

Norma internacional de información financiera 5

Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas

Objetivo

- 1 El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, así como la presentación de las *actividades interrumpidas* y la información a revelar al respecto. En concreto, esta NIIF requiere:
- (a) que los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta sean valorados por el menor valor entre su importe en libros y su *valor razonable* menos los *costes de venta*, así como que cese la amortización de dichos activos, y
 - (b) que los activos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta se presenten de forma separada en el estado de situación financiera, así como que los resultados de las actividades interrumpidas se presenten por separado en el estado del resultado global.

Ámbito de aplicación

- 2 Los requisitos de clasificación y presentación de esta NIIF se aplicarán a todos los activos no corrientes reconocidos ⁽¹⁾ y a todos los *grupos enajenables de elementos* de la entidad. Los requisitos de valoración de esta NIIF se aplicarán a todos los activos no corrientes reconocidos y a todos los grupos enajenables de elementos (establecidos en el párrafo 4), excepto a aquellos activos enumerados en el párrafo 5, que continuarán valorándose de acuerdo con la Norma que se indica en el mismo.
- 3 Los activos clasificados como no corrientes de acuerdo con la NIC 1 *Presentación de estados financieros* no se reclasificarán como *activos corrientes* hasta que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF. Los activos de una clase que la entidad normalmente considere como no corrientes y se hayan adquirido exclusivamente con la finalidad de revenderlos no se clasificarán como corrientes a menos que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con esta NIIF.
- 4 En ocasiones, la entidad enajena o dispone por otra vía de un grupo de activos, posiblemente con algún pasivo directamente asociado, de forma conjunta en una sola transacción. Ese grupo enajenable de elementos podría ser un grupo de *unidades generadoras de efectivo*, una unidad generadora de efectivo o parte de ella ⁽²⁾. El grupo podría comprender cualquier activo o pasivo de la entidad, incluidos activos corrientes, pasivos corrientes y activos excluidos, según el párrafo 5, de los requisitos de valoración de esta NIIF. Si un activo no corriente que esté comprendido dentro del ámbito de aplicación de los requisitos de valoración de esta NIIF formase parte de un grupo enajenable de elementos, los requisitos de valoración de esta NIIF se aplicarán al grupo como un todo, de tal forma que el grupo se valorará por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta. Los requisitos de valoración de activos y pasivos individuales comprendidos dentro del grupo enajenable de elementos se establecen en los párrafos 18, 19 y 23.
- 5 Los criterios de valoración de esta NIIF ⁽³⁾ no se aplicarán a los siguientes activos, que quedan regulados por las NIIF indicadas en cada caso, ya sean activos individuales o formen parte de un grupo enajenable de elementos:
- (a) activos por impuestos diferidos (NIC 12 *Impuestos sobre las ganancias*);

⁽¹⁾ En el caso de clasificar los activos de acuerdo con la presentación en función del grado de liquidez, los activos no corrientes son aquellos que incluyen importes que se espere recuperar en más de doce meses después del ejercicio. El párrafo 3 es aplicable a la clasificación de tales activos.

⁽²⁾ No obstante, en cuanto se espere que los flujos de efectivo de un activo o grupo de activos surjan de la venta más que de su uso continuado, estos pueden llegar a ser menos dependientes de los flujos de efectivo surgidos de otros activos, y de esta forma un grupo enajenable de elementos que fue parte de una unidad generadora de efectivo podría convertirse en una unidad generadora de efectivo separada.

⁽³⁾ Distintos de los párrafos 18 y 19, que exigen que los activos de que se trate se valoren de acuerdo con las demás NIIF aplicables.

- (b) activos procedentes de retribuciones a los empleados (NIC 19 *Retribuciones a los empleados*);
 - (c) activos financieros que estén comprendidos dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 9 *Instrumentos financieros*;
 - (d) activos no corrientes contabilizados de acuerdo con el modelo de valor razonable de la NIC 40 *Inversiones inmobiliarias*;
 - (e) activos no corrientes valorados por su valor razonable menos los costes de venta, de acuerdo con la NIC 41 *Agricultura*;
 - (f) grupos de contratos que estén dentro del ámbito de aplicación de la NIIF 17 *Contratos de seguro*.
- 5A Los requisitos de clasificación, presentación y valoración de esta NIIF aplicables a un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) que se clasifique como mantenido para la venta se aplicarán también a un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) que se clasifique como mantenido para distribuir a los propietarios, cuando actúan como tales (mantenido para distribuir a los propietarios).
- 5B Esta NIIF especifica la información a revelar con respecto a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta o actividades interrumpidas. La información a revelar en otras NIIF no se aplicará a estos activos (o grupos enajenables de elementos) a menos que esas NIIF requieran:
- (a) que se revele información específica con respecto a activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta o actividades interrumpidas, o
 - (b) que se revele información sobre la valoración de activos y pasivos dentro de un grupo enajenable de elementos que no entran dentro del ámbito de aplicación del requisito de valoración de la NIIF 5 y dicha información a revelar no se esté proporcionando en las otras notas de los estados financieros.

