

2009

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo



IASC Foundation
Education®

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

que incluye el texto completo de la
Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos prácticos

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org
Web: www.iasb.org

International Accounting Standards Committee Foundation®
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411 | Email: iasb@iasb.org
Publications Telephone: +44 (0)20 7332 2730 | Publications Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publications Email: publications@iasb.org | Web: www.iasb.org

Copyright © 2010 IASCF®

Right of use

Although the International Accounting Standards Committee (IASC) Foundation encourages you to use this training material, as a whole or in part, for educational purposes, you must do so in accordance with the copyright terms below.

Please note that the use of this module of training material is not subject to the payment of a fee.

Copyright notice

All rights, including copyright, in the content of this module of training material are owned or controlled by the IASC Foundation.

Unless you are reproducing the training module in whole or in part to be used in a stand-alone document, you must not use or reproduce, or allow anyone else to use or reproduce, any trade marks that appear on or in the training material. For the avoidance of any doubt, you must not use or reproduce any trade mark that appears on or in the training material if you are using all or part of the training materials to incorporate into your own documentation. These trade marks include, but are not limited to, the IASC Foundation and IASB names and logos.

When you copy any extract, in whole or in part, from a module of the IASC Foundation training material, you must ensure that your documentation includes a copyright acknowledgement that the IASC Foundation is the source of your training material. You must ensure that any extract you are copying from the IASC Foundation training material is reproduced accurately and is not used in a misleading context. Any other proposed use of the IASC Foundation training materials will require a licence in writing.

Please address publication and copyright matters to:
IASC Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Telephone: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 7249
Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

The IASC Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The Spanish translation of the Training Material for the IFRS® for SMEs contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IASCF. The Spanish translation is copyright of the IASCF.



IASC Foundation
Education®

The IASB logo/the IASCF logo/‘Hexagon Device’, ‘IASC Foundation Education logo’, IASC Foundation, ‘eIFRS’, ‘IAS’, ‘IASB’, ‘IAS’, ‘IASCF’, ‘IASC Foundation Education’ ‘IASs’, ‘IFRIC’, ‘IFRS’, ‘IFRSs’, ‘International Accounting Standards’, ‘International Financial Reporting Standards’ and ‘SIC’ are Trade Marks of the IASC Foundation.

Fundación IASC: Material de formación sobre la NIIF para las PYMES

que incluye el texto completo de la
Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*
de la Norma Internacional de Información Financiera
para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)
publicado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad el 9
de julio de 2009

*con explicaciones amplias, preguntas para la propia evaluación y casos
prácticos*

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street
London EC4M 6XH
United Kingdom

Teléfono: +44 (0)20 7246 6410
Fax: +44 (0)20 7246 6411
Correo electrónico: iasb@iasb.org

Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730
Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org
Web: www.iasb.org

Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad
30 Cannon Street | London EC4M 6XH | United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7246 6410 | Fax: +44 (0)20 7246 6411 | Correo electrónico: iasb@iasb.org
Publicaciones Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 | Publicaciones Fax: +44 (0)20 7332 2749
Publicaciones Correo electrónico: publications@iasb.org | Web: www.iasb.org

Copyright © 2010 IASCF®

Derecho de uso

A pesar de que la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) lo anima a que utilice este material de formación, en su totalidad o en parte, para fines educativos, usted lo debe hacer en conformidad con los términos de propiedad intelectual que se detallan a continuación.

Cabe mencionar que el uso de este módulo de material de formación no implica pago de gasto alguno.

Aviso sobre la propiedad intelectual

Todos los derechos, incluido el de propiedad intelectual, en el contenido de este módulo de material de formación son propiedad o están bajo control de la Fundación IASB.

Salvo que reproduzca el módulo en su totalidad o en parte para usarlo como un documento independiente, no debe usar o reproducir, ni permitir que nadie más use o reproduzca, cualquier marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación. Para aclarar cualquier duda, no debe usar ni reproducir ninguna marca registrada que aparezca impresa o incluida en el material de formación si usted está usando todos o parte de los materiales de formación para incorporarlos en su propia documentación. Estas marcas registradas incluyen, a título enunciativo, los nombres y los logotipos del IASB y la Fundación IASB.

Cuando copie cualquier extracto, en su totalidad o en parte, de un módulo del material de formación de la Fundación IASB, debe asegurarse de que su documentación incluya un reconocimiento de la propiedad intelectual que indique que la Fundación IASB es la fuente de su material de formación. Debe asegurarse de que cualquier extracto que copie del material de formación de la Fundación IASB sea reproducido con exactitud y no se lo utilice en un contexto que derive en una interpretación errónea. Para cualquier otro uso propuesto de los materiales de formación de la Fundación IASB se necesitará una autorización por escrito.

Para consultar las cuestiones relativas a los derechos de propiedad y copia, dirigirse a:
IASB Foundation Publications Department
30 Cannon Street London EC4M 6XH United Kingdom
Teléfono: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 7249
Correo electrónico: publications@iasb.org Web: www.iasb.org

La Fundación IASB, los autores y los editores no aceptan responsabilidad alguna por las pérdidas que se puedan causar a las personas que actúen o se abstengan de actuar basándose en el material incluido en esta publicación, ya sea que se haya causado esta pérdida por negligencia o por otra causa.

Esta traducción al español del material de formación sobre la NIIF para las PYMES no ha sido aprobada por un Comité de Revisión nombrado por la IASCF. Los derechos de autor de la traducción al español son de la IASCF.



IASB Foundation
Education®

El logo del IASB, el logo de la IASCF, el logo en forma de hexágono, el logo de IASB Foundation Education, así como las expresiones "IASB Foundation", "eIFRS", "IAS", "IASB", "IASC", "IASCF", "IASB Foundation Education", "IASs", "IFRIC", "IFRS", "IFRSs", "International Accounting Standards", "Internacional Financial Reporting Standards" y "SIC" son marcas registradas por la Fundación IASB.



Índice

INTRODUCCIÓN	1
Objetivos de aprendizaje	1
<i>NIIF para las PYMES</i>	2
Introducción a los requerimientos	2
REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS	3
Alcance	3
Reconocimiento	6
Medición en el momento del reconocimiento	8
Medición posterior al reconocimiento inicial	12
Depreciación	13
Importe depreciable y periodo de depreciación	14
Método de depreciación	17
Deterioro del valor	19
Baja en cuentas	21
Información a Revelar	23
ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS	27
COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS	30
PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO	31
PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO	36
Caso práctico 1	36
Respuesta al caso práctico 1	37
Caso práctico 2	39
Respuesta al caso práctico 2	41

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Este material de formación ha sido elaborado por el personal educativo de la Fundación IASC y no ha sido aprobado por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Los requerimientos contables pertinentes a las pequeñas y medianas entidades (PYMES) se establecen en la *Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las PYMES*, emitida por el IASB en julio de 2009.

INTRODUCCIÓN

Este módulo se centra en la contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo conforme a la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* de la *NIIF para las PYMES*. Le presenta el tema al aprendiz, lo guía a través del texto oficial, facilita el entendimiento de los requerimientos a través de ejemplos y especifica juicios profesionales esenciales que se requieren en la contabilización de propiedades, planta y equipo. Además, el módulo incluye preguntas diseñadas para evaluar el conocimiento del aprendiz sobre los requerimientos y casos prácticos para desarrollar su habilidad en la contabilización de propiedades, planta y equipo conforme a la *NIIF para las PYMES*.

