



**UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA**

*La Universidad Católica de Loja*

**ESCUELA DE CIENCIAS CONTABLES Y AUDITORIA**

**MODALIDAD PRESENCIAL**

**“ANÁLISIS DE LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y  
EQUIPO Y SU RELACIÓN CON OTRAS NORMAS  
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA”**

Trabajo de fin de carrera previo a la  
obtención del título de Ingeniero en  
Contabilidad y Auditoría

**AUTORA:** JOHANNA PRISCILA VARGAS ROMERO

**DIRECTORA:** DRA. LUPE BEATRIZ ESPEJO J.

**2011**



## CERTIFICACIÓN

Dra. Lupe Beatriz Espejo J.

DOCENTE DE LA ESCUELA DE CIENCIAS CONTABLES Y AUDITORÍA DE LA U.T.P.L.

### CERTIFICA:

Que el presente trabajo de fin de carrera titulado **“ANÁLISIS DE LA NIC 16 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y SU RELACIÓN CON OTRAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA”**, realizado por la estudiante **JOHANNA PRISCILA VARGAS ROMERO**, ha sido orientado y revisado periódicamente durante su ejecución y cumple con las normas estatutarias establecidas por la UTPL, por lo tanto autorizo su presentación.

Loja, 10 de agosto de 2011

Dra. Lupe Beatriz Espejo J.  
**DIRECTORA**



## **DECLARACIÓN Y CESIÓN DE DERECHOS**

“Yo JOHANNA PRISCILA VARGAS ROMERO declaro ser autor(a) del presente trabajo y eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones legales.

Adicionalmente declaro conocer y aceptar la disposición del Art. 67 del Estatuto Orgánico de la Universidad Técnica Particular de Loja que en su parte pertinente textualmente dice: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”

**Johanna Priscila Vargas Romero**  
1104606239



## **AUTORÍA**

Las ideas, conceptos, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo de fin de carrera, son de exclusiva responsabilidad de su autora.

JOHANNA PRISCILA VARGAS ROMERO



## DEDICATORIA

*Este nuevo logro alcanzado en mi vida, lo dedico a todas aquellas personas que creyeron en mí y me apoyaron para el desarrollo de este trabajo, a mi familia, a mis hermanos, a mis padres quienes con amor y confianza me motivaron constantemente con la finalidad de verme convertida en una profesional.*

*Priscila Vargas*



## **AGRADECIMIENTO**

*Agradezco a Dios por llenarme de salud, perseverancia y fortaleza para cumplir con responsabilidad esta meta alcanzada, a mis padres por su inmenso cariño y apoyo incondicional, en especial a mi madre ejemplo claro de sacrificio, trabajo y constancia, a mis hermanos, a mi gran amor y a mis amigos, que siempre han estado a mi lado con los cuales he compartido palabras de aliento en momentos difíciles y me incentivaron para conseguir esta meta tan anhelada.*

*Gracias a la UTPL y todos aquellos docentes que con sus valores y conocimientos han hecho de mí una profesional.*

*Priscila Vargas*



## ÍNDICE DE CONTENIDOS

<b>CERTIFICACIÓN</b>	<b>ii</b>
<b>DECLARACIÓN Y CESIÓN DE DERECHOS</b>	<b>iii</b>
<b>AUTORÍA</b>	<b>iv</b>
<b>DEDICATORIA</b>	<b>v</b>
<b>AGRADECIMIENTO</b>	<b>vi</b>
<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>xi</b>
<b>SIGLAS UTILIZADAS</b>	<b>xii</b>
<b>CAPÍTULO I ASPECTOS GENERALES DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA</b>	<b>1</b>
1.1. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)	2
1.1.1. Organismos emisores	3
1.1.1.1. Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB)	3
1.1.1.2. Federación Internacional de Contadores (IFAC)	4
1.1.1.3. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)	5
1.1.1.4. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)	6
1.1.1.5. IASB, FASB, ASBJ	9
1.1.2. Definición de las NIIF	10
1.1.3. Objetivos de las NIIF	14
1.1.4. Importancia de las NIIF	14
1.1.5. Ventajas de la aplicación de las NIIF	15
1.1.6. Aplicación de las NIIF en el Ecuador	16
<b>CAPÍTULO II ANÁLISIS DE LA NIC 16 “PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO”</b>	<b>20</b>
2.1. Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, Planta y Equipo”	21
2.1.1. Objetivo	21
2.1.2. Alcance	22
2.1.3. Reconocimiento	22
2.1.3.1. Costos iniciales	23
2.1.3.2. Costos posteriores	24
2.1.4. Medición en el momento del reconocimiento	24
2.1.4.1. Componentes del costo	24
2.1.4.2. Medición del costo	27
2.1.5. Medición posterior al reconocimiento	29
2.1.5.1. Modelo del costo	29
2.1.5.2. Modelo de revaluación	30
2.1.5.3. Depreciación	37
2.1.5.4. Método de depreciación	40
2.1.5.5. Deterioro del valor	46
2.1.6. Baja en cuentas	46
2.1.7. Información a revelar	48



<b>CAPÍTULO III RELACIÓN DE LA NIC 16 “PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO” CON OTRAS NIIF</b>	<b>50</b>
3.1. NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”	51
3.2. NIC 2 “Inventarios”	52
3.3. NIC 7 “Estado de Flujos de Efectivo”	53
3.4. NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”	54
3.5. NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”	59
3.6. NIC 17 “Arrendamientos”	63
3.6.1. Clasificación de los arrendamientos	63
3.6.2. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios	65
3.6.3. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores	66
3.7. NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”	70
3.8. NIC 23 “Costos por Préstamos”	71
3.9. NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”	73
3.9.1. Valor razonable menos costos de venta	74
3.9.2. Valor en uso	75
3.10. NIC 40 “Propiedades de Inversión”	77
3.10.1. Modelo del costo	77
3.10.2. Modelo de valor razonable	78
3.11. NIIF 5 “Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas”	80
<b>GLOSARIO DE TÉRMINOS</b>	<b>82</b>
<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	<b>91</b>
CONCLUSIONES	92
RECOMENDACIONES	94
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>95</b>
<b>ANEXOS</b>	<b>98</b>





## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1</b> Organigrama de la nueva estructura del IASB-----	8
<b>Gráfico 2</b> Cronograma para reportes financieros-----	18
<b>Gráfico 3</b> Componentes del costo-----	24
<b>Gráfico 4</b> Medición del costo -----	27
<b>Gráfico 5</b> Intercambio de un activo no monetario por otro-----	28
<b>Gráfico 6</b> Modelo del costo -----	29
<b>Gráfico 7</b> Modelo de revaluación -----	30
<b>Gráfico 8</b> Incremento del importe en libros -----	35
<b>Gráfico 9</b> Disminución del importe en libros-----	35
<b>Gráfico 10</b> Métodos de depreciación -----	41



## LISTA DE CUADROS

<b>Cuadro 1</b> Procedimiento para la aplicación y reexpresión retroactiva; y reconocimiento prospectivo	56
<b>Cuadro 2</b> Diferencias temporarias-----	61
<b>Cuadro 3</b> Arrendamiento financiero vs. Arrendamiento operativo-----	64
<b>Cuadro 4</b> Contabilización de los arrendatarios -----	65
<b>Cuadro 5</b> Contabilización de los arrendadores-----	66



## **RESUMEN EJECUTIVO**

La Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, Planta y Equipo”, tiene por objetivo prescribir el tratamiento para la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, con la intención principal de que quienes hagan uso de la información financiera, puedan conocer la inversión que la entidad posee y sus beneficios, así como los cambios que se han producido en dicha inversión, de tal forma la organización está en la obligación de evaluar sus activos tangibles tomando en cuenta su costo, valor residual, depreciación, obsolescencia, desapropiación o un intercambio de los mismos; en caso de modificaciones la aplicación de la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, adicional a esto, de darse el deterioro del valor, se realizará conforme lo establece la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”; y, aquellos activos que serán vendidos deben ser clasificados bajo los criterios establecidos en la NIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”. Para el estudio y análisis de la NIC 16 y su relación con otras NIIF se realizaron demostraciones prácticas.

**SIGLAS UTILIZADAS**

<b>SIGLAS</b>	<b>SIGNIFICADO</b>
ASBJ	Accounting Standards Board of Japan Consejo de Normas de Contabilidad de Japón
FASB	Financial Accounting Standard Board Consejo de Normas de Contabilidad Financiera
IAS NIC	International Accounting Standards Normas Internacionales de Contabilidad
IASB	International Accounting Standards Board Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad
IASC	International Accounting Standards Committee Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
IFAC	International Federation of Accountants Federación Internacional de Contadores
IFRIC CINIIF	International Financial Reporting Interpretations Committee Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera
IFRS NIIF	International Financial Reporting Standards Normas Internacionales de Información Financiera
SAC	Standards Advisory Council Consejo Consultivo de Normas
SIC	Standing Interpretations Committee Comité de interpretaciones Estándares
SIC	Superintendencia de Compañías - Ecuador
SRI	Servicio de Rentas Internas – Ecuador
UE	Unión Europea
USGAAP	Principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos



# CAPÍTULO

## I

### Aspectos generales de las Normas Internacionales de Información Financiera

El proceso de globalización de la economía ha impuesto a las empresas, entre otras necesidades, la de lograr un alto grado de comparabilidad de la información financiera en el ámbito internacional, para conseguirlo se ha diseñado un único grupo de normas que estandaricen la presentación de estados financieros en los diferentes mercados en el mundo, considerando el volumen de transacciones e información que se comparte entre distintos países.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), ahora llamadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), están ganando aceptación a nivel mundial; en los últimos años, el proceso de creación de normas internacionales de contabilidad ha permitido obtener una serie de éxitos en el logro de un mayor reconocimiento y utilización de las NIIF.

Algunos países se están integrando a la economía mundial con mayor rapidez que otros; un avance importante fue en el año 2002 cuando la Unión Europea (UE) adoptó una legislación que requiere que las empresas que cotizan en los mercados de valores presenten las cuentas de acuerdo a NIC. La legislación se hizo efectiva en el 2005 y se aplicó a más de 8.000 compañías en 30 países, como Francia, Alemania, Italia, España y el Reino Unido. La adopción de las NIIF en Europa significó que las NIIF reemplazaron los requerimientos y normas contables nacionales en la presentación de estados financieros de grupo para todas las compañías que listan en la Bolsa de Europa.

A parte de Europa, algunos otros países también han migrado a las NIIF, para el año 2005, fueron obligatorias en algunos países de África, Asia y América Latina. Además, países como Australia, Hong Kong, Nueva Zelanda, Filipinas y Singapur han adoptado normas de contabilidad nacionales que se basan en las NIIF.

De acuerdo a un estimado, cerca de 80 países exigieron a sus compañías que cotizan en Bolsa que apliquen las NIIF en la preparación y presentación de los estados financieros en el año 2008.



### **1.1. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)**

Las NIIF, ya están empezando a ser una realidad en todo el mundo, de acuerdo con la naturaleza de las NIIF, la información contenida en los estados financieros debe ser de alta calidad, transparente y comparable, útil para conocer la situación financiera y la gestión económica de la empresa, facilitando así la toma de decisiones de los usuarios, tales como clientes, prestamistas o proveedores, inversionistas, analistas financieros y otros. Sin un cuerpo normativo común, es difícil comparar estados financieros preparados por entidades que se encuentran situadas en diferentes partes del mundo, además estos pueden variar enormemente según el país donde están formulados.

Por otra parte, el hecho de que una misma empresa pueda tener un beneficio diferente según el país donde reporta el resultado provoca que la contabilidad pierda credibilidad ante el usuario final de la información. Al aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera las empresas podrán presentar sus estados financieros en diferentes países de acuerdo con una normativa contable universal, con lo que la contabilidad recuperará la credibilidad perdida.

Las NIIF serán muy útiles para una correcta toma de decisiones en un mundo donde los flujos internacionales de capital adquieren cada vez una mayor importancia, por tanto, deberían ser estudiadas y conocidas por la totalidad de los empresarios y sus auditores, así como por profesores y estudiantes de las diferentes universidades, que deben estar preparados para conocer una normativa que ya está empezando a ser un lenguaje contable mundial común.

El uso de un solo juego de normas contables de alta calidad facilita la inversión y otras decisiones económicas a través de fronteras, incrementa la eficiencia del mercado y reduce el costo del capital productivo, en definitiva, las NIIF se están convirtiendo en el grupo de normas aceptadas globalmente que conocen las necesidades de los mercados de capital integrados en el mundo.

Actualmente más de 100 países requieren o permiten la utilización de NIIF o están convergiendo con el IASB, organismo que adoptó las antiguas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF).



### **1.1.1. Organismos emisores**

Las NIIF han sido producto de grandes estudios, para estandarizar la información financiera, el proceso de normalización contable es y ha sido un esfuerzo de aquellos organismos quienes se han puesto en la tarea de emitir normas contables de carácter universal, de tal forma que exista una interrelación entre empresas e individuos y se logre hablar un mismo lenguaje en cada uno de los diferentes sistemas contables.

Debido a que las normas contables cambian según los países, al menos así ha sido las últimas décadas, han surgido varios entes emisores de normas, entre ellos se encuentran: El Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB, Financial Accounting Standard Board), Federación Internacional de Contadores (IFAC, International Federation of Accountants), Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, International Accounting Standards Board), el mismo que, comenzó a trabajar en la creación de nuevas normas internacionales de mayor calidad técnica, de esta forma, a través del IASB, nacieron las NIC y sus interpretaciones. Luego el IASB evolucionó al IASB (International Accounting Standards Board), adaptando toda la normativa que había creado el IASB y además creando nuevas normas e interpretaciones (las NIIF y sus interpretaciones); todo este conjunto de reglas contables universales fueron concebidas para garantizar la comparabilidad de los reportes de las empresas en el mundo.

#### **1.1.1.1. Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB)**

Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (Financial Accounting Standard Board - FASB), fue fundado en Estados Unidos en el año 1973 y ha logrado gran incidencia en la profesión contable, es una organización que provee guías para los reportes financieros. La misión del FASB es establecer y mejorar los estándares de contabilidad financiera y la forma de reportar; utilizando la educación del público, incluyendo a los emisores, auditores y demás usuarios de la información financiera.

Además es el encargado de la emisión de normas y de una serie de declaraciones sobre conceptos de la contabilidad financiera; así mismo, busca satisfacer las necesidades y puntos de vista de toda la comunidad económica y no solo de la contabilidad.

Con el paso del tiempo todas las actividades comerciales se fueron internacionalizando de igual manera la información contable, se puede decir entonces, que un empresario podía



estar haciendo negocios con una persona de otro país sin problema, esta situación empezó a extenderse de tal manera que las personas de diferentes países podían observar los estados financieros con mayor facilidad. Es por este motivo que surgen las NIIF, cuyo objetivo principal es tener uniformidad en la presentación de los estados financieros sin importar la nacionalidad de quien los estuviese leyendo e interpretando.

#### **1.1.1.2. Federación Internacional de Contadores (IFAC)**

Otro organismo influyente es la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants – IFAC), fue fundada el 7 de octubre de 1977 en Munich, Alemania en el Congreso Mundial de Contadores; tiene su sede principal en Nueva York, es la organización global de la profesión de la contaduría.

Los miembros fundadores fueron sesenta y tres órganos profesionales de contabilidad de 51 países que firmaron la primera constitución de la IFAC.

La IFAC se creó para fortalecer la profesión contable en todo el mundo en el interés público por:

- ✓ El desarrollo de normas internacionales de alta calidad y apoyar su adopción y uso.
- ✓ Facilitar la colaboración y la cooperación entre sus organismos miembros.
- ✓ Colaborar y cooperar con otras organizaciones internacionales.
- ✓ Actuar como portavoz internacional de la profesión contable.

Con los años, las actividades de la IFAC se han ampliado para incluir áreas tales como las siguientes:

- ✓ Papel más importante en la regulación de la profesión internacional.
- ✓ Una mayor comunicación con los reguladores internacionales, organismos de normalización, los organismos de desarrollo, la comunidad de inversores y otras partes interesadas.
- ✓ Satisfacer la necesidad de información financiera de alta calidad y la gestión financiera a través del desarrollo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.
- ✓ Enfoque amplio sobre las prácticas de las pequeñas y medianas empresas y las naciones en desarrollo.





- ✓ Aumento de la colaboración con los miembros de la IFAC y de mayor alcance a las organizaciones regionales de contabilidad.
- ✓ Una relación más estrecha con las mayores firmas de contabilidad a través del foro de las empresas.

La IFAC ha establecido una serie de consejos y comités para elaborar normas y directrices internacionales que se centran en sectores específicos de la profesión. A través de sus consejos independientes emisores de normas, IFAC desarrolla normas internacionales sobre ética, auditoría y aseguramiento, formación y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público. También ofrece guías para apoyar a contadores profesionales en empresas, en firmas profesionales pequeñas y medianas y en naciones en desarrollo.

Es importante resaltar, que de este organismo dependen otros comités, entre ellos se encuentra el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, el cual tiene como principales objetivos desarrollar y emitir Normas Internacionales de Auditoría aplicables al examen de información financiera.

Empezando con sesenta y tres miembros en 1977, en la actualidad la IFAC agrupa ciento cincuenta y siete organizaciones de ciento veinte y tres países y jurisdicciones en todo el mundo.

#### **1.1.1.3. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)**

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee - IASC), se creó en el año 1973, es un organismo de carácter profesional, de ámbito mundial, independiente y sin fines de lucro, fue el responsable de emitir las NIC, las mismas que han jugado un papel importante, ya que cada vez son aceptadas por las empresas y organizaciones de los diferentes países.

Entre los objetivos de IASC tenemos:

- ✓ Formular y publicar, dentro del interés público, normas de contabilidad para ser consideradas en la presentación de estados financieros y promover su aceptación y observación globales.



- ✓ Trabajar generalmente para el mejoramiento y la armonización de regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de estados financieros.

En los primeros años, el IASC enfocó sus esfuerzos en desarrollar un juego básico de normas contables, las mismas que fueron muy extensas y contenían una serie de tratamientos alternativos para acomodar la existencia de diferentes prácticas de contabilidad alrededor del mundo.

Para el año 1997 se crea el Comité de interpretaciones Estándares (Standing Interpretations Committee - SIC), el mismo que se originó por la necesidad de garantizar el uso e interpretación adecuada en la aplicación de las NIC.

#### **1.1.1.4. Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)**

En el año 2001 el IASC se transforma en el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standard Board - IASB), organismo encargado de producir las Normas Internacionales de Información Financiera (International Financial Reportings Standards -IFRS) para lograr a nivel mundial un lenguaje común en lo que se refiere a la revelación de la información financiera y a la comparabilidad de la misma. Además este organismo promulgó un cuerpo sustancial de normas, interpretaciones, marco conceptual y otras guías que son acogidas directamente por muchas compañías.

En consecuencia el IASB fue creado en abril del 2001, depende de la Fundación IASC y tiene su sede en Londres, siendo su principal objetivo el establecimiento de una información financiera armonizada, recayendo en él la responsabilidad de aprobar las NIIF o IFRS y demás documentos relacionados con ellas como son las Interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera- CINIIF (International Financial Reporting Interpretations Committee - IFRIC). Al comenzar su trabajo, el IASB decidió que todas las normas e interpretaciones emitidas por el organismo predecesor continuarían siendo de aplicación al menos y hasta el momento en que, fueran retiradas.