Para cumplir con los requisitos generales de la NIC 1 y, en particular, con los párrafos 15 y 125 de dicha Norma, puede ser necesario revelar información adicional sobre activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta o actividades interrumpidas.

Clasificación de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) como mantenidos para la venta o como mantenidos para distribuir a los propietarios

- 6 **La entidad clasificará a un activo no corriente (o un grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta si su importe en libros se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de por su uso continuado.**
- 7 Para aplicar la clasificación anterior, el activo (o grupo enajenable de elementos) debe estar disponible, en sus condiciones actuales, para su venta inmediata, sujeto exclusivamente a las condiciones usuales y habituales para la venta de estos activos (o grupos enajenables de elementos), y su venta debe ser *altamente probable*.
- 8 Para que la venta sea altamente probable, el nivel correspondiente de la dirección debe haberse comprometido a ejecutar un plan para vender el activo (o grupo enajenable de elementos), y debe haberse iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar dicho plan. Además, la venta del activo (o grupo enajenable de elementos) debe negociarse activamente a un precio razonable, en relación con su valor razonable actual. Asimismo, debe esperarse que la venta cumpla las condiciones para su reconocimiento como venta finalizada dentro del año siguiente a la fecha de clasificación, con las excepciones permitidas en el párrafo 9, y además las acciones requeridas para completar el plan deberían indicar que son improbables cambios significativos en el plan o que el mismo vaya a ser cancelado. La probabilidad de aprobación por los accionistas (si la requiere la normativa nacional) debe considerarse parte de la evaluación de si la venta es altamente probable.
- 8A Cuando se cumplan los criterios establecidos en los párrafos 6 a 8, la entidad que se haya comprometido a ejecutar un plan de venta que implique la pérdida de control de una dependiente clasificará todos los activos y pasivos de esa dependiente como mantenidos para la venta, independientemente de que la entidad retenga después de la venta participaciones no dominantes en su anterior dependiente.
- 9 Existen hechos y circunstancias que podrían extender el período para completar la venta a más de un año. Una ampliación del período necesario para completar la venta no impide que el activo (o grupo enajenable de elementos) sea clasificado como mantenido para la venta si el retraso viene causado por hechos o circunstancias que estén fuera del control de la entidad y existe evidencia suficiente de que la entidad sigue comprometida con su plan de venta del activo (o grupo enajenable de elementos). Este sería el caso si se cumplieran los criterios contemplados en el apéndice B.

- 10 Se consideran transacciones de venta las permutas de activos no corrientes por otros activos no corrientes cuando estas tengan carácter comercial, de acuerdo con la NIC 16 *Inmovilizado material*.
- 11 Cuando la entidad adquiera un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) exclusivamente con el propósito de su posterior enajenación o disposición por otra vía, clasificará dicho activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, en la fecha de adquisición, solo si se cumple el requisito de un año del párrafo 8 (con las excepciones permitidas en el párrafo 9) y es altamente probable que cualquier otro criterio de los contemplados en los párrafos 7 y 8 que no se cumplan a esa fecha se cumplan en un período corto tras la adquisición (por lo general, en los tres meses siguientes).
- 12 Si se cumplen los criterios de los párrafos 7 y 8 después del ejercicio, la entidad no clasificará el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta en los estados financieros correspondientes. No obstante, cuando aquellos criterios se cumplan después del ejercicio, pero antes de la autorización para la publicación de los estados financieros, la entidad declarará en las notas la información especificada en el párrafo 41, letras (a), (b) y (d).
- 12A Cuando la entidad se comprometa a distribuir el activo (o grupo enajenable de elementos) a los propietarios, dicho activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) se clasificará como mantenido para distribuir a los propietarios. Para que este sea el caso, los activos deben estar disponibles para la distribución inmediata en sus condiciones actuales, y la distribución debe ser altamente probable. Para que la distribución sea altamente probable, deben haberse iniciado las acciones para completar la distribución y debe esperarse que se complete en un año a partir de la fecha de clasificación. Las acciones requeridas para completar la distribución deberían indicar que es improbable que puedan realizarse cambios significativos en la distribución o que esta pueda cancelarse. La probabilidad de aprobación por los accionistas (si la requerido la normativa nacional) deberá considerarse parte de la evaluación de si la distribución es altamente probable.

