

Contabilidad

Tributación

Laboral

Societaria

CONTENIDO

Boletín El Contador es una publicación mensual de investigación, especializada en gestión empresarial, que genera valor agregado a empresarios, profesionales, académicos y estudiantes.

Se autoriza su reproducción citando la fuente de origen y previa autorización escrita de la editorial. Los artículos son de responsabilidad de sus autores.

NIC 36	2
OBJETIVO	2
ALCANCE	3
DEFINICIONES	5
IDENTIFICACIÓN DE UN ACTIVO QUE PODRÍA ESTAR DETERIORADO	6
VALORACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE..	11
RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR ...	20
UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVO Y FONDO DE COMERCIO	21
REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL VALOR	37
INFORMACIÓN A REVELAR	41
DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FECHA DE VIGENCIA	47
DEROGACIÓN DE LA NIC 36 (emitida en 1998)	47
REINVERSIÓN DE UTILIDADES	48
LEGISLACIÓN ECUATORIANA	52
Ley Reformatoria de la Ley de Seguridad Social ..	52
Resolución NAC-DGER-2006-0253 del SRI	54
Resolución C.D.107 Consejo Directivo del IESS..	56
Resolución NAC-DGER2006-0354 del SRI	61
Más Legislación Importante	62
Indicadores Económicos.	64

Investigación CONTABLE



NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD 36 (Reformada)

Contabilidad

Tributación

Laboral

Societaria

Con Reglamento (CE)
N° 2236/2004 de la
Comisión de las
Comunidades
Europeas de 29 de
noviembre de 2004
reforma la NIC 36
que son referentes
para las Normas
Ecuatorianas de
Contabilidad NEC.

Esta Norma revisada sustituye a la NIC 36 (1998) Deterioro del valor de los activos y se aplicará:

(a) en las adquisiciones de fondo de comercio y activos intangibles mediante combinaciones de negocios cuya fecha de acuerdo sea a partir del 31 de marzo de 2004.

(b) a todos los demás activos, para los ejercicios anuales que comiencen a partir del 31 de marzo de 2004.

Se aconseja su aplicación anticipada.

OBJETIVO

1. El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable cuando su importe en libros exceda del importe que se pueda recuperar del mismo a través de su utilización o de su venta. Si este fuera el caso, el activo se presentaría como deteriorado, y la

Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo. En la Norma también se especifica cuándo la entidad revertirá la pérdida por deterioro del valor, así como la información a revelar.

ALCANCE

2. Esta Norma se aplicará en la contabilización del deterioro del valor de todos los activos, salvo los siguientes:

(a) existencias (véase la NIC 2, Existencias);

(b) activos surgidos de los contratos de construcción (véase la NIC 11, Contratos de construcción);

(c) activos por impuestos diferidos (véase la NIC 12, Impuesto sobre las ganancias);

(d) activos procedentes de retribuciones a los empleados (véase la NIC 19, Retribuciones a los empleados);

(e) activos financieros que se encuentren incluidos en el alcance de la NIC 39 Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración;

(f) Inversiones inmobiliarias que se valoren según su valor razonable (véase la NIC 40, inversiones inmobiliarias);

(g) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, que se

valoren según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta (véase la NIC 41, Agricultura);

(h) costes de adquisición diferidos, así como activos intangibles derivados de los derechos contractuales de una aseguradora en contratos de seguros que estén dentro del alcance de la NIIF 4 Contratos de seguro; y

(i) Activos no corrientes (o grupos para vender) clasificados como mantenidos para la venta de acuerdo con la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.

3. Esta Norma no es aplicable a las existencias, a los activos surgidos de los contratos de construcción, a los activos por impuestos diferidos, a los activos que surjan de las retribuciones a los empleados ni a los activos clasificados como mantenidos para la venta (o incluidos en un grupo enajenable de elementos que sea clasificado como mantenido para la venta) porque las Normas existentes aplicables a tales activos contienen requerimientos específicos para reconocer y valorar tales activos.

4. Esta Norma es de aplicación a los activos financieros clasificados como:

(a) entidades dependientes, según

se definen en la NIC 27, Estados financieros consolidados y separados;

(b) entidades asociadas, según se definen en la NIC 28, Inversiones en entidades asociadas; y

(c) negocios conjuntos, según se definen en la NIC 31, Participaciones en negocios conjuntos.

Para el deterioro del valor de otros activos financieros, véase la NIC 39.

5. Esta Norma no es de aplicación a los activos financieros que se encuentren incluidos dentro del alcance de la NIC 39, a las inversiones inmobiliarias que se valoren según su valor razonable de acuerdo con la NIC 40, ni a los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola que se valoren según su valor razonable menos los costes estimados en el punto de venta, de acuerdo con la NIC 41. Sin embargo, esta Norma es aplicable a los activos que se contabilicen según su valor revalorizado (es decir, valor razonable) de acuerdo con otras Normas, como el modelo de revalorización de la NIC 16, Inmovilizado material. La determinación de si un activo revalorizado puede haberse deteriorado, dependerá de los criterios aplicados para determinar el valor razonable:

(a) Si el valor razonable del activo fuese su valor de mercado, la única diferencia entre el valor razonable del activo y su valor razonable menos los costes de venta, son los costes incrementales que se deriven directamente de la enajenación, o disposición por otra vía, del activo:

(i) Si los costes de enajenación o disposición por otra vía son insignificantes, el importe recuperable del activo revalorizado será necesariamente próximo a, o mayor que, su valor revalorizado (es decir, valor razonable).

En este caso, después de la aplicación de los criterios de la revalorización, es improbable que el activo revalorizado se haya deteriorado, y por tanto no es necesario estimar el importe recuperable.

(ii) Si los costes de enajenación o disposición por otra vía no fueran insignificantes, el valor razonable menos los costes de venta del activo revalorizado será necesariamente inferior a su valor razonable. En consecuencia, se reconocerá el deterioro del valor del activo revalorizado, si su valor de uso es inferior a su valor revalorizado (es decir, valor razonable). En este caso, después de la aplicación de los criterios de la revalorización, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o

no un deterioro del valor de su valor.

(b) Si el valor razonable del activo se determinase con un criterio distinto de su valor de mercado, su valor revalorizado (es decir, valor razonable) podría ser superior o inferior a su importe recuperable. Por tanto, después de la aplicación de los criterios de la revalorización, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o no un deterioro de su valor.

DEFINICIONES

6. *Los siguientes términos se usan, en la presente Norma, con el significado que a continuación se especifica:*

Mercado activo es un mercado en el que se dan las siguientes condiciones:

(a) las partidas negociadas en el mercado son homogéneas;

(b) normalmente se pueden encontrar compradores y vendedores en cualquier momento; y

(c) los precios están disponibles al público.

Fecha del acuerdo en una combinación de negocios es la fecha en que se alcanza un acuerdo sustantivo entre las partes que participan en la combinación y, en el caso de las entidades con cotización pública, es anunciado al público.

En el caso de una adquisición hostil, la fecha más temprana en que se obtiene un acuerdo sustantivo, entre las partes que participan en la combinación, es aquella en que han aceptado la oferta de la entidad adquirente un número de propietarios de la adquirida que sea suficiente para obtener el control sobre la misma.

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Una unidad generadora de efectivo es el grupo identificable de activos más pequeño que genera entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.

Activos comunes de la entidad son activos, diferentes del fondo de comercio, que contribuyen a la obtención de flujos de efectivo futuros tanto en la unidad generadora de efectivo que se está considerando como en otras.

Costes de enajenación o disposición por otra vía son los costes incrementales directamente atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía de un activo o unidad generadora de efectivo, excluyendo los costes financieros y los impuestos sobre las ganancias.

Importe amortizable de un activo es su coste, o el importe que lo sustituya en los estados financieros, menos su valor residual.

Amortización es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo a lo largo de su vida útil.

Valor razonable menos los costes de venta es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o unidad generadora de efectivo, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, entre partes interesadas y debidamente informadas, menos los costes de enajenación o disposición por otra vía.

Pérdida por deterioro del valor es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo o unidad generadora de efectivo a su importe recuperable.

Importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor de uso.

Vida útil es:

(a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o

(b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.

Valor de uso es el valor actual de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

IDENTIFICACIÓN DE UN ACTIVO QUE PODRÍA ESTAR DETERIORADO

7. En los párrafos 8 a 17 se especifica cuándo se debe determinar el importe recuperable. En ellos se utiliza el término "activo", pero son aplicables tanto a un activo considerado individualmente como a una unidad generadora de efectivo.

El resto de esta Norma se estructura como sigue:

(a) Los párrafos 18 a 57 establecen las reglas para la valoración del importe recuperable. En estas reglas, se utiliza el término "activo", pero son aplicables tanto a un activo considerado individualmente como a una unidad generadora de efectivo.

(b) Los párrafos 58 a 108 establecen las reglas para el reconocimiento y valoración de las pérdidas por deterioro del valor. El reconocimiento y la valoración de las pérdidas por deterioro del valor de activos individuales, distintos del fondo de comercio, se trata en los párrafos 58 a 64. Los párrafos 65 a 108 tratan sobre el reconocimiento y la valoración de las pérdidas por dete-

rioro del valor de las unidades generadoras de efectivo y del fondo de comercio.

(c) Los párrafos 109 a 116 establecen las reglas para la reversión de una pérdida por deterioro del valor de un activo o de una unidad generadora de efectivo reconocida en ejercicios anteriores. De nuevo, se utiliza en dichos párrafos el término "activo", pero son aplicables tanto a un activo considerado individualmente como a una unidad generadora de efectivo. Los requisitos adicionales para un activo individual se establecen en los párrafos 117 a 121, para una unidad generadora de efectivo en los párrafos 122 y 123, y para el fondo de comercio en los párrafos 124 y 125.

(d) En los párrafos 126 a 133 se especifica la información a revelar sobre las pérdidas por deterioro del valor y las reversiones de dichas pérdidas para activos y unidades generadoras de efectivo. Los párrafos 134 a 137 contienen los requerimientos de información a revelar adicionales para las unidades generadoras de efectivo entre las que se haya distribuido el fondo de comercio o activos intangibles con vidas útiles indefinidas, con el propósito de comprobar su deterioro del valor.

8. Se deteriorará el valor de un activo cuando su importe en libros

exceda a su importe recuperable. En los párrafos 12 a 14 se describen algunos indicadores para comprobar si existe una pérdida por deterioro del valor de un activo. Si se cumpliera alguno de esos indicadores, la entidad estará obligada a realizar una estimación formal del importe recuperable.

Excepto por lo descrito en el párrafo 10, esta Norma no obliga a la entidad a realizar una estimación formal del importe recuperable si no se presentase indicio alguno de una pérdida por deterioro del valor.

9. La entidad evaluará, en cada fecha de cierre del balance, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo.

Si existiera tal indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

10. Con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del valor, la entidad también:

(a) Comprobará anualmente el deterioro del valor de cada activo intangible con una vida útil indefinida, así como de los activos intangibles que aún no estén disponibles para su uso, comparando su importe en libros con su importe recuperable. Esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del ejercicio anual, siempre que se efectúe

en la misma fecha cada año. La comprobación del deterioro del valor de los activos intangibles diferentes pueden realizarse en distintas fechas. No obstante, si un activo intangible se hubiese reconocido inicialmente durante el ejercicio anual corriente, se comprobará el deterioro de su valor antes de que finalice el mismo.

(b) Comprobará anualmente el deterioro del valor del fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios, de acuerdo con los párrafos 80 a 99.

11. La capacidad de un activo intangible para generar suficientes beneficios económicos futuros como para recuperar su importe en libros estará sujeta, generalmente, a una mayor incertidumbre antes de que el activo esté disponible para su uso que después. En consecuencia, esta Norma requiere que la entidad compruebe, al menos anualmente, el deterioro del valor del importe en libros de un activo intangible que todavía no se encuentre disponible para su uso.

12. *Al evaluar si existe algún indicio de que el valor del activo puede haberse deteriorado, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes extremos:*

Fuentes externas de información

(a) Durante el ejercicio, el valor de

mercado del activo ha disminuido significativamente más que lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.

(b) Durante el ejercicio han tenido lugar, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con una incidencia adversa sobre la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al que está destinado el activo.

(c) Durante el ejercicio, los tipos de interés de mercado, u otros tipos de mercado de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten al tipo de descuento utilizado para calcular el valor de uso del activo, de forma que disminuyan su importe recuperable de forma significativa.

(d) El importe en libros de los activos netos de la entidad, es mayor que su capitalización bursátil.

Fuentes internas de información

(e) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.

(f) Durante el ejercicio han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se usa o se espera usar el

activo, que afectarán desfavorablemente a la entidad. Estos cambios incluyen el hecho de que el activo esté ocioso, planes de interrupción o reestructuración de la actividad a la que pertenece el activo, planes de enajenación o disposición por otra vía del activo antes de la fecha prevista, y la reconsideración como finita de la vida útil de un activo anteriormente considerada como indefinida()*

() Una vez que el activo cumpla los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o sea incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta), se excluye del alcance de esta Norma y se contabilizará de acuerdo con la NIIF 5.*

(g) Se dispone de evidencia procedente de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, peor que el esperado.

13. La lista del párrafo 12 no es exhaustiva. La entidad puede identificar otros indicios para detectar que el valor del activo puede haberse deteriorado, lo que también le obligaría a determinar el importe recuperable del activo o, en el caso del fondo de comercio, a comprobar el deterioro del valor de acuerdo con los párrafos 80 a 99.

14. La evidencia obtenida a través

de informes internos, que indique un deterioro del valor del activo, incluye la existencia de:

(a) flujos de efectivo para adquirir el activo, o necesidades posteriores de efectivo para operar con él o mantenerlo, que son significativamente mayores a los presupuestados inicialmente;

(b) flujos netos de efectivo reales, o resultados, derivados de la explotación del activo, que son significativamente peores a los presupuestados;

(*) Una vez que un activo cumple los criterios para ser clasificado como mantenido para la venta (o es incluido en un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta), se excluirá del alcance de esta Norma y se contabilizará de acuerdo con la NIIF 5

Activos no corrientes mantenidos para la venta y actividades interrumpidas.

(c) una disminución significativa de los flujos de efectivo netos o de la ganancia de explotación presupuestada, o un incremento significativo de las pérdidas originalmente presupuestadas procedentes del activo; o

(d) pérdidas de explotación o flujos netos negativos de efectivo para el activo, cuando las cifras del ejercicio corriente se suman a las presupuestadas para el futuro.

15. Como se indica en el párrafo 10, esta Norma exige comprobar, al menos anualmente, el deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida o todavía no disponible para su uso y del fondo de comercio. Independientemente del momento en que se apliquen los requerimientos del párrafo 10, el concepto de materialidad se aplicará al identificar si es necesario estimar el importe recuperable de un activo. Por ejemplo, si los cálculos previos muestran que el importe recuperable de un activo es significativamente superior a su importe en libros, la entidad no necesitará volver a estimar su importe recuperable, siempre que no haya ocurrido ningún evento que pudiera haber eliminado esa diferencia. De forma similar, los análisis preliminares podrían mostrar que el importe recuperable de un activo no es sensible a uno o varios de los indicios enumerados en el párrafo 12.

16. Como ilustración de lo indicado en el párrafo 15, si los tipos de interés de mercado u otros tipos de mercado de rendimiento de las inversiones se hubiesen incrementado durante el ejercicio, la entidad no estará obligada a realizar una estimación formal del importe recuperable del activo en los siguientes casos:

(a) Cuando no sea probable que el tipo de descuento utilizado al calcu-

lar el valor de uso del activo vaya a verse afectado por el incremento de esos tipos de mercado. Por ejemplo, los incrementos en los tipos de interés a corto plazo pueden no tener un efecto significativo en el tipo de descuento aplicado para un activo al que le resta todavía una larga vida útil.