El CINIIF revisa en forma oportuna dentro del contexto de las actuales NIIF y el marco conceptual, las situaciones de contabilidad que puedan probablemente recibir un tratamiento divergente o inadecuado en ausencia de una orientación autorizada, con miras a llegar a un



consenso sobre el tratamiento contable adecuado. El objetivo de CINIIF sobre la presentación de reportes financieros internacionales es preparar interpretaciones de las NIIF para aprobación del IASB y, en el contexto de la estructura conceptual, proveer orientación oportuna sobre los problemas de presentación de reportes financieros que no estén especificados de manera clara en las NIIF.

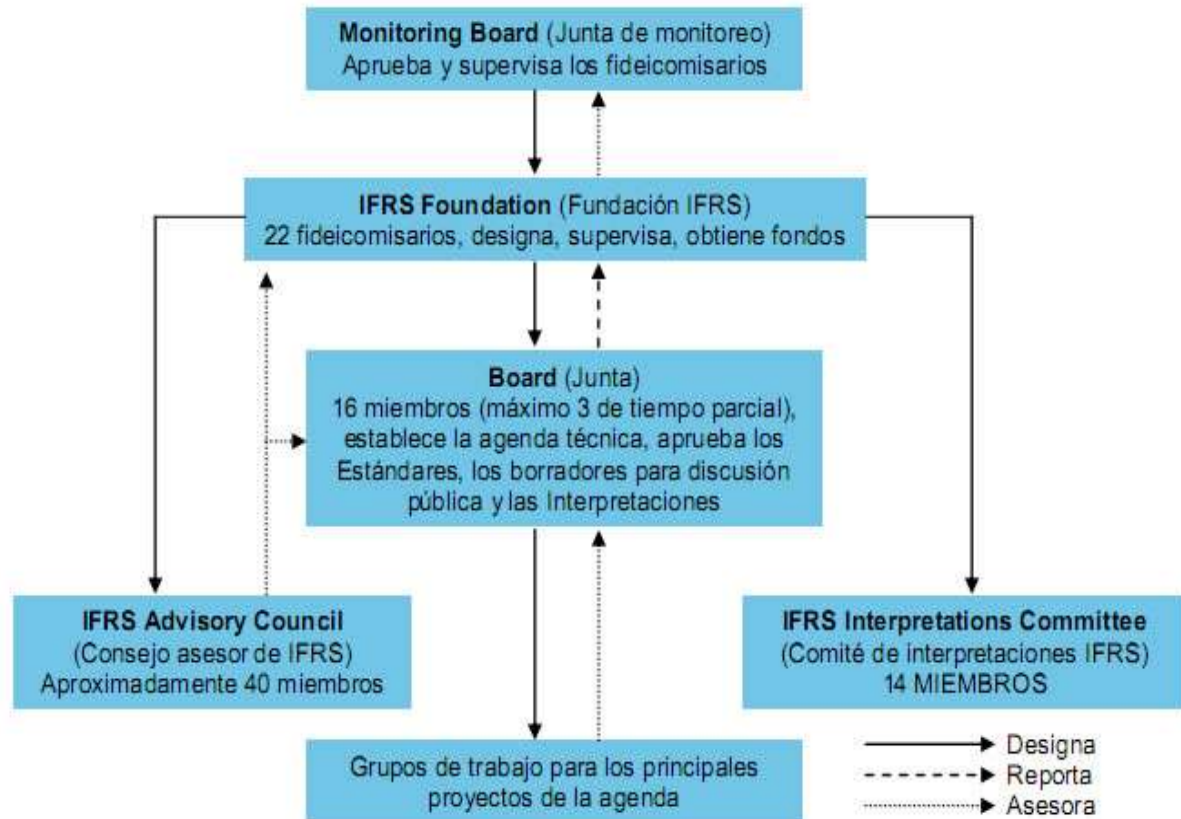
Hoy en día, la fuente con mayor autoridad en principios de contabilidad a nivel mundial es el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, así como también, es el responsable de todas las actividades vinculadas a la fijación de normas incluyendo el desarrollo y la adopción de las NIIF. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son un sistema de reportes financieros, orientadas a los mercados de capitales.

**Estructura del IASB.** El IASB está organizado bajo una Fundación independiente llamada la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF). Esta Fundación es una organización sin fines de lucro creada conforme a las leyes del Estado de Delaware, Estados Unidos de América, el 8 de marzo del 2001. Los componentes de la nueva estructura del IASB son:

- ✓ **La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board – IASB).** Es el único responsable por el establecimiento de Normas Internacionales de Información Financiera.
- ✓ **La Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Committee Foundation – IASC.** Supervisa la labor de IASB, la estructura y la estrategia y tiene la responsabilidad de recaudación de fondos.
- ✓ **El Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC.** Desarrolla interpretaciones para su aprobación por el IASB.
- ✓ **El Consejo Asesor de Normas (Standards Advisory Council - SAC.** Asesora al IASB y la IASCF.
- ✓ **Grupos de trabajo** – grupos de trabajo de expertos para los distintos proyectos del orden del día.



Gráfico 1 Organigrama de la nueva estructura del IASB



Fuente: OICE (2011). "Estructura del IASB" [En línea] disponible en: [http://www.nicniif.org/home/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1167:estructura-del-iasb&catid=110:iasb-&Itemid=497](http://www.nicniif.org/home/index.php?option=com_content&view=article&id=1167:estructura-del-iasb&catid=110:iasb-&Itemid=497) [Consultado 22 de junio/2011]

Las NIIF se desarrollaron tras un proceso de consulta internacional, personas interesadas y participación de organizaciones de todo el mundo y con el apoyo de un consejo asesor externo, el Comité Asesor de Normas (SAC, Standards Advisory Council).

Uno de los proyectos iniciales sobrellevados por IASB fue identificar oportunidades para mejorar el conjunto existente de normas, adicionando guías y eliminando inconsistencias y alternativas. Las normas mejoradas, adoptadas en el año 2003, forman parte de la denominada Plataforma Estable de Normas del IASB, para ser usadas desde el año 2005, cuando un número significativo de países alrededor del mundo emigraron de los requerimientos de sus normas nacionales hacia las NIIF, como todos los países de la Unión Europea.



Producto de la globalización e integración de los mercados, los estados financieros deben asegurar que la información presentada sea de alta calidad, transparente y comparable para los diferentes usuarios bajo ambiente de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), de acuerdo a lo establecido por el Consejo de Normas Internacionales de Información Financiera (IASB) y su antecesor Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), el cual señala que la principal razón de ser del organismo es la formulación y publicación de un único conjunto de normas contables de interés público, busca así que la normativa contable presentada en los estados financieros sea aceptada y observada en todo el mundo.

#### 1.1.1.5. IASB, FASB, ASBJ<sup>1</sup>

El IASB no es el único organismo que emite un sistema de normas contables que aspira a convertirse en el estándar global. Medido en términos del tamaño de los mercados de capital en sus respectivos países, los organismos restantes más importantes para el reconocimiento global de las NIIF son el Consejo de Normas de Contabilidad Financiera (FASB, de Estados Unidos) y el Consejo de Normas de Contabilidad de Japón (ASBJ, Accounting Standards Board of Japan). De cualquier forma, las NIIF están creciendo en importancia también en estos países.

En gran medida, esto se debe a las secuelas que han dejado en la reputación de los PCGA (los USGAAP<sup>2</sup> del FASB) la ola de fraudes de grandes compañías estadounidenses (liderados por los casos WorldCom y Enron). Los PCGA son normas sumamente complejas y detalladas, que privilegian la objetividad sobre el ejercicio de criterio profesional, y lo más grave estas normas demostraron tener importantes lagunas regulatorias que fueron empleadas en perjuicio de los inversores.

A diferencia de las normas emitidas por el FASB (como los PCGA y las SAS), las normas que emite el IASB (las NIIF) son estándares más generales (o basadas en principios) que permiten la aplicación del juicio profesional dentro de límites bien definidos. En aquellas situaciones en donde exista espacio para la subjetividad, las NIIF exigen a los emisores que proporcionen abundante información sobre los supuestos empleados y eventuales efectos de su no realización (especialmente a través de análisis de sensibilidad o exposiciones de políticas de gestión de riesgos).

<sup>1</sup> Hansem Holm (2009), pág. 55.

<sup>2</sup> Principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos



Actualmente el IASB, es el organismo a cargo de las NIIF, trabaja de manera muy cercana con el FASB y el ASBJ para converger las normas nacionales -estrechando las diferencias- en Normas Internacionales de Información Financiera. Uno de los eventos más importantes en favor de la armonización de las normas contables a escala mundial aconteció en septiembre del 2002, en Norwalk (Estados Unidos). El llamado *Acuerdo de Norwalk* significó la vinculación formal entre el IASB y el FASB, donde ambas instituciones plantean seguir un programa de convergencia orientado a eliminar las diferencias existentes entre los dos modelos de normas contables. Se planea que la conversión a NIIF se dé completamente en los Estados Unidos entre el 2014 y el 2016.

Por otra parte, en enero del 2005, el IASB y el ASBJ anunciaron conjuntamente en el Acuerdo de Tokio, que Japón apuntaba a la convergencia de sus estándares con las NIIF actuales para el año 2011. Todo ello con el fin de asegurar que los esquemas contables Japoneses funcionen en los mercados bursátiles de Japón, por lo cual, éstos siempre tienen que mantenerse en un nivel que se pueda usar internacionalmente. A medida que se avanza se espera que Japón muestre más liderazgo entre los países que han adoptado o han convergido con las NIIF.

### **1.1.2. Definición de las NIIF**

Las Normas Internacionales de Información Financiera, son un conjunto de estándares e interpretaciones internacionales, de alta calidad; emitidas por el IASB y patrocinadas por la IFAC; las misma que establecen los criterios para el reconocimiento, la valuación, la presentación y la revelación de la información que consigna en los estados financieros de propósito general<sup>3</sup>; es así, que las NIIF constituyen los lineamientos para llevar la contabilidad de la forma como es aceptable en el mundo, formando parte del desarrollo de la actividad contable.

Estos estándares se dirigen principalmente a la presentación de los estados financieros de compañías que cotizan en mercados de valores. Sin embargo, su aplicación se ha ido ampliando a todo tipo de entidades alrededor del mundo, por esta razón, estas normas son

---

<sup>3</sup> Debe entenderse, que los estados financieros de propósito general son aquellos que satisfacen las necesidades de información financiera de una amplia gama de usuarios (inversionistas, proveedores, clientes, organismos regulares, oficinas recaudadoras del estado, público en general), por lo tanto, dichos estados financieros no están elaborados a la media de un usuario en particular.



las que generarán mayores incertidumbres porque son temas que no habían sido tratados directamente por las empresas y sus profesionales.

Las NIIF, desde que fueron difundidas en la Unión Europea, no son únicamente unas normas interesantes y respetadas por ciertas empresas, sino que forman un conjunto normativo de aplicación obligatoria en todo el territorio de la UE y por ello deben ser conocidas con detalle por los profesionales contables, los auditores, las empresas, los profesores y los estudiantes de materias relacionadas con la administración de empresas o las finanzas.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) comprenden:

- a. Normas Internacionales de Información Financiera;
- b. Normas Internacionales de Contabilidad; e
- c. Interpretaciones desarrolladas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF) o el antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

A continuación se presenta en detalle las NIIF vigentes.

#### **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA – NIIF**

<b>NIIF 1</b>	Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera
<b>NIIF 2</b>	Pagos Basados en Acciones
<b>NIIF 3</b>	Combinaciones de Negocios
<b>NIIF 4</b>	Contratos de Seguros
<b>NIIF 5</b>	Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas
<b>NIIF 6</b>	Exploración y Evaluación de Recursos Minerales
<b>NIIF 7</b>	Instrumentos Financieros: Información a Revelar
<b>NIIF 8</b>	Segmentos de Operación
<b>NIIF 9</b>	Instrumentos Financieros

**NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD – NIC**

<b>NIC 1</b>	Presentación de Estados Financieros
<b>NIC 2</b>	Inventarios
<b>NIC 7</b>	Estado de Flujos de Efectivo
<b>NIC 8</b>	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
<b>NIC 10</b>	Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se Informa
<b>NIC 11</b>	Contratos de Construcción
<b>NIC 12</b>	Impuesto a las Ganancias
<b>NIC 16</b>	Propiedades, Planta y Equipo
<b>NIC 17</b>	Arrendamientos
<b>NIC 18</b>	Ingresos de Actividades Ordinarias
<b>NIC 19</b>	Beneficios a los Empleados
<b>NIC 20</b>	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales
<b>NIC 21</b>	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
<b>NIC 23</b>	Costos por Préstamos
<b>NIC 24</b>	Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas
<b>NIC 26</b>	Contabilización e información Financiera sobre Planes de Beneficios por Retiro
<b>NIC 27</b>	Estados Financieros Consolidados y Separados
<b>NIC 28</b>	Inversiones en Empresas Asociadas
<b>NIC 29</b>	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
<b>NIC 31</b>	Participaciones en Negocios Conjuntos
<b>NIC 32</b>	Instrumentos Financieros: Presentación
<b>NIC 33</b>	Ganancias por Acción
<b>NIC 34</b>	Información Financiera Intermedia
<b>NIC 36</b>	Deterioro del Valor de los Activos
<b>NIC 37</b>	Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
<b>NIC 38</b>	Activos Intangibles
<b>NIC 39</b>	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
<b>NIC 40</b>	Propiedades de Inversión
<b>NIC 41</b>	Agricultura





En mayo de 2011, la IFRS Foundation, emitió nuevas Normas Internacionales de Información Financiera, vigentes desde enero 2013<sup>4</sup>:

- ✓ **NIIF 10 "Estados financieros consolidados"**. La NIC 27 y SIC 12 busca la emisión de un único estándar que proporcione un modelo de consolidación con una definición de control que podría utilizarse para todas las entidades.

➤ **Sustituye**

- ❖ NIC 27 Estados financieros consolidados y separados
- ❖ SIC 12 Consolidación – entidades con cometido especial

- ✓ **NIIF 11 "Negocios conjuntos"**. Con la creación de la NIIF 11, se busca mejorar la contabilidad de los acuerdos conjuntos con la introducción de un enfoque basado en principios que, se espera, proporcionen a los usuarios una mayor claridad acerca de la participación de la entidad en sus acuerdos conjuntos mediante el aumento de la verificabilidad, comparabilidad y comprensibilidad de la información sobre estos acuerdos.

Los desarrolladores consideran que NIIF 11 es una mejora con respecto a NIC 31 porque establece un principio claro de que es aplicable a la contabilización de todos los acuerdos conjuntos. También consideran que, el cambio más controversial es el hecho de que la NIIF 11 elimina la consolidación proporcional como método para dar cuenta de los acuerdos conjuntos.

➤ **Sustituye**

- ❖ NIC 31 Participaciones en negocios conjuntos
- ❖ SIC 13 Entidades controladas conjuntamente—aportaciones no monetarias de los participantes

- ✓ **NIIF 12 "Revelación de intereses en otras entidades"**. La NIIF 12 mejora, combina y sustituye las obligaciones de información para las filiales, los acuerdos conjuntos, asociadas y entidades no consolidadas estructuradas. El proyecto contempla la implementación de estas normas en 2013 y una revisión post-implementación 2016.

<sup>4</sup> JEZL (2011). "NIIF vigentes 2011" [En línea] disponible en: [http://www.jezl-audidores.com/index.php?option=com\\_content&view=article&catid=55&id=89&Itemid=71](http://www.jezl-audidores.com/index.php?option=com_content&view=article&catid=55&id=89&Itemid=71), [Consultado el día 14 de junio del 2011].



- ✓ **NIIF 13 "Valor razonable"**. Con la NIIF 13 se establece en una sola norma el marco para medir el valor razonable y las divulgaciones sobre las mediciones del valor razonable, a través de una "jerarquía del valor razonable". Constituye el más reciente e importante avance del proyecto conjunto para mejorar las NIIF y los USGAAP para lograr su convergencia.

### 1.1.3. Objetivos de las NIIF

El objetivo o propósito principal de las NIIF es proporcionar a los propietarios y directores de las entidades, a los participantes en el mercado de capitales y los Contadores Profesionales, un conjunto de normas contables de carácter mundial, que sean de alta calidad, cuya información sea confiable, transparente y comparable; lo cual ayudará a reflejar la esencia económica de las operaciones y presentar una imagen fiel de la situación financiera de la empresa facilitando la toma de decisiones en cuanto a planificación, control, financiamiento e inversión, dependiendo de los objetivos que persigan cada uno de los usuarios.

La adopción de NIIF no es sólo un ejercicio técnico que se limita al cambio de un sistema de principios contables a otro (valoración y monitoreo de activos fijos, activos biológicos, instrumentos derivados, impuestos diferidos, consolidaciones, corrección monetaria); sino que esto afectará las distintas áreas y estructuras de la organización; este importante cambio aportará más ventajas que inconvenientes para las empresas, puesto que, como se ha definido, "el objetivo de las NIIF es establecer pautas de acción que sean de uso consistente en la preparación de los estados financieros, de manera que los diferentes usuarios de tal información cuenten con un marco de referencia que facilite la interpretación de la información contenida en éstos"<sup>5</sup>.

### 1.1.4. Importancia de las NIIF

En un mundo globalizado como el que ahora vivimos, los mercados de capitales mundiales, las relaciones de negocios, la competitividad de las empresas, la venta masiva de los productos y las campañas publicitarias, entre otras actividades, no tienen fronteras. Los inversionistas y directores de empresas que se desenvuelven en estos escenarios, esperan no tener barreras para desarrollar sus actividades de negocio en cualquier parte del mundo

<sup>5</sup> Hansem Holm (2009), pág. 61.



y aspiran a tener acceso a información financiera de alta calidad, confiable, transparente y comparable, que sirva para la toma de las mejores decisiones económicas.

Por consiguiente, una estructura sólida para la presentación de la información financiera debe fundamentarse en cuatro pilares básicos:

- ✓ Normas de contabilidad que sean uniformes, globales y que estén basadas en principios claros que permiten que los informes financieros reflejen la realidad económica.
- ✓ Prácticas eficaces de gobierno corporativo, incluyendo la obligación de adoptar e implementar Normas Internacionales de Información Financiera.
- ✓ Prácticas de auditoría que den al mundo exterior la seguridad de que una entidad está reflejando fielmente sus resultados económicos y su situación financiera.
- ✓ Un mecanismo de aplicación y supervisión que garantice que se están cumpliendo los principios establecidos por las normas contables y de auditoría.

En esta perspectiva, la globalización también ha llegado a la profesión de la contaduría pública, razones por las cuales hay que dejar atrás los principios contables convencionales y poner nuestra mirada en el horizonte para conocer, estudiar, analizar y, finalmente implementar en las entidades, los estándares contables internacionales emitidos por los organismos que regulan la profesión contable a nivel mundial.

