



Puebla, Pue. 31 de julio de 2010

Oficio: CONIF/2/10

Asunto: Comentarios y sugerencias NIF C-6 "Inmuebles, maquinaria y equipo"

Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF)

Bosque de Ciruelos 186, Piso 11, Col. Bosques de las Lomas,
C.P. 11700, México, D.F.

Hemos analizado el proyecto para la auscultación de la Norma de Información Financiera (NIF) C-6 "Inmuebles, maquinaria y equipo" emitida por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF). Después de haberse efectuado una discusión dentro de nuestra Comisión, generamos los siguientes comentarios y sugerencias. Las frases o conceptos que consideramos conveniente modificar o sustituir vienen marcados en amarillo, en tanto que nuestra propuesta viene en color rojo entrecorillado, sin que las comillas formen parte de la palabra o frase sugerida. Algunos comentarios justificatorios vienen entre corchetes:

Párrafos con observaciones

Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de inmuebles, maquinaria y equipo son la determinación de su costo de adquisición, su valor neto en libros y los **cargos por depreciación** "afectación por depreciación" y por pérdidas por deterioro. **que deben reconocerse con relación a los mismos** [Se sugiere eliminar la última frase por resultar redundante].

IN2

Razones para emitir la NIF C-6

Con la emisión de la NIF C-6, se converge con los cambios observados por la "Norma Internacional de Contabilidad" **NIC-16**, *Propiedades, planta y equipo* "(NIC-16)" y se



mejoran los criterios normativos del anterior Boletín C-6; además, de corregir las referencias con el actual Marco Conceptual.

IN4

Esta NIF fue desarrollada a la luz de las críticas a la normatividad efectuadas por reguladores, la profesión contable y otras partes interesadas. Los “Sus” objetivos de la misma [eliminar tres palabras] son eliminar o reducir alternativas, redundancias y conflictos “contenidos” dentro de la norma “normatividad anterior”, alcanzando con ello, convergencia en algunos temas recién emitidos por la normatividad internacional.

IN5

Para el “Centro de Investigación y Desarrollo” (CID) su principal objetivo fue realizar una revisión enfocada a proporcionar guías adicionales y aclarar ciertos temas seleccionados. El CID decidió no modificar el enfoque básico o fundamental basado en el modelo del costo para el reconocimiento de los inmuebles, maquinaria y equipo. IN6

IN6

Principales cambios en relación con pronunciamientos anteriores

Los cambios más relevantes de la NIF C-6 en comparación con el Boletín C-6 son:

- a) esta NIF [eliminar, por resultar redundante] se aclara que los inmuebles, maquinaria 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 activo considerando montos actuales de activos similares, como si estos estuvieran en su “la” fase final de su vida económica;
- d) se elimina el procedimiento en el cual las propiedades que han sido adquiridas sin costo alguno o a un costo que es inadecuado para expresar su significado económico, debían asignarse a esas propiedades se les debía asignar un valor determinado por avalúo y, con el objeto de precisar razonablemente los resultados subsecuentes, se debía reconocerse reconocer un superávit donado directamente en los resultados del periodo;
- e) se establece la obligatoriedad de depreciar porciones representativas de cada partida de inmuebles, maquinaria y equipo “denominadas componentes” (componente), independientemente de depreciar el resto de sus partes componentes; [eliminar por resultar redundante] y
- f) se señala “que”, cuando un componente esté sin utilizar, debe continuar depreciándose, salvo que “utilice” se utilicen métodos de depreciación en función a la actividad. IN7

Bases del marco conceptual que se utilizaron para la elaboración de esta NIF



Esta NIF **C-8** “C-6” se fundamenta en el Marco Conceptual de la Serie NIF A, especialmente en las NIF A-2, *Postulados básicos*, NIF A-5, *Elementos básicos de los estados financieros* y NIF A-6, *Reconocimiento y valuación*.

IN8

Adicionalmente, conforme lo señala la NIF A-6, los activos deben reconocerse inicialmente a los valores de intercambio en que ocurren originalmente las operaciones. A menos que 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, que “**establece que**” “*costo de adquisición es el monto pagado de efectivo o equivalentes “de efectivo” por un activo o servicio al momento de su adquisición*”. Por lo tanto, al valuar un componente de inmuebles, maquinaria y equipo, el valor “**idóneo**” “razonable” para su cuantificación “**en el reconocimiento inicial**” es **su** “**el**” *costo de adquisición “antes mencionado” 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...*”.