Activos no corrientes que van a ser abandonados

- 13 La entidad no clasificará como mantenido para la venta un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) que vaya a ser abandonado. Ello se debe a que su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado. Sin embargo, si el grupo enajenable de elementos que va a ser abandonado cumpliera los criterios del párrafo 32, letras (a) a (c), la entidad presentará los resultados y flujos de efectivo del grupo enajenable de elementos como una actividad interrumpida, de acuerdo con los párrafos 33 y 34, en la fecha en que deja de ser utilizado. Los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que van a ser abandonados comprenderán tanto activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que vayan a utilizarse hasta el final de su vida económica, como activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que vayan a darse de baja definitivamente, en lugar de ser vendidos.
- 14 La entidad no contabilizará un activo no corriente que haya estado temporalmente fuera de uso como si hubiera sido abandonado.

Valoración de activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta

Valoración de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos)

- 15 **La entidad valorará los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta.**
- 15A **La entidad valorará los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para distribuir a los propietarios por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de la distribución ⁽⁴⁾.**
- 16 Si un activo (o grupo enajenable de elementos) adquirido recientemente cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (véase el párrafo 11), la aplicación del párrafo 15 conducirá a que el activo (o grupo enajenable de elementos) se valore, en el momento de su reconocimiento inicial, por el menor valor entre su importe en libros, si no se hubiese clasificado así (por ejemplo, el coste), y su

⁽⁴⁾ Los costes de distribución son los costes incrementales directamente atribuibles a esta, excluyendo los costes financieros y el gasto por el impuesto sobre las ganancias.

valor razonable menos los costes de venta. En consecuencia, si el activo (o grupo enajenable de elementos) se hubiera adquirido como parte de una combinación de negocios, se valorará por su valor razonable menos los costes de venta.

- 17 Cuando se espere que la venta tarde más de un año en producirse, la entidad valorará los costes de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costes de venta que surja por el transcurso del tiempo se presentará en el resultado como un coste financiero.
- 18 Inmediatamente antes de la clasificación inicial del activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta, el importe en libros del activo (o de todos los activos y pasivos del grupo) se valorará de acuerdo con las NIIF que le sean de aplicación.
- 19 En la nueva valoración de un grupo enajenable de elementos, el importe en libros de los activos y pasivos que no estén comprendidos dentro del ámbito de aplicación de los requisitos de valoración de esta NIIF, pero que estén incluidos en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, se volverá a valorar de acuerdo con las NIIF aplicables antes de aplicar de nuevo al grupo enajenable la regla del valor razonable menos los costes de venta.

Reconocimiento y reversión de las pérdidas por deterioro del valor

- 20 La entidad reconocerá las pérdidas por deterioro del valor debidas a las rebajas iniciales o posteriores del valor del activo (o grupo enajenable de elementos) hasta el valor razonable menos los costes de venta, siempre que no se hayan reconocido según el párrafo 19.
- 21 La entidad reconocerá las ganancias por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costes de venta de un activo, aunque no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o, previamente, de acuerdo con la NIC 36 *Deterioro del valor de los activos*.
- 22 La entidad reconocerá las ganancias por cualquier incremento posterior en el valor razonable menos los costes de venta de un grupo enajenable de elementos:
- (a) en la medida que no hayan sido reconocidas de acuerdo con el párrafo 19, pero
 - (b) no por encima de la pérdida por deterioro del valor acumulada que hubiera sido reconocida, ya sea de acuerdo con esta NIIF o, previamente, de acuerdo con la NIC 36, en los activos no corrientes que están comprendidos dentro del ámbito de aplicación de los requisitos de valoración de esta NIIF.
- 23 La pérdida por deterioro del valor (o cualquier ganancia posterior) reconocida en un grupo enajenable de elementos reducirá (o incrementará) el importe en libros de los activos no corrientes del grupo que estén comprendidos dentro del ámbito de aplicación de los requisitos de valoración de esta NIIF, en el orden de distribución establecido en el párrafo 104, letras (a) y (b), y en el párrafo 122 de la NIC 36 (revisada en 2004).
- 24 La pérdida o ganancia no reconocida previamente en la fecha de la venta de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) se reconocerá en la fecha en el que se dé de baja en cuentas. Los requisitos que se refieren a la baja en cuentas están establecidos en:
- (a) los párrafos 67 a 72 de la NIC 16 (revisada en 2003) para el inmovilizado material, y
 - (b) los párrafos 112 a 117 de la NIC 38 *Activos intangibles* (revisada en 2004) para este tipo de activos.
- 25 La entidad no amortizará el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta o mientras forme parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta. No obstante, continuarán reconociéndose tanto los intereses como otros gastos atribuibles a los pasivos de un grupo enajenable de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta.