#### **1.1.5. Ventajas de la aplicación de las NIIF**

Entre las principales ventajas de la aplicación de las NIIF, se pueden mencionar:

- ✓ Mejoramiento de la relación entre el área financiera y el área operativa.
- ✓ Un lenguaje financiero universal.
- ✓ Un control interno más fuerte.
- ✓ Lograr una acertada toma de decisiones.
- ✓ Mayor calidad, confiabilidad y transparencia.
- ✓ Consistencia en la preparación de los estados financieros.
- ✓ Estados financieros comparables respecto a todos los periodos presentados.



### 1.1.6. Aplicación de las NIIF en el Ecuador

La Superintendencia de Compañías de Ecuador (SIC) es un organismo técnico, con autonomía administrativa, económica, presupuestaria y financiera, que vigila y controla la organización, actividades, funcionamiento, disolución y liquidación de las compañías, de acuerdo a lo establecido por la Ley.

En los últimos años la SIC ha emitido algunas resoluciones respecto a la aplicación de las NIIF, siendo la más reciente la del 20 de noviembre del 2008, Resolución N° 08.G.DSG, donde decidió establecer un cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF por parte de las compañías y entes sujetos bajo su control y vigilancia, el mismo que contempla tres grupos de aplicación:

**Grupo 1. Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010:** Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

Se establece el año 2009 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2009.

**Grupo 2. Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011:** Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.



**Grupo 3. Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012:** Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, a partir del año 2011.

Como parte del proceso de transición, las compañías que conforman los grupos 1, 2 y 3 elaborarán obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición, el cual tendrá, al menos, lo siguiente:

- ✓ Un plan de capacitación
- ✓ El respectivo plan de implementación
- ✓ La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa

Esta información deberá ser aprobada por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- a. Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición.
- b. Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.
- c. Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos de efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Las conciliaciones se efectuarán con suficiente detalle para permitir a los usuarios (accionistas, proveedores, entidades de control, etc.) la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en el estado de resultados. La conciliación del patrimonio neto al inicio de cada período de transición, deberá ser aprobada por el directorio o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos, hasta el 30 de



septiembre del 2009, 2010 o 2011, según corresponda y ratificada por la junta general de socios o accionistas, o por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país, cuando conozca y apruebe los primeros estados financieros del ejercicio bajo NIIF.

Los ajustes efectuados al término del período de transición, al 31 de diciembre del 2009, 2010 y 2011, según el caso, deberán contabilizarse el 1 de enero del 2010, 2011 y 2012, respectivamente.

De acuerdo a la información que se dispone en nuestro país, el número de empresas que aplican NIIF en cada grupo, se presenta en el siguiente gráfico:

**Gráfico 2 Cronograma para reportes financieros**

## Cronograma para REPORTES FINANCIEROS

**-Según Normas Internacionales de Información Financiera-**

Primer grupo -año 2010-		Segundo grupo -año 2011-	
<b>Número de empresas</b>			
Empresas participantes del mercado de valores	<b>163</b>	Empresas con activos mayores a \$ 4 millones	<b>1284</b>
		Economía mixta	<b>25</b>
Auditoría externa	<b>109</b>	Sucursal extranjera	<b>325</b>
<b>Tercer grupo -año 2012-</b>			
Resto de compañías			<b>32.405</b>
Total de compañías			<b>34.311</b>

Fuente: Superintendencia de Compañías

EL UNIVERSO



De la información detallada, para el año 2012 corresponde la aplicación de las NIIF a la gran mayoría de empresas ecuatorianas que se encuentran sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías y en razón que en julio del 2009 el IASB emitió las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), cuya versión en español se editó en septiembre del mismo año, y dado que la Ley le faculta a la SIC expedir regulaciones, reglamentos y resoluciones que considere necesarios para el buen gobierno, vigilancia y control de las compañías sujetas a su supervisión, resolvió:

1. Para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:
  - a. Activos totales inferiores a cuatro millones de dólares;
  - b. Registren un valor bruto de ventas anuales inferior a cinco millones de dólares; y,
  - c. Tengan menos de 200 trabajadores (personal ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio ponderado anual.
2. Las compañías y entes definidos en los grupos 1 y 2, aplicarán NIIF completas.
3. Sustituir el párrafo del grupo 3 por el siguiente:

...Aplicarán la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), para el registro, preparación y presentación de estados financieros, a partir del 1 de enero de 2012, todas aquellas compañías que cumplan las condiciones descritas en el numeral 1.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia a la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), a partir del año 2011.



# CAPÍTULO II

## Análisis de la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”

La mayoría de las entidades poseen bienes importantes de su propiedad, destinados para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos como: terrenos, edificios, equipos, mobiliario, maquinaria, vehículos, recursos naturales, franquicias, marcas y patentes, los mismos que permiten generar ingresos durante varios períodos y que de acuerdo a la NIC 16 se los denomina propiedades, planta y equipo y en algunos países inmovilizado material. Contablemente el rubro de propiedades planta y equipo es utilizado para designar las inversiones permanentes que se realizan, así como los cambios que se producen en dicha inversión.

En este capítulo se presentan aspectos teóricos fundamentales de la Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, Planta y Equipo”, como objetivo, alcance, reconocimiento inicial, medición en el momento del reconocimiento, medición posterior al reconocimiento, componentes del costo, deterioro del valor, baja en cuentas e información a revelar, los mismos que han sido combinados con demostraciones prácticas.





## **2.1. Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, Planta y Equipo”**

La NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo” revisada en 1998, es aplicada a partir del 1 de enero del 2005 por todas aquellas entidades que poseen partidas significativas y que ayuden en los procesos productivos o para atender a sus clientes.

Propiedades, planta y equipo está integrada por los bienes adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, arrendarlos o de utilizarlos en la administración del negocio y que no están destinados para la venta, siempre que su vida útil probable exceda un año.

La NIC 16 para la medición posterior al reconocimiento de los activos utiliza el modelo del costo o el modelo revaluación, también exige se revise como mínimo al término de cada periodo anual el valor residual, la vida útil y el método de depreciación y en caso de modificaciones la aplicación de la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, adicional a esto, de darse el deterioro del valor, se realizará conforme lo establece la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”; y, aquellos activos que serán vendidos deben ser clasificados bajo los criterios determinados en la NIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuadas”.

### **2.1.1. Objetivo**

La NIC 16 tiene como objetivo establecer el tratamiento para la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, con la intención principal de que quienes hagan uso de la información financiera, puedan conocer la inversión que la entidad posee y sus beneficios, así como los cambios que se han producido en dicha inversión.

En el reconocimiento contable del inmovilizado material se presentan algunos problemas en la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros, los cargos por depreciación y las pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.



### **2.1.2. Alcance**

Esta Norma se aplicará en la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo que la empresa ha adquirido, excepto cuando otra Norma exija o permita un tratamiento contable diferente.

Esta Norma no se deberá aplicar a:

- ✓ Las propiedades, planta y equipo clasificados según la NIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenedidos para la Venta y Operaciones Discontinuadas”;
- ✓ Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, NIC 41 “Agricultura”;
- ✓ El reconocimiento y medición de activos para la explotación y evaluación a que se refiere en la NIIF 6 “Exploración y Evaluación de Recursos Minerales”; o
- ✓ Los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Sin embargo, esta Norma aclara que una entidad está obligada a aplicar los principios contenidos en la misma a los elementos de propiedades, planta y equipo necesarios para desarrollar o mantener los activos biológicos, derechos mineros y reservas minerales; y, recursos no renovables similares.

### **2.1.3. Reconocimiento**

Para reconocer un bien como un elemento de propiedades, planta y equipo, son necesarios dos requisitos:

- ✓ Que exista la posibilidad de que la empresa obtenga beneficios económicos futuros derivados de dichos elementos, por lo tanto, no deberá reconocerse un elemento como propiedades, planta y equipo hasta que no se tenga certeza de que el flujo económico está asegurado.
- ✓ Que pueda determinarse su costo con la suficiente fiabilidad, esta condición se cumple sin problemas para los elementos adquiridos por la empresa, pues su costo se determina como consecuencia de la transacción.

Para que todo elemento de propiedades, planta y equipo cumpla con estas condiciones para ser reconocido como un activo, tendrá una valoración inicial, aún cuando se realice una valoración posterior a su reconocimiento, caso contrario sería un gasto.



**Ejemplo 1**

La empresa ABC compró un vehículo en \$ 18.000,00 y una impresora en \$ 45,00 (los dos elementos gravan 12% de Impuesto al Valor Agregado - IVA). La política de la empresa es que un bien se contabilice como propiedades, planta y equipo cuando el valor supere los \$ 200,00.

El vehículo se contabiliza como activo porque origina beneficios económicos futuros, se conoce el costo, su duración es más de un periodo, su valor es material y además la política contable de la empresa ABC lo califica como elemento de propiedades, planta y equipo.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Vehículo		\$ 18.000,00	
	IVA compras		\$ 2.160,00	
	Cuentas por pagar			\$ 20.160,00
	P/r. la compra del vehículo.			

La impresora se registra como un gasto porque la empresa considera que este valor es inmaterial y según la política contable esta compra no califica como activo.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Suministros de oficina		\$ 45,00	
	IVA compras		\$ 5,40	
	Bancos			\$ 50,40
	P/r. la compra de la impresora.			

**2.1.3.1. Costos iniciales**

Comprenden aquellos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo. Puede incluir también aquellos desembolsos que a pesar de no incrementar de forma directa los beneficios económicos futuros, son necesarios para que la entidad logre obtenerlos del resto de sus activos, por ejemplo aquellos adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental.



### 2.1.3.2. Costos posteriores

Son aquellos en que la entidad incurre posteriormente a la adquisición del activo para añadir, sustituir parte de o mantener dicho elemento. De esta manera se reconocerán como costos posteriores los siguientes:

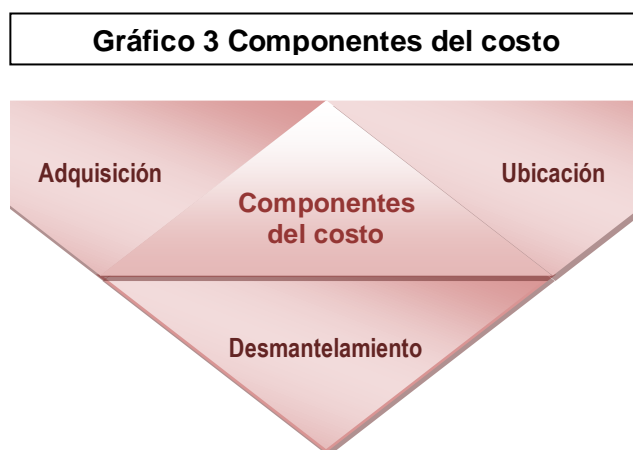
- ✓ La sustitución de parte del elemento, cuando se incurra en ese costo, en el caso de ciertos elementos que necesiten ser reemplazados regularmente.
- ✓ En el caso de algunos elementos de propiedades, planta y equipo que requieran se realice una inspección general por defectos, de forma necesaria para seguir operando. En tales casos, este costo se reconocerá en el importe en libros de dicho elemento como una sustitución, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento.

Los costos iniciales y posteriores pueden reconocerse dentro del costo total del elemento de propiedades, planta y equipo hasta el momento en que se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

### 2.1.4. Medición en el momento del reconocimiento

Todo elemento que cumpla las condiciones para ser reconocido como propiedades, planta y equipo, deberá valorarse inicialmente según su costo. Dentro de la teoría contable existen algunas concepciones de costo y para efectos de este estudio se emplearán las definiciones de la NIC 16.

#### 2.1.4.1. Componentes del costo



Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 16  
Elaborado por: La autora



El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo está conformado por:

- ✓ **Adquisición.** El elemento principal del costo de un activo es su precio de compra o adquisición después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio. Este valor puede incluir también los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición.
- ✓ **Ubicación.** Todos los costos directamente relacionados con la colocación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.
- ✓ **Desmantelamiento.** La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta.

Los costos directamente relacionados con la puesta en servicio de un elemento de propiedades, planta y equipo serán aquellos que se generan como consecuencia del funcionamiento del activo y entre otros se incluyen:

- ✓ Los costos de beneficios a empleados.
- ✓ Los costos de preparación del lugar donde va a ser situado el elemento.
- ✓ Los costos de entrega inicial, manipulación y transporte posterior.
- ✓ Los costos de instalación y montaje.
- ✓ Los honorarios profesionales.
- ✓ Los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.

### Ejemplo 2

La empresa ABC con el fin de ampliar su planta importa maquinaria, incurriendo en los siguientes desembolsos:

Costo de la maquinaria	\$ 85.000
Descuento del 5%	\$ -4.250
Aranceles	\$ 1.220
Transporte	\$ 1.800
Gasto de importación	\$ 2.200
<b>Costo inicial</b>	<b>\$ 85.970</b>
Provisión por desmantelamiento (3%)	\$ 2.550
<b>Total</b>	<b>\$ 88.520</b>



**Contabilización de los costos iniciales**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Maquinaria en proceso de importación IVA compras Cuentas por pagar P/r. el costo inicial de la maquinaria.		\$ 85.970,00 \$ 10.316,40	\$ 96.286,40

**Contabilización de los costos de desmantelamiento**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Maquinaria en proceso de importación Provisión por desmantelamiento P/r. la provision del 3% por el desmantelamiento.		\$ 2.550,00	\$ 2.550,00

**Contabilización de la maquinaria cuando está lista para operar**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Maquinaria Maquinaria en proceso de importación P/r. la maquinaria cuando esta lista para operar.		\$ 88.520,00	\$ 88.520,00

En cambio, no forman parte del costo de un elemento de propiedades, planta y equipo los siguientes:

- ✓ Costo de apertura de una nueva instalación productiva.
- ✓ Costos de introducción de un nuevo producto o servicio.
- ✓ Los costos de apertura del negocio de una nueva localización o dirigirlo a un nuevo segmento de clientela.
- ✓ Los costos de administración que no estén relacionado directamente con la puesta en servicio del bien.

Una vez reconocido un elemento de propiedades, planta y equipo, los desembolsos posteriores a su adquisición se añadirán a su valor en libro cuando mejoren el estado y las condiciones de funcionamiento del bien respecto de su situación general.



En el caso de que dichos desembolsos sólo contribuyan al restablecimiento o mantenimiento de las condiciones del elemento y el rendimiento normal estimado originalmente, como los desembolsos para las reparaciones y mantenimiento, se consideran como gastos del ejercicio en que hayan tenido lugar. Por otro lado, cuando se trate de revisiones o reparaciones de un elemento de propiedad, planta equipo que deban realizarse a intervalos regulares a lo largo de su vida útil para permitir la continuación del uso del mismo, no se considerarán como un gasto del ejercicio, sino que se activarán y serán tratadas como parte integrante del activo, cuando la empresa haya considerado el importe correspondiente como componente separado del activo, se puedan valorar de forma fiable y, además, generen beneficios para la empresa.

**Ejemplo 3**

La empresa ABC cancela por el mantenimiento de la maquinaria \$ 820,00 más 12% de IVA.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Gasto de mantenimiento de la maquinaria		\$ 820,00	
	IVA compras		\$ 98,40	
	Cuentas por pagar			\$ 918,40
	P/r. Gasto por mantenimiento de la maquinaria.			

**2.1.4.2. Medición del costo**

**Gráfico 4 Medición del costo**



Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 23  
 Elaborado por: La autora

Al momento del reconocimiento, el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será **su precio equivalente de contado**. Es común que en las transacciones comerciales el pago se realice a través de cuotas dentro de los plazos otorgados por el vendedor. Cuando el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito comercial, la diferencia entre



el valor de contado y el total de pagos se reconocerá como gastos de interés a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23 “Costos por Préstamos”.

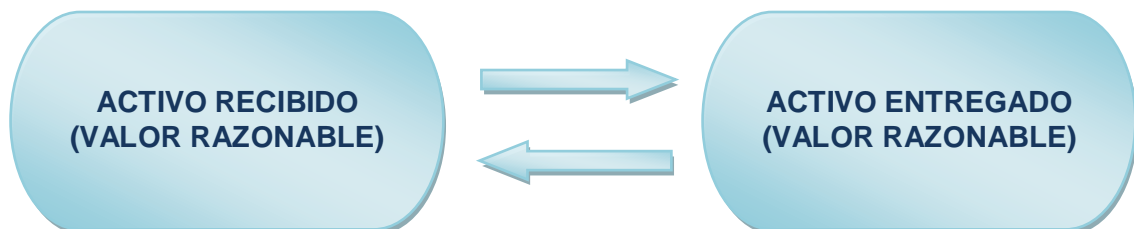
### **Intercambio de un activo no monetario por otro**

En este proceso el costo de dicho elemento de propiedades, planta y equipo se medirá por su valor razonable a menos que:

- ✓ La transacción de intercambio no tenga carácter comercial. La entidad determinará si una permuta tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros como consecuencia de esta transacción.
- ✓ No pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni del entregado.

Por consiguiente si no se puede determinar el valor razonable del bien adquirido, la transacción se medirá por el valor en libros del activo entregado.

**Gráfico 5 Intercambio de un activo no monetario por otro**



**Fuente:** IASB. (1998). NIC 16. Párr. 24, 25.

**Elaborado por:** La autora

Si el valor razonable fuese menor que su valor neto contable, se producirá una pérdida, en caso contrario un beneficio.

Una transacción de intercambio tendrá carácter comercial si:

- ✓ La configuración (riesgo/plazo/monto) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de los flujos de efectivo del activo entregado; o
- ✓ El valor específico para la entidad, de la parte de las operaciones afectadas varíe como resultado de la transacción; y





- ✓ La diferencia establecida en las situaciones anteriores, es significativa en relación al valor razonable de los activos permutados.

Cuando no existen transacciones comparables en el mercado, el valor razonable es determinable con fiabilidad si:

- ✓ La variabilidad en el rango de las estimaciones del valor razonable del activo no es significativa, o
- ✓ Las probabilidades de las diferentes estimaciones del rango se pueden evaluar y utilizar con razonabilidad.

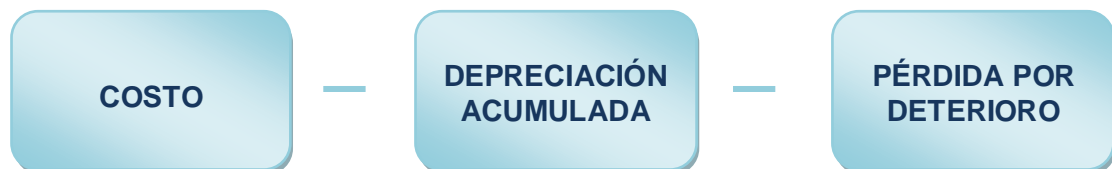
### 2.1.5. Medición posterior al reconocimiento

Una vez que se ha reconocido contablemente el activo, para la determinación del valor del elemento de propiedades, planta y equipo en los periodos posteriores se puede aplicar cualquiera de los dos modelos establecidos en la NIC 16, y el modelo elegido se aplicará como política contable a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo. Estos modelos son:

- ✓ El modelo del costo, o
- ✓ El modelo de revaluación.

#### 2.1.5.1. Modelo del costo

**Gráfico 6 Modelo del costo**



Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 30.