(b) Cuando resulte probable que el tipo de descuento, utilizado al calcular el valor de uso del activo, vaya a verse afectado por el incremento en esos tipos de mercado, pero los análisis previos de sensibilidad sobre el importe recuperable muestran que:

(i) Es improbable que se vaya a producir una disminución significativa en el importe recuperable, porque es probable que los flujos futuros de efectivo se vean aumentados (por ejemplo, en algunos casos, la entidad podría ser capaz de demostrar que puede ajustar sus ingresos ordinarios para compensar cualquier incremento en los tipos de mercado); o

(ii) Es improbable que de la disminución del importe recuperable resulte un deterioro del valor que sea significativo.

17. Si existiese algún indicio de que el activo puede haber deteriorado su valor, esto podría indicar que, la vida útil restante, el método de amortización utilizado o el valor

residual del activo, necesitan ser revisados y ajustados de acuerdo con la Norma aplicable a ese activo, incluso si finalmente no se reconociese ningún deterioro del valor para el activo considerado.

VALORACIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE

18. Esta Norma define el importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo como el mayor entre su valor razonable menos los costes de venta y su valor de uso. En los párrafos 19 a 57 se establecen los requisitos para la determinación del importe recuperable. En ellos se utiliza el término "activo", pero su contenido es de aplicación tanto a los activos individuales como a las unidades generadoras de efectivo.

19. No siempre es necesario calcular el valor razonable del activo menos los costes de venta y su valor de uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, éste no habría sufrido un deterioro de su valor, y por tanto no sería necesario calcular el otro valor.

20. Sería posible calcular el valor razonable del activo menos los costes de venta, incluso si éste no se negociase en un mercado activo. Sin embargo, en ocasiones no es posible determinar el valor razonable del activo menos los costes de

venta, por la inexistencia de bases para realizar una estimación fiable del importe que se podría obtener, por la venta del activo en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas.

En este caso, la entidad podría utilizar el valor de uso del activo como su importe recuperable.

21. Si no hubiese razón para creer que el valor de uso de un activo excede de forma significativa a su valor razonable menos los costes de venta, se considerará a este último como su importe recuperable. Este será, con frecuencia, el caso de un activo que se mantiene para ser enajenado o para disponer de él por otra vía. Esto es así porque el valor de uso de un activo que se mantiene para ser enajenado o para disponer de él por otra vía consistirá, principalmente, en los ingresos netos de la venta o disposición por otra vía, ya que los flujos de efectivo futuros, derivados de su utilización continuada hasta la enajenación o disposición por otra vía, probablemente resulten insignificantes a efectos del cálculo.

22. El importe recuperable se calculará para un activo individual, a menos que el activo no genere entradas de efectivo que sean, en buena medida, independientes de

las producidas por otros activos o grupos de activos. Si este fuera el caso, el importe recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo a la que pertenezca el activo (véanse los párrafos 65 a 103), a menos que:

- (a) el valor razonable del activo menos los costes de venta sea mayor que su importe en libros; o
- (b) se estime que el valor de uso del activo esté próximo a su valor razonable menos los costes de venta, y este último importe pueda ser determinado.

23. En algunos casos, para la determinación del valor razonable del activo menos los costes de venta o del valor de uso, las estimaciones, los promedios y otras simplificaciones en el cálculo pueden proporcionar a una aproximación razonable a las cifras que se obtendrían de cálculos más detallados como los ilustrados en esta Norma.

Valoración del importe recuperable de un activo intangible con una vida útil indefinida.

24. El párrafo 10 requiere que se compruebe anualmente el deterioro del valor de un activo intangible con una vida útil indefinida, mediante la comparación de su importe en libros con su importe recuperable, con independencia de la existencia de cualquier indicio de deterioro del

valor. No obstante, podrían emplearse los cálculos recientes más detallados del importe recuperable efectuados en el ejercicio precedente para comprobar el deterioro del valor de ese activo en el ejercicio corriente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- (a) en el caso de que el activo intangible no genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de aquellos flujos que provienen de otros activos o grupos de activos y, en consecuencia, se compruebe su deterioro del valor como parte de la unidad generadora de efectivo a la cual pertenece, que los activos y pasivos que componen esa unidad no hayan cambiado significativamente desde que se realizó el cálculo más reciente del importe recuperable;
- (b) que el cálculo del importe recuperable más reciente diese lugar a una cantidad que exceda, por un margen significativo, el importe en libros del activo; y
- (c) que basándose en un análisis de los eventos y circunstancias que han ocurrido y aquellas circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable, la probabilidad de que el importe recuperable corriente sea inferior al importe en libros sea remota.

Valor razonable menos costes de venta

25. La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los costes de venta es la existencia de un precio, dentro de un compromiso formal de venta, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua, ajustado por los costes incrementales directamente atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía del activo.

26. Si no existiera un compromiso formal de venta, pero el activo se negociase en un mercado activo, el valor razonable del activo menos los costes de venta sería el precio de mercado del activo, menos los costes de enajenación o disposición por otra vía. El precio de mercado apropiado será, normalmente, el precio comprador corriente. Cuando no se disponga del precio comprador corriente, el precio de la transacción más reciente puede proporcionar a la base adecuada para estimar el valor razonable del activo menos los costes de venta, siempre que no se hayan producido cambios significativos en las circunstancias económicas, entre la fecha de la transacción y la fecha en la que se realiza la estimación.

27. Si no existiese ni un acuerdo firme de venta ni un mercado activo, el valor razonable menos los costes de venta se calculará a par-

tir de la mejor información disponible para reflejar el importe que la entidad podría obtener, en la fecha del balance, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, una vez deducidos los costes de enajenación o disposición por otra vía. Para determinar este importe, la entidad considerará el resultado de las transacciones recientes con activos similares en el mismo sector industrial. El valor razonable del activo menos los costes de venta no reflejará una venta forzada, salvo que la dirección se vea obligada a vender inmediatamente.

28. Los costes de enajenación o disposición por otra vía, diferentes de aquellos que ya hayan sido reconocidos como pasivos, se deducirán al calcular el valor razonable menos los costes de venta. Ejemplos de estos costes son los costes de carácter legal, timbres y otros impuestos de la transacción similares, los costes de desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costes incrementales para dejar el activo en condiciones para su venta. No obstante, las indemnizaciones por cese (definidas en la NIC 19, Retribuciones a los empleados) y otros costes asociados con la reducción del tamaño o la reorganización de un negocio, que implique la enajenación o disposi-

ción por otra vía de un activo, no son costes incrementales directamente relacionados y atribuibles a la enajenación o disposición por otra vía.

29. En ocasiones, la enajenación o disposición por otra vía de un activo puede obligar al comprador a asumir un pasivo, y sólo se puede disponer de un único valor razonable menos los costes de venta del conjunto formado por el activo y el pasivo. En el párrafo 78 se explica cómo tratar tales casos.

Valor de uso

30. *Los siguientes elementos deben reflejarse en el cálculo del valor de uso de un activo:*

(a) una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo;

(b) las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;

(c) el valor temporal del dinero, representado por el tipo de interés de mercado sin riesgo;

(d) el precio por soportar la incertidumbre inherente en el activo; y

(e) otros factores, como la iliquidez, que los participantes en el mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

31. La estimación del valor de uso de un activo conlleva los siguientes pasos:

(a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su enajenación o disposición por otra vía final; y

(b) aplicar el tipo de descuento adecuado a estos flujos de efectivo futuros.

32. Los elementos identificados en los apartados (b), (d) y (e) del párrafo 30 pueden reflejarse como ajustes en los flujos de efectivo futuros o como ajustes en el tipo de descuento. Cualquiera que sea el enfoque que la entidad adopte para reflejar las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o distribución temporal de los flujos de efectivo futuros, el resultado será reflejar el valor actual esperado de los flujos de efectivo futuros, es decir la media ponderada de todos los posibles resultados. El Apéndice A proporciona directrices adicionales sobre el uso de las técnicas del cálculo del valor actual en la determinación del valor de uso de un activo.

Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros

33. *En la determinación del valor de uso la entidad:*

(a) Basará las proyecciones de los

flujos de efectivo en hipótesis razonables y fundamentadas, que representen las mejores estimaciones de la dirección sobre el conjunto de las condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo. Se otorgará un mayor peso a las evidencias externas a la entidad.

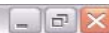
(b) Basará las proyecciones de flujos de efectivo en los presupuestos o previsiones de tipo financiero más recientes, que hayan sido aprobados por la dirección, excluyendo cualquier estimación de entradas o salidas de efectivo que se espere surjan de reestructuraciones futuras o de mejoras del rendimiento de los activos. Las proyecciones basadas en estos presupuestos o previsiones cubrirán como máximo un periodo de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor.

(c) Estimaré las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al periodo cubierto por los presupuestos o previsiones de tipo financiero más recientes, extrapolando las proyecciones anteriores basadas en tales presupuestos o previsiones, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa de crecimiento nula o decreciente, salvo que se pudiera justificar el uso de una tasa creciente en el tiempo. Este tipo de crecimiento no excederá de la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos o

industrias, así como para el país o países en los que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, a menos que se pueda justificar una tasa de crecimiento mayor.

34. La dirección evaluará la razonabilidad de las hipótesis en las que se basan sus proyecciones corrientes de flujos de efectivo, examinando las causas de las diferencias entre las proyecciones de flujos de efectivo pasadas y corrientes. La dirección se asegurará que las hipótesis sobre las que se basan sus proyecciones de flujos de efectivo corrientes sean uniformes con los resultados reales obtenidos en el pasado, siempre que los efectos de hechos o circunstancias posteriores que no existían cuando dichos flujos de efectivo reales fueron generados, lo permitan.

35. Por lo general, no se suele disponer de presupuestos o previsiones de tipo financiero, que sean detallados, explícitos y fiables, para periodos superiores a cinco años. Por esta razón, las estimaciones que haga la dirección sobre los flujos futuros de efectivo, se basarán en los presupuestos o previsiones más recientes, para un máximo de cinco años. La dirección puede utilizar proyecciones de flujos de efectivo, basadas en los presupuestos o previsiones de tipo financiero, para un periodo mayor de cinco años,



siempre que esté segura de que son fiables y pueda demostrar su capacidad, a partir de la experiencia pasada, para predecir los flujos de efectivo de forma precisa en plazos tan largos de tiempo.

36. Las proyecciones de flujos de efectivo hasta el final de la vida útil del activo se estimarán extrapolando las proyecciones de flujos de efectivo basados en presupuestos o previsiones financieros, utilizando una tasa de crecimiento para los años siguientes. Esta tasa será constante o decreciente, a menos que la información objetiva indique que una tasa creciente se ajuste mejor a los patrones que sigue el ciclo de vida del producto o del sector industrial. Si resultara apropiado, la tasa de crecimiento podría también ser nula o negativa.

37. Cuando las condiciones sean favorables, es probable que entren competidores en el mercado y limiten el crecimiento.

Por tanto, las entidades podrían tener dificultades para superar la tasa media de crecimiento histórica a largo plazo (por ejemplo, veinte años), referida a los productos, sectores industriales, país o países en los que la entidad opera, o al mercado en que el activo se utiliza.

38. Al usar información de presupuestos o previsiones de tipo financiero, la entidad considerará si la

información refleja hipótesis razonables y fundamentadas, y si representa la mejor estimación de la dirección sobre el conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil restante del activo.

Composición de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros

39. *Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:*

(a) proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo;

(b) proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo, en su caso, los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo; y

(c) los flujos netos de efectivo que, en su caso, se recibirían (o pagarían) por la enajenación o disposición por otra vía del activo, al final de su vida útil.

40. Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y del tipo de descuento tendrán en cuenta hipótesis uniformes sobre los incrementos de precios debidos a la inflación

general. Por tanto, si el tipo de descuento incluyese el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarían en términos nominales.

Si el tipo de descuento excluyese el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarían en términos reales (pero incluirán incrementos o decrementos futuros en los precios específicos).

41. Las proyecciones de las salidas de efectivo incluyen aquéllas relacionadas con el mantenimiento diario del activo, así como los futuros gastos generales que puedan ser atribuidos de forma directa, o distribuidos sobre unas bases razonables y uniformes, a la utilización del activo.

42. Cuando el importe en libros del activo todavía no incluya la totalidad de las salidas de efectivo que se efectuarán antes de que esté preparado para su utilización o venta, la estimación de los pagos futuros incluirá también una estimación de cualquier salida de efectivo en la que se prevea incurrir antes de que el activo esté listo para su uso o venta. Este es el caso, por ejemplo, de un edificio en construcción o de un proyecto de desarrollo todavía no completado.

43. Con el fin de evitar duplicidades, las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

(a) Entradas de efectivo procedentes de activos que generen entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las entradas procedentes del activo que se esté revisando (por ejemplo, activos financieros tales como partidas a cobrar); y

(b) Pagos relacionados con obligaciones que ya han sido reconocidas como pasivos (por ejemplo, cuentas a pagar, pensiones o provisiones).

44. *Los flujos de efectivo futuros se estimarán, para el activo, teniendo en cuenta su estado actual. Estas estimaciones no incluirán entradas o salidas de efectivo futuras que se espera que surjan de:*

(a) *una reestructuración futura en la que la entidad no se ha comprometido todavía; o*

(b) *la mejora o aumento del rendimiento el activo.*

45. Puesto que los flujos de efectivo futuros se estiman para el activo en su estado actual, el valor de uso no reflejará:

(a) las salidas de efectivo futuras o los ahorros de costes relacionados (por ejemplo reducciones de personal), ni otros beneficios que se

espere que surjan de una reestructuración futura en la que la entidad no se haya comprometido hasta el momento; o

(b) las salidas de efectivo futuras que vayan a mejorar o aumentar el rendimiento del activo, ni tampoco las entradas de efectivo que se espere obtener de dichas salidas de efectivo.

46. Una reestructuración es un programa planificado y controlado por la dirección, cuyo efecto es un cambio significativo en la actividad llevada a cabo por la entidad o en la manera en que está gestionada. En la NIC 37, Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes, se especifica cuándo la entidad está comprometida en una reestructuración.

47. Cuando una entidad se encuentra comprometida en una reestructuración, es probable que algunos de sus activos queden afectados por el desarrollo de la misma. Una vez que la entidad se involucre en tal proceso de reestructuración:

(a) al determinar el valor de uso, sus estimaciones de entradas y salidas futuras de flujos de efectivo reflejarán los ahorros de costes y demás beneficios esperados de la reestructuración (a partir de los presupuestos y provisiones de tipo financiero más recientes aprobados por la dirección); y

(b) sus estimaciones de salidas de efectivo futuras por la reestructuración en sí, se incluirán en la provisión por reestructuración, según lo establecido en la NIC 37.

En el Ejemplo 5 se ilustra el efecto de una reestructuración futura en los cálculos del valor de uso.

48. Hasta que la entidad lleve a cabo las salidas de efectivo necesarias para mejorar o potenciar el rendimiento del activo, las estimaciones de flujos futuros de efectivo no incluirán las estimaciones de entradas de efectivo que se espere se deriven del incremento de los beneficios económicos asociados con las salidas de efectivo (Véase el Ejemplo ilustrativo 6).

49. Las estimaciones de los flujos futuros de efectivo incluirán las salidas de efectivo futuras necesarias para mantener el nivel de beneficios económicos que se espere surjan del activo en su estado actual. Cuando una unidad generadora de efectivo esté integrada por activos con diferentes vidas útiles estimadas, siendo todos ellos esenciales para el funcionamiento operativo de la unidad, el reemplazo de activos con vidas útiles más cortas se considerará como parte del mantenimiento diario de la unidad, al estimar los flujos de efectivo futuros asociados con la misma. De forma similar, cuando un activo

individualmente considerado esté integrado por componentes con diferentes vidas útiles estimadas, la reposición de los componentes con vidas útiles más cortas se considerará como parte del mantenimiento diario del activo, cuando se estimen los flujos de efectivo futuros que el mismo genere.

50. *Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:*

(a) entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación; ni

(b) cobros o pagos por el impuesto sobre las ganancias.