Cambios en un plan de venta o un plan de distribución a los propietarios

- 26 Si la entidad ha clasificado un activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios, pero este deja de cumplir los criterios de los párrafos 7 a 9 (cuando sea mantenido para la venta) o del párrafo 12A (cuando sea mantenido para distribuir a los propietarios), la entidad dejará de clasificar el activo (o grupo enajenable de elementos) como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios, respectivamente. En tales casos, la entidad seguirá las directrices de los párrafos 27 a 29 para contabilizar este cambio, salvo cuando se aplique el párrafo 26A.

- 26A Si la entidad reclasifica un activo (o grupo enajenable de elementos) y este pasa directamente de estar mantenido para la venta a estar mantenido para distribuir a los propietarios, o directamente de estar mantenido para distribuir a los propietarios a estar mantenido para la venta, el cambio en la clasificación se considera una continuación del plan original de enajenación o disposición por otra vía. La entidad:
- (a) no seguirá las directrices de los párrafos 27 a 29 para contabilizar este cambio, sino que aplicará los requisitos de clasificación, presentación y valoración de esta NIIF que sean aplicables al nuevo método de enajenación o disposición por otra vía;
 - (b) valorará el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) con arreglo a los requisitos del párrafo 15 (si se reclasifica como mantenido para la venta) o del 15A (si se reclasifica como mantenido para distribuir a los propietarios) y reconocerá cualquier reducción o aumento del valor razonable menos los costes de venta o costes de distribución del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) con arreglo a los requisitos de los párrafos 20 a 25;
 - (c) no cambiará la fecha de clasificación de acuerdo con los párrafos 8 y 12A, lo que no impedirá que se amplíe el período necesario para completar la venta o la distribución a los propietarios si se cumplen las condiciones del párrafo 9.
- 27 La entidad valorará el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) que deje de estar clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios (o que deje de formar parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios) por el menor valor entre:
- (a) su importe en libros antes de que el activo (o grupo enajenable de elementos) fuera clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios, ajustado por cualquier amortización o revaluación que se habría reconocido si el activo (o grupo enajenable de elementos) no se hubiera clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios, y
 - (b) su *importe recuperable* en la fecha de la decisión posterior de no venderlo o distribuirlo ⁽⁵⁾.
- 28 La entidad incluirá cualquier ajuste requerido del importe en libros de un activo no corriente que deje de estar clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios en el resultado ⁽⁶⁾ de las actividades continuadas en el ejercicio en que dejen de cumplirse los criterios de los párrafos 7 a 9 o 12A, respectivamente. Los estados financieros correspondientes a los ejercicios transcurridos desde la clasificación como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios se modificarán de acuerdo con lo anterior si el grupo enajenable de elementos o el activo no corriente que deje de estar clasificado como mantenido para la venta o mantenido para distribuir a los propietarios es una dependiente, una operación conjunta, un negocio conjunto, una asociada o un porcentaje de participación en un negocio conjunto o en una asociada. La entidad presentará ese ajuste en la misma partida del estado del resultado global usada para presentar la pérdida o ganancia, de haberla, reconocida de acuerdo con el párrafo 37.
- 29 Si la entidad retira un determinado activo o pasivo individual de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta, los restantes activos y pasivos del grupo continuarán valorándose como un grupo solo si este cumple los criterios establecidos en los párrafos 7 a 9. Si la entidad retira un determinado activo o pasivo individual de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para distribuir a los propietarios, los restantes activos y pasivos del grupo continuarán valorándose como un grupo solo si este cumple los criterios establecidos en el párrafo 12A. De lo contrario, los restantes activos no corrientes del grupo que, individualmente, cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta (o como mantenidos para distribuir a los propietarios) se valorarán individualmente por el menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costes de venta (o los costes de distribución) en esa fecha. Cualquier activo no corriente que no cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta dejará de ser clasificado como tal de acuerdo con el párrafo 26. Cualquier activo no corriente que no cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para distribuir a los propietarios dejará de ser clasificado como tal de acuerdo con el párrafo 26.