Elaborado por: La autora

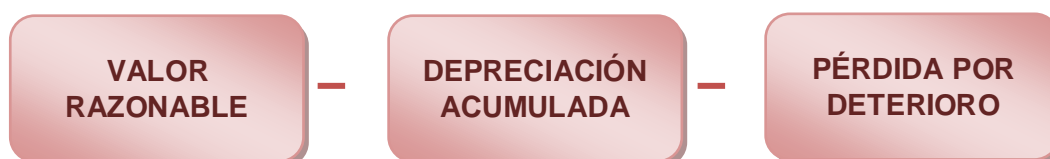
En base a este modelo un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.



- ✓ **Costo** es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la otra contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF.
- ✓ **Depreciación.-** Es aquella proporción del costo de un activo cargada a los resultados de un período utilizando una metodología sistemática y periódica, de acuerdo a la mejor estimación posible del deterioro o uso del bien.
- ✓ **Pérdida por deterioro.-** Disminución en el valor del activo producto del deterioro causado por su uso o consumo.

#### 2.1.5.2. Modelo de revaluación

Gráfico 7 Modelo de revaluación



Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 31.

Elaborado por: La autora

El valor revaluado, se contempla como criterio alternativo al tratamiento preferente (costo histórico o valor razonable), estableciéndose que dicho valor vendrá dado por su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación practicada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro que haya sufrido el elemento.

Aunque se valore el elemento de propiedades, planta y equipo inicialmente a su precio de adquisición, con posterioridad a su reconocimiento como activo, se aconseja la aplicación del valor razonable cuando este pueda medirse con fiabilidad y se contabilizará por su valor revaluado. El valor razonable de los elemento de propiedades, planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante una tasación.

Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica de las propiedades planta y equipo, y porque el elemento rara vez sea vendido, -salvo como parte de una unidad de negocio en funcionamiento-, la entidad podría



tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los rendimientos del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.

Al realizar una revalorización de un elemento de propiedades, planta y equipo; la depreciación acumulada en la fecha del revalúo puede ser tratada de dos formas:

- ✓ Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, y
- ✓ Eliminada contra el importe en libros bruto del activo.

**Ejemplo 4**

Se registra la revaluación de la maquinaria con la siguiente información:

<b>Maquinaria</b>	<b>\$ 88.520,00</b>
Depreciación acumulada	\$ -39.260,00
Valor en libros	<b>\$ 49.260,00</b>
Vida útil	12 años
Depreciación acumulada corresponde a:	6 años
Valor del revalúo	\$ 60.000,00

- ✓ **Primera alternativa. Contabilización de la depreciación acumulada reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo.**

Cuenta	Sin revaluación	Índice	Valores revalorizados	Variación
Costo de la maquinaria	\$ 88.520,00	\$ 1,22	\$ 107.819,73	\$ 19.299,73
Depreciación acumulada	\$ 39.260,00	\$ 1,22	\$ 47.819,73	\$ 8.559,73
Valor en libros	\$ 49.260,00	\$ 1,22	\$ 60.000,00	\$ 10.740,00

Para obtener el índice se divide el valor del revalúo, en este caso \$ 60.000,00 para el valor en libros \$ 49.260,00; el resultado se aplica al costo y a la depreciación acumulada.



**Contabilización de la revaluación**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Revaluación maquinaria		\$ 19.299,73	
	Depreciación acumulada (revaluación)			\$ 8.559,73
	Superávit por revaluación			\$ 10.740,00
	P/r. la revaluación de la maquinaria.			

Los saldos revaluados se presentan en el Estado de Situación Financiera de la siguiente manera:

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Maquinaria	\$ 88.520,00
Depreciación acumulada	\$ -39.260,00
Revaluación maquinaria	\$ 19.299,73
Depreciación acumulada (revaluación)	\$ -8.559,73
<b>Valor en libros</b>	<b><u>\$ 60.000,00</u></b>

**Depreciación del valor original de la maquinaria (restan seis años de vida útil)**

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>			
<b>Activo Fijo: Maquinaria</b>			
<b>Método de depreciación: Línea recta</b>			
Periodo en años	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
			\$ 49.260,00
1	\$ 6.543,33	\$ 6.543,33	\$ 42.716,67
2	\$ 6.543,33	\$ 13.086,67	\$ 36.173,33
3	\$ 6.543,33	\$ 19.630,00	\$ 29.630,00
4	\$ 6.543,33	\$ 26.173,33	\$ 23.086,67
5	\$ 6.543,33	\$ 32.716,67	\$ 16.543,33
6	\$ 6.543,33	\$ 39.260,00	\$ 10.000,00



**Contabilización de la depreciación**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada de maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria.		\$ 6.543,33	\$ 6.543,33

**Depreciación por revaluación de la maquinaria (restan seis años de vida útil)**

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>			
Activo Fijo: Maquinaria			
Método de depreciación: Línea recta			
Periodo en años	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
			\$ 19.299,73
1	\$ 1.426,62	\$ 1.426,62	\$ 17.873,11
2	\$ 1.426,62	\$ 2.853,24	\$ 16.446,49
3	\$ 1.426,62	\$ 4.279,87	\$ 15.019,87
4	\$ 1.426,62	\$ 5.706,49	\$ 13.593,24
5	\$ 1.426,62	\$ 7.133,11	\$ 12.166,62
6	\$ 1.426,62	\$ 8.559,73	\$ 10.740,00

**Contabilización de la depreciación**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación por revaluación de maquinaria Depreciación acumulada (revaluación) P/r. depreciación por revaluación de maquinaria.		\$ 1.426,62	\$ 1.426,62

- ✓ **Segunda alternativa.** Contabilización de la depreciación acumulada, eliminada contra el importe en libros bruto del activo.

Este método es utilizado usualmente en edificios; por motivo de estudio se ha realizado este procedimiento a la maquinaria el mismo que consiste en eliminar la depreciación acumulada y contabilizar el valor revaluado.



**Contabilización de la revaluación**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Depreciación acumulada de maquinaria		\$ 39.260,00	
	Superávit por revaluación			\$ 10.740,00
	Maquinaria			\$ 28.520,00
	P/r. la revaluación de la maquinaria.			

En este caso en el Estado de Situación Financiera presenta solo la revaluación:

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Maquinaria	\$ 60.000,00
Depreciación acumulada	\$ -
<b>Valor en libros</b>	<b><u>\$ 60.000,00</u></b>

**Depreciación del bien revaluado**

Para obtener la depreciación anual por revaluación de la maquinaria se divide \$ 60.000,00 (valor de revalúo) para la vida útil del bien calculado en 6 años, el resultado es \$ 10.000,00.

**Contabilización de la depreciación**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Depreciación de maquinaria		\$ 10.000,00	
	Depreciación acumulada de maquinaria			\$ 10.000,00
	P/r. la depreciación de la maquinaria.			

Para que las revalorizaciones reflejen lo más fielmente posible el valor del elemento de propiedades, planta y equipo, se deben realizar con suficiente seguridad, de manera que el valor contable no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en el cierre del periodo.

➤ **Frecuencia de las revaluaciones**

Cuando la empresa tenga indicios de que el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación. La frecuencia de las revaluaciones dependerá principalmente de los cambios que experimenten



los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando, es decir del comportamiento del mercado en el que puede ser intercambiado el bien.

No se permiten las revaluaciones selectivas, de manera que cuando se revalorice un elemento de propiedades, planta y equipo, también deberán revaluarse todos los demás activos pertenecientes a esta misma clase o grupo, y de esta manera garantizar que la información en los estados financieros guarde uniformidad temporal y evitar que se refleje partidas con costos y valores referentes a diferentes fechas.

Cuando se realiza la revaluación de un activo el resultado puede ser un incremento o una disminución del valor en libros del elemento de propiedades, planta y equipo.

**Gráfico 8 Incremento del importe en libros**

Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 39.  
Elaborado por: La autora

Si se incrementa el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo por la revaluación, este aumento se llevará directamente en otro resultado integral y se acumulará en la cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio.

**Gráfico 9 Disminución del importe en libros**

Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 40.  
Elaborado por: La autora

Si se reduce el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo por la revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo.



El incremento o disminución se cargará contra cualquier resultado de la revaluación anterior, ya sea que haya sido un superávit o un deterioro, en la medida que el ajuste no exceda a dicho saldo.

**Ejemplo 5**

La empresa ABC compró un edificio en \$ 60.000,00, con posterioridad a su reconocimiento como activo, éste se contabilizó por su valor revaluado en el transcurso de 3 años, la revalorización y el deterioro que sufrió fue el siguiente:

Años	Valor del edificio	Diferencia por revaluación
	\$ 60.000,00	
1	\$ 65.000,00	\$ 5.000,00
2	\$ 80.000,00	\$ 15.000,00
3	\$ 55.000,00	\$ (25.000,00)

**Contabilización de la compra del edificio**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Edificio Cuentas por pagar P/r. la compra del edificio.		\$ 60.000,00	\$ 60.000,00

**Contabilización por la revaluación del primer año**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Revaluación del edificio Superávit por revaluación (patrimonio) P/r. la revaluación del edificio por el 1er año.		\$ 5.000,00	\$ 5.000,00

**Contabilización por la revaluación del segundo año**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Revaluación del edificio Superávit por revaluación (patrimonio) P/r. la revaluación del edificio por el 2do año.		\$ 15.000,00	\$ 15.000,00





**Contabilización por el deterioro del tercer año**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Superávit por revaluación (patrimonio)		\$ 20.000,00	
	Pérdida por deterioro		\$ 5.000,00	
	Revaluación del edificio			\$ 20.000,00
	Deterioro del edificio			\$ 5.000,00
	P/r. el deterioro del edificio.			

**MAYORIZACIÓN**

EDIFICIO	
\$ 60.000,00	
\$ 60.000,00	

CUENTAS POR PAGAR	
	\$ 60.000,00
	\$ 60.000,00

REVALUACIÓN DEL EDIFICIO	
\$ 5.000,00	\$ 20.000,00
\$ 15.000,00	
\$ 20.000,00	\$ 20.000,00
<b>saldo \$ 0</b>	

SUPERÁVIT POR REVALUACIÓN	
\$ 20.000,00	\$ 5.000,00
	\$ 15.000,00
\$ 20.000,00	\$ 20.000,00
<b>saldo \$ 0</b>	

PÉRDIDA POR DETERIORO	
\$ 5.000,00	
\$ 5.000,00	

DETERIORO DEL EDIFICIO	
	\$ 5.000,00
	\$ 5.000,00

**2.1.5.3. Depreciación**

El sistema de depreciación refleja el patrón de consumo del elemento de propiedades, planta y equipo. Se depreciará en forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.



Si la vida útil y el método de depreciación de varias partes significativas del mismo elemento coinciden, éstas pueden agruparse al momento de determinar el valor de la depreciación.

El resto de las partes de un elemento de propiedades, planta y equipo que no sean significativas, se agruparán y depreciarán de forma separada del resto, en la medida en que se amorticen las otras partes, aunque la entidad podrá elegir por depreciar de forma separada cada una de estas partes.

Si la entidad tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.

El valor de la depreciación de un elemento se reconocerá en el resultado de dicho elemento, sin embargo, en el caso de que los beneficios económicos futuros de un determinado activo estén incorporados a la producción de otros activos, la depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la gerencia y terminará en la fecha en que se clasifique como mantenido para la venta o la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo.

### Ejemplo 6

La clínica "XYZ" adquirió en \$ 120.000,00 un equipo fijo de rayos X para servicio de imagen, más 12 % de IVA, el costo incluye las siguientes partes:

Partes significativas	Costo	Vida útil
Tubo de rayos X	\$ 30.000,00	8 años
Panel de control	\$ 50.000,00	15 años
Generador de alto voltaje	\$ 40.000,00	10 años
<b>Total</b>	<b>\$ 120.000,00</b>	

La norma menciona que se puede contabilizar de forma separada cada parte de un elemento de propiedades, planta y equipo si tienen un costo significativo con relación al costo total del elemento y si posee diferentes periodos de vida útil.



Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Tubo de rayos X Panel de control Generador de alto voltaje IVA compras Cuentas por pagar P/r. la compra del equipo fijo de rayos X		\$ 30.000,00 \$ 50.000,00 \$ 40.000,00 \$ 14.400,00	\$ 134.400,00

➤ **Importe depreciable**

Es el valor total que puede depreciarse a lo largo de toda la vida útil del activo, y se determina luego de deducir el valor residual del mismo, para luego distribuirlo en forma sistemática.

➤ **Valor residual**

Es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por desapropiarse del elemento, después de deducir los costos estimados por tal desapropiación, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

La entidad debe revisar, como mínimo, de forma anual el valor residual y la vida útil de sus activos, con el fin de verificar que todavía reflejan la realidad de dicho activo; y si estas expectativas hubieran cambiado deberá contabilizar los cambios de acuerdo con la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”.

Generalmente el valor residual de un activo es insignificante y por lo tanto irrelevante para el cálculo del importe depreciable, no obstante el valor residual podría aumentar hasta igualar o superar el importe en libros del activo, el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que y hasta que ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.

➤ **Período de depreciación**

El periodo de depreciación o vida útil es el tiempo durante el cual se espera que sean consumidos los beneficios económicos del activo. La estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la entidad tenga con activos similares. La vida útil de un activo puede ser inferior a su vida económica, ya que la empresa



puede mantener políticas como la desapropiación de activos después de un determinado periodo de uso o después del consumo de cierta proporción de los beneficios incorporados al activo.

Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo, se consumen por:

- ✓ Uso del activo.
- ✓ Obsolescencia técnica o comercial.
- ✓ Deterioro natural producido por la falta de utilización del bien.

La vida útil de un activo puede estimarse en base a cualquiera de los siguientes parámetros:

1. El periodo durante el cual se espera utilizar el activo depreciable por parte de la entidad.
2. El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.
3. La obsolescencia técnica o comercial.
4. Límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de servicio relacionados con el activo.

#### **2.1.5.4. Método de depreciación**

El método de depreciación utilizado reflejará el consumo de los beneficios económicos futuros del activo, por parte de la entidad, el cual deberá ser revisado como mínimo de forma anual, si se hubieran producido cambios significativos estos serán contabilizados de acuerdo a lo establecido en la NIC 8 "Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores".

La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el consumo esperado de los beneficios económicos futuros incorporados al activo.

Pueden utilizarse diversos métodos de depreciación, como se detalla en el siguiente gráfico:



Gráfico 10 Métodos de depreciación

MÉTODOS	DESCRIPCIÓN
LÍNEA RECTA	Se aplica un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre y cuando el valor residual se mantenga constante.
DECRECIENTE	El cargo por depreciación va disminuyendo a lo largo de la vida útil del activo
UNIDADES PRODUCIDAS	El cargo por depreciación se basa en el uso o producción esperada de dicho activo

Fuente: IASB. (1998). NIC 16. Párr. 62.

Elaborado por: La autora

➤ **Método de línea recta**

Díaz (2001), pág. 143 respecto al método de línea recta comenta: “Consiste en aplicar la misma cuota constante durante cada uno de los años de vida útil del activo. Es el método más utilizado pero presenta inconvenientes de orden técnico porque se supone que el activo no se utiliza con la misma intensidad en cada uno de los años de su vida estimada. Todos saben que una máquina, por ejemplo, tiene mayor eficiencia al inicio de su vida útil, por su condición de nueva, mientras al final probablemente no tenga la misma productividad, requiera reparaciones y continuos mantenimientos. Contablemente se estaría suponiendo que en cada periodo su rendimiento es el mismo y eso no es cierto.”

La fórmula para el cálculo de la depreciación por el método de línea recta es:

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo del bien} - \text{valor residual}}{\text{Años de vida útil}}$$



**Ejemplo 7**

Se calcula la depreciación por el método de línea recta de la maquinaria comprada por la empresa ABC cuyo costo es de \$ 88.520,00, se estima un valor residual de \$ 10.000,00 y una vida útil de 12 años (estimación contable NIC 8).

$$\text{Depreciación} = \frac{88.520,00 - 10.000,00}{12 \text{ años}} = 6543,33$$

TABLA DE DEPRECIACIÓN			
Activo Fijo: Maquinaria			
Método de depreciación: Línea recta			
Periodo en años	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
			\$ 88.520,00
1	\$ 6.543,33	\$ 6.543,33	\$ 81.976,67
2	\$ 6.543,33	\$ 13.086,67	\$ 75.433,33
3	\$ 6.543,33	\$ 19.630,00	\$ 68.890,00
4	\$ 6.543,33	\$ 26.173,33	\$ 62.346,67
5	\$ 6.543,33	\$ 32.716,67	\$ 55.803,33
6	\$ 6.543,33	\$ 39.260,00	\$ 49.260,00
7	\$ 6.543,33	\$ 45.803,33	\$ 42.716,67
8	\$ 6.543,33	\$ 52.346,67	\$ 36.173,33
9	\$ 6.543,33	\$ 58.890,00	\$ 29.630,00
10	\$ 6.543,33	\$ 65.433,33	\$ 23.086,67
11	\$ 6.543,33	\$ 71.976,67	\$ 16.543,33
12	\$ 6.543,33	\$ 78.520,00	\$ 10.000,00

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada de maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria del primer año.		\$ 6.543,33	\$ 6.543,33



➤ **Método de depreciación decreciente**

El bien se deprecia con mayor rapidez los primeros años de vida útil y va disminuyendo en los últimos años, se asume que el bien trabaja con toda su capacidad los primeros años y luego va decayendo; se aplica para aquellos bienes que tienen un desgaste acelerado en los primeros años.

$$\text{Valor a depreciar} = \text{Costo del bien} - \text{valor residual}$$

**Ejemplo 8**

Con los datos del ejemplo anterior se realiza el cálculo de la depreciación de la maquinaria por el método de depreciación decreciente.

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>					
<b>Activo Fijo:</b> Maquinaria					
<b>Método de depreciación:</b> Decreciente					
<b>Periodo en años</b>	<b>Factor</b>	<b>Valor a depreciar</b>	<b>Depreciación anual</b>	<b>Depreciación acumulada</b>	<b>Valor según libros</b>
					\$ 88.520,00
1	0,154	\$ 78.520,00	\$ 12.080,00	\$ 12.080,00	\$ 76.440,00
2	0,141	\$ 78.520,00	\$ 11.073,33	\$ 23.153,33	\$ 65.366,67
3	0,128	\$ 78.520,00	\$ 10.066,67	\$ 33.220,00	\$ 55.300,00
4	0,115	\$ 78.520,00	\$ 9.060,00	\$ 42.280,00	\$ 46.240,00
5	0,103	\$ 78.520,00	\$ 8.053,33	\$ 50.333,33	\$ 38.186,67
6	0,090	\$ 78.520,00	\$ 7.046,67	\$ 57.380,00	\$ 31.140,00
7	0,077	\$ 78.520,00	\$ 6.040,00	\$ 63.420,00	\$ 25.100,00
8	0,064	\$ 78.520,00	\$ 5.033,33	\$ 68.453,33	\$ 20.066,67
9	0,051	\$ 78.520,00	\$ 4.026,67	\$ 72.480,00	\$ 16.040,00
10	0,038	\$ 78.520,00	\$ 3.020,00	\$ 75.500,00	\$ 13.020,00
11	0,026	\$ 78.520,00	\$ 2.013,33	\$ 77.513,33	\$ 11.006,67
12	0,013	\$ 78.520,00	\$ 1.006,67	\$ 78.520,00	\$ 10.000,00
78			\$ 78.520,00		



**Procedimiento para el cálculo**

- ✓ A cada período de vida se asigna un número secuencial, partiendo de 1,
- ✓ Se realiza la sumatoria de los número (1+2+3+4+5+6+7+8+9+10+11+12....=78)
- ✓ Se forma un quebrado, el numerador es el número del año invertido y el denominador es la suma de los años de vida útil (primer año 12/78, segundo año 11/78...)
- ✓ El resultado del quebrado se multiplica por el valor del bien a depreciarse.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Depreciación de maquinaria		\$ 12.080,00	
	Depreciación acumulada de maquinaria			\$ 12.080,00
	P/r. la depreciación de la maquinaria del primer año.			