IN10

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 racionalmente en los periodos contables que son beneficiados por dichas erogaciones. Así como, 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*”. Esto es esencial para que el método de depreciación seleccionado por una entidad para un determinado componente sea sistemático y racional, 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.

IN11

Convergencia con las Normas Internacionales de Información Financiera

Esta NIF C-6 converge con la normatividad internacional y establece normas con mayor detalle en relación a lo establecido a la fecha por la **Norma Internacional de Contabilidad [eliminar frase] (NIC-16) [eliminar paréntesis]**. Esta NIF, optó por el “*modelo del costo*”, **[agregar cursiva en las tres palabras]** establecido en la NIC-16; no obstante, que en la NIC-16 se establece también el “*modelo de la revaluación*” **[agregar cursiva en las cuatro palabras]** 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.



ALCANCE

Las disposiciones contenidas en esta NIF deben aplicarse “ser aplicadas” por todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, *Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros*.

2

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 NIF C-17, *Propiedades de Inversión*. Una vez que se haya completado la construcción o el desarrollo, la propiedad pasará a ser una inversión inmobiliaria y la entidad debe aplicar la NIF C-17.

6 [no existe NIF C-17 y aunque pudiera estar en proceso de auscultación o dentro del periodo de aprobación, no puede pretenderse hacer alusión algo futuro, sin tener evidencia del sentido del texto de dicha NIF. Por ello se sugiere eliminar el párrafo y aprovechar las mejoras anuales a las NIF para su inclusión posterior, una vez se tenga aprobada la NIF C-17]”

La NIF C-17 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. [no existe NIF C-17 y aunque pudiera estar en proceso de auscultación o dentro del periodo de aprobación, no puede pretenderse hacer alusión algo futuro, sin tener evidencia del sentido del texto de dicha NIF. Por ello se sugiere eliminar el párrafo y aprovechar las mejoras anuales a las NIF para su inclusión posterior, una vez se tenga aprobada la NIF C-17]”

Esta NIF no debe aplicarse a:

a) inmuebles, maquinaria y equipo clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIF relativa a *disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*; [no existe una NIF con ese nombre y aunque pudiera estar en proceso de auscultación o dentro del periodo de aprobación, no puede pretenderse hacer alusión algo futuro, sin tener evidencia del sentido del texto de dicha NIF. Por ello se sugiere eliminar el párrafo y aprovechar las mejoras anuales a las NIF para su inclusión posterior, una vez se tenga aprobada la NIF referida]”

b) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la NIF “el Boletín E-1 Agricultura” relativa a *Agricultura* “[sustituir nombre, por no ser aún NIF aprobada]”);

c) activos intangibles para exploración y evaluación de recursos minerales (véase “supletoriamente” la norma internacional supletoria NIIF 6, *Exploración y evaluación de recursos minerales*); o

d) inversiones en los fondos mineros, exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.



No obstante, esta NIF debe aplicarse a cada uno de los componentes de partidas de inmuebles, maquinaria y equipo utilizados para desarrollar o mantener los activos descritos en los incisos b) y d).

7

DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

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 “de efectivo”, o bien, el valor razonable de la contraprestación entregada, por un activo al momento de su adquisición, “construcción, fabricación, instalación o maduración” [eliminar nota 2 por ser mejor su inclusión en el cuerpo del párrafo]. 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; por ejemplo, la NIF relativa a *arrendamientos*;

b) *costo de reemplazo* – es el costo más bajo que sería incurrido para restituir el servicio potencial de un activo, en el curso normal de la operación de la entidad;

c) *componente* – es una porción representativa³ de una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de las partes que integran dicha partida (por ejemplo, una porción representativa podría ser la estructura y los motores de un avión); [Se sugiere eliminar porque más adelante viene la explicación más detallada y clara del ejemplo y tal como se presenta mueve a confusión]

d) *depreciación* – es la distribución sistemática y racional “razonable en los costos y gastos de una entidad,” del monto depreciable de un componente a lo largo de su vida útil;

e) *inmuebles, maquinaria y equipo* – son los activos tangibles⁴ que: “se utilizarán en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendados a terceros o para propósitos administrativos de la propia entidad, generalmente en un periodo mayor de un año, y cuyo costo se recuperará a través de la obtención de beneficios económicos futuros generados por ellos; por consiguiente, son mantenidos para su uso sin un propósito inmediato de ser vendidos.” [Se sugiere este concepto y eliminar la nota referida]

i) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y [Se sugiere eliminar]

ii) se esperan usar durante más de un periodo; [Se sugiere eliminar]

f) *monto depreciable* – es el costo de adquisición de un componente menos su valor residual y, en su caso, las pérdidas por deterioro acumuladas;



g) *monto recuperable* – es el máximo beneficio económico que podría obtenerse de un activo “componente, al final de su vida útil.” 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 “positiva obtenida de sustraer del valor neto en libros” en exceso del “valor neto en libros” de un componente sobre su “monto recuperable”;

i) *valor residual de un activo (rescate, salvamento, desecho)* – es el monto neto en efectivo o equivalentes “de efectivo”, que la entidad podría obtener actualmente por la disposición de un componente, como si “dicho componente” 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;

j) *valor específico de un activo “componente” para una entidad* (incluye el 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 “componente” y por su disposición al término de su vida útil;

³ Acorde “con” a la característica cualitativa de **importancia relativa**.

⁴ Los activos tangibles incluyen bienes físicos que se utilizarán en la producción de bienes y servicios generalmente en un periodo mayor de un año; su costo se recuperará precisamente a través de la obtención de beneficios económicos futuros, normalmente, por la realización de los artículos o productos manufacturados o de los servicios prestados; por consiguiente, son mantenidos para su uso sin un propósito inmediato de venderlos. Estos activos tangibles, salvo algunas excepciones, están sujetos a depreciación. [Se sugiere eliminar la nota e incluirla en el cuerpo de la NIF, tal y como se propone.]

k) *valor neto en libros* – es el costo de adquisición por el que se reconoce un activo “componente”, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas;

l) *valor razonable* – representa “es” el monto de efectivo o equivalentes “de efectivo” que participantes en el mercado estarían dispuestos a intercambiar para la compra o venta de un activo “componente” en una operación entre partes interesadas, dispuestas e informadas, en un mercado de libre competencia; y

m) *vida útil* – es:

i) el periodo durante el cual se espera esté disponible para su uso un activo “componente” por parte de la entidad; o

ii) el periodo en el que se espera obtener del activo “componente” cierto número de unidades de producción o similares por parte de la entidad.

“Cuando la entidad decide disponer y realizar anticipadamente un componente, su vida útil concluye en la entidad, reconociendo el beneficio económico, como la



diferencia neta del ingreso obtenido y el valor en libros.” [Se sugiere adicionar este párrafo]

NORMAS DE VALUACIÓN

Reconocimiento – generales

Un componente que cumple con la definición de inmuebles, maquinaria y equipo debe reconocerse inicial y posteriormente como activo si:

a) es probable que los beneficios económicos futuros atribuibles al **activo “componente”** fluirán hacia la entidad, usando supuestos razonables y sustentables que representen la mejor estimación de la administración del conjunto de condiciones económicas que existirán durante **la “su” vida útil del mismo**; y

b) el costo de adquisición del componente puede valuarse con confiabilidad para cumplir con el postulado de valuación.

9

Esta NIF no establece **“los elementos para” en qué consiste un componente para propósitos de** identificar la unidad de reconocimiento **“de un componente”**. Para ello, se requiere el **ejercicio de juicios** por parte de la administración de la entidad para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de cada 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 **“su valor en conjunto” los valores totales de las mismas.**

10

La entidad debe evaluar, de acuerdo con la norma de reconocimiento señalada en el párrafo 9, todos los costos de un componente en el momento en que se incurre en ellos.

Estos costos comprenden tanto aquellos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir un componente (párrafos 12 a 23), como los costos a incurrir posteriormente para añadir, **“mejorar, modificar o reemplazar alguna de las partes del”** **sustituir o mantener el** componente correspondiente (párrafos 24 a 33).

11

Reconocimiento inicial

Un componente que cumpla **“con”** las condiciones para ser reconocido como un activo señaladas en el párrafo 9, debe valuarse en su reconocimiento inicial a su costo de adquisición.

12

Elementos del costo de adquisición

El costo de adquisición de un componente debe comprender:



a) su precio de adquisición, incluidos los derechos, impuestos y gastos de importación y los "e" impuestos indirectos no recuperables; así como honorarios profesionales, seguros, almacenaje, etc. "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 de desmantelamiento y retiro del componente, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta cuando existe una obligación por parte de la entidad al adquirir el componente o como consecuencia de haberlo utilizado durante un determinado periodo". [Se sugiere utilizar este párrafo por ser más claro y acorde con la NIIF]

la estimación inicial de costos asociados con el retiro del componente. Una entidad en algunos casos incurre en dicha obligación cuando adquiere el componente o como consecuencia de haber utilizado dicho componente durante un determinado periodo (véase párrafo 22 posterior).