Objetivos de aprendizaje

Al momento de concretar exitosamente este módulo, usted debe conocer los requerimientos de información financiera en relación con propiedades, planta y equipo conforme a la *NIIF para las PYMES*. Además, mediante la realización de los casos prácticos que simulan aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, usted debe haber mejorado su capacidad para contabilizar tales propiedades, planta y equipo de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*. En el contexto de la *NIIF para las PYMES*, concretamente debe lograr lo siguiente:

- distinguir partidas de propiedades, planta y equipo de otros activos de una entidad;
- identificar cuándo las partidas de propiedades, planta y equipo reúnen las condiciones para su reconocimiento en los estados financieros;
- medir las partidas de propiedades, planta y equipo en el reconocimiento inicial y posteriormente;
- presentar y revelar la información sobre propiedades, planta y equipo en los estados financieros;
- identificar cuándo una partida de propiedades, planta y equipo debe darse de baja o transferirse a otra clasificación de activo y contabilizar esa baja o transferencia; y
- demostrar comprensión de los juicios profesionales esenciales que se necesitan para la contabilización de propiedades, planta y equipo.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

NIIF para las PYMES

La *NIIF para las PYMES* tiene como objeto aplicarse a los estados financieros con propósito de información general de entidades que no tienen obligación pública de rendir cuentas (véase la Sección 1 *Pequeñas y Medianas Entidades*).

La *NIIF para las PYMES* incluye requerimientos obligatorios y otro material (que no es de carácter obligatorio) que se publica en conjunto.

El material que no es obligatorio incluye:

- un prólogo, que brinda una introducción general a la *NIIF para las PYMES* y explica su propósito, estructura y autoridad;
- una guía de implementación, que incluye los estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de la información a revelar;
- los Fundamentos de las Conclusiones, que resumen las principales consideraciones que tuvo en cuenta el IASB para llegar a sus conclusiones en la *NIIF para las PYMES*;
- la opinión en contrario de un miembro del IASB que estuvo en desacuerdo con la publicación de la *NIIF para las PYMES*.

En la *NIIF para las PYMES*, el Glosario es parte de los requerimientos obligatorios.

En la *NIIF para las PYMES*, hay apéndices en la Sección 21 *Provisiones y Contingencias*, la Sección 22 *Pasivos y Patrimonio*, y la Sección 23 *Ingreso de Actividades Ordinarias*. Estos apéndices son guías sin carácter obligatorio.

Introducción a los requerimientos

El objetivo de los estados financieros con propósito de información general de una pequeña o mediana entidad es proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad que sea útil para la toma de decisiones económicas de una gama amplia de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. El objetivo de la Sección 17 es prescribir el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que surgen son el reconocimiento de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y las pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a ellos.

En esta sección, se requiere que una entidad contabilice propiedades, planta y equipo a su costo en el reconocimiento inicial y posteriormente al costo menos cualquier depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro acumuladas.

Una partida de propiedades, planta y equipo se deprecia a lo largo de su vida útil esperada. El importe depreciable tiene en cuenta el valor residual esperado al final de la vida útil del activo. El valor residual, el método de depreciación y la tasa de depreciación se deben revisar si existe un indicio de un cambio significativo en las expectativas desde la última fecha sobre la que se haya informado. Además, en cada fecha sobre la que se informa, la entidad evaluará si ha habido un indicio de que alguna partida de propiedades, planta y equipo ha sufrido un deterioro en su valor (es decir, el importe en libros excede el valor razonable estimado menos los costos de venta). Si existiera tal indicio, deberá comprobarse el deterioro de valor de tal partida.

Cuando se disponga de una partida de propiedades, planta y equipo, las ganancias o pérdidas obtenidas por tal disposición se incluirán en los resultados.

REQUERIMIENTOS Y EJEMPLOS

Los contenidos de la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* de la *NIIF para las PYMES* se detallan a continuación y se encuentran sombreados en gris. Los términos definidos en el Glosario de la *NIIF para las PYMES* también forman parte de los requerimientos. Estos términos están en **letra negrita** la primera vez que aparecen en el texto de la Sección 17. Las notas y los ejemplos incluidos por el personal educativo de la Fundación IASC no están sombreados. Los demás comentarios introducidos por el personal educativo de la Fundación IASC aparecen dentro de corchetes en **letra cursiva negrita**. Las inserciones realizadas por el personal no forman parte de la *NIIF para las PYMES* y no han sido aprobadas por el IASB.

Alcance

- 17.1 Esta sección se aplicará a la contabilidad de las **propiedades, planta y equipo**, así como a las **propiedades de inversión** cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado. La Sección 16 *Propiedades de Inversión* se aplicará a propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado.

Notas

Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que mantiene el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas (véase la Sección 16 *Propiedades de Inversión*). Sin embargo, las propiedades de inversión cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con los requerimientos de la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*.

Las propiedades de inversión generan flujos de efectivo que son en gran medida independientes de los procedentes de otros activos poseídos por la entidad. Esto distinguirá a las propiedades de inversión de las ocupadas por el dueño. La producción de bienes o la prestación de servicios (o el uso de propiedades para fines administrativos) generan flujos de efectivo que no son atribuibles solamente a las propiedades, sino a otros activos utilizados en la producción o en el proceso de prestación de servicios. Vea el párrafo 16.4 para conocer la clasificación de propiedades de uso mixto.

A veces, se requiere juicio profesional para determinar si una propiedad puede ser calificada como propiedades de inversión. Por ejemplo, cuando una entidad presta servicios complementarios a los ocupantes de una propiedad que mantiene, considera la propiedad como propiedades de inversión si los servicios no son relevantes para el acuerdo en su conjunto.

La *NIIF para las PYMES* no especifica cómo clasificar los terrenos que se mantienen para un propósito no determinado. Al desarrollar las políticas contables para los terrenos adquiridos para un propósito no determinado, una entidad puede (aunque no se le exige) consultar los requerimientos de las NIIF completas (véase el párrafo 10.6 de la *NIIF para las PYMES*). En la NIC 40 *Propiedades de inversión*, se especifica que los terrenos adquiridos para un propósito no determinado se clasifican como propiedades de inversión (véase la NIC 40, párrafo 8(b)) dado que la decisión posterior de utilizar tal terreno como

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

inventario o para el desarrollo como propiedad ocupada por el dueño sería una decisión de inversión (véanse los Fundamentos de las Conclusiones en la NIC 40, párrafo B67(b)(ii)).

- 17.2 Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que:
- (a) se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y
 - (b) se esperan usar durante más de un periodo.

Ejemplos: partidas de propiedades, planta y equipo

Ej 1 Una entidad posee un edificio de fábrica en el que manufactura sus productos.

El edificio se clasifica como una partida de propiedades, planta y equipo. Es un activo físico usado en la producción de bienes que se prevé utilizar durante más de un periodo contable.

Ej 2 Una entidad posee un edificio ocupado por su personal administrativo.

El edificio se clasifica como una partida de propiedades, planta y equipo. Es un activo físico usado para fines administrativos que se prevé utilizar durante más de un periodo contable.

Ej 3 Una entidad (controladora) mantiene un edificio para obtener rentas bajo un arrendamiento operativo de su subsidiaria. La subsidiaria utiliza el edificio como un establecimiento minorista para sus productos.

En los estados financieros consolidados de la entidad controladora (véase el párrafo 9.2), el edificio se clasifica como una partida de propiedades, planta y equipo. Tales estados presentan a la entidad controladora y a su subsidiaria como una única entidad. La entidad consolidada utiliza el edificio para el suministro de bienes durante más de un periodo contable.

En los estados financieros separados de la entidad controladora (si han sido elaborados, véase el párrafo 9.24), el edificio se clasifica como propiedades de inversión (véase el párrafo 16.2) y se contabiliza conforme a la Sección 16 *Propiedades de Inversión*. Es una propiedad mantenida para obtener rentas. Sin embargo, si el valor razonable de la propiedad de inversión no puede medirse de forma fiable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, la entidad controladora contabiliza la propiedad como propiedades, planta y equipo conforme a los requisitos de la Sección 17 (véase el párrafo 17.1).