➤ **Método de las unidades de producción**

Este método es utilizado especialmente para el cálculo de la depreciación de la maquinaria y vehículos de uso intensivo, y se considera el potencial de productividad, es decir el número de unidades producidas o el número de kilómetros que se estiman durante la vida útil del bien.

La fórmula para el cálculo de la depreciación por el método de unidades de producción:

**En el caso de maquinaria**

$$\text{Depreciación por unidad} = \frac{\text{Costo del bien} - \text{valor residual}}{\text{Total de unidades producidas}}$$

**En el caso de vehículo**

$$\text{Depreciación por kilómetro} = \frac{\text{Costo del bien} - \text{valor residual}}{\text{Total de kilómetros}}$$





**Ejemplo 9**

Se calcula la depreciación de la maquinaria con la siguiente información:

Maquinaria	\$ 88.520,00
Valor residual	\$ 10.000,00
Vida útil	12 años
unidades producidas estimadas (vida útil)	400.000

$$\text{Depreciación} = \frac{88.520,00 - 10.000,00}{400.000} = 0,1963$$

TABLA DE DEPRECIACIÓN					
Activo Fijo: Maquinaria					
Método de depreciación: Decreciente					
Periodo en años	Unidades producidas	Factor	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
					\$ 88.520,00
1	32000	0,1963	\$ 6.281,60	\$ 6.281,60	\$ 82.238,40
2	37000	0,1963	\$ 7.263,10	\$ 13.544,70	\$ 74.975,30
3	41000	0,1963	\$ 8.048,30	\$ 21.593,00	\$ 66.927,00
4	45000	0,1963	\$ 8.833,50	\$ 30.426,50	\$ 58.093,50
5	35000	0,1963	\$ 6.870,50	\$ 37.297,00	\$ 51.223,00
6	30000	0,1963	\$ 5.889,00	\$ 43.186,00	\$ 45.334,00
7	28000	0,1963	\$ 5.496,40	\$ 48.682,40	\$ 39.837,60
8	31000	0,1963	\$ 6.085,30	\$ 54.767,70	\$ 33.752,30
9	25000	0,1963	\$ 4.907,50	\$ 59.675,20	\$ 28.844,80
10	39000	0,1963	\$ 7.655,70	\$ 67.330,90	\$ 21.189,10
11	27000	0,1963	\$ 5.300,10	\$ 72.631,00	\$ 15.889,00
12	30000	0,1963	\$ 5.889,00	\$ 78.520,00	\$ 10.000,00

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada de maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria del primer año.		\$ 6.281,60	\$ 6.281,60



#### **2.1.5.5. Deterioro del valor**

La NIC 16, remite a la NIC 36 en relación a la revisión del importe en libros de los activos, la determinación de su valor recuperable y el reconocimiento o reversión de una pérdida por deterioro del valor.

En la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”, se exige reconocer una pérdida por deterioro, siempre que el importe en libros del activo sea mayor que su importe recuperable. Por lo tanto, para decidir si se va a reconocer la pérdida por deterioro se compara el valor en libro con el importe recuperable.

El deterioro del valor o las pérdidas de los elementos de propiedades, planta y equipos son hechos independientes de las reclamaciones de pagos o compensaciones de terceros, así como de cualquier compra posterior o construcción de activos que reemplacen a los citados elementos y por ello se contabilizarán de forma separada, procediendo de la siguiente manera:

- ✓ El deterioro del valor de los elementos de propiedades, planta y equipo se reconocerá por medio de la NIC 36.
- ✓ Cuando un elemento de propiedad, planta y equipo sea retirado o sea dispuesto por otra vía se contabilizará según lo que estable la NIC 16.
- ✓ Las compensaciones de terceros por elementos de propiedades, planta y equipo que hubieran visto deterioro su valor, se hubieran perdido o abandonado se incluirán en la determinación del resultado del periodo, en el momento de que sean exigibles.
- ✓ El costo de los elementos de propiedades, planta y equipo que sean rehabilitados, adquiridos o construidos para reemplazar los perdidos o deteriorados se determinarán de acuerdo a la NIC 16.

#### **2.1.6. Baja en cuentas**

La baja en cuentas del valor del activo se dará por lo siguientes casos:

- ✓ Cuando la entidad se desapropie del mismo.- La desapropiación de un activo, puede darse por la venta, el arrendamiento financiero o por la donación.
- ✓ Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o desapropiación.



Para determinar la fecha que se ha dispuesto de una partida, una entidad aplicará los siguientes criterios:

- ✓ Lo establecido por la NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarios” para el reconocimiento de ingresos por ventas de bienes, y
- ✓ La NIC 17 “Arrendamientos” en caso de que la disposición del activo consista en una venta con arrendamiento posterior.

**Tratamiento del resultado por la baja en cuentas**

El procedimiento de baja en cuentas del activo dará como resultado la obtención de una pérdida o ganancia en la transacción. La pérdida o ganancia derivada se determinará como la diferencia entre el importe neto que, en su caso, se obtenga por la desapropiación y el importe en libros del elemento.

El resultado de esta operación, ya sea pérdida o ganancia se incluirá en el resultado del período en el momento que sea dado de baja en cuentas. En caso de existir ganancias, éstas no se contabilizarán como ingresos de actividades ordinarias.

**Ejemplo 10**

La Clínica “XYZ” sustituye el tubo de rayos X por un costo de \$ 35.000,00 más 12% de IVA. El equipo de rayos X se contabilizó por separado según la vida útil de cada parte importante, el costo anterior del tubo de rayos X fue de \$ 30.000,00, valor residual \$ 5.000,00 ahora tiene una depreciación acumulada de \$ 21.875,00.

**Contabilización del tubo de rayos X dado de baja**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Baja de activo		\$ 8.125,00	
	Depreciación acumulada		\$ 21.875,00	
	Tubo de rayos X			\$ 30.000,00
	P/r. la baja en cuentas del tubo de rayos X			



**Contabilización del nuevo tubo de rayos X**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Tubo de rayos X		\$ 35.000,00	
	IVA compras		\$ 4.200,00	
	Cuentas por pagar			\$ 39.200,00
	P/r. la compra del tubo de rayos X.			

**2.1.7. Información a revelar**

Para cada clase de propiedades, planta y equipo debe incluirse en los estados financieros la siguiente información:

- ✓ Las bases de medición utilizada para determinar el importe en libros bruto.
- ✓ Los métodos de depreciación utilizadas.
- ✓ Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados.
- ✓ El valor bruto contable y la depreciación acumulada (incluidas las pérdidas acumuladas por deterioro) al inicio y al cierre del ejercicio.
- ✓ Una conciliación entre el valor en libros al inicio y al cierre del ejercicio que muestre las adiciones, los activos clasificados como mantenidos para la venta, las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios, los incrementos o disminuciones como consecuencia de revaluaciones y de pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en otro resultado integral, la depreciación, las diferencias netas de cambios que surjan por la conversión de estados financieros de entidades extranjeras y otros movimientos.

Además deberá incluirse información sobre:

- ✓ La existencia y los importes correspondientes a las restricciones de titularidad, así como las propiedades, planta y equipo que están afectos como garantía al cumplimiento de obligaciones.
- ✓ Los desembolsos reconocidos en el importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo en curso de construcción.
- ✓ El importe de compromisos para la adquisición de propiedades, planta y equipo.



- ✓ Si no se ha revelado de forma separada en el estado del resultado integral, el importe de compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por elementos de propiedades, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o entregado.

Cuando los elementos de propiedades, planta y equipo se contabilizan por sus valores revaluados se revelará lo siguiente:

- ✓ Fecha en la que se ha producido la revaluación.
- ✓ Si se han utilizado expertos independientes (servicio de un tasador).
- ✓ Métodos e hipótesis significativas utilizadas para la determinación del valor razonable.
- ✓ La medida en la que el valor razonable se fue determinado directamente en base al valor de mercado o utilizando técnicas de valoración.

Dada la utilidad de la siguiente información para las necesidades de los usuarios de los estados financieros, se recomienda la divulgación voluntaria de:

- ✓ El importe en libros de los elementos de propiedades, planta y equipo que se encuentren temporalmente fuera de servicio.
- ✓ El importe en libros bruto de cualquier elemento de propiedades, planta y equipo totalmente depreciado que esté todavía en uso.
- ✓ El importe en libros de las propiedades, planta y equipo fuera de uso y no clasificados como mantenidos para la venta; y
- ✓ Cuando se adopte el modelo del costo, el valor razonable de las propiedades, planta y equipo en caso que difiera significativamente del valor en libros.



# CAPÍTULO III

## Relación de la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo” con otras NIIIF

Es necesario señalar que existen determinados activos que por sus características requieren un tratamiento específico adicional al descrito en la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”. En estos casos la NIC 16 remite a otras normas para aplicar los procedimientos adecuados, establecidos en: NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”, NIC 2 “Inventarios”, NIC 7 “Estado de Flujos de Efectivo”, NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”, NIC 17 “Arrendamientos”, NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”, NIC 23 “Costos por préstamos”, NIC 40 “Propiedades de Inversión”, NIIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas”

Sin embargo, existen casos en los que la NIC 16 no es aplicable en ningún aspecto como:

- ✓ Las propiedades, planta y equipo clasificados como mantenidas para la venta.
- ✓ Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola
- ✓ El reconocimiento y medición de activos para exploración y evaluación
- ✓ Los derechos mineros y reservas minerales



### 3.1. NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”

No sólo para la NIC 16 sino para la mayoría de las normas existentes abarca la relación con esta norma, porque aquí constan los rubros necesarios y exigidos para la presentación de los estados financieros, lo cual tiene como intención afirmar la transparencia de los mismos a fin de asegurar que sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades. Esta Norma establece requerimientos generales para la presentación de los estados financieros, guías para determinar su estructura y requisitos mínimos sobre su contenido.

Para la presentación de los estados financieros la entidad decide si será con partidas adicionales de forma separada en función de una evaluación de:

- a. La naturaleza y la liquidez de los activos;
- b. La función de los activos dentro de la entidad; y
- c. Los importes, la naturaleza y el plazo de los pasivos.

La utilización de diferentes bases de medición para distintas clases de activos sugiere que su naturaleza o su función difieren y, en consecuencia, que deben ser presentados como partidas separadas. Por ejemplo, ciertas clases de propiedades, planta y equipo pueden contabilizarse al costo histórico, o por sus importes revaluados, de acuerdo con la NIC 16.

El detalle suministrado en las subclasificaciones dependerá de los requerimientos de las NIIF, así como del tamaño, la naturaleza y la función de los importes afectados. Para decidir los criterios de subclasificación, el nivel de información suministrada variará para cada partida, por ejemplo las partidas de propiedades, planta y equipo se desagregarán por clases:

- |                         |                          |
|-------------------------|--------------------------|
| ✓ terrenos;             | ✓ aeronaves;             |
| ✓ terrenos y edificios; | ✓ vehículos de motor;    |
| ✓ maquinaria;           | ✓ mobiliario y enseres y |
| ✓ buques;               | ✓ equipo de oficina.     |



La información a presentar en el estado del resultado integral o en las notas directamente relacionadas con los elementos de propiedades, planta y equipo son:

- La rebaja de estos activos hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales rebajas; o
- Su disposición.

En cambio el superávit por revaluación de los elementos de propiedades planta y equipo se incluirá en otro resultado integral.

### **3.2. NIC 2 “Inventarios”**

Una entidad aplica la NIC 2 “Inventarios” a los costos derivados de las obligaciones por desmantelamiento, retiro y rehabilitación del lugar sobre el que se asienta un elemento de propiedades, planta y equipo, que se incurren como consecuencia de haber usado el elemento durante un periodo particular para producir inventarios durante ese periodo.

El IASB señaló que contabilizar esos costos inicialmente de acuerdo con la NIC 2 reconoce su naturaleza. Además, haciéndolo así se consigue el mismo resultado que incluyendo dichos costos como un elemento de los costos de una partida de propiedades, planta y equipo, depreciándolos durante el periodo de producción finalizado e identificando el cargo por depreciación como un costo para producir otro activo (inventario), en cuyo caso el cargo por depreciación constituye parte del costo de ese otro activo.

Por otro lado el cargo por depreciación de un periodo se reconoce habitualmente en el resultado del mismo. Sin embargo, en ocasiones los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se agregan a la producción de otros activos (inventarios). En este caso, el cargo por depreciación forma parte del costo de otro activo y se incluirá en su importe en libros. Por ejemplo, la depreciación de una instalación y equipo de manufactura se incluirá en los costos de transformación de los inventarios.

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. Los inventarios asignados a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.





### 3.3. NIC 7 “Estado de Flujos de Efectivo”

Los flujos de efectivo son de gran interés para los usuarios de los estados financieros debido a que proporcionan la base para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las necesidades de liquidez que ésta tiene, a lo largo del período económico.

#### **Actividades de operación**

Algunas transacciones, tales como la venta de un elemento de propiedades, planta y equipo, pueden dar lugar a una pérdida o ganancia que se incluirá en el resultado reconocido. Los flujos de efectivo relacionados con estas transacciones son flujos de efectivo procedentes de actividades de inversión. Sin embargo, los pagos para elaborar o adquirir activos mantenidos para arrendar a terceros, que posteriormente se clasifiquen como mantenidos para la venta son flujos de efectivo procedentes de actividades de operación. Los cobros por el arrendamiento y posterior venta de esos activos también se considerarán como flujos de efectivo procedentes de actividades de operación.

El Consejo también concluyó que la NIC 7 debe modificarse para presentar dentro de las actividades de operación los pagos para producir o adquirir estos los elementos de propiedades, planta y equipo y cobros procedentes de alquileres y ventas de estos activos.

#### **Actividades de inversión**

La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro es aquí donde se incluyen:

- ✓ Los pagos por la adquisición de propiedades, planta y equipo, estos pagos contienen aquellos relacionados con los costos de desarrollo capitalizados y las propiedades, planta y equipo construidos por la entidad para sí misma;
- ✓ Los cobros por ventas de propiedades, planta y equipo.



### 3.4. NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”

La NIC 8, suministra las bases para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, estimaciones contables y de la corrección de errores requeridos para tener una mayor relevancia, fiabilidad y comparabilidad de los estados financieros de una entidad.

#### **Cambio en las políticas contables**

Los usuarios de los estados financieros tienen la necesidad de poder comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, a fin de identificar tendencias en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo. En consecuencia, se aplicarán las mismas políticas contables dentro de cada periodo, así como de un periodo a otro, excepto si se presentase algún cambio en una política contable porque es requerido por una NIIF o para que los estados financieros suministren información fiable y relevante, entre los cuales se pueden dar:

- ✓ Cambio de política contable de depreciación de propiedades, planta y equipo.
- ✓ La aplicación por primera vez de una política que consista en la revaluación de activos, de acuerdo con la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*, o con la NIC 38 *Activos Intangibles*, se considerará un cambio de política contable que ha de ser tratado como una revaluación, de acuerdo con la NIC 16 o con la NIC 38, en lugar de aplicar las disposiciones contenidas en la NIC 8.

Cuando sea difícil distinguir entre un cambio de política contable y un cambio en una estimación contable, el cambio se tratará como si fuera un cambio en una estimación contable.

#### **Cambio en las estimaciones contables**

Como resultado de las incertidumbres inherentes al mundo de los negocios, muchas partidas de los estados financieros no pueden ser medidas con precisión, sino sólo estimadas. El proceso de estimación implica la utilización de juicios basados en la información fiable disponible más reciente. Por ejemplo, podría requerirse estimaciones para:



- ✓ El método de depreciación aplicado a un activo el cual se revisará, como mínimo, al término de cada período anual y, de existir un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo, se cambiará para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio se contabilizará como un cambio en una estimación contable, de acuerdo con la NIC 8.

Por tal razón la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia significativa en el periodo actual o que vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede aparecer, en las propiedades, planta y equipo, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:

- ✓ valores residuales;
- ✓ costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de propiedades, planta y equipo;
- ✓ vidas útiles; y
- ✓ métodos de depreciación.

### **Corrección de errores**

Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales, cuando han sido cometidos intencionadamente para conseguir respecto de una entidad, una determinada presentación de su situación financiera, de su rendimiento financiero o de sus flujos de efectivo. Los errores potenciales del periodo corriente, descubiertos en este mismo periodo, se corregirán antes de que los estados financieros sean formulados. Sin embargo, los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un periodo posterior, de forma que tales errores de periodos anteriores se corregirán en la información comparativa presentada en los estados financieros de los periodos siguientes, por ejemplo un error se puede dar en el cálculo de la depreciación de un elemento de propiedades, planta y equipo.

En cuanto al procedimiento a seguir cuando existe un cambio en las políticas contables, estimaciones contables y corrección de errores se trata de acuerdo al siguiente cuadro:



Cuadro 1 Procedimiento para la aplicación y reexpresión retroactiva; y reconocimiento prospectivo			
NIC 8	Cambio en las políticas	Cambio en las estimaciones	Corrección de Errores
Efecto	Retroactivo	Prospectivo	Reexpresión retroactiva
Ajuste	Resultado acumulado	Utilidad o pérdida	Resultado acumulado

Fuente: Puruncajas M. (2010). Pág. 176.

- ✓ **Aplicación retroactiva** consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre, además la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado.
- ✓ **Reconocimiento prospectivo** se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable podría afectar al resultado del periodo corriente, o bien al de éste y al de periodos futuros. Por ejemplo, un cambio en la vida útil estimada, o en los patrones de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados a un activo depreciable, afectará al gasto por depreciación del periodo corriente y de cada uno de los periodos de vida útil restante del activo. El efecto, si existiese, en periodos futuros se reconoce como ingreso o gasto de dichos periodos futuros.
- ✓ **Reexpresión retroactiva** es corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

### Ejemplo 11

La empresa ABC tiene una maquinaria con un costo de \$ 88.520,00, el valor residual se estimó en \$ 10.000,00 y la vida útil en 12 años. Se ha venido aplicando el método de unidades producidas durante cuatro años, pero a partir del quinto año va a cambiar por el método de línea recta.



Como se trata de un **cambio de política** de depreciación, el efecto es retroactivo, por lo cual se debe realizar el cálculo de la depreciación como si ésta se hubiera aplicado siempre y ajustar el valor anterior con resultado acumulado.

