre la medición del costo de los elementos producidos antes de que un elemento de propiedades, planta y equipo estuviera disponible para su uso. Algunos de los que respondieron al proyecto de modificaciones del Consejo sugirieron que el Consejo desarrollase estos requerimientos. Estos señalaron que el costo de los elementos producidos podría requerir un juicio amplio, que, a su vez, podría dar lugar a diferencias en la forma en que las entidades miden ese costo. Las opiniones de los que respondieron diferían sobre la medida en que los requerimientos deben ser preceptivos—algunos sugirieron que el Consejo desarrolle solo principios de alto nivel, mientras que otros sugerían proporcionar guías detalladas de aplicación.
- FC16I Después de considerar esta información recibida, el Consejo decidió requerir que una entidad aplique la NIC 2 *Inventarios* al medir el costo de los elementos producidos. El Consejo tomó esta decisión porque:
- (a) la NIC 2 establece un marco para la medición del costo sin ser demasiado prescriptiva; y
 - (b) ya se requería que una entidad aplicase la NIC 2 al medir el costo siempre que determinase que la venta de los elementos producidos es un producto de sus actividades ordinarias—en este caso, los elementos producidos cumplirían la definición de inventarios de la NIC 2. Sería útil aplicar los mismos requerimientos al costo de los elementos producidos independientemente de si la venta de dichos elementos resulta de las actividades ordinarias de una entidad.
- FC16J Además, el Consejo concluyó que el juicio involucrado al medir el costo de los elementos producidos no es sustancialmente diferente de los ya requeridos, cuando se aplican la NIC 2 y otras Normas NIIF, para medir el costo, en concreto para activos que lleva un periodo de tiempo sustancial hasta que queden listos para su uso previsto (por ejemplo, la medición del costo de importes fuera de lo normal de desperdicios y mano de obra, asignación de costos a productos conjuntos o medición del costo de operaciones accesorias a la construcción o desarrollo de un elemento de propiedades, planta y equipo).
- FC16K El Consejo reconoció que las modificaciones podrían dar lugar a costos de implementación para algunas entidades. Sin embargo, el Consejo concluyó que un requerimiento de medir el costo de los elementos producidos aplicando la NIC 2 no impondría costos que superaran la utilidad de la información proporcionada.

Presentación e información a revelar

- FC16L El Consejo desarrolló los requerimientos del párrafo 74A(b) para proporcionar a los usuarios de los estados financieros información sobre la venta de elementos que no son un producto de las actividades ordinarias de una entidad. Los usuarios de los estados financieros señalaron que les sería útil información que les permita identificar los productos anteriores al uso previsto, y comprender cómo dichos productos y el costo relacionado afectan el rendimiento de una entidad.
- FC16M El Consejo decidió no desarrollar requerimientos similares para las ventas de elementos que son un producto de las actividades ordinarias de una entidad, porque los requerimientos de la NIIF 15 *Ingresos de Actividades*

Ordinarias procedentes de Contratos con Clientes y la NIC 2 se aplicarían a los productos procedentes de estas ventas y costos relacionados.

- FC16N La medición del costo de los elementos producidos podría hacer necesario el uso de estimaciones y juicio. Sin embargo, el Consejo decidió no añadir requerimientos de información a revelar a este respecto, porque otras Normas NIIF, tal como la NIC 1 *Presentación de Estados Financieros* ya requieren revelar información sobre estimaciones y juicios.
- FC16O El Consejo también decidió no desarrollar requerimientos específicos de presentación para productos anteriores al uso previsto y costos relacionados, porque la NIC 1 ya incluye requerimientos relevantes, por ejemplo, sobre:
- (a) la compensación de ingresos y gastos; y
 - (b) la presentación de ingresos y gastos como partidas separadas en el estado del resultado del periodo.

Disponible para su uso y el significado de "comprobación"

- FC16P El párrafo 20 requiere que una entidad determine cuándo está disponible para su uso un elemento de propiedades, planta y equipo. El Consejo fue informado de diferencias en la forma en que las entidades realizan esa determinación, y consideró las sugerencias de aclaración cuándo un activo está disponible para su uso. Algunos de los que realizaron esta sugerencia señalaron que la existencia de productos significativos anteriores al uso previsto podría indicar que un activo ya está disponible para su uso antes de que se determine que lo está. En su opinión, esta aclaración reduciría el importe de recursos que están siendo deducidos del costo de un activo con respecto a lo que anteriormente hubiera sido el caso y, por ello, abordaría el tema identificado en el párrafo FC16B sin cambiar la forma en que se reconocen esos productos.
- FC16Q El Consejo decidió no modificar la NIC 16 para aclarar cuándo un activo está disponible para su uso. Esta modificación no sería de alcance limitado—podría afectar la medición de muchos elementos de propiedades, planta y equipo, y se requeriría investigación adicional para evaluar las consecuencias potenciales no previstas. Además, el Consejo no había obtenido evidencia de que las diferencias en la forma en que las entidades determinan cuándo un activo está disponible para su uso, podrían conducir a diferencias materiales o con importancia relativa en los estados financieros de las entidades.
- FC16R No obstante, el Consejo decidió aclarar el significado de "comprobación" del párrafo 17, destacando que esta aclaración podría ayudar a una entidad al determinar cuándo un activo está disponible para su uso. El Consejo concluyó que al comprobar si un activo está funcionando adecuadamente, una entidad evaluará el desempeño técnico y físico del activo. La evaluación del adecuado funcionamiento no lo es del rendimiento financiero de un activo, tal como la evaluación de si el activo ha logrado el margen de nivel de operación inicialmente anticipado por la gerencia.

...

Propiedades, Planta y Equipo—Productos Obtenidos antes del Uso Previsto (modificaciones de 2020)

- FC36B Se espera que las modificaciones de 2020 afecten principalmente solo a unos pocos sectores industriales, tales como minería y petroquímicas. Por ello, el Consejo consideró la necesidad, si la hubiera, de requerimientos de transición más allá de los de la NIC 8 *Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.
- FC36C El Consejo concluyó que los beneficios esperados de la aplicación retroactiva de las modificaciones, de acuerdo con la NIC 8, podría ser superada por los costos de hacerlo así—en concreto, una entidad afectada podría encontrar difícil y costoso aplicar las modificaciones de forma retroactiva a activos que están disponibles para su uso hace muchos años. En opinión del Consejo, los requerimientos de transición del párrafo 80D promueven la congruencia en la aplicación de las modificaciones para todos los periodos presentados, pero limitan el número de activos que se requiere que una entidad evalúe en la primera aplicación de las modificaciones.
- FC36D El Consejo decidió no proporcionar requerimientos de transición para las entidades que adoptan por primera vez las Normas NIIF porque:
- (a) La NIIF 1 *Adopción por Primera Vez de las Normas Internacionales de Información Financiera* proporciona exenciones del costo atribuido para los elementos de propiedades, planta y equipo. Estas exenciones permiten que una entidad que adopta por primera vez las NIIF mida estos activos sin referencia a la NIC 16.

- (b) si una entidad que adopta por primera vez las NIIF no aplica las exenciones del costo atribuido, aplicaría todos los requerimientos de la NIC 16 de forma retroactiva. El Consejo concluyó que habría escaso beneficio en proporcionar a las entidades que adoptan por primera vez las NIIF una excepción o exención relacionada solo con un aspecto de los requerimientos de la NIC 16.

...