51. Los flujos de efectivo futuros estimados reflejarán hipótesis que sean uniformes con la manera de determinar el tipo de descuento. De otro modo, el efecto producido por algunas de las hipótesis se duplicaría o se ignoraría. Puesto que el valor temporal del dinero está ya considerado al descontar las estimaciones de flujos de efectivo futuros, esos flujos de efectivo excluirán las entradas y salidas de efectivo por actividades de financiación. De forma similar, puesto que el tipo de descuento se determina antes impuestos, los flujos de efectivo se han de estimar también antes del impuesto sobre las ganancias.

52. *La estimación de los flujos netos de efectivo a recibir (o a pagar), por la enajenación o dispo-*

sición por otra vía de un activo al final de su vida útil, será el importe que la entidad espera obtener por la venta del elemento, en una transacción en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, después de deducir los costes estimados de la enajenación o disposición por otra vía.

53. La estimación de los flujos netos de efectivo a recibir (o a pagar) por la enajenación o disposición por otra vía de un activo al final de su vida útil, se determinará de forma similar a la del valor razonable del activo menos los costes de venta, excepto si en la estimación de esos flujos netos de efectivo:

(a) la entidad ha utilizado precios vigentes en la fecha de estimación para activos similares, que hayan llegado al final de su vida útil y hayan estado operando en condiciones similares a aquellas en las que el activo será utilizado.

(b) la entidad ha ajustado esos precios por el efecto de los incrementos debidos a la inflación general, y por los incrementos o disminuciones de los precios específicos. No obstante, si tanto las estimaciones de los flujos de efectivo futuros, procedentes de la utilización continuada del activo, como el tipo de descuento, excluyen el efecto de la

inflación general, la entidad también excluirá este efecto de la estimación de los flujos netos de efectivo procedentes de la enajenación o disposición por otra vía del activo.

Flujos de efectivo futuros en moneda extranjera

54. Los flujos de efectivo futuros se estimarán en la moneda en la que vayan a ser generados, y se actualizarán utilizando el tipo de descuento apropiado para esa moneda. La entidad convertirá el valor actual aplicando el tipo de cambio al contado en la fecha del cálculo del valor de uso.

Tipo de descuento

55. El tipo o tipos de descuento a utilizar serán los tipos antes de impuestos, que reflejen las evaluaciones actuales del mercado correspondientes:

- (a) al valor temporal del dinero; y
- (b) a los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujos de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.

56. Un tipo que refleje las evaluaciones actuales del valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo, es el rendimiento que los inversores exigirían, si escogieran una inversión que genere flujos de efectivo por importes, distribución temporal y perfil de riesgo,

equivalentes a los que la entidad espera obtener del activo. Este tipo de descuento se estimará a partir del tipo implícito en las transacciones actuales de mercado para activos similares, o bien como el coste medio ponderado del capital de una entidad cotizada que tuviera un solo activo (o una cartera de activos) similares al que se está considerando, en términos de potencial de servicio y riesgo soportado. No obstante, el tipo de descuento empleado para determinar el valor de uso de un activo no reflejará los riesgos para los cuales ya hayan sido ajustadas las estimaciones de flujos de efectivo futuros. De otro modo, el efecto de algunas hipótesis se vería duplicado.

57. Cuando el tipo específico correspondiente a un activo no esté directamente disponible en el mercado, la entidad aplicará algún sustitutivo para estimar el tipo de descuento. En el Apéndice A se incluyen directrices adicionales sobre la estimación del tipo de descuento en estas circunstancias.

RECONOCIMIENTO Y VALORACIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DEL VALOR

58. En los párrafos 59 a 64 se establecen los requisitos para el reconocimiento y la valoración de las pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales distintos del

fondo de comercio. El reconocimiento y la valoración de las pérdidas por deterioro del valor de las unidades generadoras de efectivo y el fondo de comercio se abordan en los párrafos 65 a 108.

59. *El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable si, y sólo si, este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esta reducción se denomina pérdida por deterioro del valor.*

60. *La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del ejercicio, a menos que el activo se contabilice por su valor revalorizado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revalorización previsto en la NIC 16, Inmovilizado material). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revalorizados, se tratará como un decremento de la revalorización de acuerdo con esa otra Norma.*

61. Una pérdida por deterioro del valor asociada a un activo no revalorizado se reconocerá en el resultado del ejercicio. No obstante, la pérdida por deterioro del valor correspondiente a un activo revalorizado se reconocerá directamente como un cargo contra las reservas por revalorización, hasta el límite del importe de la reserva de revalorización para ese activo.

62. *Cuando el importe estimado de una pérdida por deterioro del valor sea mayor que el importe en libros del activo con el que se relaciona, la entidad reconocerá un pasivo si, y sólo si, estuviese obligada a ello por otra Norma.*

63. *Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán en los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.*

64. Si se reconoce una pérdida por deterioro del valor, se determinarán también los activos y pasivos por impuestos diferidos relacionados con ella, mediante la comparación del importe en libros revisado del activo con su base fiscal, de acuerdo con la NIC 12, Impuesto sobre las ganancias. (Véase el Ejemplo 3).

UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVO Y FONDO DE COMERCIO

65. En los párrafos 66 a 108 se establecen los requisitos para identificar las unidades generadoras de efectivo a las que pertenecen los activos, y para determinar el importe en libros y reconocer las pérdidas por deterioro del valor que correspondan a las unidades gene-

radoras de efectivo y al fondo de comercio.

Identificación de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece un determinado activo

66. *Si existiera algún indicio del deterioro del valor de un activo, el importe recuperable se estimará para el activo individualmente considerado. Si no fuera posible estimar el importe recuperable del activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo).*

67. El importe recuperable de un activo individual no podrá ser determinado cuando:

(a) el valor de uso del activo no pueda estimarse como próximo a su valor razonable menos los costes de venta (por ejemplo, cuando los flujos de efectivo futuros por la utilización continuada del activo no puedan determinarse por ser insignificantes); y

(b) el activo no genere entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las producidas por otros activos.

En estos casos, el valor de uso y, por tanto, el importe recuperable, podrán determinarse sólo a partir de la unidad generadora de efectivo del activo.

Ejemplo

Una entidad minera posee un ferrocarril privado para apoyo de las actividades en una mina. El ferrocarril privado sólo puede ser vendido por su valor como chatarra, y no genera entradas de efectivo que sean en buena medida independientes de las entradas que corresponden a los otros activos de la mina.

No es posible estimar el importe recuperable del ferrocarril privado, porque su valor de uso no puede determinarse, y probablemente es diferente de su valor como chatarra. Por tanto, la entidad tendrá que estimar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que pertenece el ferrocarril, es decir, la mina en su conjunto.

68. Como se define en el párrafo 6, la unidad generadora de efectivo de un activo es el grupo más pequeño de activos que, incluyendo al activo, genera entradas de efectivo que son en buena medida independientes de las entradas producidas por otros activos o grupos de activos. La identificación de la unidad generadora de efectivo de un activo implica la realización de juicios. Si no se puede determinar el importe recuperable de un activo individual, la entidad habrá de identificar el conjunto más pequeño de activos que, incluyendo al mismo, genere

entradas de efectivo que sean en buena medida independientes.

Ejemplo

Una entidad de autobuses presta servicios a un municipio bajo contrato, que le exige unos ciertos servicios mínimos para cada una de las cinco rutas separadas que cubre. Los activos destinados a cada una de las rutas, y los flujos de efectivo que se derivan de cada una de ellas, pueden ser identificados por separado. Una de las rutas opera con pérdidas significativas.

Puesto que la entidad no tiene la opción de suspender ninguna de las rutas cubiertas por los autobuses, el menor nivel de entradas de efectivo identificables, que son en buena medida, independientes de las entradas de efectivo procedentes de otros activos o grupos de activos, son las entradas de efectivo generadas por las cinco rutas en conjunto. La unidad generadora de efectivo de cada ruta es la entidad en su conjunto.

69. Las entradas de efectivo son entradas de efectivo y otros medios equivalentes al efectivo, recibidos de partes externas a la entidad. Para identificar si las entradas de efectivo procedentes de un activo (o grupo de activos) son en buena medida independientes de las entradas de efectivo procedentes de otros activos (o grupos de acti-

vos), la entidad considerará diferentes factores, incluyendo cómo la dirección controla las Operaciones de la entidad (por ejemplo, por líneas de producto, negocios, localizaciones individuales, distritos o áreas regionales), o cómo la dirección adopta las decisiones de continuar o enajenar o disponer por otra vía de los activos y Operaciones de la entidad. El ejemplo Ilustrativo 1 proporciona a algunos ejemplos de identificación de unidades generadoras de efectivo.

70. *Si existe un mercado activo para los productos elaborados por un activo o un grupo de activos, uno u otros se identificarán como una unidad generadora de efectivo, incluso si alguno o todos los productos elaborados se utilizasen internamente. Si las entradas de efectivo generadas por cualquier activo o unidad generadora de efectivo estuvieran afectadas por precios internos de transferencia, la entidad utilizará la mejor estimación de la dirección sobre el precio(s) futuro(s) que podría alcanzarse en transacciones realizadas en condiciones de independencia mutua, estimando:*

(a) las entradas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor de uso del activo o de la unidad generadora de efectivo; y

(b) las salidas de efectivo futuras

empleadas para determinar el valor de uso de otros activos o unidades generadoras de efectivo afectadas por precios internos de transferencia.

71. Aunque una parte o la totalidad de la producción elaborada por un activo o un grupo de activos, sea utilizada por otras unidades de la misma entidad (por ejemplo, productos de una fase intermedia dentro del proceso productivo), este activo o grupo de ellos formarán una unidad generadora de efectivo siempre y cuando la entidad pueda vender esta producción en un mercado activo. Esto es así porque ese activo, o grupo de activos, pueden generar entradas de efectivo que serían en buena medida independientes de las entradas de efectivo de los otros activos o grupos de activos. Al utilizar información basada en los presupuestos o previsiones de tipo financiero, que se relacionen con esta unidad generadora de efectivo, o con cualquier otro activo o unidad generadora de efectivo afectada por precios internos de transferencia, la entidad ajustará esta información si los precios internos de transferencia no reflejan la mejor estimación de la dirección sobre los precios futuros que podrían ser alcanzados en transacciones realizadas en condiciones de independencia mutua.

72. *Las unidades generadoras de*

efectivo se identificarán de forma uniforme de un ejercicio a otro, y estarán formadas por el mismo activo o tipos de activos, salvo que se justifique un cambio.

73. Si una entidad determinase que un activo pertenece, en este ejercicio, a una unidad generadora de efectivo diferente de la que perteneció en ejercicios anteriores, o que los tipos de activos que forman la unidad generadora de efectivo del activo han cambiado, el párrafo 130 exige revelar ciertas informaciones sobre esta unidad generadora de efectivo, en el caso de que se hubiera reconocido una pérdida por deterioro del valor o una reversión de la misma para la unidad generadora de efectivo.

Importe recuperable e importe en libros de una unidad generadora de efectivo

74. El importe recuperable de una unidad generadora de efectivo, es el mayor entre el valor razonable menos los costes de venta de la unidad y su valor de uso. Para los propósitos de determinar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo, las referencias efectuadas en los párrafos 19 a 57 al término "activo" se entenderán hechas a la "unidad generadora de efectivo".

75. *El importe en libros de una unidad generadora de efectivo se*

determinará de manera uniforme con la forma en que se calcule el importe recuperable de la misma.

76. El importe en libros de una unidad generadora de efectivo:

(a) incluirá el importe en libros sólo de aquellos activos que puedan ser atribuidos directamente, o distribuidos según un criterio razonable y uniforme, a la unidad generadora de efectivo y que generarán las entradas futuras de efectivo utilizadas en la determinación del valor de uso de la citada unidad; y

(b) no incluirá el importe en libros de ningún pasivo reconocido, a menos que el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo no pudiera ser determinado sin tener en cuenta tal pasivo.

Esto es así porque el valor razonable menos los costes de venta y el valor de uso de una unidad generadora de efectivo, se determinan excluyendo los flujos de efectivo relacionados con los activos que no forman parte de la unidad, y con los pasivos que ya se hayan contabilizado (véanse los párrafos 28 y 43).

77. Cuando se agrupen los activos para evaluar su recuperabilidad, es importante incluir en la unidad generadora de efectivo todos los activos que generan o son empleados para generar las corrientes relevantes de entradas de efectivo.

De otro modo, la unidad generadora de efectivo podría aparecer como plenamente recuperable, cuando de hecho se ha producido una pérdida por deterioro del valor. En algunos casos se da la circunstancia de que, aunque determinados activos puedan contribuir a la producción de los flujos de efectivo futuros estimados de la unidad generadora de efectivo, no pueden ser distribuidos con un criterio razonable y uniforme a la unidad en cuestión. Este podría ser el caso del fondo de comercio o de los activos comunes de la entidad, como la sede social. En los párrafos 80 a 103 se explica cómo tratar estos activos, al comprobar si la unidad generadora de efectivo ha deteriorado su valor.

78. Podría ser necesario considerar algunos pasivos reconocidos para determinar el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo. Esto podría ocurrir si la enajenación o disposición por otra vía de la citada unidad, obligase al comprador a asumir un pasivo. En este caso, el valor razonable menos los costes de venta (o el flujo de efectivo estimado procedente de la enajenación, o disposición por otra vía, al final de su vida útil) de la unidad generadora de efectivo será el precio de venta estimado de los activos de la unidad generadora de efectivo y del pasivo, de forma conjunta, menos los costes correspondientes

a la enajenación o disposición por otra vía. Para llevar a cabo una adecuada comparación, entre el importe en libros de la unidad generadora de efectivo y su importe recuperable, será preciso deducir el importe en libros del pasivo al calcular tanto el valor de uso de la unidad, como su importe en libros.

Ejemplo

Una entidad explota una mina en cierto país, donde la legislación exige que los propietarios rehabiliten los terrenos cuando finalicen las Operaciones mineras. El coste de rehabilitación incluye la reposición de las capas de tierra que hubo que extraer de la mina antes de que la explotación comenzara. Por eso, se ha reconocido una provisión para cubrir los costes de reposición desde el momento en que se extrajo la tierra. El importe de la provisión se ha reconocido como parte del coste de la mina, y se está amortizando a lo largo de la vida útil de la misma. El importe en libros de la provisión por los costes de rehabilitación es de 500 u.m. (*), que es igual al valor actual de los costes de rehabilitación.

La entidad está comprobando el posible deterioro del valor de la mina. La unidad generadora de efectivo de la mina es la propia mina en su conjunto. La entidad ha recibido varias ofertas de compra

de la mina, con precios alrededor de 800 u.m.. Este precio refleja el hecho de que el comprador asumirá la obligación de rehabilitar los terrenos. Los costes de enajenación o disposición por otra vía de la mina son insignificantes. El valor de uso de la mina es aproximadamente 1.200 u.m., excluyendo los costes de rehabilitación. El importe en libros de la mina es de 1.000 u.m.

El valor razonable menos los costes de venta de la unidad generadora de efectivo es de 800 u.m.. En este importe se ha considerado el impacto de los costes de rehabilitación. Como consecuencia de ello, el valor de uso de la unidad generadora de efectivo se determinará después de considerar los costes de la rehabilitación, y se estima en un importe de 700 u.m. (1 200 u.m. menos 500 u.m.). El importe en libros de la unidad generadora de efectivo asciende a 500 u.m., igual al importe en libros de la mina (1.000 u.m.) menos el importe en libros de la provisión para costes de rehabilitación (500 u.m.). En consecuencia, el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo excede a su importe en libros.

79. Por razones prácticas, el importe recuperable de una unidad generadora de efectivo se determina, en ocasiones, después de tener en consideración los activos que no son parte de la propia unidad (por

ejemplo, cuentas a cobrar u otros activos financieros) o pasivos que se hayan contabilizado (por ejemplo, cuentas a pagar, pensiones y otras provisiones).

En estos casos, el importe en libros de la unidad generadora de efectivo se incrementará por el importe en libros de estos activos y se disminuirá por el importe en libros de los pasivos.