13

El costo de adquisición de un componente construido por la propia entidad debe determinarse utilizando los mismos principios "criterios" que 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 tengan el resto de los producidos para la venta (véase la NIF C-4, *Inventarios*). Por consiguiente, es el mismo que corresponde al costo de mercancías manufacturadas para la venta.

15

El costo directo de los materiales y del trabajo, 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 [aclarar el concepto, quizá a través de un ejemplo, toda vez que es imprecisa la forma en que se obtiene la ganancia interna ¿Es a través de la baja del valor de los materiales utilizados o por ahorros inesperados?] para obtener el costo de adquisición de dichos activos "conceptos". De forma similar, no deben incluirse en el costo de producción del componente las cantidades que excedan los rangos normales de consumo de materiales, mano de obra u otros factores empleados.

16

El costo de adquisición del componente en construcción debe incluir los costos directos e indirectos devengados en la misma, [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra



donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo o, como en el caso, eliminarla sin mayor problema] 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, el resultado integral de financiamiento capitalizado en términos de lo dispuesto por la NIF D-6, *Capitalización del resultado integral de financiamiento*.

17

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 un solar como aparcamiento hasta que comience la construcción. Puesto que estas operaciones accesorias **no son imprescindibles** “son prescindibles” [Una negación doble implica afirmación] 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 “ellas” **las mismas** [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos *mismo y misma*, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre personal. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado *mismismo*, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra. deben reconocerse en los resultados del periodo en los rubros apropiados de ingresos y gastos.

18

El reconocimiento del costo de adquisición de un componente debe terminar cuando el componente se encuentre en el lugar y condiciones **necesarias** “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 **el** “su” costo de adquisición **del mismo** [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos *mismo y misma*, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado *mismismo*, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo. 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 desarrolla la demanda de los productos que se elaboran con el componente; y
- c) costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

21

Costos asociados con “desmantelamiento y” retiro de activos



Las obligaciones por los costos señalados en el inciso c) del párrafo 13 de esta NIF deben reconocerse de acuerdo con la NIF relativa a *provisiones* y, particularmente, con la NIF relativa que trata las *obligaciones asociadas con retiro de activos* [aclarar a cual NIF se refieren]. El reconocimiento de esta obligación debe incorporarse en el costo de adquisición de un componente de activo.

22

Reparaciones y mantenimiento

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 en consecuencia”, consecuentemente, fueron considerados implícitamente “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 “bienes” consumibles que pueden incluir el costo de partes pequeñas.

25

El costo de las adaptaciones o mejoras debe reconocerse como un componente por separado del costo de adquisición del activo “componente” 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 “componente” original.

29

De acuerdo con el criterio de reconocimiento del párrafo 9, la entidad debe reconocer, dentro del costo de adquisición de un componente, el costo de reemplazo de dicho componente “a que se refiere el párrafo anterior” cuando se incurre en ese costo, siempre que se cumpla con dicho criterio de reconocimiento. El valor neto en libros de esas partes que se reemplazan debe darse de baja de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta NIF (véanse los párrafos 83 a 90).

31

En el caso de “adaptaciones a” locales arrendados en los cuales se hacen adaptaciones, debe reconocerse el costo de adquisición de las adaptaciones como un componente y depreciarlo durante el periodo de arrendamiento, sólo si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento señaladas en el párrafo 9. El periodo de arrendamiento debe considerar la expectativa más razonable de renovación del contrato.

32

Reconstrucciones

Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que más que adaptaciones o reparaciones, estos cambios 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 9. 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” una nueva unidad del activo, dando de baja “el” la anterior. Una de las razones importantes para considerar el costo de adquisición de la reconstrucción como “un nuevo componente” una nueva unidad estriba en el hecho de que la vida útil de la unidad reconstruida será considerablemente mayor al remanente de la vida útil estimada en un principio para la unidad original;

b) si algunos componentes del activo dado “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 sea menor una estimación de su valor razonable, en cuyo caso dicho valor razonable debe ser el monto a reconocer; y

c) si la reconstrucción ha sido parcial, deben “debe” en todo caso 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.