Se toma como referencia la tabla de depreciación de los ejemplos 7 y 9 del capítulo 2, la depreciación acumulada de la maquinaria de la empresa ABC por el método de unidades producidas para el cuarto año es de \$ 30.426,50 en cambio por el método de línea recta es de \$ 26.173,33 lo cual nos da una diferencia de \$ 4.253.17 la misma que se tendrá que ajustar con el resultado acumulado.

**Para revertir el exceso de la depreciación acumulada**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación acumulada de maquinaria Resultados acumulados P/r. el exceso de la depreciación acumulada.		\$ 4.253,17	\$ 4.253,17

**Depreciación a partir del quinto año**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria por el método de línea recta.		\$ 6.543,33	\$ 6.543,33

**Ejemplo 12**

La empresa ABC inicialmente estimó la vida útil de 12 años y un valor residual de \$ 10.000,00 para la maquinaria cuyo costo fue de \$ 88.520,00, hasta el momento han transcurrido 5 años y de acuerdo a información fiable se realizó una nueva estimación de la vida útil de este elemento, para este caso se retoma el ejemplo 7 del capítulo 2.



**DATOS**

Maquinaria	\$ 88.520,00
Depreciación acumulada 5to. Año	\$ 32.716,67
Valor en libros	<u>\$ 55.803,33</u>
Nueva vida útil	8 años
Nuevo valor residual	\$ 15.000,00

El valor pendiente por depreciar es \$ 55.803,33, este se divide para 3 años adicionales de vida útil porque ya se depreció durante 5 años, además se considera el nuevo valor residual.

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>			
<b>Activo:</b> Maquinaria			
<b>Método de depreciación:</b> Línea recta			
Periodo en años	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
			\$ 55.803,33
1	\$ 13.601,11	\$ 13.601,11	\$ 42.202,22
2	\$ 13.601,11	\$ 27.202,22	\$ 28.601,11
3	\$ 13.601,11	\$ 40.803,33	\$ 15.000,00

**Depreciación por los tres años faltantes**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria.		\$ 13.601,11	\$ 13.601,11
	----- x ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria.		\$ 13.601,11	\$ 13.601,11
	----- x ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria.		\$ 13.601,11	\$ 13.601,11
	<b>SUMAN</b>		<b>\$ 40.803,33</b>	<b>\$ 40.803,33</b>



### **3.5. NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”**

Tras el reconocimiento, por parte de la entidad que informa, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo, por los valores en libros que figuran en las correspondientes partidas. Cuando sea probable que la recuperación o liquidación de los valores contabilizados vaya a dar lugar a pagos fiscales futuros mayores o menores de los que se tendrían si tal recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la NIC 12 exige que la entidad reconozca un activo o pasivo por el impuesto diferido.

Las NIIF permiten o requieren que ciertos activos se contabilicen a su valor razonable, o bien que sean objeto de revaluación lo cual produce una diferencia entre el importe en libros del activo revaluado y su base fiscal, siendo esta una diferencia temporaria, que da lugar a un activo o pasivo por impuestos diferidos.

Las NIIF además admiten que determinadas partidas se reconozcan en otro resultado integral, por ejemplo un cambio en el importe en libros procedente de la revaluación de las propiedades, planta y equipo. Una entidad revalúa los elementos de las propiedades, planta y equipo pero no realiza un ajuste equivalente a efectos fiscales. La NIC 12 además requiere que los impuestos diferidos correspondientes se reconozcan en otro resultado integral, tal como se demuestra en el esquema del estado del resultado integral presentado a continuación:



<b>EMPRESA ABC</b>	
<b>Estado del Resultado Integral</b>	
<b>Al 31 de diciembre del 20x2</b>	
<b>Expresado en dólares</b>	
<b>Ingresos de actividades ordinarias</b>	<b>XXXXX</b>
Otros ingresos	XXXXX
Variación de las existencias en PT y PP	XXXXX
Consumo de materias primas	XXXXX
Gastos de personal	XXXXX
Depreciación y amortización	XXXXX
Deterioro del valor de Propiedades, planta y equipo	XXXXX
Otros gastos	XXXXX
Gastos financieros	XXXXX
<b>Total de gastos</b>	<u>(XXXXX)</u>
<b>Utilidad antes de participación de utilidades e impuestos</b>	<b>XXXXX</b>
Participación de trabajadores 15 %	<u>(XXXXX)</u>
<b>Utilidad antes de impuestos</b>	<b>XXXXX</b>
Impuesto a la renta 25%	<u>(XXXXX)</u>
<b>Ganancia del periodo</b>	<b>XXXXX</b>
<b>Ganancia atribuible a:</b>	
Propietarios de la controladora	XXXXX
Participaciones no controladoras	XXXXX
	<u><b>XXXXX</b></u>
<b>Otro resultado integral</b>	
Ganancia por revaluación de propiedades, planta y equipo	XXXXX
Ganancia de activos no corrientes disponibles para la venta	XXXXX
Impuestos sobre las ganancias relacionadas con componentes ORI	<u>(XXXXX)</u>
<b>Otro resultado integral de año neto de impuestos</b>	<b>XXXXX</b>
<b>Resultado integral total del año</b>	<u><b>XXXXX</b></u>
<b>Resultado integral total atribuible a:</b>	
Propietarios de la controladora	XXXXX
Participaciones no controladoras	XXXXX
	<u><b>XXXXX</b></u>





La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, establece los principios reglamentarios para el cálculo de la depreciación de propiedades, planta y equipo, mientras que de acuerdo a NIIF estos activos se revalúan o deterioran dependiendo de diversos factores entre ellos el uso, valor de mercado o la tasación dando como resultado un impuesto diferido.

<b>Cuadro 2 Diferencias temporarias</b>		
<b>Cuentas</b>	<b>Deducible</b>	<b>Imponible</b>
	<b>Activo diferido</b>	<b>Pasivo diferido</b>
<b>Activo</b>	Importe en libros < base fiscal	Importe en libros > base fiscal
<b>Pasivo</b>	Importe en libros > base fiscal	Importe en libros < base fiscal

Fuente: Puruncajas M. (2010). Pág. 189.

### Ejemplo 13

La empresa ABC compró un vehículo en \$ 18.000,00 para la depreciación se utiliza el método decreciente. La administración tributaria en Ecuador acepta el método de línea recta, debido a la diferencia existente se realiza la respectiva conciliación tributaria.

#### Permitido por el Servicio de Rentas Internas (SRI)

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>			
<b>Activo:</b> Vehículo			
<b>Método de depreciación:</b> Línea recta			
<b>Periodo en años</b>	<b>Depreciación anual</b>	<b>Depreciación acumulada</b>	<b>Valor según libros</b>
			\$ 18.000,00
1	\$ 2.600,00	\$ 2.600,00	\$ 15.400,00
2	\$ 2.600,00	\$ 5.200,00	\$ 12.800,00
3	\$ 2.600,00	\$ 7.800,00	\$ 10.200,00
4	\$ 2.600,00	\$ 10.400,00	\$ 7.600,00
5	\$ 2.600,00	\$ 13.000,00	\$ 5.000,00



**Según la empresa ABC**

<b>TABLA DE DEPRECIACIÓN</b>					
<b>Activo Fijo:</b> Vehículo					
<b>Método de depreciación:</b> Decreciente					
Periodo en años	Factor	Valor a depreciar	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor según libros
					\$ 18.000,00
1	0,333	\$ 13.000,00	\$ 4.333,33	\$ 4.333,33	\$ 13.666,67
2	0,267	\$ 13.000,00	\$ 3.466,67	\$ 7.800,00	\$ 10.200,00
3	0,200	\$ 13.000,00	\$ 2.600,00	\$ 10.400,00	\$ 7.600,00
4	0,133	\$ 13.000,00	\$ 1.733,33	\$ 12.133,33	\$ 5.866,67
5	0,067	\$ 13.000,00	\$ 866,67	\$ 13.000,00	\$ 5.000,00
15			\$ 13.000,00		

La empresa ABC para el primer año tiene una depreciación de \$ 4.333,33, la administración tributaria solo acepta \$ 2.600,00.

<b>Conciliación tributaria</b>		
Cuenta	Importe en libros	Base fiscal
Vehículo	\$ 18.000,00	\$ 18.000,00
Depreciación	\$ 4.333,33	\$ 2.600,00
Saldo neto	\$ 13.666,67	\$ 15.400,00
Importe en libros < base fiscal		\$ 1.733,33

El importe en libros resulta menor a la base fiscal lo cual genera una diferencia temporaria deducible de \$ 1.733,33. De este valor se calcula el 25% del impuesto a la renta vigente para las compañías en Ecuador, lo que origina un activo por impuestos diferidos.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Activo por impuestos diferidos Impuesto a la renta por pagar P/r. el impuesto a la renta por pagar.		\$ 433,33	\$ 433,33

Este registro se reversa gradualmente, en la medida que el gasto de la depreciación decreciente sea menor que la aceptada por la administración tributaria. Al final de la vida útil, la cuenta de activo por impuestos diferidos queda en cero.



### **3.6. NIC 17 “Arrendamientos”**

El objetivo de esta Norma es establecer un lineamiento para los arrendatarios y arrendadores, las políticas contables adecuadas para contabilizar y revelar la información relativa a los arrendamientos.

Otras Normas pueden obligar a reconocer un determinado elemento de propiedades, planta y equipo de acuerdo con un tratamiento diferente al exigido en la NIC 16. Por ejemplo, la NIC 17 Arrendamientos exige que la entidad evalúe si tiene que reconocer un elemento de propiedades, planta y equipo sobre la base de la transmisión de los riesgos y ventajas. Sin embargo, en tales casos, el resto de aspectos sobre el tratamiento contable de los citados activos, incluyendo su depreciación, se guiarán por los requerimientos de la NIC 16.

Además el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero, se determinará utilizando los principios establecidos en la NIC 17.

#### **3.6.1. Clasificación de los arrendamientos**

La clasificación de los arrendamientos se basa en el grado en que los riesgos y ventajas, derivados de la propiedad del activo, afectan al arrendador o al arrendatario. Entre tales riesgos se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa u obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el desempeño debidas a cambios en las condiciones económicas. Las ventajas pueden estar representadas por la expectativa de una operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como por una ganancia por revalorización o por una realización del valor residual.

La NIC 17 establece cuándo se debe considerar un arrendamiento financiero o arrendamiento operativo. A continuación se presenta las principales diferencias existentes entre los mismos y algunas de sus características.



<b>Cuadro 3 Arrendamiento financiero vs. Arrendamiento operativo</b>	
<b>ARRENDAMIENTO FINANCIERO</b>	<b>ARRENDAMIENTO OPERATIVO</b>
Transferencia sustancial de todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.	No hay transferencia sustancial de todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad.
Transferencia de la propiedad al final del término del arrendamiento.	No hay transferencia de la propiedad al final del término de arrendamiento.
Opción para comprar el activo al precio que se espera que se ejerza.	No hay opción para comprar el activo al precio que se espera que se ejerza.
Valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento equivalente a todo el valor razonable del activo.	Valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento difiere sustancialmente del valor razonable del activo.
Naturaleza del activo arrendado únicamente adecuada para el arrendatario.	Pueden haber varios usuarios del activo.

Fuente: Puruncajas M. (2010). pág. 127.

Cabe mencionar que no necesariamente se tiene que cumplir con todas estas situaciones, por sí solas o de forma conjunta, normalmente conllevaría la clasificación de un arrendamiento financiero por ejemplo, si existe la transferencia sustancial de todos los riesgos y el valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento es equivalente a todo el valor razonable del activo, es considerado como un arrendamiento financiero, aunque no se ejerce la opción de compra.

En el caso del leasing<sup>6</sup> se considera arrendamiento financiero, ya que en esencia se está comprando un activo. En cambio el arrendamiento operativo (cualquier acuerdo de arrendamiento distinto al arrendamiento financiero), es un arrendamiento común y corriente, como el arriendo de una casa, oficina, departamento, entre otros, además los valores que se paguen por estos arriendos van a diferir sustancialmente del valor razonable del activo.

<sup>6</sup> Arrendamiento con opción de compra del objeto arrendado.



**3.6.2. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios**

Para el registro en libros del arrendatario se consideran los siguientes parámetros:

Cuadro 4 Contabilización de los arrendatarios		
Tipo de arrendamiento	Estado de situación financiera	Estado del resultado integral
Financiero-arrendatario	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Activo</li> <li>✓ Obligaciones de arrendamiento</li> <li>✓ Depreciación acumulada</li> <li>✓ Reducción en la obligación de arrendamiento</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Cargo financiero</li> <li>✓ Gastos por depreciación</li> </ul>
Operativo-arrendatario	Fuera del estado de situación financiera	Gastos de alquiler

Fuente: Puruncajas M. (2010). Pág. 128.

Al comienzo del plazo del **arrendamiento financiero**, éste se reconocerá, en el estado de situación financiera del arrendatario, como un activo y un pasivo por el mismo importe (como si se estuviera comprando el activo a crédito), igual al valor razonable del bien arrendado, o bien al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Al calcular el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que sea practicable determinarla; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario.

El arrendamiento financiero dará lugar tanto a un cargo por depreciación en los activos depreciables, como a un gasto financiero en cada periodo. La política de depreciación para activos depreciables arrendados será igual al resto de activos depreciables que se posean, y la depreciación contabilizada se calculará sobre las bases establecidas en la NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”. Si no existiese certeza razonable de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo se depreciará totalmente a lo largo de su vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

En cambio cuando se trate de un **arrendamiento operativo** el arrendatario deberá registrar únicamente el gasto por el alquiler.



**3.6.3. Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores**

En el caso del arrendador se debe considerar lo detallado en el siguiente cuadro:

Cuadro 5 Contabilización de los arrendadores		
Tipo de arrendamiento	Estado de situación financiera	Estado del resultado integral
Financiero-arrendador	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Partidas por cobrar</li> <li>✓ Reducción en la partida por cobrar</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ingreso financiero</li> </ul>
Operativo-arrendador	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Activo</li> <li>✓ Depreciación acumulada</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ingreso por alquiler</li> <li>✓ Gastos por depreciación</li> </ul>

Fuente: Puruncajas M. (2010). Pág. 128.

Los arrendadores reconocerán en su estado de situación financiera los activos que mantengan en arrendamientos financieros y los presentarán como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

En una operación de arrendamiento financiero, sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad son transferidos por el arrendador, y por ello, las sucesivas cuotas a cobrar por el mismo se consideran como reembolsos del principal y remuneración financiera del arrendador por su inversión y servicios.

En cambio en el arrendamiento operativo los arrendadores presentarán en su estado de situación financiera, los activos dedicados a este tipo de arrendamientos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes, además los ingresos procedentes de éstos se reconocerán como ingresos de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto, por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de consumo de los beneficios derivados del uso del activo arrendado en cuestión.

**Ejemplo 14**

La empresa ABC arrienda una maquinaria cuyo valor de mercado es \$ 90.000,00, tiene una vida útil estimada de 8 años, se realizan pagos mensuales de \$ 800,00 durante 5 años a una tasa del 16% anual y no se ejerce la opción de compra.



Datos	Anual	Mensual
Tasa	16%	0.01333
Plazo	5 años	60 meses
Pago	\$ 9.600,00	\$ 800,00
<b>Valor actual \$ 32.897.36</b>		

Se trata de un **arrendamiento operativo** ya que no se ejerce la opción de compra y además al comparar el **Valor actual \$ 32.897.36** con el valor de mercado obtenemos una diferencia significativa.

✓ **Contabilización desde el punto de vista del arrendatario**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Arriendos pagados Bancos P/r. pago mensual del arriendo.		\$ 800,00	\$ 800,00

✓ **Contabilización desde el punto de vista del arrendador**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Maquinaria Bancos P/r. la compra de la maquinaria.		\$ 90.000,00	\$ 90.000,00

➤ **Depreciación mensual**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Depreciación de maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación mensual de la maquinaria.		\$ 1.500,00	\$ 1.500,00

➤ **Cobro mensual del arriendo**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Bancos Ingresos por arriendo P/r. cobro mensual del arriendo.		\$ 800,00	\$ 800,00



**Ejemplo 15**

La empresa ABC arrienda una maquinaria cuyo valor de mercado es \$ 33.000,00, tiene una vida útil estimada de 8 años, se realizan pagos mensuales de \$ 800,00 durante 5 años a una tasa del 16% anual y se han transferido todos los riesgos de la propiedad.

Datos	Anual	Mensual
Tasa	16%	0.01333
Plazo	5 años	60 meses
Pago	\$ 9.600,00	\$ 800,00
<b>Valor actual \$ 32.897.36</b>		

Es un arrendamiento financiero porque se han transferido todos los riesgos de la propiedad, además su valor de mercado es similar al valor actual.

✓ **Contabilización desde el punto de vista del arrendatario**

Se registra como un activo comprado a crédito a su valor actual pues este es menor al valor de mercado.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Maquinaria Cuentas por pagar P/r. la compra del vehículo a crédito.		\$ 32.897,36	\$ 32.897,36

➤ **Pago del arriendo del primer mes**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Cuentas por pagar Gastos de interés (*) Bancos P/r. pago mensual del arriendo.		\$ 361,37 \$ 438,63	\$ 800,00

(\*) En el anexo 1 consta la tabla de amortización del préstamo





➤ **Depreciación mensual en caso de ejercer la opción de compra**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Depreciación maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación mensual de la maquinaria.		\$ 342,68	\$ 342,68

La depreciación del activo se la realiza por el tiempo de vida útil del bien porque se va a ejercer la opción de compra.

➤ **Depreciación mensual en caso de no ejercer la opción de compra**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Depreciación maquinaria Depreciación acumulada maquinaria P/r. la depreciación mensual de la maquinaria.		\$ 548,29	\$ 548,29

La norma menciona que la depreciación se la tendrá que realizar en el tiempo de vida útil del activo pero cuando no se ejerce la opción de compra se elegirá el menor entre la vida útil del bien y el tiempo del arrendamiento en este caso \$ 32.897,36 para 60 meses porque se desea calcular la depreciación mensual.

✓ **Contabilización desde el punto de vista del arrendador**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Cuentas por cobrar Bancos P/r. la venta de la maquinaria a crédito.		\$ 32.897,36	\$ 32.897,36

✓ **Cobro de arriendo del primer mes**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Bancos Cuentas por cobrar Intereses ganados P/r. el cobro mensual del arriendo.		\$ 800,00	\$ 361,37 \$ 438,63



### 3.7. NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”

Esta norma debe ser aplicada al contabilizar ingresos de actividades ordinarias procedentes de la enajenación o disposición de un elemento de propiedades, planta y equipo en el caso particular de la venta y la baja en cuentas de estos activos, por lo tanto aquí se determinarán todos los criterios que se deben establecer cuando ocurra tal situación.