Fondo de comercio

Distribución del fondo de comercio a las unidades generadoras de efectivo

80. *Para el propósito de comprobar el deterioro del valor, el fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios se distribuirá, desde la fecha de adquisición, entre cada una de las unidades generadoras de efectivo o grupos de unidades generadoras de efectivo de la entidad adquirente, que se esperen beneficiar de las sinergias de la combinación de negocios, independientemente de que otros activos o pasivos de la entidad adquirida se asignen a esas unidades o grupos de unidades. Cada unidad o grupo de unidades entre las que se distribuya el fondo de comercio:*

(a) representará el nivel más bajo dentro de la entidad al cual el fondo de comercio es controlado a efectos de gestión interna; y

(b) no será mayor que un segmento principal o secundario de la entidad, determinados de acuerdo con la NIC 14 Información financiera por segmentos.

81. El fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios representa un pago realizado por el adquirente, en concepto de los beneficios económicos futuros derivados de los activos que no pueden ser individualmente identificados y reconocidos por separado. El fondo de comercio no genera flujos de efectivo independientemente de otros activos o grupos de activos, y a menudo contribuye a la generación de los flujos de efectivo de múltiples unidades generadoras de efectivo. Algunas veces el fondo de comercio no puede ser distribuido, basándose en criterios que no sean arbitrarios, entre las unidades generadoras de efectivo individuales, sino sólo entre grupos de unidades generadoras de efectivo. Como resultado, el nivel más bajo dentro de la entidad al cual el fondo de comercio es controlado a efectos de gestión interna incluye, en ocasiones, un número de unidades generadoras de efectivo con las que el fondo de comercio se relaciona, pero no puede ser distribuido entre ellas. Las referencias contenidas en los párrafos 83 a 99 a las unidades generadoras de efectivo, entre las que se distribuye el fondo de

comercio, se entenderán también como referencias aplicables a grupos de unidades generadoras de efectivo entre las que se distribuye el fondo de comercio.

(*) En esta Norma, los importes monetarios se expresan en "unidades monetarias" (u.m.).

82. La aplicación de los requisitos del párrafo 80 conducirá a la comprobación del deterioro del valor del fondo de comercio a un nivel que refleje la forma en que la entidad gestiona sus Operaciones y con el que el fondo de comercio estaría naturalmente asociado. En consecuencia, no es necesario el desarrollo de sistemas de información adicionales.

83. Una unidad generadora de efectivo a la que se ha distribuido fondo de comercio con el propósito de comprobar el deterioro del valor, podría no coincidir con el nivel al que el fondo de comercio es distribuido de acuerdo con la NIC 21 Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera, a efectos de valorar las pérdidas y ganancias en moneda extranjera. Por ejemplo, si la NIC 21 exige a la entidad distribuir el fondo de comercio a niveles relativamente bajos con el fin de valorar las pérdidas y ganancias en moneda extranjera, no se exigirá comprobar el deterioro del valor del

fondo de comercio al mismo nivel, a menos que también se controle el fondo de comercio a ese nivel a efectos de gestión interna.

84. *Si la distribución inicial del fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios no pudiera completarse antes del cierre del ejercicio anual en el que la combinación de negocios tuvo lugar, esa distribución inicial se completará antes del cierre del primer ejercicio anual que comience después de la fecha de adquisición.*

85. De acuerdo con la NIIF 3 Combinaciones de negocios, si la contabilización inicial de una combinación de negocios pudiera determinarse sólo de forma provisional, al final del ejercicio en que la misma se efectúe, la entidad adquirente:

(a) contabilizará la combinación utilizando dichos valores provisionales; y

(b) reconocerá, a los efectos de completar la contabilización inicial, cualquier ajuste que se realice a esos valores provisionales, dentro de los doce meses siguientes a la fecha de adquisición.

En estas circunstancias, podría también no ser posible completar la distribución inicial del fondo de comercio adquirido en la combinación antes del cierre del ejercicio

anual en el que se efectuó la combinación de negocios. Cuando éste sea el caso, la entidad revelará la información exigida en el párrafo 133.

86. *Si se ha distribuido fondo de comercio a una unidad generadora de efectivo y la entidad enajene o dispone por otra vía de una actividad dentro de esa unidad, el fondo de comercio asociado a la actividad:*

(a) se incluirá en el importe en libros de la actividad cuando se determine el resultado procedente de la enajenación o disposición por otra vía; y

(b) se valorará a partir de los valores relativos de la actividad enajenada o dispuesta por otra vía y de la parte de la unidad generadora de efectivo que se siga manteniendo, a menos que la entidad pueda demostrar que algún otro método refleja mejor el fondo de comercio asociado con la actividad enajenada o dispuesta por otra vía.

Ejemplo

Una entidad vende por 100 u.m. una explotación que era parte de una unidad generadora de efectivo a la cual había sido distribuido parte del fondo de comercio. El fondo de comercio distribuido a la unidad no puede identificarse ni asociarse con un grupo de activos a

un nivel inferior al de esa unidad, salvo que se aplicasen criterios arbitrarios. El importe recuperable de la parte de la unidad generadora de efectivo que se sigue manteniendo es de 300 u.m.

Debido a que el fondo de comercio distribuido a la unidad generadora de efectivo no puede ser identificado o asociado, sin recurrir a criterios arbitrarios, con un grupo de activos a un nivel inferior al de esa unidad, el fondo de comercio asociado con la actividad enajenada se valorará sobre la base de los valores relativos de la actividad enajenada y de la parte de la unidad generadora de efectivo que se sigue manteniendo. En consecuencia, el 25 por ciento del fondo de comercio distribuido a la unidad generadora de efectivo se incluirá en el importe en libros de la actividad vendida.

87. *Si una entidad reorganizase su estructura de información de tal forma que cambiase la composición de una o más unidades generadoras de efectivo a las que se haya distribuido el fondo de comercio, se redistribuirá el importe del mismo entre las unidades afectadas. Esta redistribución se obtendrá empleando un método basado en los valores relativos, similar al usado cuando la entidad enajene o disponga por otra vía de una actividad dentro de una unidad generadora*

de efectivo, a menos que la entidad pueda demostrar que algún otro método refleje mejor el fondo de comercio asociado con las unidades reorganizadas.

Ejemplo

El fondo de comercio ha sido distribuido previamente a la unidad generadora de efectivo A. El fondo de comercio atribuido a la unidad A no puede ser identificado ni asociado con un grupo de activos a un nivel inferior a la unidad A, salvo que se aplicasen criterios arbitrarios. La unidad A va a ser dividida e integrada dentro de otras tres unidades generadoras de efectivo B, C y D.

Debido a que el fondo de comercio atribuido a A no puede ser identificado o asociado con un grupo de activos a un nivel inferior a la unidad A, sin aplicar criterios arbitrarios, éste se redistribuirá a las unidades B, C y D sobre la base de los valores relativos de las tres partes que componen A, antes de que tales partes sean integradas con B, C y D.

Comprobación del deterioro del valor para las unidades generadoras de efectivo con fondo de comercio

88. *Cuando, según se determina en el párrafo 81, el fondo de comercio se relacione con una unidad gene-*

radora de efectivo pero no ha podido ser distribuido a la misma, esta unidad se someterá a una comprobación del deterioro de su valor, cuando existan indicios de que su valor podría haberse deteriorado, comparando el importe en libros de la unidad, excluyendo el fondo de comercio, con su importe recuperable. Cualquier pérdida por deterioro del valor se reconocerá de acuerdo con el párrafo 104.

89. Si una unidad generadora de efectivo, de las descritas en el párrafo 88, incluyera en su importe en libros un activo intangible que tuviera una vida útil indefinida o que todavía no estuviera disponible para su uso, y este activo sólo pudiera ser sometido a la comprobación del deterioro del valor como parte de la unidad generadora de efectivo, el párrafo 10 requiere que la unidad también sea sometida a la comprobación de deterioro del valor anualmente.

90. *Una unidad generadora de efectivo, a la que se ha distribuido fondo de comercio, se someterá a la comprobación del deterioro del valor anualmente, y también cuando existan indicios de que la unidad podría haberse deteriorado, comparando el importe en libros de la unidad, incluido el fondo de comercio, con el importe recuperable de la misma.*

Si el importe recuperable de la unidad excediese a su importe en libros, la unidad y el fondo de comercio atribuido a esa unidad se considerarán como no deteriorados. Si el importe en libros de la unidad excediese su importe recuperable, la entidad reconocerá la pérdida por deterioro del valor de acuerdo con el párrafo 104.

Intereses minoritarios

91. De acuerdo con la NIIF 3, el fondo de comercio reconocido en una combinación de negocios representa el fondo de comercio adquirido por una dominante en base a su participación en la propiedad, y no el importe del fondo de comercio controlado por la misma como resultado de la combinación de negocios. En consecuencia, el fondo de comercio atribuible a los intereses minoritarios no se reconocerá en los estados financieros consolidados de la dominante. Por consiguiente, si existieran intereses minoritarios en una unidad generadora de efectivo, a la que se hubiera distribuido fondo de comercio, el importe en libros de esa unidad comprenderá:

- (a) tanto la participación de la dominante como la que corresponde a los intereses minoritarios en los activos netos de la unidad; y
- (b) la participación de la dominante en el fondo de comercio.

No obstante, parte del importe recuperable de la unidad generadora de efectivo, determinado de acuerdo con esta Norma, será atribuible a los intereses minoritarios en el fondo de comercio.

92. Consecuentemente, y a los efectos de la comprobación del deterioro del valor de las unidades generadoras de efectivo con fondo de comercio de las que no se tiene la propiedad total, se ajustará teóricamente el importe en libros de esa unidad, antes de ser comparado con su importe recuperable. Este ajuste se realizará, añadiendo al importe en libros del fondo de comercio distribuido a la unidad, el fondo de comercio atribuible a los intereses minoritarios. El importe en libros teóricamente ajustado de la unidad generadora de efectivo se comparará con su importe recuperable para determinar si dicha unidad se ha deteriorado. Si así fuera, la entidad distribuirá la pérdida por deterioro del valor de acuerdo con el párrafo 104, reduciendo en primer lugar, el importe en libros del fondo de comercio distribuido a la unidad.

93. No obstante, debido a que el fondo de comercio se reconoce sólo hasta el límite de la participación de la dominante, cualquier pérdida por deterioro del valor relacionada con el fondo de comercio se repartirá entre la atribuible a la dominante y

la atribuible a los intereses minoritarios, pero sólo la primera se reconocerá como una pérdida por deterioro del valor del fondo de comercio.

94. Si la pérdida total por deterioro del valor, relativa al fondo de comercio, fuera menor que el importe en el que el importe en libros teóricamente ajustado de la unidad generadora de efectivo excede a su importe recuperable, el párrafo 104 exige que el exceso sobrante sea distribuido entre los otros activos de la unidad, prorrateándolo en función del importe en libros de cada activo perteneciente a la unidad.

95. El ejemplo 7 ilustra la comprobación del deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo con fondo de comercio, de la que no se tiene la propiedad total.

Periodicidad de la comprobación del deterioro del valor

96. *La comprobación anual del deterioro del valor para una unidad generadora de efectivo, a la que se haya distribuido fondo de comercio, se podrá efectuar en cualquier momento durante un ejercicio anual, siempre que se realice en la misma fecha cada ejercicio. Las diferentes unidades generadoras de efectivo podrían comprobar el deterioro del valor en fechas diferentes. Sin embargo, si la totalidad o algu-*

no de los fondos de comercio atribuidos a una unidad generadora de efectivo hubieran sido adquiridos en una combinación de negocios durante el ejercicio anual corriente, esta unidad comprobará su deterioro del valor antes de la finalización del ejercicio anual corriente.

97. *Si se comprobase el deterioro del valor de los activos que constituyen la unidad generadora de efectivo, a la que se ha distribuido fondo de comercio, al mismo tiempo que las unidades que contienen el fondo de comercio, se comprobará el deterioro del valor de estos activos antes del de la unidad que contenga el fondo de comercio. De forma similar, si se comprobase el deterioro del valor de las unidades generadoras de efectivo que constituyan un grupo de unidades a las que se haya distribuido el fondo de comercio, al mismo tiempo que el grupo de unidades que contenga el fondo de comercio, las unidades individuales se comprobarán antes que el grupo de unidades que contenga el fondo de comercio.*

98. En el momento de comprobar el deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo a la que ha sido distribuido fondo de comercio, podrían existir indicios del deterioro del valor de un activo dentro de la unidad que contenga el fondo de comercio. En estas circunstancias, la entidad comprobará el deterioro

del valor del activo, en primer lugar, y reconocerá cualquier pérdida por deterioro del valor para ese activo, antes de comprobar el deterioro del valor de la unidad generadora de efectivo que contiene el fondo de comercio. De forma similar, podrían existir indicios del deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo dentro de un grupo de unidades que contienen el fondo de comercio.

En estas circunstancias, la entidad comprobará el deterioro del valor primero de la unidad generadora de efectivo, y reconocerá cualquier pérdida por deterioro del valor de esa unidad antes de comprobar el deterioro del valor del grupo de unidades entre las que se ha distribuido el fondo de comercio.

99. Los cálculos detallados más recientes, efectuados en el ejercicio anterior, del importe recuperable de una unidad generadora de efectivo a la que se ha distribuido fondo de comercio, podrían ser utilizados para la comprobación del deterioro del valor de esa unidad en el ejercicio corriente, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

(a) los activos y pasivos que componen esa unidad no han cambiado significativamente desde el cálculo del importe recuperable más reciente;

(b) el cálculo del importe recupera-

ble más reciente, dio lugar a una cantidad que excedía del importe en libros de la unidad por un margen significativo; y

(c) basándose en un análisis de los hechos que han ocurrido, y de las circunstancias que han cambiado desde que se efectuó el cálculo más reciente del importe recuperable, la probabilidad de que la determinación del importe recuperable corriente sea inferior al importe en libros corriente de la unidad, sea remota.

Activos comunes de la entidad

100. Los activos comunes de la entidad incluyen activos del grupo o de las divisiones, como el edificio que constituye la sede social de la entidad o de una de las divisiones, el equipamiento informático de uso común o el centro de investigación de la entidad. La estructura de la entidad es la que determina si un activo en particular cumple la definición de esta Norma de activo común de la entidad, para una unidad generadora de efectivo en particular. Las características distintivas de los activos comunes es que no generan entradas de efectivo de forma independiente con respecto a otros activos o grupos de activos, y que su importe en libros no puede ser enteramente atribuido a la unidad generadora de efectivo que se esté considerando.

101. Puesto que los activos comunes de la entidad no generan entradas de efectivo de forma separada, el importe recuperable de un activo común individualmente considerado, no puede ser calculado a menos que la dirección haya decidido enajenarlo o disponer de él por otra vía. Como consecuencia de esto, si existiera algún indicio de que el activo común puede haber deteriorado su valor, el importe recuperable se determinará para la unidad generadora de efectivo, o grupo de unidades generadoras, a la que pertenezca dicho activo común, y se comparará con el importe en libros que corresponda a la unidad o grupo de unidades. Cualquier pérdida por deterioro del valor se reconocerá de acuerdo con el párrafo 104.

102. *Al comprobar si una determinada unidad generadora de efectivo ha deteriorado su valor, la entidad identificará todos los activos comunes que se relacionen con dicha unidad. Si una parte del importe en libros de un activo común de la entidad:*

(a) Puede ser distribuido de manera razonable y uniforme a esa unidad, la entidad comparará el importe en libros de la unidad, incluyendo la parte del importe en libros de los activos comunes de la entidad, con su importe recuperable. Cualquier pérdida por deterioro del

valor se reconocerá de acuerdo con el párrafo 104.

(b) No puede ser distribuido de manera razonable y uniforme a la unidad, la entidad:

(i) Comparará el importe en libros de la unidad, excluyendo los activos comunes a la entidad, con su importe recuperable y reconocerá cualquier pérdida por deterioro del valor de acuerdo con el párrafo 104;

(ii) Identificará el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo que incluya a la unidad generadora que se esté considerando y al cual el importe en libros de los activos comunes de la entidad puede ser distribuido sobre una base razonable y uniforme; y

(iii) Comparará el importe en libros de ese grupo de unidades generadoras de efectivo, incluyendo la parte del importe en libros de los activos comunes de la entidad atribuido a ese grupo de unidades, con el importe recuperable del grupo de unidades. Cualquier pérdida por deterioro del valor se reconocerá de acuerdo con el párrafo 104.