33

Normas aplicables a la depreciación

Cada componente que tiene un costo de adquisición importante con relación al costo de adquisición total de una partida de inmuebles, maquinaria 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 depreciación. “En este grupo de componentes se encuentran los terrenos en virtud de que no sufren ningún 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 el párrafo 75 de esta NIF” [Se sugiere incluir el contenido de la nota dentro del párrafo – como se propone la redacción- y eliminar la nota 8, por ser más importante la aclaración dentro del propio texto de la NIF.]

60

8 En este grupo de componentes se encuentran los terrenos en virtud de que no sufren ningún 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 el párrafo 75 de esta NIF; también incluyen este grupo, los activos en construcción o en tránsito. [Se sugiere eliminar]

La entidad puede elegir depreciar de forma separada las partes que componen una partida y no tengan un costo de adquisición importante con relación al “a su” costo de adquisición total de la misma. [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos *mismo* y *misma*, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado *mismismo*, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo] Por ejemplo,



moldes, herramientas y troqueles que sean individualmente poco importantes, pero que tienen vidas útiles distintas.

64

El cargo por depreciación de un periodo debe reconocerse habitualmente en “las partidas de costos y gastos” **el resultado**: [Debe aclararse que la afectación se da a ciertos renglones del estado de resultados, toda vez que el término “resultado” no está incluido dentro de la NIF B-3 y puede inducir al error, aunque se reconoce que es un término utilizado por costumbre, la que debe erradicarse por tratarse de un documento normativo y venir en el párrafo 17 de la NIF B-3 pluralizados los sustantivos “costos y gastos]” del mismo periodo. Sin embargo, 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 **adquisición** “producción” del otro activo y debe incluirse en su valor neto en libros. Por ejemplo, la depreciación de una instalación y equipo demanufactura se incluirá en los costos de transformación de los inventarios (véase la NIFC-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*.

66

Monto depreciable

El monto depreciable de un componente debe asignarse **a resultados** [Debe aclararse que la afectación se da a ciertos renglones del estado de resultados, toda vez que el término “resultado” no está incluido dentro de la NIF B-3 y puede inducir al error, aunque se reconoce que es un término utilizado por costumbre, la que debe erradicarse por tratarse de un documento normativo y venir en el párrafo 17 de la NIF B-3 pluralizados los sustantivos “costos y gastos] sistemáticamente “los costos y gastos correspondientes” a lo largo de su vida útil. La depreciación es un procedimiento que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y **racional** “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.

67

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

El valor residual y la vida útil de un componente deben revisarse, como mínimo, al término de cada periodo **anual** “contable” 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*.

68

El valor residual de un componente puede aumentarse hasta igualar o superar **el** “su” valor neto en libros **del mismo**. [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos *mismo* y *misma*, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado *mismismo*, que consiste en incluir esta palabra



donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo] 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.

71

Periodo de depreciación

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 (o sea incluido en un grupo de activos que se haya clasificado como destinado a ser vendido) de acuerdo con la NIF relativa a la *disposición de activos de larga duración y operaciones discontinuadas*, [no existe una NIF con ese nombre y aunque pudiera estar en proceso de auscultación o dentro del periodo de aprobación, no puede pretenderse hacer alusión algo futuro, sin tener evidencia del sentido del texto de dicha NIF. Por ello se sugiere eliminar el párrafo y aprovechar las mejoras anuales a las NIF para su inclusión posterior, una vez se tenga aprobada la NIF referida] y la fecha en que se produzca “su” la baja del mismo. [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo] 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.

72

Los beneficios económicos futuros de un componente se obtienen, por parte de la entidad, 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” del mismo. En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo];

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.

73

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 utilización, o tras haber obtenido una cierta proporción de “sus” los beneficios económicos de los mismos. [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre demostrativo. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo] Por tanto, la vida útil de un componente puede ser inferior a su vida económica (física). La estimación de la vida útil de un componente es una cuestión de criterio basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

74

Si el costo de adquisición de un terreno incluye los costos de rehabilitación u otros análogos, la porción que “a ellos” corresponda a los mismos [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo] 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 de forma que refleje los beneficios económicos futuros que “de él” se van a derivar del mismo. [En general a lo largo del texto debe eliminarse la utilización innecesaria de los términos mismo y misma, toda vez que en el habla culta puede sustituirse con la utilización de un pronombre. En la redacción de la NIF se comete el error gramatical llamado mismismo, que consiste en incluir esta palabra donde no se requiere o donde debe ir otra, tales como un adjetivo posesivo]

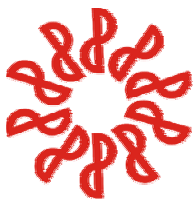
76

Método de depreciación

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.