⁽⁵⁾ Si el activo no corriente forma parte de una unidad generadora de efectivo, su importe recuperable será el importe en libros que se habría reconocido después de la distribución de cualquier pérdida por deterioro del valor que se hubiera producido en la unidad generadora de efectivo de acuerdo con la NIC 36.

⁽⁶⁾ A menos que el activo sea un inmovilizado material o un activo intangible que hubiera sido revaluado de acuerdo con la NIC 16 o la NIC 38 antes de su clasificación como mantenido para la venta, en cuyo caso el ajuste se trataría como un incremento o decremento procedente de la revaluación.

Presentación e información a revelar

- 30 La entidad presentará y declarará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros de las actividades interrumpidas y de la enajenación o disposición por otra vía de los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos).

Presentación de actividades interrumpidas

- 31 Un *componente de la entidad* comprende las actividades y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera. En otras palabras, un componente de la entidad habrá constituido una unidad generadora de efectivo o un grupo de unidades generadoras de efectivo mientras haya estado en uso.

- 32 Una actividad interrumpida es un componente de la entidad que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía o que ha sido clasificado como mantenido para la venta y que:

- (a) representa una línea de negocio o una zona geográfica sea de explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto;
- (b) forma parte de un plan individual y coordinado para la enajenación o disposición por otra vía de una línea de negocio o una zona geográfica de explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto, o
- (c) es una dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

- 33 La entidad revelará:

- (a) En el estado del resultado global, un importe único que comprenda el total de:
 - (i) el resultado después de impuestos de las actividades interrumpidas, y
 - (ii) la pérdida o ganancia después de impuestos reconocida por la valoración al valor razonable menos los costes de venta o por la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida.
- (b) Un análisis del importe recogido en la letra (a) anterior en el que se desglosen:
 - (i) los ingresos ordinarios, los gastos y el resultado antes de impuestos de las actividades interrumpidas;
 - (ii) el gasto por el impuesto sobre las ganancias conexo, como exige el párrafo 81, letra (h), de la NIC 12;
 - (iii) la pérdida o ganancia que se haya reconocido por la valoración al valor razonable menos los costes de venta o por la enajenación o disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida, y
 - (iv) el gasto por el impuesto sobre las ganancias conexo, como exige el párrafo 81, letra (h), de la NIC 12.

Este análisis podría presentarse en las notas o en el estado del resultado global. Si se presentase en el estado del resultado global, se hará en una sección identificada como relativa a las actividades interrumpidas, esto es, de forma separada de las actividades continuadas. No se requiere este análisis para los grupos enajenables de elementos que sean dependientes adquiridas recientemente y que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11).

- (c) Los flujos netos de efectivo atribuibles a las actividades de explotación, de inversión y financiación de las actividades interrumpidas. Esta información a revelar podría presentarse en las notas o en los estados financieros. No se requiere esta información a revelar para los grupos enajenables de elementos que sean dependientes adquiridas recientemente y cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11).
 - (d) El importe de los ingresos de actividades continuadas y de actividades interrumpidas atribuibles a los propietarios de la dominante. Esta información a revelar podría presentarse en las notas o en el estado del resultado global.
- 33A Si la entidad presenta las partidas de resultados en un estado separado, según se describe en el párrafo 10A de la NIC 1 (modificada en 2011), en dicho estado se presentará una sección identificada como relacionada con las operaciones interrumpidas.

- 34 La entidad volverá a presentar la información a revelar del párrafo 33 para todos los ejercicios anteriores sobre los que informe en los estados financieros, de forma que la información a revelar para esos

ejercicios se refiera a todas las actividades que se encuentren interrumpidas en el final del ejercicio del último ejercicio presentado.

- 35 Los ajustes que se efectúen en el ejercicio corriente a los importes presentados previamente que se refieran a las actividades interrumpidas y que estén directamente relacionados con la enajenación o disposición por otra vía de las mismas en un ejercicio anterior se clasificarán de forma separada dentro de la información correspondiente a dichas actividades interrumpidas. Se declarará la naturaleza y el importe de tales ajustes. Ejemplos de circunstancias en las que podrían surgir estos ajustes son:
- (a) la resolución de incertidumbres derivadas de las condiciones de la transacción de enajenación o disposición por otra vía, tales como la resolución de los ajustes al precio de compra y las indemnizaciones pactadas con el comprador;
 - (b) la resolución de incertidumbres que surjan de y estén directamente relacionadas con la explotación del componente antes de su enajenación o disposición por otra vía, como las obligaciones medioambientales y de garantía de productos que haya retenido el vendedor;
 - (c) la liquidación de las obligaciones derivadas de un plan de retribuciones a los empleados, siempre que la liquidación esté directamente relacionada con la transacción de enajenación o disposición por otra vía.
- 36 Si la entidad dejase de clasificar un componente como mantenido para la venta, los resultados de la explotación del componente que se hayan presentado previamente como procedentes de actividades interrumpidas, de acuerdo con los párrafos 33 a 35, se reclasificarán e incluirán en los ingresos de las actividades continuadas para todos los ejercicios sobre los que se presente información. Se mencionará expresamente que los importes relativos a los ejercicios anteriores han sido objeto de una nueva presentación.
- 36A Cuando la dependiente sea un grupo enajenable de elementos que cumpla la definición de una actividad interrumpida de acuerdo con el párrafo 32, la entidad que se haya comprometido a ejecutar un plan de venta que implique la pérdida de control de una dependiente declarará la información requerida en los párrafos 33 a 36.