103. En el Ejemplo 8 se ilustra la aplicación de los anteriores requisitos a los activos comunes de la entidad.

Pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo

104. Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo (el grupo más pequeño de unidades generadoras de efectivo al que se ha distribuido el fondo de comercio o los activos comunes de la entidad) si, y sólo si, su importe recuperable fuera menor que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades). La pérdida por deterioro del valor se distribuirá, para reducir el importe en libros de los activos que componen la unidad (o grupo de unidades), en el siguiente orden:

(a) en primer lugar, se reducirá el importe en libros de cualquier fondo de comercio distribuido a la unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades); y

(b) a continuación, a los demás activos de la unidad (o grupo de unidades), prorrateando en función del importe en libros de cada uno de los activos de la unidad (o grupo de unidades).

Estas reducciones del importe en libros se tratarán como pérdidas por deterioro del valor de los activos individuales, y se reconocerán de acuerdo con lo establecido en el párrafo 60.

105. Al distribuir una pérdida por deterioro del valor según se establece en el párrafo 104, la entidad no reducirá el importe en libros de un activo por debajo del mayor

valor de entre los siguientes:

(a) su valor razonable menos los costes de venta (si se pudiese determinar);

(b) su valor de uso (si se pudiese determinar); y

(c) cero.

El importe de la pérdida por deterioro del valor que no pueda ser distribuida al activo en cuestión, se repartirá prorrateando entre los demás activos que compongan la unidad (o grupo de unidades).

106. Si fuera impracticable estimar el importe recuperable de cada activo individual de la unidad generadora de efectivo, esta Norma exige que se haga un reparto arbitrario de la pérdida por deterioro del valor entre los activos de la unidad que sean diferentes del fondo de comercio, puesto que todos estos activos de la unidad generadora de efectivo operan conjuntamente.

107. Si no se pudiera determinar el importe recuperable de un activo individual (véase el párrafo 67):

(a) Se reconocerá una pérdida por deterioro del valor para el activo siempre que su importe en libros fuera superior al mayor importe entre su valor razonable menos los costes de venta y el valor que le corresponda tras la distribución

realizada según los procedimientos descritos en los párrafos 104 y 105;
y

(b) No se reconocerá ninguna pérdida por deterioro del valor para el activo si la unidad generadora de efectivo en la que está incluido no hubiera sufrido ninguna pérdida por deterioro del valor. Esto será de aplicación incluso cuando el valor razonable menos los costes de venta del activo fuese inferior a su importe en libros.

Ejemplo

Una máquina ha sufrido una avería, pero todavía puede funcionar, aunque no tan bien como lo hacía antes. El valor razonable menos los costes de venta de la máquina es menor que su importe en libros. La máquina no genera entradas de efectivo de forma independiente. El menor grupo identificable de activos que incluye a la máquina y que genera entradas de efectivo que son en buena medida independientes de las entradas de efectivo generadas por otros activos, es la línea de producción en la que se encuentra instalada. El importe recuperable de la línea de producción en conjunto, muestra que ésta no ha sufrido ninguna pérdida por deterioro del valor.

Hipótesis 1: los presupuestos o previsiones aprobados por la dirección no reflejan ningún compromiso, por

parte de la misma, para reemplazar la máquina.

El importe recuperable de la máquina, individualmente considerada, no puede estimarse, puesto que el valor de uso de la misma:

(a) puede ser diferente de su valor razonable menos los costes de venta; y

(b) puede determinarse sólo por referencia a la unidad generadora de efectivo a la que pertenece la citada máquina (la línea de producción).

La línea de producción no ha sufrido ninguna pérdida por deterioro del valor, por lo que tampoco se reconocerá deterioro del valor alguno para la máquina. No obstante, la entidad podría necesitar reconsiderar el periodo previsto para su amortización o el método seguido para calcular la misma. Es posible que sea necesario fijar un periodo de amortización menor, o un método de amortización más acelerado, para reflejar la vida útil esperada que resta a la máquina o los patrones de consumo, por parte de la entidad, de los beneficios económicos derivados del elemento.

Hipótesis 2: los presupuestos o previsiones aprobados por la dirección reflejan el compromiso de la misma para vender y reemplazar la máquina en un futuro inmediato. Los flu-

jos de efectivo derivados de la utilización continuada del elemento, hasta su enajenación o disposición por otra vía, son insignificantes.

Puede estimarse que el valor de uso de la máquina está muy cercano a su valor razonable menos los costes de venta. Por tanto, el importe recuperable de la máquina puede determinarse sin tener en cuenta la unidad generadora de efectivo a la que pertenece (es decir, la línea de producción). Puesto que el valor razonable menos los costes de venta de la máquina es inferior a su importe en libros, se reconocerá una pérdida por deterioro del valor para el elemento.

108. Después de la aplicación de los requisitos de los párrafos 104 y 105, se reconocerá un pasivo por cualquier importe restante de una pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo si, y sólo si, fuera requerido por otra Norma.

REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DEL VALOR

109. En los párrafos 110 a 116 se establecen los requisitos para revertir una pérdida por deterioro del valor, que haya sido reconocida, en ejercicios anteriores, para un activo o para una unidad generadora de efectivo. En dichos requisitos se utiliza el término "activo", pero las disposiciones son aplicables por

igual a los activos individuales y a las unidades generadoras de efectivo. Además, se establecen requisitos adicionales, para el caso de los activos individuales, en los párrafos 117 a 121, para las unidades generadoras de efectivo en los párrafos 122 y 123 y para el fondo de comercio en los párrafos 124 a 125.

110. *La entidad evaluará, en cada fecha del balance, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro del valor reconocida, en ejercicios anteriores, para un activo distinto del fondo de comercio, ya no existe o podría haber disminuido.*

Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

111. *Al evaluar si existen indicios de que la pérdida por deterioro del valor, reconocida en ejercicios anteriores para un activo distinto del fondo de comercio, ya no existe o podría haber disminuido en su cuantía, la entidad considerará, como mínimo, los siguientes indicios:*

Fuentes externas de información

(a) Durante el ejercicio, el valor de mercado del activo ha aumentado significativamente.

(b) Durante el ejercicio, han tenido, o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos

con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que ésta opera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión.

(c) Durante el ejercicio, los tipos de interés de mercado u otros tipos de mercado de rendimiento de inversiones, han experimentado decrementos que probablemente afecten al tipo de descuento utilizado para calcular el valor de uso del activo, de forma que su importe recuperable haya aumentado de forma significativa.

Fuentes internas de información

(d) Durante el ejercicio han tenido lugar, o se espera que tengan lugar en el futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se utiliza o se espera utilizar el activo, con efecto favorable para la entidad.

Estos cambios incluyen los costes en los que se haya incurrido durante el ejercicio para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo o reestructurar la actividad a la que dicho activo pertenece.

(e) Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indica que el rendimiento económico del activo es, o va a ser, mejor que el esperado.

112. Los indicios de potenciales

reducciones de la pérdida por deterioro del valor del párrafo 111 son un reflejo, fundamentalmente, de los indicios de la existencia de potenciales pérdidas por deterioro del valor recogidos en el párrafo 12.

113. Si existieran indicios de que una pérdida por deterioro del valor, reconocida para un activo distinto del fondo de comercio, ya no existe o ha disminuido, esto podría indicar que la vida útil restante, el método de amortización o el valor residual podrían necesitar ser revisados y ajustados de acuerdo con la Norma que sea aplicable al activo, incluso si no se revirtiera la pérdida por deterioro del valor para dicho activo.

114. *Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en ejercicios anteriores para un activo, distinto del fondo de comercio, si, y sólo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro. Si este fuera el caso, se aumentará el importe en libros del activo hasta que alcance su importe recuperable, excepto lo dispuesto en el párrafo 117. Este incremento se designa como una reversión de la pérdida por deterioro del valor.*

115. La reversión de una pérdida

por deterioro del valor refleja un aumento en el potencial estimado de servicio del activo, ya sea por su utilización o por su venta, desde el momento en que la entidad reconoció la última pérdida por deterioro del valor del activo. El párrafo 130 exige a la entidad identificar los cambios en las estimaciones que han producido el incremento en el potencial estimado de servicio. Son ejemplos de cambios en las estimaciones:

(a) un cambio en la base del importe recuperable (es decir, cuando el importe recuperable se base en el valor razonable menos los costes de venta o en el valor de uso);

(b) si el importe recuperable se calculaba a partir del valor de uso, un cambio en la cuantía o en el calendario de los flujos de efectivo futuros estimados, o en el tipo de descuento; o

(c) si el importe recuperable se calculaba a partir del valor razonable menos los costes de venta, un cambio en la estimación de los componentes del valor razonable menos los costes de venta.

116. El valor de uso de un activo puede ser superior a su importe en libros, simplemente porque el valor actual de los flujos de efectivo futuros aumente a medida que éstos se encuentren más próximos al momento presente. No obstante, el

potencial de servicio del activo puede no haber variado. Por tanto, una pérdida por deterioro del valor no se revertirá por causa del paso del tiempo (en ocasiones a esto se le denomina "reversión del proceso de descuento"), incluso si el importe recuperable del activo llegue a ser mayor que su importe en libros.

Reversión de la pérdida por deterioro del valor de un activo individual

117. *El importe en libros de un activo, distinto del fondo de comercio, incrementado tras la reversión de una pérdida por deterioro del valor, no excederá al importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para dicho activo en ejercicios anteriores.*

118. Cualquier incremento en el importe en libros de un activo, distinto del fondo de comercio, por encima del importe en libros que podría haberse obtenido (neto de amortización), si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor en ejercicios anteriores, es una revalorización del activo. Para contabilizar estas revalorizaciones, la entidad utilizará la Norma aplicable al activo.

119. *La reversión de una pérdida por deterioro del valor en un activo, distinto del fondo de comercio, se reconocerá en el resultado del ejer-*

cicio, a menos que el activo se contabilizase según su valor revalorizado, siguiendo otra Norma (por ejemplo, el modelo de revalorización de la NIC 16, Inmovilizado material). Cualquier reversión de la pérdida por deterioro del valor de valor, en un activo previamente revalorizado, se tratará como un aumento por revalorización de acuerdo con esa otra Norma.

120. La reversión de una pérdida por deterioro del valor de un activo revalorizado, se abonará directamente al patrimonio neto, aumentando el importe de las reservas por revalorización. No obstante, y en la medida en que la pérdida por deterioro del valor del mismo activo revalorizado haya sido reconocida previamente en el resultado del ejercicio, la reversión también se reconocerá en el resultado del ejercicio.

121. *Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro del valor, los cargos por amortización del activo se ajustarán para los ejercicios futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo menos su eventual valor residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida útil restante.*

Reversión de la pérdida por deterioro del valor de una unidad generadora de efectivo

122. *El importe de la reversión de una pérdida por deterioro del valor en una unidad generadora de efectivo, se distribuirá entre los activos de esa unidad, exceptuando el fondo de comercio, prorrateando su cuantía en función del importe en libros de tales activos. Esos incrementos del importe en libros se tratarán como reversiones de las pérdidas por deterioro del valor para los activos individuales, y se reconocerán de acuerdo con el párrafo 119.*

123. *Al distribuir la reversión de una pérdida por deterioro del valor correspondiente a una unidad generadora de efectivo siguiendo lo establecido en el párrafo 122, el importe en libros de cada activo no debe ser aumentado por encima del menor de:*

(a) *su importe recuperable (si pudiera determinarse); y*

(b) *el importe en libros (neto de amortización o depreciación) que se hubiera determinado de no haberse reconocido la pérdida por deterioro del valor del activo en los ejercicios anteriores.*

El importe de la reversión de la pérdida por deterioro del valor que no se pueda distribuir a los activos siguiendo el criterio anterior, se prorrateará entre los demás activos que compongan la unidad, exceptuando el fondo de comercio.

Reversión de la pérdida por deterioro del valor del fondo de comercio

124. Una pérdida por deterioro del valor reconocida en el fondo de comercio no revertirá en los ejercicios posteriores.

125. La NIC 38, Activos intangibles, prohíbe el reconocimiento de un fondo de comercio generado internamente. Cualquier incremento en el importe recuperable del fondo de comercio, en los ejercicios siguientes al reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, será probablemente un aumento del fondo de comercio generado internamente, y no una reversión de la pérdida por deterioro del valor reconocida para el fondo de comercio adquirido.

INFORMACIÓN A REVELAR

126. La entidad revelará, para cada clase de activos, la siguiente información:

(a) el importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del ejercicio, así como la partida o partidas de la cuenta de resultados en las que tales pérdidas por deterioro del valor estén incluidas.

(b) el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del ejercicio, así como la partida o partidas de la cuenta de resultados en

que tales reversiones estén incluidas.

(c) el importe de las pérdidas por deterioro del valor de activos revalorizados reconocidas directamente en el patrimonio neto durante el ejercicio.

(d) el importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor de activos revalorizados reconocidas directamente en el patrimonio neto durante el ejercicio.

127. Una clase de activos es un grupo de activos que tienen similar naturaleza y utilización en las actividades de la entidad.

128. La información exigida por el párrafo 126 puede presentarse junto con otros datos revelados, para cada clase de activos.

Por ejemplo, esa información podría estar incluida en una conciliación del importe en libros del inmovilizado material al comienzo y al final del ejercicio, como requiere la NIC 16 Inmovilizado material.

129. Una entidad que revele información segmentada de acuerdo con la NIC 14 Información financiera por segmentos revelará, para cada uno de los segmentos principales, la siguiente información:

(a) el importe de las pérdidas por deterioro del valor reconocidas, tanto en el resultado del ejercicio

como directamente en el patrimonio neto durante el ejercicio.

(b) el importe correspondiente a las reversiones de pérdidas por deterioro del valor, reconocidas tanto en el resultado del ejercicio, como directamente en el patrimonio neto durante el ejercicio.

130. La entidad revelará la siguiente información, para cada pérdida por deterioro del valor o su reversión, de cuantía significativa, que hayan sido reconocidas durante el ejercicio para un activo individual, incluyendo el fondo de comercio, o para una unidad generadora de efectivo:

(a) los eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o a la reversión de la pérdida por deterioro del valor.

(b) el importe de la pérdida por deterioro del valor reconocida o revertida.

(c) para cada activo individual:

(i) la naturaleza del activo; y

(ii) si la entidad presentase información segmentada de acuerdo con la NIC 14, el segmento principal al que pertenece el activo.

(d) para cada unidad generadora de efectivo:

(i) una descripción de la unidad generadora de efectivo (por ejem-

plo si se trata de una línea de productos, una fábrica, una operación de negocios, un área geográfica, o un segmento de información de la entidad, según se definen en la NIC 14);

(ii) el importe de la pérdida por deterioro del valor reconocida o revertida en el ejercicio, por cada clase de activos y, si la entidad presenta información segmentada de acuerdo con la NIC 14, por cada segmento principal de información; y

(iii) si la agregación de los activos, para identificar la unidad generadora de efectivo, ha cambiado desde la anterior estimación del importe recuperable de la unidad generadora de efectivo (si lo hubiera), una descripción de la forma anterior y actual de llevar a cabo la agrupación, así como las razones para modificar el modo de identificar la unidad en cuestión.

(e) si el importe recuperable del activo (o de la unidad generadora de efectivo), es el valor razonable menos los costes de venta o su valor de uso.

(f) en el caso de que el importe recuperable sea el valor razonable menos los costes de venta, los criterios utilizados para determinar el valor razonable menos los costes de venta (por ejemplo si se hace por referencia a un mercado activo).

(g) en el caso de que el importe recuperable sea el valor de uso, el tipo o tipos de descuento utilizados en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente (si las hubiera) del valor de uso.