Ej 4 Una entidad posee una flota de vehículos de motor. Los vehículos son utilizados por el personal de ventas en el desempeño de sus tareas.

Los vehículos de motor se clasifican como partidas de propiedades, planta y equipo. Son activos físicos utilizados en el suministro de bienes durante más de un periodo contable.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Ej 5 Una entidad posee un vehículo de motor para el negocio exclusivo y el uso privado del director financiero.

El vehículo de motor se clasifica como una partida de propiedades, planta y equipo. Es un activo físico utilizado en la administración de la entidad durante más de un periodo contable.

Ej 6 Una entidad adquiere, por un pago combinado, un edificio existente y el interés de 80 años restantes en un derecho de uso de 100 años del terreno en donde se encuentra el edificio (la propiedad absoluta del terreno no es posible en esa jurisdicción). El edificio está ocupado por el personal administrativo de la entidad.

El precio de compra se divide entre el derecho de uso del terreno y el edificio sobre la base de los valores razonables relativos de los dos activos. El derecho de uso del terreno se contabiliza como arrendamiento operativo conforme a la Sección 20 (véase el ejemplo 9) y el edificio como propiedades, planta y equipo conforme a la Sección 17.

17.3 Las propiedades, planta y equipo no incluyen:

- (a) los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase la Sección 34 *Actividades Especiales*), o
- (b) los derechos mineros y reservas minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares.

Notas

El concepto de propiedades, planta y equipo también excluye los activos que se mantienen para la venta en el curso normal de la operación, activos en el proceso de producción para tal venta y activos en forma de materiales o suministros que deben consumirse en el proceso productivo o en la prestación de servicios. Tales activos son inventarios (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Los activos intangibles tampoco son partidas de propiedades, planta y equipo. Se contabilizan conforme a la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*.

Ejemplos: partidas que no son propiedades, planta y equipo

Ej 7 Una entidad posee ganado con animales reproductores para sus actividades agrícolas. La entidad también posee un tractor y un remolque que se utilizan para transportar el alimento al ganado.

Si bien el ganado probablemente cumpla con la definición de propiedades, planta y equipo (son activos tangibles utilizados en la producción de becerros en más de un periodo contable), se contabiliza como activos biológicos conforme al párrafo 34.2. Se encuentra fuera del alcance de la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* (véase el párrafo 17.3(a)).

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

El tractor y el remolque se clasifican como partidas de propiedades, planta y equipo. Son activos físicos utilizados en el suministro de bienes durante más de un periodo contable. El tractor y el remolque no son activos biológicos (el párrafo 34.2 no se aplica a ellos).

Ej 8 Una entidad adquirió una licencia para operar un taxi en una ciudad principal.

La licencia de taxi no se considera una partida de propiedades, planta y equipo. Es un activo intangible (véase la Sección 18 *Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía*).

Ej 9 Una entidad paga al gobierno el derecho de uso de 100 años de un terreno en el que tiene pensado construir un edificio (la propiedad absoluta del terreno no es posible en esa jurisdicción).

El pago al gobierno se considera como un pago anticipado en relación con un arrendamiento (gasto pagado por anticipado). El arrendamiento se clasificaría como un arrendamiento operativo (dado que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad). El arrendamiento operativo se contabilizaría conforme a la Sección 20 *Arrendamientos*, salvo en el caso especial en el que se clasifica como propiedades de inversión y se siguen los requerimientos del párrafo 16.3.

Reconocimiento

- 17.4 Una entidad aplicará los criterios de reconocimiento del párrafo 2.27 para determinar si reconocer o no una partida de propiedades, planta o equipo. Por lo tanto, la entidad reconocerá el costo de una partida de propiedades, planta y equipo como un activo si, y solo si:
- (a) es **probable** que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros asociados con la partida, y
 - (b) el costo de la partida puede medirse con fiabilidad.

- 17.5 Las piezas de repuesto y el equipo auxiliar se registran habitualmente como inventarios, y se reconocen en el resultado del periodo cuando se consumen. Sin embargo, las piezas de repuesto importantes y el equipo de mantenimiento permanente son propiedades, planta y equipo cuando la entidad espera utilizarlas durante más de un periodo. De forma similar, si las piezas de repuesto y el equipo auxiliar solo pueden ser utilizados con relación a una partida de propiedades, planta y equipo, se considerarán también propiedades, planta y equipo.

Ejemplos: piezas de repuesto y equipo auxiliar

Ej 10 Una entidad fabrica productos químicos. Mantiene su planta de producción mediante el uso de un equipo auxiliar especializado que es exclusivo para los requerimientos de mantenimiento y reparación de su planta.

El equipo auxiliar se clasifica como propiedades, planta y equipo. Puede utilizarse sólo en relación con la planta de la entidad y se espera que se use en más de un periodo contable.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

- Ej 11 Una entidad fabrica productos químicos. Mantiene su planta de producción con herramientas comunes de bajo valor adquiridas en una ferretería local.**

Las herramientas para mantenimiento no son partidas de propiedades, planta y equipo. Son inventarios (véase la Sección 13 *Inventarios*). Las herramientas no son exclusivas para los requerimientos de mantenimiento y reparación de la planta de la entidad.

- Ej 12 Un hospital privado ha instalado dos generadores idénticos de emergencia. El primer generador de emergencia proporciona electricidad cuando se interrumpe el suministro de la red nacional. El segundo generador de emergencia se utilizará en el caso poco probable de que el primer generador de emergencia falle cuando se interrumpa el suministro de la red nacional.**

Los dos generadores de emergencia se consideran partidas de propiedades, planta y equipo. Se espera que el equipo de mantenimiento de reserva se utilice en más de un periodo contable, aunque de forma irregular.

- 17.6 Ciertos componentes de algunas partidas de propiedades, planta y equipo pueden requerir su reemplazo a intervalos regulares (por ejemplo, el techo de un edificio). Una entidad añadirá el costo de reemplazar componentes de tales partidas al **importe en libros** de una partida de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo, si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la entidad. El importe en libros de estos componentes sustituidos se **dará de baja en cuentas** de acuerdo con los párrafos 17.27 a 17.30. El párrafo 17.16 establece que si los principales componentes de una partida de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y **depreciará** estos componentes por separado a lo largo de su **vida útil**.

Ejemplo: piezas de repuesto

- Ej 13 Una entidad que fabrica productos químicos agrícolas debe hacer inspeccionar la membrana protectora de su planta de procesamiento químico para detectar corrosión a intervalos de seis meses. Si una inspección revela daños en la membrana, la entidad debe reemplazarla de inmediato. La experiencia ha demostrado que las membranas deben reemplazarse, en promedio, cada cuatro años. La entidad deprecia las membranas de forma lineal a lo largo de su vida útil estimada de cuatro años hasta un valor residual de cero. Las otras partes de la planta se deprecian de forma lineal a lo largo de su vida útil estimada de 20 años.**

Durante el periodo contable actual, una inspección reveló que una membrana de tres años con un importe en libros de 100.000 u.m.⁽¹⁾ estaba dañada. La membrana se reemplazó de inmediato a un costo de 420.000 u.m.

Para reconocer la membrana de reemplazo, la entidad debe registrar las 420.000 u.m. como un activo (propiedades, planta y equipo). La nueva membrana (activo) se reconocerá

⁽¹⁾ En este ejemplo, y en todos los demás ejemplos de este módulo, los importes monetarios se denominan en "unidades monetarias" (u.m.).

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

como un gasto (depreciación) en los resultados de forma uniforme durante su vida útil estimada de cuatro años.