Pérdidas o ganancias relativas a las actividades continuadas

- 37 Cualquier pérdida o ganancia que surja de la nueva valoración de un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) clasificado como mantenido para la venta que no cumpla la definición de actividad interrumpida se incluirá en el resultado de las actividades continuadas.

Presentación de un activo no corriente o grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta

- 38 La entidad presentará en el estado de situación financiera, de forma separada del resto de los activos, tanto los activos no corrientes clasificados como mantenidos para la venta como los activos de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta. Los pasivos que formen parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta se presentarán también en el estado de situación financiera de forma separada de los otros pasivos. Estos activos y pasivos no se compensarán, ni se presentarán como un único importe. Se declarará información, por separado, de las principales clases de activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas, salvo la excepción permitida en el párrafo 39. La entidad presentará de forma separada los importes acumulados de los ingresos y de los gastos que se hayan reconocido en otro resultado global y se refieran a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) clasificados como mantenidos para la venta.
- 39 Si el grupo enajenable de elementos es una dependiente adquirida recientemente que cumple los criterios para ser clasificada como mantenida para la venta en el momento de la adquisición (véase el párrafo 11), no se requiere revelar información sobre las principales clases de activos y pasivos.
- 40 La entidad no reclasificará ni presentará de nuevo importes ya presentados de activos no corrientes, o de activos y pasivos de grupos enajenables de elementos, que hayan estado clasificados como mantenidos para la venta en el estado de situación financiera en ejercicios anteriores, a fin de reflejar la misma clasificación que se les haya dado en el estado de situación financiera del último ejercicio presentado.

Información adicional a revelar

- 41 La entidad declarará en las notas la siguiente información referida al ejercicio en el cual el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) haya sido clasificado como mantenido para la venta o vendido:
- (a) la descripción del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos);
 - (b) la descripción de los hechos y circunstancias de la venta o de los que hayan llevado a la enajenación o disposición por otra vía esperada, así como las formas y plazos esperados para la enajenación o disposición por otra vía;
 - (c) la pérdida o ganancia reconocida de acuerdo con los párrafos 20 a 22 y, si no se presentase de forma separada en el estado del resultado global, la partida de dicho estado donde se incluya esa pérdida o ganancia;
 - (d) si fuera aplicable, el segmento sobre el que deba informarse dentro del cual se presenta el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), de acuerdo con la NIIF 8 *Segmentos operativos*.
- 42 Si se hubiese aplicado el párrafo 26 o el 29, la entidad declarará, en el ejercicio en el que se decida cambiar el plan de venta del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), la descripción de los hechos y circunstancias que hayan llevado a tomar tal decisión, así como el efecto de la misma sobre los resultados de las actividades, tanto para dicho ejercicio como para cualquier ejercicio anterior sobre el que se presente información.

Disposiciones transitorias

- 43 La NIIF será aplicada de forma prospectiva a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como a las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas tras la entrada en vigor de la NIIF. Las entidades pueden aplicar los requisitos de esta NIIF a todos los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que cumplan los criterios para ser clasificados como mantenidos para la venta, así como a las actividades que cumplan los criterios para ser clasificadas como interrumpidas en cualquier fecha anterior a la entrada en vigor de la NIIF, siempre que las valoraciones y demás información necesaria para aplicar la NIIF sea obtenida en la fecha en que se cumplieron los mencionados criterios.