La principal preocupación en la contabilización de ingresos de actividades ordinarias es determinar cuándo deben ser reconocidos, por tal motivo es importante tener en cuenta que los ingresos no se registran porque se facturan y se cobran, en el caso de la venta de bienes deben ser reconocidos y registrados en los estados financieros cuando se cumplen todas y cada una de las siguientes condiciones:

- ✓ La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas, de tipo significativo, derivados de la propiedad de los bienes;
- ✓ La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, en el grado usualmente asociado con la propiedad, ni retiene el control efectivo sobre los mismos;
- ✓ El importe de los ingresos de actividades ordinarias pueda medirse con fiabilidad;
- ✓ Sea probable que la entidad reciba los beneficios económicos asociados con la transacción; y
- ✓ Los costos incurridos, o por incurrir, en relación con la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

#### **Fecha de baja en cuentas**

La entidad estará obligada a dar de baja el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo del que se haya dispuesto, la disposición de estos activos puede llevarse a cabo de diversas maneras (por ejemplo mediante la venta, realizando sobre la misma un contrato de arrendamiento financiero o por donación). Para determinar la fecha en que se ha dispuesto de una partida, una entidad aplicará los criterios establecidos en la NIC 18 para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por ventas de bienes.



**Ejemplo 16**

La empresa XYZ facturó y cobró 50.000,00 por la venta de una maquinaria, la cual está sujeta a condiciones. El comprador verificará que el activo funcione adecuadamente para proceder a registrar la venta como ingreso.

**Facturación de un elemento de propiedades, planta y equipo sujeto a condiciones**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Bancos		\$ 56.000,00	
	Pasivo diferido			\$ 50.000,00
	IVA ventas			\$ 6.000,00
	P/r. la venta de la maquinaria sujeta a comprobar que funcione adecuadamente.			

Se registra en pasivo diferido hasta que el cliente confirme que la maquinaria funciona adecuadamente.

**Venta de la maquinaria cuando se compruebe que el activo funciona adecuadamente**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Pasivo diferido		\$ 50.000,00	
	Ventas			\$ 50.000,00
	P/r la venta de la maquinaria.			

**3.8. NIC 23 “Costos por Préstamos”**

La NIC 23 “Costos por Préstamos”, establece los criterios para el reconocimiento de los intereses como componentes del importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo construido por la propia entidad.

Según la NIC 16 el costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente en efectivo en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, la diferencia entre el precio equivalente al efectivo y el total de los pagos se reconocerá como intereses a lo largo del periodo del crédito a menos que tales intereses se capitalicen de acuerdo con la NIC 23.



**Ejemplo 17**

Cierta constructora decide edificar en uno de sus terrenos para lo cual realiza un préstamo en enero 200X por \$ 800.000,00, a 4 años plazo al 12% de interés anual. La construcción durará 2 años y se decide iniciar en abril 200X con \$ 500.000,00.

<b>CARGAR A GASTO</b>		<b>CAPITALIZAR</b>	
Préstamo	\$ 800.000,00	Inversión	\$ 500.000,00
Interés anual	\$ 96.000,00	Interés anual	\$ 60.000,00
Interés de enero a marzo	<u>\$ 24.000,00</u>	Interés mensual	<u>\$ 5.000,00</u>
		Interés de abril a diciembre	<u>\$ 45.000,00</u>
Préstamo	\$ 800.000,00		
Inversión	\$ 500.000,00		
<b>Saldo</b>	<b>\$ 300.000,00</b>	<b>Valor a capitalizar</b>	<b>\$ 45.000,00</b>
Interés anual	\$ 36.000,00		
Interés de abril a diciembre	<u>\$ 27.000,00</u>		
Interés de enero a marzo	\$ 24.000,00		
Interés de abril a diciembre	\$ 27.000,00		
<b>Total a gasto</b>	<b><u>\$ 51.000,00</u></b>		

**Contabilización de los intereses que se cargan al gasto**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Intereses pagados Bancos P/r. el pago de los intereses.		\$ 51.000,00	\$ 51.000,00

**Contabilización de los intereses que se pueden capitalizar**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Construcción en proceso Bancos P/r. los intereses que se cargan al costo del activo.		\$ 45.000,00	\$ 45.000,00



### 3.9. NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”

El objetivo de esta Norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse 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.

Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”, esta Norma explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el importe recuperable de un activo y cuándo debe proceder a reconocer, o en su caso, revertir, las pérdidas por deterioro del valor.

Esta Norma es aplicable a los activos que se contabilicen según su valor revaluado (valor razonable) de acuerdo con otras NIIF, como el modelo de revaluación de la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo. La identificación de si un activo revaluado puede haberse deteriorado, dependerá de los criterios aplicados para determinar el valor razonable:

- ✓ 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 costos de venta, son los costos incrementales que se deriven directamente de la disposición del activo:
  - Si los costos de disposición son insignificantes, el importe recuperable del activo revaluado será necesariamente próximo a, o mayor que, su valor revaluado. En este caso, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, es improbable que el activo revaluado se haya deteriorado, y por tanto no es necesario estimar el importe recuperable.
  - Si los costos de disposición no fueran insignificantes, el valor razonable menos los costos de venta del activo revaluado será necesariamente inferior a su valor razonable. En consecuencia, se reconocerá el deterioro del valor del activo revaluado, si su valor en uso es inferior a su valor revaluado. En este caso, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o no un deterioro de su valor.



- ✓ Si el valor razonable del activo se determinase con un criterio distinto de su valor de mercado, su valor revaluado podría ser superior o inferior a su importe recuperable. Por tanto, después de la aplicación de los criterios de la revaluación, la entidad aplicará esta Norma para determinar si el activo ha sufrido o no un deterioro de su valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del periodo, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado de acuerdo con otra Norma (por ejemplo de acuerdo con el modelo de revaluación previsto en la NIC 16). Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuada de acuerdo con esa otra Norma.

Una pérdida por deterioro del valor asociada a un activo no revaluado se reconocerá en el resultado del periodo. Sin embargo, una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado se reconocerá en otro resultado integral, en la medida en que el deterioro de valor no exceda el importe del superávit de revaluación para ese activo. Esta pérdida por deterioro del valor correspondiente a un activo revaluado reduce el superávit de revaluación de ese activo.

### **3.9.1. Valor razonable menos costos de venta**

La mejor evidencia del valor razonable del activo menos los costos 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 costos incrementales directamente atribuibles a la disposición del activo.

Si no existiera un compromiso formal de venta, pero el activo se negociase en un mercado activo, el valor razonable del activo menos los costos de venta sería el precio de mercado del activo, menos los costos de disposición.

Si no existiese ni un acuerdo firme de venta ni un mercado activo, el valor razonable menos los costos de venta se calculará a partir de la mejor información disponible para reflejar el importe que la entidad podría obtener, al final del periodo sobre el que se informa, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas, una vez deducidos los costos de disposición. Para determinar este importe, una entidad considerará el resultado de transacciones recientes con activos



similares en el mismo sector industrial. El valor razonable del activo menos los costos de venta no reflejará una venta forzada, salvo que la gerencia se vea obligada a vender inmediatamente. Ejemplo de costos, son los costos de desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar el activo en condiciones para su venta.

### 3.9.2. Valor en uso

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo. Los siguientes elementos deberán reflejarse en el cálculo del valor en uso de un activo:

- ✓ Una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo;
- ✓ Las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros;
- ✓ El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo;
- ✓ El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo; y
- ✓ Otros factores, tales 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.

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

- ✓ Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas tanto de la utilización continuada del activo como de su disposición final; y
- ✓ Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros.

#### Ejemplo 18

La maquinaria adquirida por la empresa ABC cuyo costo fue de \$ 88.520,00, al quinto año tiene una depreciación acumulada de \$ 32.716,67 y su valor en libros es de \$ 55.803,33; se la puede vender en \$ 40.000,00 y se cancela al vendedor una comisión del 5%.



**DATOS**

Maquinaria	\$	88.520.00
Depreciación acumulada	\$	32.716.67
Valor en libros	\$	<u>55.803.33</u>

Vida útil 12 años

Precio de mercado	\$	40.000.00
Comisión por venta 5%	\$	2.000.00

**Valor razonable - costo de ventas \$ 38.000.00**

Valor actual neto = Valor en uso

Año 1	Flujos futuros por operar la maquinaria*	\$	12.000.00
Año 2	Flujos futuros por operar la maquinaria	\$	15.000.00
Año 3	Flujos futuros por operar la maquinaria	\$	18.000.00
Año 4	Flujos futuros por operar la maquinaria	\$	21.000.00

Tasa de descuento 14%

**Valor en uso \$ 46.651.50**

**Importe recuperable \$ 46.651.50**

Valor en libros \$ 55.803.33

Importe recuperable \$ 46.651.50

**Pérdida por deterioro \$ 9.151.83**

(\*) Estimados

**Contabilización del deterioro**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X ----- Pérdida por deterioro Deterioro de la maquinaria P/r. la pérdida por deterioro.		\$ 9.151,83	\$ 9.151,83

**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Maquinaria	\$	88.520,00
Depreciación acumulada	\$	-32.716,67
Deterioro del activo	\$	-9.151,83
Valor en libros	\$	<u>46.651,50</u>





### Contabilización de la depreciación después del deterioro

El valor en libros del activo se lo divide para los 7 años que falta por depreciar.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- 2 -----			
	Depreciación de la maquinaria Depreciación acumulada de maquinaria P/r. la depreciación de la maquinaria después del deterioro.		\$ 6.664,50	\$ 6.664,50

#### ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Vehículo	\$ 88.520,00
Depreciación acumulada	\$ -39.381,17
Deterioro del activo	\$ -9.151,83
Valor en libros	<u>\$ 39.987,00</u>

### 3.10. NIC 40 “Propiedades de Inversión”

Las propiedades de inversión se medirán inicialmente al costo. Los costos asociados a la transacción se incluirán en la medición inicial. La empresa puede elegir entre el modelo del costo y o el modelo de valor razonable.

Si la entidad ha medido previamente una propiedad de inversión por su valor razonable, continuará midiéndola a valor razonable hasta que se disponga de la misma (o hasta que la propiedad sea ocupada por el propietario, o la entidad comience la transformación del mismo para venderlo en el curso ordinario de su actividad) aún si las transacciones comparables en el mercado se hicieran menos frecuentes, o bien los precios de mercado estuvieran disponibles menos fácilmente.

#### 3.10.1. Modelo del costo

Después del reconocimiento inicial, la entidad que elija el modelo del costo medirá sus propiedades de inversión aplicando los requisitos establecidos en la NIC 16 para ese modelo, en lugar de los previstos para los que satisfagan los criterios para ser clasificados como mantenidos para su venta (o sean incluidos en un grupo de activos para su disposición que sea clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”.



Las propiedades de inversión que satisfagan el criterio de ser clasificadas como mantenidas para la venta (o sean incluidos en un grupo de activos para su disposición que sea clasificado como mantenido para la venta) se medirán de acuerdo con la NIIF 5.

### **3.10.2. Modelo de valor razonable**

Con posterioridad al reconocimiento inicial, la entidad que haya escogido el modelo del valor razonable medirá todas sus propiedades de inversión al valor de mercado, excepto cuando no se pueda determinar este valor con fiabilidad.

El valor razonable de las propiedades de inversión reflejará las condiciones de mercado al final del periodo sobre el que se informa.

Los siguientes casos son ejemplos de propiedades de inversión:

- ✓ Un terreno que se tiene para obtener plusvalías a largo plazo y no para venderse en el corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades del negocio.
- ✓ Un terreno que se tiene para un uso futuro no determinado (en el caso de que la entidad no haya determinado si el terreno se utilizará como propiedad ocupada por el dueño o para venderse a corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades del negocio, se considera que ese terreno se mantiene para obtener plusvalías).
- ✓ Un edificio que sea propiedad de la entidad (o bien un edificio obtenido a través de un arrendamiento financiero) y esté alquilado a través de uno o más arrendamientos operativos.
- ✓ Un edificio que esté desocupado y se tiene para ser arrendado a través de uno o más arrendamientos operativos.
- ✓ Inmuebles que están siendo construidos o mejorados para su uso futuro como propiedades de inversión.

Los siguientes son ejemplos de partidas que no son propiedades de inversión y que, por lo tanto, no se incluyen en el alcance de esta Norma:

- ✓ Inmuebles con el propósito de venderlos en el curso normal de las actividades del negocio o bien que se encuentran en proceso de construcción o desarrollo con vistas a dicha venta, por ejemplo propiedades adquiridas exclusivamente para su disposición en un futuro cercano o para desarrollarlas y revenderlas.



- ✓ Inmuebles que están siendo construidos o mejorados por cuenta de terceras personas.
- ✓ Propiedades ocupadas por el dueño, incluyendo, entre otros, las propiedades que se tienen para su uso futuro como propiedades ocupadas por el dueño, propiedades que se tienen para realizar en ellas construcciones o desarrollos futuros y utilizarlos posteriormente como ocupados por el dueño, propiedades ocupadas por empleados (paguen o no rentas según su valor de mercado) y propiedades ocupadas por el dueño en espera de desprenderse de ellas.
- ✓ Las propiedades arrendadas a otra entidad en régimen de arrendamiento financiero.

Ciertas propiedades se componen de una parte que se tiene para ganar rentas o plusvalías, y otra parte que se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios o bien para fines administrativos. Si estas partes pueden ser vendidas separadamente (o colocadas por separado en régimen de arrendamiento financiero), la entidad las contabilizará también por separado. Si no fuera así, la propiedad únicamente se calificará como propiedad de inversión cuando se utilice una porción insignificante del mismo para la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.

En ciertos casos, la entidad suministra servicios complementarios a los ocupantes de una propiedad. Esta entidad tratará dicho elemento como propiedades de inversión si los servicios son un componente insignificante del contrato. Un ejemplo podría ser la vigilancia y los servicios de mantenimiento que proporciona el dueño de un edificio a los arrendatarios que lo ocupan.

En otros casos, los servicios proporcionados son un componente más significativo. Por ejemplo, si la entidad tiene y gestiona un hotel, los servicios proporcionados a los huéspedes son un componente significativo del contrato en su conjunto. Por lo tanto, un hotel gestionado por el dueño es una propiedad ocupada por éste y no propiedades de inversión.

Puede ser difícil determinar si los servicios complementarios son lo suficientemente significativos para hacer que la propiedad no se califique como propiedades de inversión. Por ejemplo, el dueño de un hotel transfiere algunas veces ciertas responsabilidades a terceras partes en virtud de un contrato de administración. Los términos de dicho contrato pueden variar ampliamente. En un extremo del espectro de posibilidades, la posición del



dueño podría ser, en el fondo, la de un inversionista pasivo. En el otro extremo del espectro, el dueño podría simplemente haber subcontratado a terceros ciertas funciones de gestión diaria, pero conservando una exposición significativa a las variaciones en los flujos de efectivo generados por las operaciones del hotel.

**Ejemplo 19**

Una industria textil adquiere un terreno por \$ 15.000,00 con la finalidad de ganar plusvalía, Si la intención de la industria es ganar plusvalía el terreno se lo contabiliza como propiedades de inversión.

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- x ----- Propiedades de inversión Bancos P/r. la compra del terreno para ganar plusvalía.		\$ 15.000,00	\$ 15.000,00

**3.11. NIIF 5 “Activos No Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”**

Esta NIIF define el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta, y guarda relación con la NIC 16 porque nos especifica las reglas que se deben utilizar cuando un activo que posee una empresa no está siendo utilizado para su producción, y al final la misma lo incorpora para la venta para darle un tratamiento diferente lo cual es lo más idóneo en este caso en particular.

**Ejemplo 20**

La empresa ABC para el séptimo año no está usando la maquinaria su costo inicial fue de \$ 88.520,00 tiene una depreciación acumulada de \$ 45.803,33, por tanto el valor en libro es de \$ 42.716,67, hay la posibilidad de venderla el precio de mercado es de \$ 30.000,00 y se reconocerá una comisión del 5%.



**Contabilización de la transferencia de la maquinaria**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Activo no corriente mantenido para la venta		\$ 42.716,67	
	Depreciación acumulada de maquinaria		\$ 45.803,33	
	Maquinaria			\$ 88.520,00
	P/r. la transferencia de la maquinaria al activo no corriente mantenido para la venta.			

**Ajuste por el deterioro de la maquinaria**

Valor en libros	\$ 42.716,67
Precio de mercado	<u>\$ 30.000,00</u>
<b>Pérdida por deterioro</b>	<b>\$ 12.716,67</b>
Comisión por venta 5%	<u>\$ 1.500,00</u>
<b>Total deterioro</b>	<b><u>\$ 14.216,67</u></b>

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Pérdida por deterioro		\$ 14.216,67	
	Activo no corriente mantenido para la venta			\$ 14.216,67
	P/r. la pérdida por deterioro.			

**Venta del activo**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Bancos		\$ 30.000,00	
	Activo no corriente mantenido para la venta			\$ 28.500,00
	Otros ingresos			\$ 1.500,00
	P/r. la venta del activo.			

**Pago de la comisión**

Fecha	Descripción	Parcial	Debe	Haber
	----- X -----			
	Comisiones pagadas		\$ 1.500,00	
	Bancos			\$ 1.500,00
	P/r. el pago de la comisión			



## GLOSARIO DE TÉRMINOS

Para un mayor entendimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera se presenta el glosario de términos utilizado para el desarrollo de este trabajo.

Los términos siguientes se usan, en la **NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipo”**, con los significados que a continuación se especifica:

- ✓ **Importe en libros** es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.
- ✓ **Costo** es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la otra contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otros NIIF, por ejemplo la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones.
- ✓ **Importe depreciable** es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.
- ✓ **Depreciación** es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.
- ✓ **Valor específico para una entidad** es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.
- ✓ **Valor razonable** es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.
- ✓ **Pérdida por deterioro** es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.
- ✓ **Las propiedades, planta y equipo** son los activos tangibles que:



- a. Posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
  - b. Se esperan usar durante más de un periodo.
- ✓ **Importe recuperable**, es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.
- ✓ **El valor residual de un activo** es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.
- ✓ **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 una entidad.

### ***NIC 1 “Presentación de Estados Financieros”***

- ✓ **Los estados financieros con propósito de información general** (denominados “estados financieros”) son aquéllos que pretenden cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.
- ✓ **Otro resultado integral** comprende partidas de ingresos y gastos (incluyendo ajustes por reclasificación) que no se reconocen en el resultado tal como lo requieren o permiten otras NIIF. Los componentes de otro resultado integral incluyen:
- a. Cambios en el superávit de revaluación (véase la NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo y la NIC 38 Activos Intangibles);
  - b. Ganancias y pérdidas actuariales en planes de beneficios definidos reconocidas de acuerdo con el párrafo 93A de la NIC 19 Beneficios a los Empleados
  - c. Ganancias y pérdidas producidas por la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero (véase la NIC 21 Efectos de la Variación en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera);



- d. Ganancias y pérdidas derivadas de la revisión de la medición de los activos financieros disponibles para la venta (véase la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición);
  - e. La parte efectiva de ganancias y pérdidas en instrumentos de cobertura en una cobertura del flujo de efectivo (véase la NIC 39).
- ✓ **El resultado** es el total de ingresos menos gastos, excluyendo los componentes de otro resultado integral.
  - ✓ **Los ajustes por reclasificación** son importes reclasificados en el resultado en el periodo corriente que fueron reconocidos en otro resultado integral en el periodo corriente o en periodos anteriores.
  - ✓ **El resultado integral total** es el cambio en el patrimonio durante un periodo, que procede de transacciones y otros sucesos, distintos de aquellos cambios derivados de transacciones con los propietarios en su condición de tales. El resultado integral total comprende todos los componentes del “resultado” y de “otro resultado integral”.