Durante el periodo contable actual (es decir, cuando se retiró la antigua membrana), la entidad debe registrar un gasto en los resultados de 100.000 u.m. para dar de baja la membrana dañada (véase el párrafo 17.30).

- 17.7 Una condición para que algunas partidas de propiedades, planta y equipo continúen operando, (por ejemplo, un autobús) puede ser la realización periódica de inspecciones generales en busca de defectos, independientemente de que algunas partes de la partida sean sustituidas o no. Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros de la partida de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento. Se dará de baja cualquier importe en libros que se conserve del costo de una inspección previa importante (distinto de los componentes físicos). Esto se hará con independencia de que el costo de la inspección previa importante fuera identificado en la transacción en la cual se adquirió o se construyó la partida. Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección similar futura como indicador de cuál fue el costo del componente de inspección existente cuando la partida fue adquirida o construida.

Ejemplo: inspecciones que constituyen una condición para el funcionamiento de un activo

- Ej 14 **Cada dos años, una entidad que opera un servicio de aviación ejecutivo debe hacer inspeccionar, por las autoridades nacionales de aviación, su aeronave a reacción para detectar fallas. Se realizó una inspección a mitad del actual periodo contable anual a un costo de 20.000 u.m.**

La entidad debe reconocer un activo (propiedades, planta y equipo) de 20.000 u.m. para la inspección. El activo de inspección debe reconocerse como un gasto (depreciación) en los resultados de manera uniforme a lo largo de su vida útil estimada de dos años (es decir, un gasto de 5.000 u.m. durante el periodo contable actual).

- 17.8 Los terrenos y los edificios son activos separables, y una entidad los contabilizará por separado, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta.

Medición en el momento del reconocimiento

- 17.9 Una entidad medirá una partida de propiedades, planta y equipo por su costo en el momento del reconocimiento inicial.

Componentes del costo

- 17.10 El costo de las partidas de propiedades, planta y equipo comprende todo lo siguiente:
- (a) El precio de adquisición, que incluye los honorarios legales y de intermediación, los aranceles de importación y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

- (b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia. Estos costos pueden incluir los costos de preparación del emplazamiento, los costos de entrega y manipulación inicial, los de instalación y montaje y los de comprobación de que el activo funciona adecuadamente.
- (c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro de la partida, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere la partida o como consecuencia de haber utilizado dicha partida durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo.

17.11 Los siguientes costos no son costos de una partida de propiedades, planta y equipo, y una entidad los reconocerá como gastos cuando se incurra en ellos:

- (a) Los costos de apertura de una nueva instalación productiva.
- (b) Los costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluidos los costos de publicidad y actividades promocionales).
- (c) Los costos de apertura del negocio en una nueva localización, o los de redirigirlo a un nuevo tipo de clientela (incluidos los costos de formación del personal).
- (d) Los costos de administración y otros costos indirectos generales.
- (e) Los **costos por préstamos** (véase la Sección 25 *Costos por Préstamos*).

17.12 Los ingresos y gastos asociados con las operaciones accesorias durante la construcción o el desarrollo de una partida de propiedades, planta y equipo se reconocerán en resultados si esas operaciones no son necesarias para ubicar el activo en su lugar y condiciones de funcionamiento previstos.

Ejemplo: medición en el reconocimiento inicial

Ej 15 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una partida de equipo por 600.000 u.m., que incluía 50.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables. El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de 605.000 u.m. (que incluía 5.000 u.m. de comisiones por obtención de préstamo). El préstamo está garantizado con el equipo.

En enero de 20X1, la entidad incurrió en 20.000 u.m. de costos al transportar el equipo al lugar de emplazamiento de la entidad y en 100.000 u.m. al instalar el equipo en dicho lugar. Al final de los 10 años de vida útil del equipo, la entidad debe desmantelar el equipo y restaurar el terreno donde se construye la fábrica. El valor presente del costo de desmantelamiento del equipo y restauración del medioambiente se estima en 100.000 u.m.

En enero de 20X1, el ingeniero de la entidad incurrió en los siguientes costos al modificar el equipo para poder manufacturar los productos fabricados por la entidad:

- **Material: 55.000 u.m.**
- **Mano de obra: 65.000 u.m.**



Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

- Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones: 15.000 u.m.

En enero de 20X1, el personal de producción de la entidad recibió formación para operar la nueva partida del equipo. Los costos de formación incluyeron lo siguiente:

- Costo de un instructor experto ajeno a la entidad: 7.000 u.m.
- Mano de obra: 3.000 u.m.

En febrero de 20X1, el equipo de producción de la entidad probó el equipo y el equipo de ingeniería realizó otras modificaciones necesarias para que el equipo funcionara como deseaba la gerencia. En la fase de prueba, se incurrió en los siguientes costos:

- Material, importe neto de 3.000 u.m. recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil: 21.000 u.m.
- Mano de obra: 11.000 u.m.
- Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones: 5.000 u.m.

El equipo estaba listo para utilizarse el 1 de marzo de 20X1. Sin embargo, dado los niveles bajos de pedidos iniciales, la entidad sufrió una pérdida por 23.000 u.m. al hacer funcionar el equipo durante marzo. Después de eso, el equipo funcionó de manera rentable.

¿Cuál es el costo del equipo en el reconocimiento inicial?

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Descripción	Cálculo o razón	u.m.	Referencia a la NIIF para las PYMES
Precio de compra	600.000 u.m. de precio de compra menos 50.000 u.m. de impuestos indirectos recuperables	550.000	17.10(a)
Comisión por obtención de préstamo	Incluida en la medición del pasivo	-	11.18
Costo de transporte	Desembolso directamente atribuible	20.000	17.10(b)
Costos de instalación	Desembolso directamente atribuible	100.000	17.10(b)
Costos de restauración medioambiental	La obligación de desmantelar y restaurar el medio ambiente surgió a partir de la instalación del equipo	100.000	17.10(c)
Costos de preparación	55.000 u.m. de material + 65.000 u.m. de mano de obra + 15.000 u.m. de depreciación	135.000	17.10(b)
Costos de formación	Reconocidos como gastos en los resultados. El equipo pudo funcionar de la forma que la gerencia esperaba sin incurrir en costos de formación.	-	5.4
Costo de pruebas	21.000 u.m. de material (es decir, importe neto de 3.000 u.m. recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil) + 11.000 u.m. de mano de obra + 5.000 u.m. de depreciación	37.000	17.10(b)
Pérdida operativa	Reconocida como gastos en los resultados	-	5.4
Costos por préstamos	Reconocidos como gastos en los resultados	-	17.11(e) y 25.2
Costo de equipo		942.000	

Medición del costo

- 17.13 El costo de una partida 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, el costo es el **valor presente** de todos los pagos futuros.

Ejemplo: costo cuando el pago se aplaza

- Ej 16 Una entidad adquirió una planta por 2.000.000 u.m. con un crédito sin intereses a dos años. Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

El costo de la planta es de 1.652.893 u.m. (es decir, el valor presente del pago futuro).

Cálculo: $2.000.000 \text{ u.m. de pago futuro} \times 1/(1,1)^2$.

Nota: La reversión del descuento origina gastos por intereses reconocidos en resultados de, respectivamente, 165.289 u.m. y 181.818 u.m. en el primer y segundo periodo de 12 meses después de la venta. Además, dos años después de la venta, el pasivo de 2.000.000 u.m. (es decir, 1.652.893 u.m. + 165.289 u.m. + 181.818 u.m.) es dado de baja al momento de la liquidación de la deuda.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Permutas de activos

- 17.14 Una partida de propiedades, planta y equipo puede haber sido adquirida a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. Una entidad medirá el costo del activo adquirido por su **valor razonable**, a menos que (a) la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o (b) ni el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado puedan medirse con fiabilidad. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.