77

El método de depreciación aplicado a un componente debe revisarse, como mínimo, al



término de cada periodo **anual** “contable” [toda vez que no todos los periodos contables son anuales, conforme con el postulado básico] 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.

78

Existen diversos métodos de depreciación para distribuir el monto depreciable de un componente de forma sistemática y **racional** “razonable” [racional es el hombre que aplica su juicio, lo que piensa es 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 guías en el Apéndice A) 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.

79

Se exhorta “Es recomendable que las entidades revelen” a las entidades presentar también las revelaciones siguientes que usuarios de los estados financieros pueden encontrar relevantes para cubrir sus necesidades de información: [Se sugiere eliminar toda la frase, por resultar innecesaria]

- 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 mantenidos para la venta de acuerdo con la NIF relativa a la *disposición de los activos de larga duración*.

100

APÉNDICE A – Guías de implementación

Métodos de depreciación

El método de depreciación elegido por una entidad para un determinado componente debe ser sistemático y **racional** “razonable” [racional es el hombre que aplica su juicio, lo que piensa es 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” **deseable**, [una cosa es desear y no cumplir y otra es recomendar por ser el más apropiado] por el contrario si la



declinación es más uniforme, quizás 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:

iii) método de saldo con doble declinación,

iiii) método de saldo con declinación a 150%;

d) métodos de depreciación especial:

i) métodos de grupo y compuestos,

ii) métodos híbridos o de combinación.

A1

Cuando un método de actividad se utiliza (“bien sea por” unidades producidas, usadas u horas trabajadas) la depreciación **se supone** [eliminar, porque no es suposición, es afirmación] está en función a la productividad más que al paso del tiempo. Este método es más apropiado para ciertos “componentes” **activos**, tales como maquinaria o equipo de transporte, donde la depreciación puede basarse en unidades producidas, kilómetros recorridos u horas trabajadas. Uno de los problemas asociados con el uso de este método se refiere al hecho de cuál será la estimación de la producción total del “componente” **activo** a lograr durante su vida útil. A2

El uso del método de línea recta resulta en una carga uniforme por gasto de depreciación durante cada año de la vida útil de un “componente” **activo**. Este método se basa en la suposición de que la disminución de la utilidad de un “componente” **activo** es la misma cada año. Aunque el método de línea recta es fácil de usar, en la mayoría de las situaciones, no es realista.

A3

Los métodos de cargos decrecientes (depreciación acelerada) resultan en un mayor costo de depreciación durante los primeros años de vida útil de un “componente” **activo** y reducción de los costos en años posteriores. Este enfoque se justifica sobre la base de que los activos pierden mayor cantidad de servicio potencial en los primeros años y, por tanto, la depreciación debería ser mayor. El método de suma de números dígitos y el método de saldos decrecientes son los dos métodos más utilizados de métodos de cargos decrecientes.

A4

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” **activo**.

A5

El método de saldos decrecientes requiere el uso de un porcentaje constante aplicado al



costo de un “componente” activo 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).

A6

Los métodos de depreciación especial de un grupo y/o compuestos, utilizan un promedio de la vida útil de muchos “componentes” 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” activos diferentes, mientras que el enfoque de grupo se refiere a un conjunto de “componentes” activos con características similares. El método de cálculo para el grupo o compuesto es esencialmente el mismo: encontrar un promedio y depreciar sobre esa base.

A7

Atentamente

Comisión de Normas de Información Financiera
Vicepresidencia de Desarrollo y Capacitación
Colegio de Contadores Públicos del Estado de Puebla, A.C.

Miembros de la Comisión participantes en estos comentarios
Dr. Miguel Ángel Cervantes Penagos - Presidente
C.P.C. Rodrigo Cruz Penagos
C.P. Carlos Ramírez Sánchez
C.P.C. Octavio Paredes Balderrama.
C.P.C. Gerardo Josafat Cervantes Pérez.
C.P. Amadeo Morales Ríos
C.P.C. Obed Cuateta Melo
C.P. Luis Espinoza Michicol

C.C.P. C.P.C. *José Manuel Etchegaray Morales, Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación.*