### **NIC 2 “Inventarios”**

- ✓ **Inventarios** son activos:
  - a. Mantenedos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
  - b. En proceso de producción con vistas a esa venta; o
  - c. En forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y también los terrenos u otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser usados en el proceso productivo. En el caso de un prestador de servicios, tal como se describe en el párrafo 19, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de operación correspondiente (véase la NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias).



**NIC 7 “Estado de Flujos de Efectivo”**

- ✓ **Actividades de operación** son las actividades que constituyen la principal fuente de ingresos actividades ordinarias de la entidad, así como otras actividades que no puedan ser calificadas como de inversión o financiación.
- ✓ **Actividades de inversión** son las de adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como de otras inversiones no incluidas en el efectivo y los equivalentes al efectivo.
- ✓ **Actividades de financiación** son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por parte de entidad.

**NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”**

- ✓ **Políticas contables** son los principios, bases, acuerdos reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros.
- ✓ **Un cambio en una estimación contable** es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes. Los cambios en las estimaciones contables son el resultado de nueva información o nuevos acontecimientos y, en consecuencia, no son correcciones de errores.
- ✓ **Materialidad (o importancia relativa).** Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros. La materialidad (o importancia relativa) depende de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante.



- ✓ **Errores de periodos anteriores** son las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que:
  - a. Estaba disponible cuando los estados financieros para tales periodos fueron formulados; y
  - b. Podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros.

Estos errores incluyen los efectos de errores aritméticos, errores en la aplicación de políticas contables, la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes.

- ✓ **La aplicación retroactiva** consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre.
- ✓ **La reexpresión retroactiva** consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.
- ✓ **La aplicación prospectiva** de un cambio en una política contable y del reconocimiento del efecto de un cambio en una estimación contable consiste, respectivamente, en:
  - a. La aplicación de la nueva política contable a las transacciones, otros sucesos y condiciones ocurridos tras la fecha en que se cambió la política; y
  - b. El reconocimiento del efecto del cambio en la estimación contable para el periodo corriente y los periodos futuros afectados por dicho cambio.

#### **NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”**

- ✓ **Ganancia contable** es la ganancia neta o la pérdida neta del periodo antes de deducir el gasto por el impuesto a las ganancias.
- ✓ **Ganancia (pérdida) fiscal** es la ganancia (pérdida) de un periodo, calculada de acuerdo con las reglas establecidas por la autoridad fiscal, sobre la que se calculan los impuestos a pagar (recuperar).



- ✓ **Gasto (ingreso) por el impuesto a las ganancias** es el importe total que, por este concepto, se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del periodo, conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido.
- ✓ **Pasivos por impuestos diferidos** son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporarias imponibles.
- ✓ **Activos por impuestos diferidos** son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:
  - a. Las diferencias temporarias deducibles;
  - b. La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y
  - c. La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.
- ✓ **Las diferencias temporarias** son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser:
  - a. Diferencias temporarias imponibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o
  - b. Diferencias temporarias deducibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.
- ✓ **La base fiscal** de un activo o pasivo es el importe atribuido, para fines fiscales, a dicho activo o pasivo.

#### **NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”**

- ✓ **Ingreso** de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

**NIC 23 “Costos por Préstamos”**

- ✓ **Costos por préstamos** son los intereses y otros costos en los que la entidad incurre, que están relacionados con los fondos que ha tomado prestados.
- ✓ **Un activo apto**, es aquel el que requiere, necesariamente, de un periodo sustancial antes de estar listo para el uso al que está destinado o para la venta. Los costos por préstamos pueden incluir:
  - a. El gasto por intereses calculado utilizando el método de la tasa de interés efectiva de la forma descrita en la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición;
  - b. Las cargas financieras relativas a los arrendamientos financieros reconocidos de acuerdo con la NIC 17 Arrendamientos; y
  - c. Las diferencias de cambio procedentes de préstamos en moneda extranjera en la medida en que se consideren como ajustes de los costos por intereses.

Dependiendo de las circunstancias, cualquiera de los siguientes podrían ser activos aptos:

- a. Inventarios
- b. Fábricas de manufactura;
- c. Instalaciones de producción eléctrica;
- d. Activos intangibles;
- e. Propiedades de inversión.

Los activos financieros, y los inventarios que son manufacturados, o producidos de cualquier otra forma en periodos cortos. Los activos que ya están listos para el uso al que se les destina o para su venta no son activos aptos.

**NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”**

- ✓ **Unidad generadora de efectivo** es el grupo identificable de activos más pequeño, que genera entradas de efectivo a favor de la entidad que son, en buena medida, independientes de los flujos de efectivo derivados de otros activos o grupos de activos.



- ✓ **Valor razonable menos los costos 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 costos de disposición.
- ✓ **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.
- ✓ **Valor en uso** es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

#### ***NIC 40 “Propiedades de Inversión”***

- ✓ **Propiedades de inversión** son propiedades (terrenos o edificios, considerados en su totalidad o en parte, o ambos) que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para obtener rentas, plusvalías o ambas, en lugar de para:
  - a. Su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos; o
  - b. Su venta en el curso ordinario de los negocios.
- ✓ **Propiedades ocupadas por el dueño** son las propiedades que se tienen (por parte del dueño o por parte del arrendatario que haya acordado un arrendamiento financiero) para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o bien para fines administrativos.

#### ***NIF 5 “Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas”***

- ✓ **Activo corriente** Una entidad clasificará un activo como corriente cuando:
  - a. Espera realizar el activo, o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación;
  - b. Mantiene el activo principalmente con fines de negociación;
  - c. Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes después del periodo sobre el que se informa; o
  - d. El activo es efectivo o equivalente al efectivo (como se define en la NIC 7) a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni



utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses después del ejercicio sobre el que se informa.

- ✓ **Activo no corriente** Un activo que no cumple la definición de activo corriente.
- ✓ **Operación discontinuada** Un componente de la entidad que ha sido dispuesto, o ha sido clasificado como mantenido para la venta, y
  - a. Representa una línea de negocio o un área geográfica, que es significativa y puede considerarse separada del resto;
  - b. Es parte de un único plan coordinado para disponer de una línea de negocio o de un área geográfica de la operación que sea significativa y pueda considerarse separada del resto; o
  - c. Es una subsidiaria adquirida exclusivamente con la finalidad de revenderla.

# **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**



Al término del presente trabajo de investigación se presentan las siguientes conclusiones y recomendaciones:

## **CONCLUSIONES**

- ✓ El proceso de globalización al que se ven sometidas las empresas a nivel mundial, hace que sea indispensable la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, las cuales permiten obtener información de alta calidad, confiable, transparente y comparable que refleje la situación actual del negocio en un lenguaje universal, ayudando así a la toma de las mejores decisiones económicas tanto para inversionistas como directivos.
- ✓ Hoy en día más de 100 países requieren o permiten la utilización de NIIF o están convergiendo con el IASB, organismo que adoptó las antiguas Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF).
- ✓ Las NIIF han sido producto de grandes estudios, para estandarizar la información financiera, el proceso de normalización contable es y ha sido un esfuerzo de aquellos organismos quienes se han puesto en la tarea de emitir normas contables de carácter universal.
- ✓ La Superintendencia de Compañías decidió establecer un cronograma de aplicación obligatoria de las NIIF para las compañías y entes sujetos bajo su control y vigilancia, el mismo que contempla la fecha de transición para la aplicación.
- ✓ La NIC 16 "Propiedades, Planta y Equipo" es aplicada por todas aquellas entidades que poseen partidas significativas y que ayuden en los procesos productivos o para atender a sus clientes.
- ✓ Propiedades, planta y equipo está integrada por los bienes adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, arrendarlos o de utilizarlos en la administración del negocio y que no están destinados para la venta, siempre que su vida útil probable exceda un año.





- ✓ La NIC 16 establece el tratamiento para la contabilización de los elementos de propiedades, planta y equipo, con el propósito de que quienes hagan uso de la información financiera, puedan conocer la inversión que la entidad posee y sus beneficios, así como los cambios que se han producido en dicha inversión.
- ✓ La aplicación de la NIC 16, permite un mayor control del estado de los elementos de propiedades, planta y equipo en cuanto a su mantenimiento, funcionamiento, valor real dado por el revaluó del bien, vida útil adecuada y depreciación ajustadas al tipo y utilización del activo.
- ✓ La NIC 16 para la medición posterior al reconocimiento de los activos utiliza el modelo del costo o el modelo revaluación, también exige se revise como mínimo al término de cada periodo anual el valor residual, la vida útil y el método de depreciación y en caso de modificaciones la aplicación de la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”, adicional a esto, de darse el deterioro del valor, se realizará conforme lo establece la NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”; y, aquellos activos que serán vendidos deben ser clasificados bajo los criterios establecidos en la NIIF 5 “Activos no Corrientes Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas”.
- ✓ La NIC 16 se relaciona con otras normas cuando ciertos elementos de propiedades planta y equipo requieren un tratamiento específico para su contabilización y presentación en los Estados Financieros.
- ✓ El proceso de adopción de las NIIF es complejo, requiere de tiempo y de dinero, pero ello se verá recompensado en los beneficios que se obtendrá al tener Estados Financieros de calidad, con información confiable, transparente y comparable para la toma de decisiones.



## RECOMENDACIONES

- ✓ La capacitación permanente sobre adopción, aplicación e implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera, es una necesidad imperiosa debido a que en la actualidad muy poco se conoce del tema y además son normas que se encuentran en constante cambio y actualización.
- ✓ La actualización es fundamental para lograr un mayor desempeño dentro de las organizaciones, y el hecho que las compañías deben adoptar las NIIF, es necesario para los profesionales del área contable y afines por todos los beneficios que conllevan estas exigencias internacionales.
- ✓ Las empresas bajo el control de la Superintendencia de Compañías deben acoger de manera urgente la adopción de las NIIF para obtener estados financieros de calidad, información comparable, transparente y confiable con la finalidad de ser utilizados en los mercados internacionales, lo que a la larga será una ventaja competitiva, de igual manera al momento de tener una uniformidad en el manejo contable de las empresas permitirá a los inversionistas, analistas y otros usuarios comparar fácilmente los informes financieros de empresas que operan en diferentes países.
- ✓ A la Escuela de Ciencias Contables y Auditoría, se revise la malla curricular y/o los planes docentes de las asignaturas en los cuales se pueda incluir el estudio de las NIIF, y de esta manera se entregue a la sociedad profesionales calificados.
- ✓ A los estudiantes de la carrera de Contabilidad y Auditoría se interesen por capacitarse en temas relacionados con las NIIF, ya que es una exigencia del mercado laboral actual.
- ✓ A los Organismos de Control de nuestro país (Superintendencia de Compañías, Superintendencia de Bancos, Servicios de Rentas Internas) lleguen a un consenso en cuanto a la adopción de las NIIF por parte de las empresas e instituciones bajo su control y de esta manera facilitar la presentación de los estados financieros.

# BIBLIOGRAFÍA



- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2003). *Norma Internacional de Contabilidad 16 “Propiedades, Planta y Equipo”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2007). *Norma Internacional de Contabilidad 1 “Presentación de Estados Financieros”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2003). *Norma Internacional de Contabilidad 2 “Inventarios”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2001). *Norma Internacional de Contabilidad 7 “Estado de Flujos de Efectivo”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2003). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2001). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 12 “Impuesto a las Ganancias”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2003). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 17 “Arrendamientos”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2001). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 18 “Ingresos de Actividades Ordinarias”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2007). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 23 “Costos por Préstamos”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2001). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 36 “Deterioro del Valor de los Activos”*. Londres: IASB.
- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2003). *Norma Internacional de Contabilidad NIC 40 “Propiedades de Inversión”*. Londres: IASB.



- ✓ Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IASB (2004). *Norma Internacional de Información Financiera 5 “Activos No Corrientes Mantenidos para la Venta y Operaciones Discontinuas”*. Londres: IASB.
- ✓ Díaz, H. (2001). *Contabilidad general. Enfoque práctico con aplicaciones informáticas*. Colombia: Edit. Prentice Hall.
- ✓ Hansem Holm (2009). *Manual para implementar las Normas Internacionales de Información Financiera*. Guayaquil – Ecuador: Distribuidora de texto del Pacífico S.A.
- ✓ JEZL (2010). “Ejercicio NIC 16” [En línea] disponible en: [http://www.jezlauditores.com/index.php?option=com\\_remository&Itemid=61&func=showdown&id=30](http://www.jezlauditores.com/index.php?option=com_remository&Itemid=61&func=showdown&id=30) [Consultado el día 4 de noviembre/2010].
- ✓ OICE (2011). “Estructura del IASB” [En línea] disponible en: [http://www.nicniif.org/home/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1167:estructura-del-iasb&catid=110:iasb-&Itemid=497](http://www.nicniif.org/home/index.php?option=com_content&view=article&id=1167:estructura-del-iasb&catid=110:iasb-&Itemid=497) [Consultado 22 de junio/2011].
- ✓ Puruncajas, M. (2010). *Aplicación NIIF. Casos prácticos*. Loja – Ecuador. Editorial UTPL.
- ✓ Superintendencia de Compañías (2010). “Cronograma de aplicación de NIIF en Ecuador” [En línea] disponible en: <http://www.scrib.com/doc/13333613/Cronograma-de-aplicación-de-NIIF-en-Ecuador> [Consultado 4 de diciembre/2010]
- ✓ Zapata Sánchez, P. (2011). *Contabilidad general con base en las Normas Internacionales de Información Financiera*. Colombia: Mc Graw Hill.

**ANEXOS**



**ANEXO 1**

TABLA DE AMORTIZACION				
PERÍODO	PAGO CAPITAL	PAGO INTERÉS	PAGO MENSUAL	PRÉSTAMO
1	\$ 361,37	\$ 438,63	\$ 800,00	\$ 32.897,36
2	\$ 366,19	\$ 433,81	\$ 800,00	\$ 32.536,00
3	\$ 371,07	\$ 428,93	\$ 800,00	\$ 32.169,81
4	\$ 376,02	\$ 423,98	\$ 800,00	\$ 31.798,74
5	\$ 381,03	\$ 418,97	\$ 800,00	\$ 31.422,72
6	\$ 386,11	\$ 413,89	\$ 800,00	\$ 31.041,69
7	\$ 391,26	\$ 408,74	\$ 800,00	\$ 30.655,58
8	\$ 396,48	\$ 403,52	\$ 800,00	\$ 30.264,32
9	\$ 401,76	\$ 398,24	\$ 800,00	\$ 29.867,85
10	\$ 407,12	\$ 392,88	\$ 800,00	\$ 29.466,09
11	\$ 412,55	\$ 387,45	\$ 800,00	\$ 29.058,97
12	\$ 418,05	\$ 381,95	\$ 800,00	\$ 28.646,42
13	\$ 423,62	\$ 376,38	\$ 800,00	\$ 28.228,37
14	\$ 429,27	\$ 370,73	\$ 800,00	\$ 27.804,75
15	\$ 434,99	\$ 365,01	\$ 800,00	\$ 27.375,48
16	\$ 440,79	\$ 359,21	\$ 800,00	\$ 26.940,49
17	\$ 446,67	\$ 353,33	\$ 800,00	\$ 26.499,69
18	\$ 452,63	\$ 347,37	\$ 800,00	\$ 26.053,02
19	\$ 458,66	\$ 341,34	\$ 800,00	\$ 25.600,40
20	\$ 464,78	\$ 335,22	\$ 800,00	\$ 25.141,74
21	\$ 470,97	\$ 329,03	\$ 800,00	\$ 24.676,96
22	\$ 477,25	\$ 322,75	\$ 800,00	\$ 24.205,98
23	\$ 483,62	\$ 316,38	\$ 800,00	\$ 23.728,73
24	\$ 490,07	\$ 309,93	\$ 800,00	\$ 23.245,11
25	\$ 496,60	\$ 303,40	\$ 800,00	\$ 22.755,05
26	\$ 503,22	\$ 296,78	\$ 800,00	\$ 22.258,45
27	\$ 509,93	\$ 290,07	\$ 800,00	\$ 21.755,23
28	\$ 516,73	\$ 283,27	\$ 800,00	\$ 21.245,30
29	\$ 523,62	\$ 276,38	\$ 800,00	\$ 20.728,57
30	\$ 530,60	\$ 269,40	\$ 800,00	\$ 20.204,95
31	\$ 537,68	\$ 262,32	\$ 800,00	\$ 19.674,35
32	\$ 544,84	\$ 255,16	\$ 800,00	\$ 19.136,67
33	\$ 552,11	\$ 247,89	\$ 800,00	\$ 18.591,83
34	\$ 559,47	\$ 240,53	\$ 800,00	\$ 18.039,72
35	\$ 566,93	\$ 233,07	\$ 800,00	\$ 17.480,25
36	\$ 574,49	\$ 225,51	\$ 800,00	\$ 16.913,32
37	\$ 582,15	\$ 217,85	\$ 800,00	\$ 16.338,83
38	\$ 589,91	\$ 210,09	\$ 800,00	\$ 15.756,68
39	\$ 597,78	\$ 202,22	\$ 800,00	\$ 15.166,77
40	\$ 605,75	\$ 194,25	\$ 800,00	\$ 14.569,00
41	\$ 613,82	\$ 186,18	\$ 800,00	\$ 13.963,25
42	\$ 622,01	\$ 177,99	\$ 800,00	\$ 13.349,42
43	\$ 630,30	\$ 169,70	\$ 800,00	\$ 12.727,42
44	\$ 638,71	\$ 161,29	\$ 800,00	\$ 12.097,12
45	\$ 647,22	\$ 152,78	\$ 800,00	\$ 11.458,41
46	\$ 655,85	\$ 144,15	\$ 800,00	\$ 10.811,19
47	\$ 664,60	\$ 135,40	\$ 800,00	\$ 10.155,34
48	\$ 673,46	\$ 126,54	\$ 800,00	\$ 9.490,74
49	\$ 682,44	\$ 117,56	\$ 800,00	\$ 8.817,29
50	\$ 691,54	\$ 108,46	\$ 800,00	\$ 8.134,85
51	\$ 700,76	\$ 99,24	\$ 800,00	\$ 7.443,32
52	\$ 710,10	\$ 89,90	\$ 800,00	\$ 6.742,56
53	\$ 719,57	\$ 80,43	\$ 800,00	\$ 6.032,46
54	\$ 729,16	\$ 70,84	\$ 800,00	\$ 5.312,89
55	\$ 738,88	\$ 61,12	\$ 800,00	\$ 4.583,73
56	\$ 748,74	\$ 51,26	\$ 800,00	\$ 3.844,85
57	\$ 758,72	\$ 41,28	\$ 800,00	\$ 3.096,11
58	\$ 768,83	\$ 31,17	\$ 800,00	\$ 2.337,39
59	\$ 779,09	\$ 20,91	\$ 800,00	\$ 1.568,56
60	\$ 789,47	\$ 10,53	\$ 800,00	\$ 789,47
	\$ 32.897,36	\$ 15.102,64	\$ 48.000,00	\$ 0,00