Medición posterior al reconocimiento inicial

- 17.15 Una entidad medirá todas las partidas de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera **pérdidas por deterioro del valor** acumuladas. Una entidad reconocerá los costos del mantenimiento diario de una partida de propiedad, planta y equipo en los resultados del periodo en el que incurra en dichos costos.

Ejemplo: medición después del reconocimiento inicial

- Ej 17 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una planta por 500.000 u.m. La gerencia estima que la vida útil de la planta es de cinco años medida desde la fecha de adquisición. Además, el valor residual de la planta se estima en 100.000 u.m.

La gerencia considera que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la planta.

El 31 de diciembre de 20X1, la planta sufrió daños y su importe recuperable se estimó en 300.000 u.m.

¿Cuál es el importe en libros de la planta el 31 de diciembre de 20X1?

Descripción	Cálculo o razón	u.m.	Referencia a la NIIF para las PYMES
Costo	Precio de compra	500.000	17.10(a)
Valor residual	Estimado por la gerencia	(100.000)	17.18
Importe depreciable	Costo menos valor residual	400.000	17.18
Depreciación por año	400.000 u.m. de importe depreciable ÷ 5 años de vida útil	(80.000)	17.22
Importe en libros antes del deterioro de valor	500.000 u.m. de costo menos 80.000 u.m. de depreciación acumulada	420.000	
Deterioro del valor	Importe en libros antes del deterioro del valor (420.000 u.m.) menos valor razonable menos costos de venta (300.000 u.m.)	(120.000)	17.24
Importe en libros	Deterioro del valor razonable menos costos de venta	300.000	17.15

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Depreciación

17.16 Si los principales componentes de una partida de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una entidad distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de estos componentes por separado a lo largo de su vida útil. Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

Ejemplo: depreciación de los componentes principales

Ej 18 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una partida de maquinaria pesada por 600.000 u.m. La máquina está formada por tres componentes de igual valor: (i) piezas fijas (la gerencia estima que las piezas fijas tienen una vida útil de 25 años sin valor residual); (ii) piezas móviles (la gerencia estima que las piezas móviles tienen una vida útil de cinco años sin valor residual); y (iii) una base (la gerencia estima que la base tiene una vida útil de 25 años sin valor residual). Además, la gerencia considera que el método lineal refleja el patrón en el que la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de todos los componentes de la máquina.

La entidad debe distribuir el importe inicialmente reconocido de 600.000 u.m. en los tres componentes de la máquina. Sin embargo, las piezas fijas y la base pueden agruparse para determinar el cargo por depreciación dado que estos componentes tienen la misma vida útil y deben depreciarse conforme al método lineal. Un tercio del costo (o 200.000 u.m.) se distribuirá en las piezas móviles y dos tercios del costo (o 400.000 u.m.) se distribuirán, de forma combinada, en la base y las piezas fijas.

17.17 El cargo por depreciación para cada periodo se reconocerá en el resultado, a menos que otra sección de esta NIIF requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo. Por ejemplo, la depreciación de una propiedad, planta y equipo de manufactura se incluirá en los costos de los inventarios (véase la Sección 13 *Inventarios*).

Ejemplo: distribución del cargo por depreciación en el costo de un activo

Ej 19 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una máquina por 1.200.000 u.m. La gerencia estima que la máquina tiene una vida útil de 10 años (medida desde la fecha de adquisición) y un valor residual de cero. Además, la gerencia considera que el método lineal refleja el patrón en el que la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros derivados de la máquina.

En 20X1, la máquina se utilizó para producir inventario durante ocho meses. Posteriormente, la máquina se utilizó para fabricar componentes de una nueva partida de la planta que la entidad está construyendo. La entidad utilizará la nueva planta para fabricar una nueva línea de productos.

La depreciación durante el año es de 120.000 u.m. (cálculo: 1.200.000 u.m. ÷ 10 años). En 20X1, la entidad debe distribuir 80.000 u.m. (es decir, 8/12 meses x 120.000 u.m.) en costo de los inventarios fabricados en 20X1 y 40.000 u.m. en el costo de la planta nueva en construcción (es decir, 4/12 meses x 120.000 u.m.).

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Importe depreciable y periodo de depreciación

17.18 Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil [*Véase: el párrafo 17.22*].

17.19 Factores tales como un cambio en el uso del activo, un desgaste significativo inesperado, avances tecnológicos y cambios en los precios de mercado podrían indicar que ha cambiado el valor residual o la vida útil de un activo desde la **fecha sobre la que se informa** anual más reciente. Si estos indicadores están presentes, una entidad revisará sus estimaciones anteriores y, si las expectativas actuales son diferentes, modificará el valor residual, el método de depreciación o la vida útil. La entidad contabilizará el cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil como un **cambio de estimación contable**, de acuerdo con los párrafos 10.15 a 10.18.

Notas

El importe depreciable de una partida de propiedades, planta y equipo es su costo, o el importe que lo sustituya (en los estados financieros), menos su valor residual.

El valor residual de una partida de propiedades, planta y equipo es el importe estimado que la entidad actualmente podría obtener de la partida por su disposición, después de haber deducido los costos estimados por tal disposición, si el activo tuviera ya la antigüedad y condición esperadas al término de su vida útil.

Ejemplo: evaluación revisada de depreciación

Ej 20 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una partida de maquinaria por 500.000 u.m. La gerencia estimó la vida útil de la máquina en 20 años y su valor residual en cero. Además, la gerencia consideró que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la máquina.

El 31 de diciembre de 20X5, al final del periodo contable de la entidad, las evaluaciones de la gerencia sobre la máquina cambiaron. Ahora estima la vida útil de la máquina en 25 años (medida desde la fecha de adquisición) y su valor residual en 100.000 u.m. La gerencia sigue considerando que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la máquina.

¿Cómo debe la entidad contabilizar la evaluación revisada de la máquina en el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5?

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Dr	Resultados (gasto por depreciación)	14.286 u.m. ^(a)	
	Cr Depreciación acumulada		14.286 u.m.

Registro del gasto por depreciación para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5.

- (a) $(400.000 \text{ u.m.}^{(b)} \text{ menos } 100.000 \text{ u.m. de valor residual}) \div 21 \text{ años de vida útil restante al inicio del periodo contable actual} = 14.286 \text{ u.m.}$
- (b) $500.000 \text{ u.m. de costo menos } (4 \text{ años} \times 25.000 \text{ u.m.}^{(c)} \text{ de depreciación anual}) = 400.000 \text{ u.m. de importe en libros al 1 de enero de 20X5 (es decir, el 31 de diciembre de 20X4).}$
- (c) $\text{Depreciación anual original} = 500.000 \text{ u.m.} \div 20 \text{ años} = 25.000 \text{ u.m.}$

17.20 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 operar de la forma prevista por la gerencia. La depreciación de un activo cesa cuando se da de baja en cuentas. La depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

Ejemplo: comienzo y cese de la depreciación

Ej 21 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una maquina por 3.000.000 u.m. La gerencia estimó la vida útil de la máquina en 20 años y su valor residual en cero. Además, la gerencia considera que el método lineal refleja el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros derivados de la máquina.

La máquina se instaló y estaba lista el 1 de febrero de 20X1 para utilizarla según lo previsto por la gerencia. Sin embargo, debido a las demoras imprevistas por las nuevas instancias de formación del personal para operar la máquina, la producción comenzó el 1 de marzo de 20X1.

Desde 1 de junio de 20X3 hasta el 30 de julio de 20X3, la máquina no se utilizó porque los empleados que la operaban habían emprendido una huelga en toda la industria sin asistencia al lugar de trabajo.