Entrada en vigor

- 44 Las entidades aplicarán esta NIIF a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2005. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplica esta NIIF a un ejercicio que comience antes del 1 de enero de 2005, revelará este hecho.
- 44A La NIC 1 (revisada en 2007) modificó la terminología utilizada en las NIIF. Además, modificó los párrafos 3 y 38 y añadió el párrafo 33A. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2009. Si una entidad aplica la NIC 1 (revisada en 2007) a un ejercicio anterior, las referidas modificaciones se aplicarán también a ese ejercicio.
- 44B La NIC 27 *Estados financieros consolidados y separados* (modificada en 2008) añadió el párrafo 33, letra (d). Las entidades aplicarán la modificación a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Si una entidad aplica la NIC 27 (modificada en 2008) a un ejercicio anterior, la modificación se aplicará también a ese ejercicio. La modificación deberá aplicarse de forma retroactiva.
- 44C El documento *Mejoras de las NIIF* publicado en mayo de 2008 añadió párrafos 8A y 36A. Las entidades aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. Se permite su aplicación anticipada. Sin embargo, las entidades no aplicarán las modificaciones a los ejercicios anuales que comiencen antes del 1 de julio de 2009 a menos que apliquen también la NIC 27 (modificada en enero de 2008). Si una entidad aplica las modificaciones antes del 1 de julio de 2009, revelará este hecho. Las entidades aplicarán las modificaciones de forma prospectiva desde la fecha en que aplicaron por primera vez la NIIF 5, sujeta a las disposiciones transitorias del párrafo 45 de la NIC 27 (modificada en enero de 2008).
- 44D La CINIIF 17 *Distribuciones a los propietarios de activos distintos al efectivo*, publicada en noviembre de 2008, añadió los párrafos 5A, 12A y 15A y modificó el párrafo 8. Las modificaciones se aplicarán de forma prospectiva a los activos no corrientes (o grupos enajenables de elementos) que se clasifiquen como mantenidos para distribuir a los propietarios en ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de julio de 2009. No se permite la aplicación retroactiva. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica

las modificaciones a un ejercicio que comience antes del 1 de julio de 2009, revelará este hecho y también aplicará la NIIF 3 *Combinaciones de negocios* (revisada en 2008), la NIC 27 (modificada en enero de 2008) y la CINIIF 17.

- 44E El documento *Mejoras de las NIIF* publicado en abril de 2009 añadió el párrafo 5B. Las entidades aplicarán la modificación prospectivamente a los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica la modificación a un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 44F Eliminado]
- 44G La NIIF 11 *Acuerdos conjuntos*, publicada en mayo de 2011, modificó el párrafo 28. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 11.
- 44H La NIIF 13 *Valoración del valor razonable*, publicada en mayo de 2011, modificó las definiciones de valor razonable y de importe recuperable del apéndice A. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 13.
- 44I El documento *Presentación de partidas de otro resultado global* (Modificaciones de la NIC 1), publicado en junio de 2011, modificó el párrafo 33A. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIC 1 modificada en junio de 2011.
- 44K En su versión de julio de 2014, la NIIF 9 modificó el párrafo 5 y eliminó los párrafos 44F y 44J. Las entidades aplicarán las modificaciones cuando apliquen la NIIF 9.
- 44L El documento *Mejoras anuales de las NIIF, Ciclo 2012–2014*, publicado en septiembre de 2014, modificó los párrafos 26 a 29 y añadió el párrafo 26A. Las entidades aplicarán las modificaciones de forma prospectiva, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*, a los cambios en el método de enajenación o disposición por otra vía que se produzcan en ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones a un ejercicio anterior, revelará este hecho.
- 44M La NIIF 17, publicada en mayo de 2017, modificó el párrafo 5. Las entidades aplicarán la modificación cuando apliquen la NIIF 17.

Derogación de la NIC 35

- 45 Esta NIIF reemplaza a la NIC 35 *Actividades interrumpidas*.

Apéndice A

Definiciones de términos

Este apéndice es parte integrante de la NIIF.