131. La entidad deberá revelar la siguiente información para el conjunto de todas las pérdidas por deterioro del valor y reversiones de las mismas, reconocidas durante el ejercicio, para las cuales no se haya revelado información de acuerdo con el párrafo 130:

(a) las principales clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro del valor, y las principales clases de activos afectadas por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.

(b) los principales eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento de estas pérdidas por deterioro del valor y las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.

132. Se aconseja a la entidad que revele información acerca de las hipótesis utilizadas para determinar, durante el ejercicio, el importe recuperable de los activos (o de las unidades generadoras de efectivo). No obstante, el párrafo 134 exige a la entidad revelar información sobre las estimaciones utilizadas para determinar el importe recuperable de una unidad generadora de

efectivo, cuando el fondo de comercio o un activo intangible con una vida útil indefinida se encuentren incluidos en el importe en libros de esa unidad.

133. Si, de acuerdo con el párrafo 84, alguna parte del fondo de comercio adquirido en una combinación de negocios durante el ejercicio no ha sido distribuida a ninguna unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades) en la fecha de los estados financieros, se revelarán tanto el importe del fondo de comercio no distribuido como las razones por las que ese importe sobrante no se distribuyó.

Estimaciones utilizadas para valorar el importe recuperable de las unidades generadoras de efectivo que contienen un fondo de comercio o activos intangibles con vidas útiles indefinidas

134. La entidad revelará la información exigida en los apartados (a) hasta (f) siguientes para cada unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades) para la que el importe en libros del fondo de comercio o de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas, que se hayan distribuido a esa unidad (o grupo de unidades), sea significativo en comparación con el importe en libros total del fondo de comercio o de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas de

la entidad, respectivamente:

(a) El importe en libros del fondo de comercio distribuido a la unidad (o grupo de unidades).

(b) El importe en libros de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuido a la unidad (o grupo de unidades).

(c) La base sobre la cual ha sido determinado el importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) (es decir, valor de uso o valor razonable menos los costes de venta).

(d) Si el importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) estuviera basado en el valor de uso:

(i) Una descripción de cada hipótesis clave sobre la cual la dirección ha basado sus proyecciones de flujos de efectivo para el periodo cubierto por los presupuestos o previsiones más recientes. Hipótesis clave son aquellas a las que el importe recuperable de las unidades (o grupos de unidades) es más sensible.

(ii) Una descripción del enfoque utilizado por la dirección para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave; así como si dichos valores reflejan la experiencia pasada o, en su caso, si son uniformes con las fuentes de información externas y, si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de

información externas.

(iii) El periodo sobre el cual la dirección ha proyectado los flujos de efectivo basados en presupuestos o previsiones aprobados por la dirección y, cuando se utilice un periodo superior a cinco años para una unidad generadora de efectivo (o grupo de unidades), una explicación de las causas que justifican ese periodo más largo.

(iv) La tasa de crecimiento empleada para extrapolar las proyecciones de flujos de efectivo más allá del periodo cubierto por los presupuestos o previsiones más recientes, así como la justificación pertinente si se hubiera utilizado una tasa de crecimiento que exceda la tasa media de crecimiento a largo plazo para los productos, industrias, o para el país o países en los cuales opere la entidad, o para el mercado al que la unidad (o grupo de unidades) se dedica.

(v) El tipo o tipos de descuento aplicados a las proyecciones de flujos de efectivo.

(e) Si el importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) estuviera basado en el valor razonable menos los costes de venta, la metodología empleada para determinar el valor razonable menos los costes de venta. Cuando el valor razonable menos los costes de venta no se haya determinado utili-

zando un precio de mercado observable para la unidad (grupo de unidades), se revelará la siguiente información:

(i) Una descripción de cada hipótesis clave sobre la cual la dirección haya basado su determinación del valor razonable menos los costes de venta. Hipótesis clave son aquellas a las que el importe recuperable de las unidades (o grupos de unidades) es más sensible.

(ii) Una descripción del enfoque utilizado por la dirección para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave; así como si dichos valores reflejan la experiencia pasada o, en su caso, si son uniformes con las fuentes de información externas y, si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de información externas.

(f) Si un cambio razonablemente posible en una hipótesis clave, sobre la cual la dirección haya basado su determinación del importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades), supusiera que el importe en libros de la unidad (o grupo de unidades) excediera a su importe recuperable:

(i) la cantidad por la cual el importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) excede su importe en libros.

(ii) el valor asignado a la o las hipótesis clave.

(iii) el importe por el que debe cambiar el valor o valores asignados a la hipótesis clave para que, tras incorporar al valor recuperable todos los efectos que sean consecuencia de ese cambio sobre otras variables usadas para medir el importe recuperable, se iguale dicho importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) a su importe en libros.

135. Si la totalidad o una parte del importe en libros del fondo de comercio, o de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas, ha sido distribuido entre múltiples unidades generadoras de efectivo (o grupos de unidades), y el importe así atribuido a cada unidad (o grupo de unidades) no fuera significativo en comparación con el importe en libros total del fondo de comercio o de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas de la entidad, se revelará ese hecho junto con la suma del importe en libros del fondo de comercio o activos intangibles con vidas útiles indefinidas atribuido a tales unidades (o grupos de unidades). Además, si el importe recuperable de alguna de esas unidades (o grupos de unidades) está basado en las mismas hipótesis clave y la suma de los importes en libros del fondo de comercio o de los activos intangibles con vidas

útiles indefinidas distribuido entre esas unidades fuera significativo en comparación con el importe en libros total del fondo de comercio o de los activos intangibles con vidas indefinidas de la entidad, ésta revelará este hecho, junto con:

(a) La suma del importe en libros del fondo de comercio distribuido entre esas unidades (o grupos de unidades).

(b) La suma del importe en libros de los activos intangibles con vidas útiles indefinidas distribuido entre esas unidades (o grupos de unidades).

(c) Una descripción de las hipótesis clave.

(d) Una descripción del enfoque utilizado por la dirección para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave; así como si dichos valores reflejan la experiencia pasada o, en su caso, si son uniformes con las fuentes de información externa y, si no lo fueran, cómo y por qué difieren de la experiencia pasada o de las fuentes de información externas.

(e) Si un cambio razonablemente posible en una hipótesis clave, sobre la cual la dirección haya basado su determinación del importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades), supusiera que el importe en libros de la unidad (o

grupo de unidades) excediera a su importe recuperable:

(i) la cantidad por la cual el importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) excede su importe en libros.

(ii) el valor asignado a la o las hipótesis clave.

(iii) el importe por el que debe cambiar el valor o valores asignados a la hipótesis clave para que, tras incorporar al valor recuperable todos los efectos que sean consecuencia de ese cambio sobre otras variables utilizadas para medir el importe recuperable, se iguale dicho importe recuperable de la unidad (o grupo de unidades) a su importe en libros.

136. Los cálculos más recientes del importe recuperable de una unidad (o grupo de unidades) efectuados en el ejercicio anterior podrían, de acuerdo con el párrafo 24 o 99, trasladarse y ser utilizados en la comprobación del deterioro del valor para esa unidad (o grupo de unidades) en el ejercicio corriente si se cumplen los requisitos específicos. Si éste fuera el caso, la información para esa unidad (o grupo de unidades) se incorporarán dentro de la información a revelar exigida por los párrafos 134 y 135, relativa al traslado de un ejercicio a otro de los cálculos del importe recuperable.

137. El ejemplo 9 ilustra la información a revelar exigida por los párrafos 134 y 135.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS Y FECHA DE VIGENCIA

138. *Si la entidad elige, de acuerdo con el párrafo 85 de la NIIF 3 Combinaciones de Negocios, aplicar la NIIF 3 desde cualquier fecha anterior a la entrada en vigor establecida en los párrafos 78 a 84 de la NIIF 3, también aplicará esta Norma de forma prospectiva desde esa misma fecha.*

139. *En otro caso, la entidad aplicará esta Norma:*

(a) al fondo de comercio y a los activos intangibles adquiridos en una combinación de negocios para los cuales la fecha del acuerdo sea a partir del 31 de marzo de 2004; y

(b) a los demás activos de forma prospectiva, desde el comienzo del primer ejercicio anual que comience a partir del 31 de marzo de 2004.

140. *A las entidades a las cuales se aplique el párrafo 139, se les aconseja aplicar las exigencias de esta Norma antes de la entrada en vigor especificada en dicho párrafo 139. No obstante, si la entidad aplicase esta Norma antes de su entrada en vigor, también deberá aplicar en la misma fecha, la NIIF 3 y la NIC 38 Activos intangibles (revisada en 2004).*

DEROGACIÓN DE LA NIC 36 (EMITIDA EN 1998)

141. Esta Norma reemplaza a la NIC 36 Deterioro del valor de los activos (emitida en 1998).

Próxima Edición Apéndices y Ejercicios de Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad NIC 36.

www.elcontador.com.ec

Fono Asesoría: 095605781 095605782

E-mail Asesoría: asesoria@elcontador.com.ec

Messenger Asesoría: boletinelcontador@hotmail.com



Investigación TRIBUTARIA

REINVERSIÓN DE UTILIDADES

Dra. María Fernanda Yáñez

Contabilidad

Tributación

Laboral

Societaria

La reinversión debe siempre realizarse mediante acta de la Junta General de Socios o Accionistas ... la misma que se elevará en escritura pública de aumento de capital.

Esta figura jurídica aparece con la publicación del R.O. 325-S, 14-V-2001, en la cual se establece la posibilidad de rebajar el impuesto a la renta causado del 25% al 15%, beneficiándose así de una rebaja del 10% de dicho impuesto, siempre y cuando este valor objeto de descuento sea incrementado en el capital social de la Compañía.

Se asume que el espíritu del legislador fue el dar una prevenda de tipo fiscal a los empresarios a cambio de inyección de capital en el mercado ecuatoriano, pero lo que no tomó en cuenta es que este mecanismo traería como consecuencia la elevación de otras obligaciones internas como lo son: patentes y pago de aportes a la Cámara de Comercio.

COMO DEBE REALIZARSE LA REINVERSIÓN DE UTILIDADES:

La reinversión debe siempre realizarse mediante una acta de la junta general de socios o accionistas, dependiendo de la compañía, la misma que se elevará a escritura pública de aumento de capital, que debe ser aprobada por la

Superintendencia de Compañía e inscrita en el Registro Mercantil hasta el último día hábil del siguiente período fiscal al que se aplica la reinversión de utilidades, caso contrario se deberá pagar el impuesto remanente (10%).

BASE LEGAL:

RESOLUCIÓN No. 0263

(INSTRUCTIVO QUE FIJA EL PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS UTILIDADES REINVERTIDAS DE LOS EJERCICIOS ECONÓMICOS 2001 Y SUBSIGUIENTES CON FINES IMPOSITIVOS)

LA DIRECTORA GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS

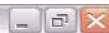
Considerando:

Que, el literal b) del Art. 23 de la Ley de Reforma Tributaria, promulgada en el Registro Oficial No. 325 de 14 de mayo del 2001, reformatorio del artículo innumerado a continuación del Art. 38 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que las sociedades que reinviertan las utilidades que obtengan podrán beneficiarse con una reducción de 10% en la tarifa del impuesto a la renta, siempre y cuando efectúen el correspondiente aumento de capital, el mismo que se perfeccionará con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de reinversión;

Que, es necesario definir el alcance y correcta aplicación del procedimiento de la determinación de las utilidades reinvertidas de los ejercicios económicos 2001 y subsiguientes con fines impositivos, toda vez que se han presentado dudas en el cumplimiento de la mencionada disposición; y,

Define el siguiente procedimiento:

- 1) Luego de establecida la utilidad contable, se aplicarán las normas del Art. 36 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus reformas, para determinar la utilidad gravable o base imponible.
- 2) Del valor obtenido, según el numeral anterior, se restará el monto de los gastos no deducibles y el valor de ajustes de gastos por ingresos exentos, con lo cual se obtendrá la utilidad líquida del ejercicio que puede ser destinada a la reinversión y pago de impuestos.



3) Para obtener el valor máximo a reinvertir, siempre que la sociedad ya no requiera destinar recursos para reserva legal, aplicará la siguiente fórmula:

$$\text{VALOR MÁXIMO A REINVERTIR} = (\text{Utilidad líquida}) - (0.25 \times \text{Base imponible})$$

0.90

4) En el caso de que deba efectuar una reserva legal equivalente al 10%, para establecer el valor máximo posible a reinvertir, aplique la siguiente fórmula:

$$\text{VALOR MÁXIMO A REINVERTIR} = (0.90 \times \text{Utilidad líquida}) - (0.225 \times \text{Base imponible})$$

0.91

5) Si la reserva legal que debe efectuarse es del 5%, la siguiente fórmula es la aplicable:

$$\text{VALOR MÁXIMO A REINVERTIR} = (0.95 \times \text{Utilidad líquida}) - (0.2375 \times \text{Base imponible})$$

0.905

6) Una vez aplicada la fórmula adecuada según el caso se obtiene el valor máximo a reinvertir, si el contribuyente decide reinvertir este total aplicará sobre el mismo la tarifa del 15%; si por el contrario, decide invertir una parte de este valor, sobre ésta aplicará el 15% y sobre el valor que resulte de la utilidad gravable o base imponible menos el valor de tal reinversión, aplicará el 25%. La suma de estos dos valores dará como resultado el impuesto a la renta causado total, a registrarse en el casillero correspondiente.

7) Para comprobar que las operaciones han sido realizadas correctamente, verifique que la suma del valor a reinvertir más el valor correspondiente a la reserva legal y más el total del impuesto causado será igual a la utilidad líquida determinada según el numeral 2) de este instructivo.

A manera de ejemplo, se dispone la inclusión en la página Web del Servicio de Rentas Internas (www.sri.gov.ec), de una guía práctica respecto a la realización de estas operaciones.

Dado en San Francisco de Quito, D. M., a 4 de abril del 2002.

Comuníquese y publíquese.

FUENTES DE LA PRESENTE EDICIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE FIJA EL PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS UTILIDADES REINVERTIDAS

- 1.- Resolución 0263 (Registro Oficial 551, 9-IV-2002)
- 2.- Fe de erratas (Registro Oficial 564, 26-IV-2002).

Si hasta el 31 de diciembre del ejercicio en que se presentó la declaración, no se ha hecho efectiva la reinversión, las sociedades antes señaladas pagarán el 10% restante sobre las utilidades no reinvertidas, en el mes de enero del ejercicio siguiente, hasta las fechas que se indican a continuación atendiendo al noveno dígito del número del RUC, con el recargo de intereses calculados desde la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, hasta la fecha de pago con la nueva declaración.

Si la segunda declaración se presenta vencidos los plazos antes señalados, deberá pagar con su declaración, a más de los intereses, las multas que serán liquidadas en la misma declaración, de conformidad con lo dispuesto en los Arts. 20 del Código Tributario y 96 y 97 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

La diferencia en utilidades determinada a través de actas de fiscalización está gravada con la tarifa impositiva del 20%.

Art. 38.- Tarifa para sociedades.- Las sociedades calcularán el impuesto causado aplicando la tarifa del 15% sobre el valor de las utilidades que reinvertan en el país y la tarifa del 25% sobre el resto de utilidades.

Las sociedades deberán efectuar el aumento de capital por lo menos por el valor de las utilidades reinvertidas perfeccionándolo con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en el que se generaron las utilidades materia de reinversión. De no cumplirse con esta condición la sociedad deberá proceder a presentar la declaración sustitutiva en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto. De no hacerlo la sociedad, el Servicio de Rentas Internas procederá a la reliquidación del impuesto, sin perjuicio de su facultad determinadora.