El 30 de septiembre de 20X5, el propietario-gerente de la entidad decidió disponer de la máquina. El 15 de octubre de 20X5, informó su decisión a los operadores de la máquina y publicó su venta en la prensa local e industrial. El 1 de noviembre de 20X5, la entidad celebró negociaciones con un tercero independiente para la venta de la máquina. El 2 de febrero de 20X6, se firmó un acuerdo firme de venta y los riesgos y las ventajas de propiedad de la máquina también se transfirieron de la entidad al comprador en esta fecha.

¿Cuándo debe la entidad comenzar a depreciar la máquina?

La entidad debe iniciar la depreciación de la máquina el 1 de febrero de 20X1, cuando se instaló en la fábrica de la entidad y en una condición necesaria para que pueda funcionar en el modo previsto por la gerencia.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

¿Cuándo debe la entidad cesar la depreciación de la máquina?

La entidad debe cesar la depreciación de la máquina cuando se da de baja (es decir, cuando se dispone de ella el 2 de febrero de 20X6).

Nota: La depreciación de la máquina continúa después de recuperar el importe en libros principalmente a través de una transacción de venta. Sin embargo, conforme al párrafo 27.9(f), un plan para disponer de un activo antes de la fecha prevista produce una comprobación del deterioro del valor (véase el párrafo 17.26).

¿La entidad debe temporalmente suspender la depreciación de la máquina entre el 1 de junio y el 30 de julio de 20X3?

No, la entidad no debe suspender temporalmente la depreciación de la máquina cuando está en desuso. La depreciación de un activo cesa sólo cuando el activo se da de baja o se deprecia por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso (por ejemplo, el método de unidades de producción), el cargo por depreciación podría ser cero cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

17.21 Para determinar la vida útil de un activo, una entidad deberá considerar todos los factores siguientes:

- (a) La utilización prevista del activo. El uso se evalúa por referencia a la capacidad o al producto físico que se espere de éste.
- (b) El desgaste físico esperado, que dependerá de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo en los que se utilizará el activo, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el activo no está siendo utilizado.
- (c) La obsolescencia técnica o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el activo.
- (d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

Ejemplos: vida útil de un activo

Ej 22 Como parte de su paquete de remuneración, una entidad posibilita a cada gerente principal el uso privado de un vehículo de motor lujoso de su elección. Los vehículos de motor para ejecutivos se reemplazan cada dos años, independientemente de su uso.

La entidad vende y reemplaza su flota de vehículos de motor de lujo cada dos años cuando se espera que sean utilizables económicamente, por parte de uno o más usuarios, durante al menos otros tres años.

La vida útil de los vehículos es de dos años. El hecho de que los vehículos podrían utilizarse durante cinco años no es relevante para la evaluación de su vida útil. La vida útil es el periodo durante el cual se espera que los vehículos estén disponibles para que la entidad los use (es decir, dos años).

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

- Ej 23 Una entidad no realiza tareas de mantenimiento en su equipo con regularidad. Con un mantenimiento regular, el equipo podría estar disponible para su uso durante cinco años. Sin embargo, se prevé que el patrón de mantenimiento de equipos haga que el equipo sea un activo inútil en tres años.**

La vida útil del equipo es tres años (es decir, el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los niveles previstos de mantenimiento). El hecho de que el mantenimiento regular podría extender la vida útil del equipo a cinco años es irrelevante cuando la entidad no prevé llevar a cabo tareas de mantenimiento regulares.

- Ej 24 Se prevé que el equipo de una entidad utilizado para fabricar un medicamento patentado pueda producir tal medicamento durante diez años. Sin embargo, la entidad espera cesar la fabricación del medicamento y descartar el equipo después de cinco años de producción cuando su patente expire y los medicamentos genéricos de bajo costo hagan que la fabricación de este medicamento de la entidad no sea rentable.**

La vida útil del equipo es cinco años (es decir, el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los patrones de producción previstos). El hecho de tener previsto que el equipo sea acondicionado para un fin de diez años es irrelevante cuando la entidad espera cesar su funcionamiento después de transcurridos cinco años.

- Ej 25 Una entidad tiene el derecho de uso de una partida de equipo conforme a los términos de un arrendamiento financiero. El equipo puede operar durante 15 años. Sin embargo, el plazo del arrendamiento es de 13 años y la entidad debe devolver el equipo al arrendador al finalizar este plazo.**

La vida útil del equipo es 13 años: el periodo durante el cual se espera que el equipo esté disponible para su uso por parte de la entidad teniendo en cuenta los límites impuestos en el arrendamiento (es decir, el plazo del arrendamiento de 13 años). El hecho de tener previsto que el equipo sea acondicionado para usarlo por dos años más es irrelevante, dado que la entidad no espera utilizar el activo durante ese periodo adicional.

Método de depreciación

- 17.22 Una entidad seleccionará un método de depreciación que refleje el patrón con arreglo al cual espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Los métodos posibles de depreciación incluyen el método lineal, el método de depreciación decreciente y los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producción.

Notas

El método de depreciación utilizado no es una elección al azar. Es el que mejor se ajusta a los beneficios. Además, podría no coincidir con el método que se permite para fines fiscales.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Ejemplos: método de depreciación

- Ej 26 Una entidad utiliza una partida de maquinaria en la fabricación de productos químicos peligrosos. Las regulaciones industriales limitan la producción de la máquina a 1.000.000 litros; superados estos, la máquina se debe dismantelar, desinfectar y reciclar. La entidad proyecta que la producción de la máquina alcanzará 1.000.000 litros a los cuatro años de su adquisición, momento en el cual la máquina será dismantelada.**

El método de unidades de producción probablemente es el método de depreciación más adecuado para que la entidad aplique al depreciar la máquina. Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Mediante este método $1/1.000.000$ del costo de la máquina se incluiría en el costo de cada litro del producto químico fabricado por tal máquina. Si el uso varía de un periodo a otro, el método lineal de depreciación no reflejaría el patrón en el cual se espera que se consuman los beneficios económicos futuros de la máquina.

- Ej 27 Como parte de su paquete de remuneración, una entidad posibilita a cada gerente principal el uso privado de un vehículo de motor lujoso de su elección. Los vehículos de motor para ejecutivos se reemplazan cada dos años, independientemente de su uso.**

El método lineal probablemente es el método de depreciación más adecuado para que la entidad aplique al depreciar los vehículos de motor para ejecutivos. Este método refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros del activo. Con este método $\frac{1}{2}$ (es decir, 1 de 2 años) del importe depreciable del vehículo se incluiría en el gasto por depreciación cada año.

- 17.23 Si existe alguna indicación de que se ha producido un cambio significativo, desde la última fecha anual sobre la que se informa, en el patrón con arreglo al cual una entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de un activo, dicha entidad revisará su método de depreciación presente y, si las expectativas actuales son diferentes, cambiará dicho método de depreciación para reflejar el nuevo patrón. La entidad contabilizará este cambio como un cambio de estimación contable, de acuerdo con los párrafos 10.15 a 10.18.**

Ejemplos: cambio en el método de depreciación

- Ej 28 El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una máquina a 500.000 u.m. La gerencia estimó su valor residual en cero. Además, la gerencia consideró que el método de depreciación decreciente calculado a una tasa del 8% anual refleja el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros de la máquina.**

El 31 de diciembre de 20X5, al final del periodo contable de la entidad, la evaluación de la máquina cambió. La gerencia ahora estima que el método lineal de depreciación, a una tasa de 6% anual, refleja mejor el patrón en el cual la entidad espera consumir los beneficios económicos futuros restantes de la máquina.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

¿Cómo debe la entidad contabilizar la evaluación revisada de la máquina en el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5?