Unidad generadora de efectivo	El grupo identificable de activos más pequeño que genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de las entradas de efectivo derivadas de otros activos o grupos de activos.
Componente de la entidad	Actividades y flujos de efectivo que pueden ser distinguidos claramente del resto de la entidad, tanto desde un punto de vista operativo como a efectos de información financiera.
Costes de venta	Los costes incrementales directamente atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía de un activo (o grupo enajenable de elementos), excluyendo los costes financieros y el gasto por el impuesto sobre las ganancias.
Activo corriente	La entidad clasificará un activo como corriente cuando: <ul style="list-style-type: none"> (a) espere realizar el activo, o tenga la intención de venderlo o consumirlo, en su ciclo normal de explotación; (b) mantenga el activo principalmente con fines de negociación; (c) espere realizar el activo dentro de los doce meses posteriores al ejercicio, o (d) el activo es efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la NIC 7), a menos que no se pueda intercambiar ni utilizar para liquidar un pasivo por un mínimo de doce meses después del ejercicio.
Actividad interrumpida	Un componente de la entidad que ha sido enajenado o se ha dispuesto de él por otra vía o que ha sido clasificado como mantenido para la venta y que: <ul style="list-style-type: none"> (a) representa una línea de negocio o una zona geográfica sea de explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; (b) forma parte de un plan individual y coordinado para la enajenación o disposición por otra vía de una línea de negocio o una zona geográfica de explotación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto, o (c) es una dependiente adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.
Grupo enajenable de elementos	Un grupo de activos que se va a disponer, ya sea por enajenación o disposición por otra vía, de forma conjunta como grupo en una única transacción, junto con los pasivos directamente asociados a tales activos que se vayan a transferir en la transacción. El grupo incluirá el fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios si el grupo es una unidad generadora de efectivo a la que se haya atribuido el fondo de comercio de acuerdo con los requisitos de los párrafos 80 a 87 de la NIC 36 <i>Deterioro del valor de los activos</i> (revisada en 2004) o si se trata de una actividad de esa unidad generadora de efectivo.
Valor razonable	El <i>valor razonable</i> es el precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría para transferir un pasivo mediante una transacción ordenada

	entre participantes en el mercado en la fecha de valoración. (Véase la NIIF 13).
Compromiso firme de compra	Un acuerdo con un tercero no vinculado, que compromete a ambas partes y es por lo general exigible legalmente, que (a) especifica todas las condiciones significativas, especialmente el precio y el plazo de las transacciones, e (b) incluye una penalización por incumplimiento lo suficientemente significativa para que el cumplimiento del acuerdo sea altamente probable
Altamente probable	Con una probabilidad significativamente mayor de que ocurra que de que no ocurra.
Activo no corriente	Un activo que no cumpla la definición de activo corriente .
Probable	Con mayor probabilidad de que ocurra que de que no ocurra.
Importe recuperable	El mayor entre el valor razonable menos los costes de venta de un activo y su valor de uso .
Valor de uso	El valor actual de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera se deriven del uso continuado de un activo y de su enajenación o disposición por otra vía al final de su vida útil.

Apéndice B

Guía de aplicación

Este apéndice es parte integrante de la NIIF.

Ampliación del período necesario para completar la venta

- B1 Como se recoge en el párrafo 9, una ampliación del período necesario para completar la venta no impide que un activo (o grupo enajenable de elementos) se clasifique como mantenido para la venta si el retraso está causado por hechos o circunstancias que estén fuera del control de la entidad y existe evidencia suficiente de que la entidad sigue comprometida con su plan de venta del activo (o grupo enajenable de elementos). En consecuencia, se eximirá a la entidad de cumplir el requisito de un año, establecido en el párrafo 8, en las situaciones en las cuales se pongan de manifiesto estos hechos o circunstancias:
- (a) que, en la fecha en que la entidad se comprometa a ejecutar un plan para vender un activo no corriente (o grupo enajenable de elementos), exista una expectativa razonable de que otros terceros (distintos del comprador) impondrán condiciones a la transferencia del activo (o grupo enajenable de elementos) que extenderán el período necesario para completar la venta; y que, además:
 - (i) las acciones necesarias para cumplir esas condiciones no puedan ser iniciadas hasta después de que se haya obtenido el *compromiso firme de compra*, y
 - (ii) sea altamente probable un compromiso firme de compra en el plazo de un año;
 - (b) que la entidad obtenga un compromiso firme de compra y, como resultado, el comprador u otros terceros hayan impuesto, de forma inesperada, condiciones a la transferencia del activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) clasificado previamente como mantenido para la venta que extenderán el período necesario para completar la venta, y que, además:

hayán sido tomadas a tiempo las acciones necesarias para cumplir las condiciones impuestas, y se espere una resolución favorable de los factores que originan el retraso;
 - (c) que, durante el período inicial de un año, surjan circunstancias que previamente fueron consideradas improbables y, como resultado, el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) previamente clasificado como mantenido para la venta no se haya vendido al final de ese período, y que, además:
 - (i) durante el período inicial de un año, la entidad haya emprendido las acciones necesarias para responder al cambio de las circunstancias;
 - (ii) el activo no corriente (o grupo enajenable de elementos) se esté negociando activamente a un precio razonable, dado el cambio en las circunstancias, y
 - (iii) se cumplan los criterios establecidos en los párrafos 7 y 8.