LEGISLACIÓN

Ecuatoriana



N° 2006-43

**EL CONGRESO
NACIONAL**

Considerando:

Que los artículos 23, numeral 3, y 47 al 54 de la Constitución Política de la República, establecen el derecho constitucional a la igualdad ante la ley sin discriminación de ningún tipo, así como que merecerán especial tratamiento en el ordenamiento jurídico las personas comprendidas dentro de los grupos vulnerables de la población: niños, niñas y adolescentes, mujeres, discapacitados, quienes adolecen de enfermedades catastróficas de alta complejidad y las de la tercera edad, prevaleciendo el interés superior y del derecho de niños, niñas y

adolescentes sobre los de los demás ciudadanos;

Que mediante Ley N° 2002-55, promulgada en el Suplemento del Registro Oficial N° 465 de 30 de noviembre del 2001, se expidió la nueva Ley de Seguridad Social;

Que la Ley de Seguridad Social contempla que las prestaciones deben sujetarse, entre otros, a los principios de solidaridad y equidad;

Que la Ley de Seguridad Social bajo los principios antes señalados, ampara al núcleo familiar directo del afiliado que hubiere fallecido, en caso de que deba procederse a la devolución del capital acumulado por el causante, como derechohabientes;

Que es necesario reformar el artículo 285 de la Ley de Seguridad Social a fin de que se cumpla a cabalidad con las disposiciones constitucionales antes citadas y las finalidades previstas en la ley; y,

En ejercicio de sus facultades constitucionales y legales expide, la siguiente:

LEY REFORMATORIA DE LA LEY

La Función Legislativa expide la Ley 2006-43 Ley Reformativa de la Ley de Seguridad Social. RO 267 miércoles 10 mayo 2006.

DE SEGURIDAD SOCIAL

Art. 1.- Sustitúyase el artículo 285, por el siguiente:

"Art. 285.- Derechohabientes del seguro de cesantía.- En caso de fallecimiento del afiliado, tendrán derecho a la devolución del capital acumulado por el causante, en el siguiente orden excluyente:

- a) Los hijos menores de dieciocho años y los hijos de cualquier edad con discapacidad para el trabajo y el cónyuge sobreviviente o el conviviente en unión de hecho legalmente reconocida;
- b) De no existir derechohabientes en los casos previstos en el literal anterior, corresponderá dicho derecho, en su orden, a sus hijos o hijas; y,
- c) A falta de los derechohabientes anteriores, los padres, o uno de ellos, de ser el caso.

En caso de que concurran dos o más derechohabientes y observando el orden de exclusión, aquellos tendrán derecho a una distribución equitativa e igualitaria de dicho capital acumulado.

Cuando concurran como derechohabientes el cónyuge o el conviviente en unión de hecho legalmente reconocida y los hijos, se observarán las normas que sobre el derecho sucesorio se prevén para tales casos en el Código Civil.

Perderá derecho a la cesantía el beneficiario que hubiere sido condenado como

autor, cómplice o encubridor de la muerte del causante o de la del deudo o deudos que tuvieren derecho preferencial a la prestación. "

DISPOSICION TRANSITORIA

El Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, como parte del proceso de entrega de los fondos de reserva, procederá a entregarlos a los derechohabientes de los afiliados fallecidos, de acuerdo al orden de exclusión vigente hasta antes de la presente reforma, y, con posterioridad a la misma, de conformidad con el orden establecido en la presente Ley. La entrega de los fondos de reserva deberá realizarse de manera inmediata de conformidad con el cronograma establecido en la ley para el efecto, de acuerdo a los montos de devolución y sin que medie ningún tipo de discriminación en dichas entregas.

Dada, en la ciudad de San Francisco de Quito, Distrito Metropolitano, en la Sala de Sesiones del Congreso Nacional, a los dieciocho días del mes de abril del año dos mil seis.

f.) Dr. Wilfrido Lucero Bolaños, Presidente.

f.) Dr. John Argudo Pesántez, Secretario General.

Palacio Nacional, en Quito, a veinte y siete de abril del dos mil seis.

Promúlguese.

f.) Alfredo Palacio González, Presidente

Constitucional de la República.

Es fiel copia del original.- Lo certifico.

f.) Dr. José Modesto Apolo, Ministro, Secretario General de la Administración Pública.

RO 267 miércoles 10 mayo 2006.

No. NAC-DGER2006-0253

**LA DIRECTORA GENERAL DEL
SERVICIO DE RENTAS
INTERNAS**

Considerando:

Que el artículo 2 de la Ley del Registro Unico de Contribuyentes Codificada dispone que el RUC será administrado por el Servicio de Rentas Internas, y que todas las instituciones del Estado, empresas particulares y personas naturales están obliga-

das a prestar la colaboración que sea necesaria dentro del tiempo y condiciones que requiera dicha institución;

Que el artículo 15 de la Ley del Registro Unico de Contribuyentes codificada permite la cancelación del número de RUC cuando cesen las actividades económicas de los contribuyentes;

Que en las bases del Servicio de Rentas Internas se encuentra la información completa de los datos que constan en el número del registro;

Que el Convenio de Cooperación Interinstitucional suscrito entre la Superintendencia de Compañías y el Servicio de Rentas Internas el 16 de marzo del 2004, tiene por objetivo realizar los procesos necesarios para depurar la información común y garantizar la consistencia de las bases de datos de ambas instituciones, lo que permite confirmar el cese de actividades económicas de las personas jurídicas bajo su control;

Que el Art. 16 numeral 5 del Reglamento Orgánico Funcional del Servicio de Rentas Internas, faculta a la unidad de Servicios Tributarios a establecer lineamientos generales para la cancelación del registro único de contribuyentes;

Que de conformidad con el Art. 8 de la Ley de Creación de Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 206, el 2 de diciembre de 1997, la Directora General del Servicio de Rentas Internas expedirá mediante resoluciones o circulares, las disposiciones de carácter

Con Resolución NAC-DGER-2006-0253 el Servicio de Rentas Internas dispone que se cancelará el registro único de contribuyentes de las sociedades que, según información de la Superintendencia de Compañías, se evidencie la inscripción de la resolución de cancelación en el correspondiente Registro Mercantil.

general y obligatorio que sean necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias;

Que es deber de la Administración Tributaria mantener una Base de Datos del Registro Unico de Contribuyentes depurada y actualizada; y,

En uso de las atribuciones que le otorga la ley,

Resuelve:

Artículo 1.- Se cancelará el registro único de contribuyentes de las sociedades que, según información de la Superintendencia de Compañías, se evidencie la inscripción de la resolución de cancelación en el correspondiente Registro Mercantil.

Artículo 2.- Se cancelará el registro único de contribuyentes de las personas naturales que se constate su fallecimiento.

Artículo 3.- Se suspenderá el registro único de contribuyentes de las personas naturales que, según información con la Dirección Nacional de Migración y la Dirección General de Extranjería, se constata la ausencia del país por un período superior a dos (2) años continuos y siempre que se evidencie que no dispone de ingresos gravables en el Ecuador.

Artículo 4.- Se suspenderá el registro único de contribuyentes de las personas naturales que, conforme a un análisis interno de la Administración Tributaria se evidencie que no realizaron actividad económica en los últimos tres (3) años.

Artículo 5.- Se cancelará el registro único de contribuyentes de las sociedades no sujetas al control de la Superintendencia de Bancos o Compañías que, conforme a un análisis interno de la Administración Tributaria se evidencie que no realizaron actividad económica en los últimos dos (2) años.

Artículo 6.- La lista de personas naturales y de las sociedades cuyo registro único de contribuyentes haya sido suspendido o cancelado previa resolución del Director Nacional de Gestión Tributaria, será publicada en la página web del Servicio de Rentas Internas www.sri.gov.ec.

Artículo 7.- Las obligaciones tributarias de los contribuyentes no se extinguen por la suspensión o cancelación del registro único de contribuyentes, las cuales de conformidad con el Libro I, Título II, Capítulo IV de los sujetos, del Código Tributario, en concordancia con lo que se establece en el Art. 15 de la Ley de Registro Unico de Contribuyentes, están a cargo de las personas naturales o de los responsables legales de las sociedades.

Artículo 8.- Delégase al Director Nacional de Gestión Tributaria para la ejecución de la presente resolución.

Artículo final.- Derógase la Resolución No. NAC-DGER-2005-0634 emitida con fecha 27 de diciembre del 2005.

Esta resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese.- Dado, en el Distrito Metropolitano de Quito, a 21 de abril del 2006.

Proveyó y firmó la resolución que antecede, la Econ. Elsa de Mena, Directora General del Servicio de Rentas Internas, en la ciudad de Quito, Distrito Metropolitano, a

Certifico.

f.) Dra. Alba Molina, Secretaria General, Servicio de Rentas Internas.

RO 268 jueves 11 mayo 2006.

Mediante Resolución C.D.107 del Consejo Directivo del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social dispone que a partir del 1 de enero del 2006, en los regímenes obligatorios del Seguro General y del Seguro del Trabajador Doméstico, las pensiones de invalidez y vejez, así como las que se originan en incapacidad permanente total o absoluta en el Seguro de Riesgos del Trabajo, serán incrementadas de manera diferenciada, según el rango del valor mensual de la pensión.



No. C.D. 107

**EL CONSEJO DIRECTIVO
DEL INSTITUTO
ECUATORIANO DE
SEGURIDAD SOCIAL**

Considerando:

Que, el inciso final del artículo 59 de la Constitución Política de la Republica, dispone que las pensiones de jubilación deberán ajustarse anualmente, según las disponibilidades del fondo respectivo, el cual se capitalizará para garantizar una pensión acorde con las necesidades básicas de sustentación y costo de vida;

Que, el artículo 232 de la Ley 2001-55 de Seguridad Social, establece que el IESS realizará periódicamente análisis actuariales de solvencia y sostenibilidad del seguro de invalidez, vejez y muerte y autorizará, con base en ellos, la modificación de la cuantía de las pensiones en curso de pago;

Que, entre los supuestos utilizados para la elaboración de los balances actuariales de los seguros de invalidez, vejez y muerte y riesgos del trabajo se planificó un incremento de pensiones para el año 2006;

Que, los balances actuariales cortados al 31 de diciembre de 2003, fueron aprobados por actuarios externos independientes según dispone el literal p) del artículo 27 de la Ley de Seguridad Social;

Que, según el artículo 234 de la Ley de

Seguridad Social, las pensiones de jubilación y montepío se incrementarán al inicio de cada año, en procura de compensar el deterioro del poder adquisitivo de dichas rentas jubilares en los doce (12) meses anteriores a la fecha del ajuste;

Que, según estimaciones del Banco Central del Ecuador, la inflación acumulada anual a diciembre de 2005 fue de 3,14%;

Que, el artículo 237 de la Ley de Seguridad Social determina que el Estado financiará obligatoriamente el cuarenta por ciento (40%) de las pensiones de los asegurados comprendidos en el régimen de transición;

Que, mediante informe

Rango en dólares de la pensión mensual vigente al 31 de diciembre de 2005	Valor del aumento en dólares para el seguro general	Valor del aumento en dólares para el seguro de riesgos del trabajo	Valor del aumento en dólares para el seguro doméstico
Hasta 130,00	25,00	25,00	13,00
De 130,01 a 250,00	20,00	20,00	9,00
De 250,01 a 765,00	15,00	15,00	7,00
De 765,01 a 780,00	La diferencia hasta completar el valor de 780,00 dólares	La diferencia hasta completar el valor de 780,00 dólares	La diferencia hasta completar el valor de 780,00 dólares

4100000367.2006 de 21 de abril de 2006, la Dirección Actuarial del IESS ha presentado el proyecto de Resolución de incremento de pensiones para el año 2006;

Que, en el Proyecto de Presupuesto de Operaciones para el año 2006 existen disponibilidades de fondos para el incremento de pensiones; y,

En uso de las atribuciones que le confieren los literales a) y b) del artículo 27 de la Ley 2001-55 de Seguridad Social,

Resuelve:

Art. 1. AUMENTO DE PENSIONES DE JUBILACION.- A partir del 1 de enero de 2006, en los regímenes obligatorios del seguro general y del seguro del trabajador doméstico, las pensiones de invalidez y vejez, así como las que se originan en incapacidad permanente total o absoluta en el seguro de riesgos del trabajo, que se encontraban en curso de pago al 31 de diciembre de 2005, serán incrementadas de manera diferenciada, según el rango del valor mensual de la pensión, de conformidad a la siguiente tabla:

Para establecer los rangos en dólares de la pensión mensual vigente al 31 de diciembre de 2005, se incluirán los incrementos a cargo del Estado, establecido mediante Ley 2004-39 publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 387 de 28 de julio de 2004 y los incrementos contemplados en la Resolución No. C.D. 075 de 13 de septiembre del 2005.



Art. 2. MEJOR AUMENTO.- A partir del 1 de enero de 2006, el jubilado o jubilada por vejez que a la fecha de su retiro inicial hubiere acreditado cuatrocientas veinte (420) impositivos mensuales y, hasta el 31 de diciembre de 2005 hubiere cumplido setenta (70) años de edad o más, tendrá derecho a mejor aumento equivalente al diez por ciento (10%) del aumento general que le correspondió, según el rango de la pensión establecido en el Art. 1 de esta resolución.

La suma de la pensión vigente al 31 de diciembre de 2005, más el aumento dispuesto en el Art. 1 de esta resolución y el mejor aumento, no superarán el límite máximo de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales. De ser el caso, se pagará la diferencia hasta completar el límite de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales.

Art. 3. AUMENTO EXCEPCIONAL.- A partir del 1 de enero de 2006, el jubilado o jubilada por vejez que a la fecha de su retiro inicial hubiere acreditado trescientas sesenta (360) impositivos mensuales y, hasta el 31 de diciembre del 2005 hubiere cumplido 80 años de edad o

más, tendrá derecho al aumento excepcional equivalente al diez por ciento (10%) del aumento general que le correspondió, según el rango de la pensión establecido en el Art. 1 de esta resolución, siempre que no reúna los requisitos para alcanzar el mejor aumento

de que trata el Art. 2 de esta resolución.

La suma de la pensión vigente al 31 de diciembre de 2005, más el aumento dispuesto en el Art. 1 de esta resolución y el aumento excepcional, no superarán el límite máximo de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales. De ser el caso, se pagará la diferencia hasta completar el límite de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales.

Art. 4. AUMENTO DE RENTAS POR INCAPACIDAD PERMANENTE PARCIAL DE RIESGOS DEL TRABAJO.- A partir del 1 de enero de 2006, las rentas que se originan en incapacidad permanente parcial en el seguro de riesgos del trabajo, serán incrementadas en diez (10) dólares sobre la cuantía vigente al 31 de diciembre de 2005.

Art. 5. AUMENTO DE PENSIONES DE VIUDEDAD Y ORFANDAD.- A partir del 1 de enero de 2006, las pensiones de viudedad y las pensiones de orfandad que incluyen las rentas de montepío a padres y hermanos, serán incrementadas en los siguientes valores sobre la cuantía vigente al 31 de diciembre de 2005.

Beneficiarios	Valor del aumento en dólares para el seguro general	Valor del aumento en dólares para el seguro de riesgos del trabajo	Valor del aumento en dólares para el seguro doméstico
Viudedad	10,00	10,00	6,00
Orfandad	5,00	5,00	4,00

Art. 6. JUBILADOS Y BENEFICIARIOS DE MONTEPIO FERROVIARIO.- Extiéndese a los jubilados y beneficiarios de montepío ferroviario los aumentos de pensión del Seguro General Obligatorio dispuestos en los artículos anteriores de esta resolución, con sujeción al Art. 235 de la Ley 2001-55 de Seguridad Social. Este beneficio se hará efectivo cuando exista la respectiva transferencia de las reservas matemáticas por parte del Estado.

Art. 7. MEJORAS POR SERVICIOS CIVILES DE PENSIONISTAS DE RETIRO MILITAR Y POLICIAL.- A partir del 1 de enero de 2006, las mejoras por servicios civiles, a cargo del IESS, que perciben los pensionistas de retiro militar o policial que a la fecha del derecho a la mejora, cumplieron condiciones de edad y tiempo de imposiciones mínimas similares a las requeridas para la jubilación por vejez, serán incrementadas de igual manera que a los jubilados detallados en el Art. 1 de esta Resolución, sobre la cuantía de la renta de mejora, vigente al 31 de diciembre de 2005.

La suma de la pensión de mejora vigente al 31 de diciembre de 2005, más el aumento previsto en este artículo, no superará el valor de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales. De ser el caso, se pagará la diferencia hasta completar el límite de setecientos ochenta dólares (780) mensuales a cargo del IESS.