Dr	Resultados (gasto por depreciación)	21.492 u.m. ^(a)	
	Cr Depreciación acumulada		21.492 u.m.

Registro del gasto por depreciación para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X5.

- (a) 358.196 u.m.^(b) x 6% = 21.492 u.m.
- (b) 500.000 u.m. de costo x 92% (es decir, 8% de depreciación por año) = 460.000 u.m. de importe en libros al 31/12/20X1. 460.000 u.m. x 92% = 423.200 u.m. de importe en libros al 31/12/20X2. 423.200 u.m. x 92% = 389.344 u.m. de importe en libros al 31/12/20X3. 389.344 u.m. x 92% = 358.196 u.m. de importe en libros al 31/12/20X4.

Deterioro del valor

Medición y reconocimiento del deterioro del valor

- 17.24 En cada **fecha sobre la que se informa**, una entidad aplicará la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos* para determinar si una partida o un grupo de partidas de propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor y, en tal caso, cómo reconocer y medir la pérdida por deterioro del valor. En dicha sección se explica cuándo y cómo ha de proceder una entidad para revisar el importe en libros de sus activos, cómo ha de determinar el **importe recuperable** de un activo y cuándo ha de reconocer o revertir una pérdida por deterioro en su valor.

Compensación por deterioro del valor

- 17.25 Una entidad incluirá en resultados las compensaciones procedentes de terceros, por partidas de propiedades, planta y equipo que hubieran experimentado un deterioro del valor, se hubieran perdido o abandonado, solo cuando tales compensaciones sean exigibles.

Ejemplo: deterioro del valor

- Ej 29 **El 30 de septiembre de 20X6, un incendio destruyó una partida de maquinaria cuando el importe en libros era de 500.000 u.m. (el costo de 600.000 u.m. menos 100.000 u.m. de depreciación acumulada). Inmediatamente, la entidad presentó una reclamación de 700.000 u.m. por el costo de reemplazo de la máquina ante la compañía de seguros. Sin embargo, la compañía de seguros cuestionó la reclamación, fundamentando negligencia por parte de la entidad.**

El 15 de noviembre de 20X6, las autoridades a cargo de incendios finalizaron su investigación e informaron a la compañía de seguros y a la entidad que el incendio fue causado por un desperfecto eléctrico. Como consecuencia de estos hallazgos, la compañía de seguros notificó a la entidad que su reclamación por 700.000 u.m. se

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

liquidaría por completo. La compañía de seguros pagó a la entidad 700.000 u.m. el 30 de noviembre de 20X6.

El 15 de diciembre, la entidad utilizó las 700.000 u.m. para adquirir otra máquina, que se instaló y dejó lista para su uso de inmediato.

¿Cómo debe la entidad contabilizar su maquinaria durante el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X6?

30 de septiembre de 20X6

Dr	Resultados (deterioro del valor de la maquinaria)	500.000 u.m.	
	Cr Depreciación acumulada y deterioro del valor acumulado (maquinaria)		500.000 u.m.

Registro del deterioro de valor de una máquina destruida por un incendio.

Dr	Depreciación acumulada y deterioro del valor acumulado (maquinaria)	600.000 u.m.	
	Cr Planta (importe bruto en libros)		600.000 u.m.

Registro de la baja de una máquina destruida por un incendio.

15 de noviembre de 20X6

Dr	Cuenta por cobrar	700.000 u.m.	
	Cr Resultados (compensación del seguro)		700.000 u.m.

Registro de la compensación que se debe recibir por parte de la compañía de seguros en cuanto a una máquina destruida por un incendio.

30 de noviembre de 20X6

Dr	Efectivo	700.000 u.m.	
	Cr Cuenta por cobrar		700.000 u.m.

Registro del cobro de la compensación por parte de la compañía de seguros en cuanto a una máquina destruida por un incendio.

15 de diciembre de 20X6

Dr	Propiedades, planta y equipo (máquina, costo)	700.000 u.m.	
	Cr Efectivo		700.000 u.m.

Registro de la adquisición de la nueva máquina.

Propiedades, planta y equipo mantenidos para la venta

- 17.26 El párrafo 27.9(f) establece que un plan para la disposición de un activo antes de la fecha esperada anteriormente es un indicador de deterioro del valor que desencadena el cálculo del importe recuperable del activo a efectos de determinar si ha visto deteriorado su valor.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Baja en cuentas

- 17.27 Una entidad dará de baja en cuentas una partida de propiedades, planta y equipo:
- (a) en la disposición; o
 - (b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Ejemplos: baja en cuentas

- Ej 30 **El 14 de diciembre de 20X5 una entidad vendió una partida de maquinaria. El comprador recibió la máquina con entrega inmediata.**

La entidad debe dar de baja la máquina el 14 de diciembre de 20X5 cuando los riesgos y las ventajas de propiedad de la máquina pasaron al comprador, suponiendo que se cumplieran todas las demás condiciones en el párrafo 23.10.

- Ej 31 **El 1 de enero de 20X5, debido a las escasas ventas, la entidad cesó, temporalmente, la producción de cajas de cartón en su planta de fabricación. A la espera de que la demanda de cajas de cartón aumente en un futuro previsible, la entidad no dispuso de su planta.**

El 30 de junio de 20X6, la gerencia renunció a toda esperanza de que las condiciones del mercado mejoraran al punto de poder reiniciar la fabricación de cajas de cartón. Por lo tanto, decidió abandonar su planta de fabricación de cajas de cartón. El 15 de julio de 20X6, se deshizo físicamente de la planta abandonada en el lugar local para residuos industriales.

La entidad debió dar de baja a la planta el 30 de junio de 20X6. A partir de esta fecha, no se esperó obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

- 17.28 Una entidad reconocerá la ganancia o pérdida por la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo en el resultado del periodo en que la partida sea dada de baja en cuentas (a menos que la Sección 20 *Arrendamientos* requiera otra cosa en caso de venta con arrendamiento posterior). La entidad no clasificará estas ganancias como ingresos de actividades ordinarias.

Ejemplos: cuándo reconocer una ganancia o pérdida por una baja en cuentas

- Ej 32 **El 14 de diciembre de 20X5, una entidad vendió una máquina con un importe en libros de 20.000 u.m. en 35.000 u.m. El comprador recibió la máquina con entrega inmediata.**

La entidad debe dar de baja la máquina el 14 de diciembre de 20X5, cuando los riesgos y las ventajas de propiedad de la máquina pasaron al comprador, suponiendo que se cumplieran todas las demás condiciones en el párrafo 23.10 (véase el párrafo 17.29 a continuación). Los ingresos (una ganancia por la disposición del equipo) de 15.000 u.m. deben reconocerse en los resultados el 14 de diciembre de 20X5.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Ej 33 El 31 de diciembre de 20X4, una entidad retiró su máquina de fabricación de cajas de cartón de producción cuando su importe en libros era de 12.000 u.m. Sin embargo, a la espera de que la demanda de cajas de cartón aumentara en un futuro previsible, la entidad no dispuso de su máquina. Se estimó el importe recuperable de la máquina en 8.000 u.m. y una vida útil restante de 10 años con un valor residual de 5.000 u.m.

En junio de 20X6, el gobierno de una jurisdicción en la que operan los principales competidores de fabricación de cartón anunció la entrega de importantes subsidios diseñados para proteger la rentabilidad de la industria de fabricación de cartón de esa jurisdicción. En consecuencia, el 30 de junio de 20X6, la gerencia renunció a toda esperanza de que las condiciones del mercado mejoraran al punto de poder reiniciar la fabricación de cajas de cartón. Por lo tanto, vendió su máquina de fabricación de cajas de cartón como chatarra en 5.000 u.m. el 1 de julio de 20X6, cuando su importe en libros era de 7.550 u.m.