A partir del 1 de enero de 2006, las mejoras por servicios civiles, a cargo del IESS, que perciben los pensionistas de retiro militar o policial que a la fecha de la soli-

itud definitiva de la mejora inicial, NO cumplieron condiciones de edad y tiempo de imposiciones mínimas similares a las requeridas para la jubilación por vejez, serán incrementadas en un cinco por ciento (5%), sobre la cuantía de la mejora a cargo del IESS vigente al 31 de diciembre de 2005. No se aplicará este porcentaje de incremento a las rentas a cargo del Estado aprobadas mediante Ley 2004-39, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 387 de 28 julio de 2004.

Art. 8. MONTEPIO DE DERECHOHABIENTES DE LAS MEJORAS.- A partir del primero de enero de 2006, las rentas de viudedad y orfandad de los derechohabientes de mejoras por servicios civiles a cargo del IESS, de causantes pensionistas de retiro militar o policial que a la fecha del derecho a la mejora, cumplieron condiciones de edad y tiempo de imposiciones mínimas similares a las requeridas para la jubilación por vejez, serán incrementadas en diez (USD 10) y cinco dólares (USD 5) respectivamente, sobre la cuantía vigente al 31 de diciembre de 2005.

A partir del 1 de enero de 2006, las rentas de viudedad y orfandad de los derechohabientes de mejoras por servicios civiles a cargo del IESS, de causantes pensionistas de retiro militar o policial que a la fecha del derecho a la mejora, NO cumplieron condiciones de edad y tiempo de imposiciones mínimas similares a las requeridas para la jubilación por vejez, serán incrementadas en el cinco por ciento (5%), sobre la cuantía de la mejora a cargo del IESS, vigente al 31 de diciembre del 2005.

DISPOSICIONES GENERALES

PRIMERA.- Los pensionistas y beneficiarios que a diciembre de 2005 tengan rentas superiores a setecientos ochenta dólares (USD 780), no serán sujetos de incremento en el año 2006.

SEGUNDA.- En el caso de que un jubilado(a) además, tenga pensión de viudedad, se considerarán como beneficios independientes en la formación de rangos de pensión tanto de vejez como de viudedad, pudiendo alcanzar cada una de ellas independientemente el límite de setecientos ochenta dólares (USD 780) mensuales.

TERCERA.- Para efecto de la determinación de los rangos de pensión vigentes al 31 de diciembre del 2005, que sirven de base para el cálculo de los incrementos previstos en esta resolución, se incluirán los incrementos a cargo del Estado aprobados mediante Ley 2004-39, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 387 de 28 de julio de 2004; así como las cuantías de incrementos de pensiones que dispone la Resolución No. C.D. 075 del 13 de septiembre de 2005. Se excluyen de la conformación del rango de la pensión, las rentas de los seguros adicionales del Magisterio y del Ferrocarril.

CUARTA.- Las direcciones de la Administradora del Seguro de Pensiones y del Seguro General de Riesgos del Trabajo y la Dirección de Desarrollo Institucional, realizarán bajo su responsabilidad en el área de competencia, las acciones necesarias y suficientes para el cumplimiento de la presente resolución.

QUINTA.- La Dirección General del IESS cumplirá las acciones necesarias y suficientes para que el Gobierno Central entregue puntualmente en el ejercicio económico de 2006 y siguientes, las asignaciones correspondientes al cuarenta por ciento (40%) de las pensiones, de conformidad con el Art. 237 de la Ley 2001-55 de Seguridad Social.

SEXTA.- La Dirección del Sistema de Pensiones y la Dirección del Seguro General de Riesgos del Trabajo, cumplirán las acciones necesarias y suficientes para incluir en el Fondo Presupuestario Anual de dichos Seguros, en el ejercicio económico de 2006 y siguientes, la contribución fiscal que señala el artículo 237 de la Ley 2001-55 de Seguridad Social.

DISPOSICION FINAL.- Esta resolución entrará en vigencia a partir de la fecha de su aprobación.- Publíquese en el Registro Oficial.

Comuníquese.- Quito, Distrito Metropolitano, a 24 de abril de 2006.

f.) Dr. Raúl Zapater Hidalgo, Presidente, Consejo Directivo.

f.) Dr. Bolívar Espinosa Estrella, miembro, Consejo Directivo.

f.) Dr. Manuel Vivanco Riofrío, miembro, Consejo Directivo.

f.) Dr. Ernesto Díaz Jurado, Director General, IESS.

Es fiel copia del original.- Lo certifico.- Consejo Directivo.- Instituto Ecuatoriano

de Seguridad Social.- f.) Dr. Patricio Arias Lara, Prosecretario.- 25 de abril del 2006.

Certifico que esta es fiel copia auténtica del original. f.) Dr. Patricio Salinas Reyes, Secretario General del IESS.

RO 274 viernes 19 mayo 2006.



No. NAC-DGER2006-0354

**EL DIRECTOR GENERAL
SERVICIO DE RENTAS
INTERNAS**

Considerando:

Que el artículo 8 de la Ley No. 41, publicada en el Registro Oficial No. 206 de 2 de diciembre de 1997, faculta al Director General del Servicio de Rentas Internas a expedir, mediante resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de

Con Resolución NAC-DGER2006-0354 el Servicio de Rentas Internas deroga la disposición transitoria única de la Resolución N° NAC-DGER2006-0254, publicada en el Registro Oficial N° 262 de 3 de mayo del 2006, y publica las nuevas fechas de presentación de información por parte de los sujetos pasivos de los impuestos.

las normas legales y reglamentarias;

Que la disposición transitoria única de la Resolución No. NAC-DGER2006-0254, publicada en el Registro Oficial No. 262 de 3 de mayo del 2006, que regula la presentación de información por parte de los sujetos pasivos de impuestos, establece que la información correspondiente a los meses de enero, febrero, marzo y abril del 2006 debe ser entregada en el mes de julio del mismo año;

Que varios contribuyentes han solicitado la ampliación de plazo para el cumplimiento del referido deber; y,

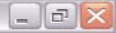
En ejercicio de las facultades que le confiere la ley,

Resuelve:

Derogar la disposición transitoria única de la Resolución No. NAC-DGER2006-0254, publicada en el Registro Oficial No. 262 de 3 de mayo del 2006.

Art. 1.- Derógase la disposición transitoria única de la Resolución No. NAC-DGER2006-0254, publicada en el Registro Oficial No. 262 de 3 de mayo del 2006.

Art. 2.- La información referente al año 2006 se la presentará de acuerdo al noveno dígito del RUC, de conformidad con el artículo 4 de la Resolución No. NAC - DGER2006-0254, atendiendo al siguiente calendario de presentación:



Período a declarar	Mes de declaración
Enero	Junio 2006
Febrero	Julio 2006
Marzo	Agosto 2006
Abril	Septiembre 2006
Mayo y junio	Octubre 2006
Julio y agosto	Noviembre 2006
Septiembre y octubre	Diciembre 2006

Art. 3.- La información correspondiente al mes de noviembre del 2006 en adelante se la realizará de acuerdo a lo dispuesto en el Art. 4 de la Resolución No. NAC - DGER2006-0254.

Art. 4.- La presente resolución entrará en vigencia a partir de la presente fecha, sin perjuicio de su publicación en el Registro Oficial.

Comuníquese y publíquese.

Dado en Quito, Distrito Metropolitano, a 15 de mayo del 2006.

Dictó y firmó la resolución que antecede, el Econ. Alberto Cárdenas Dávalos, Director General del Servicio de Rentas Internas, en Quito, Distrito Metropolitano, a 15 de mayo del 2006.

Lo certifico.

f.) Dra. Alba Molina, Secretaria General, Servicio de Rentas Internas.

RO 278 jueves 25 mayo 2006.

MÁS LEGISLACIÓN IMPORTANTE

La Función Legislativa expide la Codificación 2006-003 Codificación de la Ley Orgánica del Servicio Exterior. SUP RO 262 miércoles 3 mayo 2006.

Con Resolución JB-2006-885 de la Junta Bancaria se reforma la norma para que las instituciones financieras, las compañías de arrendamiento mercantil y las emisoras o administradoras de tarjetas de crédito mantengan un nivel de liquidez estructural adecuado. RO 264 viernes 5 mayo 2006.

La Función Legislativa expide la Ley 2006-43 Ley Reformatoria de la Ley de Seguridad Social. RO 267 miércoles 10 mayo 2006

La Función Legislativa expide la Ley 2006-44 Ley Orgánica Reformatoria de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la Ley de Hidrocarburos y la Ley de la H. Junta de Defensa Nacional. RO 267 miércoles 10 mayo 2006

Con Resolución SBS-INJ-2006-0218 la Superintendencia de Bancos y Seguros modifica la Resolución N° SBS-INJ-2006-196 de 29 de marzo del 2006, publicada en el Registro Oficial N° 266 del martes 9 de mayo del 2006. RO 267 miércoles 10 mayo 2006.

Con Resolución SBS-INJ-2006-0228 la Superintendencia de Bancos y Seguros modifica la Resolución N° SBS-INJ-2006-197 de 29 de marzo del 2006, publicada en el Registro Oficial N° 266 del martes 9 de mayo del 2006. RO 267 miércoles 10

mayo 2006.

La Función Legislativa expide la Ley 2006-45 Ley Orgánica Reformativa a la Ley Orgánica de Elecciones. RO 268 jueves 11 mayo 2006.

Con Resolución NAC-DGER-2006-0253 el Servicio de Rentas Internas dispone que se cancelará el registro único de contribuyentes de las sociedades que, según información de la Superintendencia de Compañías, se evidencie la inscripción de la resolución de cancelación en el correspondiente Registro Mercantil. RO 268 jueves 11 mayo 2006.

La Función Legislativa Expide la Codificación 2006-004 Codificación de la Ley de Fomento Industrial. RO 269 viernes 12 mayo 2006.

Con Decreto Ejecutivo 1406-A se expide el Reglamento operativo de distribución del subsidio indirecto al consumidor final de electricidad. RO 273 jueves 18 mayo 2006.

Mediante Resolución C.D.107 del Consejo Directivo del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social dispone que a partir del 1 de enero del 2006, en los regímenes obligatorios del Seguro General y del Seguro del Trabajador Doméstico, las pensiones de invalidez y vejez, así como las que se originan en incapacidad permanente total o absoluta en el Seguro de Riesgos del Trabajo, serán incrementadas de manera diferenciada, según el rango del valor mensual de la pensión. RO 274 viernes 19 mayo 2006.

La Función Legislativa expide la Ley 2006-46 Ley de los Derechos Colectivos de los Pueblos Negros o Afroecuatorianos. RO 275 lunes 22 mayo 2006.

Resoluciones de la Función Legislativa:

R-26-113 Apruébase el Acuerdo de Asistencia Judicial en Materia Penal entre la República del Ecuador y la República del Perú

R-26-115 Apruébase la Convención Interamericana Contra el Terrorismo

R-26-118 Apruébase la Convención de Viena sobre la Sucesión de Estados en Materia de Tratados. RO 275 lunes 22 mayo 2006.

La Función Legislativa expide la Ley 2006-47 Ley del Libro. RO 277 miércoles 24 mayo 2006.

Con Resolución NAC-DGER2006-0354 el Servicio de Rentas Internas deroga la disposición transitoria única de la Resolución N° NAC-DGER2006-0254, publicada en el Registro Oficial N° 262 de 3 de mayo del 2006. RO 278 jueves 25 mayo 2006.

Fuente: Legislar Ecuador



INDICADORES ECONÓMICOS

INFLACION MENSUAL

Valores en porcentajes

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Inflación mensual	0,18	0,07	-0,16	-0,15	0,72	0,35	0,17	0,30	0,48	0,71	0,65	0,07
Inflación anual	1,85	1,91	2,21	1,96	2,43	2,72	2,74	3,14	3,37	3,82	4,23	3,43
Inflación acumulada	1,81	1,88	1,72	1,57	2,30	2,66	2,83	3,14	0,48	1,19	1,85	1,92

TASAS DE INTERES REFERENCIALES

Valores en porcentajes

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Tasa básica del Banco Central	2,69	2,67	2,87	3,09	3,29	3,01	3,00	2,99	3,00	3,00	2,95	2,95
Tasa pasiva referencial en dólares	3,99	3,72	3,92	3,54	4,10	4,31	3,74	4,06	4,44	4,29	4,45	4,21
Tasa activa referencial en dólares	9,41	9,14	9,23	8,33	7,46	7,69	9,26	8,58	7,94	8,29	8,52	8,11
Tasa legal **	10,21	9,41	9,14	9,23	8,33	7,46	7,69	9,26	8,58	7,94	8,29	8,52
Máxima Convencional ***	15,32	14,12	13,71	13,85	12,50	11,19	11,54	13,89	12,87	11,91	12,44	12,78

Corresponde a la última semana de cada mes

** Corresponde a la tasa activa referencial de la última semana completa del mes anterior a su vigencia

*** Fijada por el Directorio del BCE tomando en cuenta la tasa activa referencial vigente en la última semana completa del mes anterior, más un recargo del 50%

TRIBUTACION

Valores en porcentajes

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Tasa de interés mora tributaria	0,825	0,825	0,814	0,814	0,814	0,712	0,712	0,712	0,824	0,824	0,824	0,816

Período abril - junio del 2006 se aplica el 0,816

SALARIOS

Valores en dólares

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Sueldo Nominal Promedio	174,9	174,9	174,9	174,9	174,9	174,9	174,9	174,9	186,6	186,6	186,6	186,6
Sueldo Real Promedio (*)	110,4	110,3	110,1	109,8	109,1	108,3	107,9	107,4	114,0	113,1	112,1	112,1
Canasta básica	425,4	425,1	425,9	427,1	427,7	433,1	435,1	437,4	439,8	442,2	443,2	444,2

* Índice, septiembre 94 - agosto 95 = 100

SISTEMA MONETARIO

Saldos millones de USD.

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Depósitos a la vista **	2.829,0	2.892,3	2.898,8	2.887,1	2.884,4	2.915,8	2.996,7	3.155,4	3.139,7	3.133,4	3.284,9	
Cuasidinero ***	4.669,5	4.712,1	4.770,9	4.863,2	5.073,1	5.097,8	5.134,1	5.339,4	5.446,9	5.573,7	5.623,9	

** Incluye BCE, bancos privados y Banco Nacional de Fomento

*** Incluye depósitos de ahorro, plazo fijo, depósitos restringidos, operaciones de reporto y otros depósitos de bancos privados y BNF.

RESERVAS

Saldos millones de USD.

2006

MES	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	Ene	Feb	Mar	Abr
Reserva Internacional de Libre disponibilidad	1.526,0	1.586,2	1.787,9	1.848,2	1.967,8	1.977,7	1.983,2	2.146,9	1.939,9	1.913,5	2.350,8	2.701,3
Base Monetaria (1)	325,9	393,4	428,8	382,6	403,0	373,9	406,6	556,1	409,5	492,9	484,7	514,6
Emisión Monetaria (2)	59,7	60,1	60,1	60,1	60,4	59,7	61,0	62,8	62,0	60,4	61,9	61,2
Reservas Bancarias (3)	266,2	333,3	368,6	322,4	343,1	314,2	345,6	493,4	347,5	432,5	422,8	453,4

Ahora la RMI cambia su posición con la dolarización. Este se distribuirá en 4 sistemas contables: de canje, de reserva financiera, de operaciones y de otras operaciones Bajo libre flotación todo estaba en una sola cuenta.

(1) Se define como la emisión monetaria y las reservas bancarias en el BCE

(2) Hasta agosto del 2001 se incluye la emisión monetaria en suces expresada en dólares. A partir de esa fecha corresponde a la moneda fraccionaria emitida

(3) Corresponde a los depósitos en el BCE de las sociedades monetarias de depósito, de las otras sociedades de depósito y de los intermediarios financieros.

Fuente: Banco Central

Realización e investigación: Corporación de Estudios Económicos y Sociales Ekosocial