El 1 de julio de 20X6 (la fecha de disposición), la entidad debe reconocer en los resultados la pérdida de 2.550 u.m. por la disposición de la máquina. La pérdida (2.550 u.m.) es el monto por el que el importe en libros de la máquina (7.550 u.m.) supera los fondos obtenidos por la disposición (5.000 u.m.).

Notas:

- El 31 de diciembre de 20X4, la máquina sufrió un deterioro en su valor por eso su importe en libros se redujo en 4.000 u.m. y quedó en 8.000 u.m. La pérdida por deterioro de 4.000 u.m. se reconoció en los resultados el 31 de diciembre de 20X4.
- En cada fecha posterior sobre la que se informa (es decir, el 31 de diciembre de 20X5, suponiendo que la entidad no elabora informes financieros intermedios), la entidad debiera considerar si debe realizarse una comprobación del deterioro del valor (véase la Sección 27 *Deterioro del Valor de los Activos*).
- Suponiendo que no hubo otro deterioro del valor (o reversión de ello) al 31 de diciembre de 20X5, la depreciación de 450 u.m. se cargaría en los resultados del 1 de enero de 20X5 al 30 de junio de 20X6 (es decir, 8.000 u.m. de importe en libros el 1 de enero de 20X5 menos 5.000 u.m. de valor residual = 3.000 u.m. de importe depreciable.
 $3.000 \text{ u.m.} \div 10 \text{ años de vida útil restante} = 300 \text{ u.m. de depreciación por año.}$
 $300 \text{ u.m.} \times 18/12 \text{ meses} = 450 \text{ u.m. de depreciación durante 18 meses.}$

17.29 Para determinar la fecha de la disposición de una partida, una entidad aplicará los criterios de la Sección 23 *Ingresos de Actividades Ordinarias*, para el reconocimiento de ingresos de actividades ordinarias por ventas de bienes. La Sección 20 se aplicará a la disposición por venta con arrendamiento posterior.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Ejemplo: fecha de disposición

- Ej 34 **El 8 de agosto de 20X5, una entidad vendió una partida de maquinaria, con un crédito, a 40.000 u.m. El comprador recibió la máquina con entrega inmediata. Sin embargo, la entidad retuvo la titularidad legal de la partida hasta que el comprador cancele el precio de venta, como garantía de pago. La retención de la titularidad legal no tiene como fin restringir el uso de la máquina al comprador. El comprador pagó a la entidad el importe completo el 8 de septiembre y recibió la titularidad legal de inmediato.**

La entidad debe dar de baja a la máquina el 8 de agosto de 20X5 cuando los riesgos y las ventajas significativos de propiedad de la máquina pasen al comprador (véase el párrafo 23.10(a)). El importe es fijo (40.000 u.m.) y es probable que fluya a la entidad (véase el párrafo 23.10(c) y (d)). La retención pasiva de la titularidad legal como medio para garantizar el pago no constituye, en sí misma, la participación o el control continuos en la administración (véase el párrafo 23.10(b)). No se prevé incurrir en otros costos en cuanto a la transacción de venta (véase el párrafo 23.10(e)).

- 17.30 Una entidad determinará la ganancia o pérdida procedente de la baja en cuentas de una partida de propiedades, planta y equipo, como la diferencia entre el producto neto de la disposición, si lo hubiera, y el importe en libros de la partida.

Ejemplo: ganancia o pérdida por la baja en cuentas

- Ej 35 **El 1 de noviembre de 20X5, una entidad vendió un edificio ocupado por el dueño con un importe en libros de 2.000.000 u.m. en 3.500.000 u.m. La inmobiliaria retuvo el 10% del importe procedente de la venta como comisión de venta. Los honorarios legales en cuanto a la venta fueron de 10.000 u.m.**

El 1 de noviembre de 20X5, la entidad debe reconocer una ganancia por la disposición del edificio de 1.140.000 u.m. en resultados.

Cálculo: 3.500.000 u.m. de precio de venta menos 350.000 u.m. de comisión inmobiliaria menos 10.000 u.m. de honorarios legales = 3.140.000 u.m. de importe neto obtenido por la disposición.

3.140.000 u.m. de importe neto obtenido por la disposición menos 2.000.000 u.m. de importe en libros = 1.140.000 u.m. de ganancias obtenidas por la disposición del edificio.

Información a Revelar

- 17.31 Una entidad revelará para cada categoría de partidas de propiedad, planta y equipo que se considere apropiada de acuerdo con el párrafo 4.11(a), la siguiente información:
- (a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe bruto en libros.
 - (b) Los métodos de depreciación utilizados.
 - (c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
 - (d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas por

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

deterioro del valor acumuladas), al principio y final del periodo sobre el que se informa.

- (e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - (i) Las adiciones.
 - (ii) Las disposiciones.
 - (iii) Las adquisiciones mediante **combinaciones de negocios**.
 - (iv) Las transferencias a propiedades de inversión, si una medición fiable del valor razonable pasa a estar disponible (véase el párrafo 16.8).
 - (v) Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas o revertidas en el resultado de acuerdo con la Sección 27.
 - (vi) La depreciación.
 - (vii) Otros cambios.

No es necesario presentar esta conciliación para periodos anteriores.

Notas

Conforme al párrafo 4.11(a), una entidad debe revelar subclasificaciones de propiedades, planta y equipo, clasificadas de forma adecuada para la entidad. Una clase de activos es un grupo de activos que tienen similar naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad (véase el Glosario). Estos son ejemplos de clases separadas de propiedades, planta y equipo:

- (a) terrenos;
- (b) terrenos y edificios;
- (c) maquinaria;
- (d) barcos;
- (e) aeronaves;
- (f) vehículos de motor;
- (g) mobiliario y enseres;
- (h) equipo de oficina; y
- (i) propiedades de inversión cuyo valor razonable no se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha.

Ejemplo: información a revelar

Ej 36 Una entidad podría presentar la información a revelar de cada clase de propiedades, planta y equipo de la siguiente forma:

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Nota 1: Políticas contables

Propiedades, planta y equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada. La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. Los terrenos tienen una vida útil indefinida y por lo tanto no se deprecian. Los años de vida útil estimada de otras partidas de propiedades, planta y equipo son:

- Edificios 60 años
- Maquinaria 10 años
- Equipo de oficina 3 años

Nota 4: Propiedades, Planta y Equipo

	<i>Terreno desocupado</i>	<i>Terrenos y edificios</i>	<i>Maquinaria</i>	<i>Equipo de oficina</i>	<i>Total</i>
	<i>u.m. expresadas en miles</i>				
Costo	1.100	10.000	13.000	4.400	28.500
Depreciación acumulada		(4.133)	(3.200)	(2.300)	(9.633)
Importe en libros al 1 de enero de 20X2	1.100	5.867	9.800	2.100	18.867
Adiciones			2.000	1.000	3.000
Adquirido en una combinación de negocios		5.000	4.000	2.000	11.000
Disposiciones		(1.400) (a)	(1.200) (c)	(300) (e)	(2.900)
Depreciación		(243)	(1.700)	(2.250)	(4.193)
Deterioro del valor			(600)		(600)
Diferencia de cambio en la conversión de un negocio en el extranjero	(200)				(200)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2	900	9.224	12.300	2.550	24.974
Costo	900	13.000 (b)	16.000 (d)	6.400 (f)	36.300
Depreciación acumulada		(3.776) (b)	(3.700) (d)	(3.850) (f)	(11.326)

Nota: Estos cálculos ilustran sólo el funcionamiento y no comprenden parte de la información real a revelar en los estados financieros.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Cálculos (u.m. expresadas en miles)

- (a) 2.000 u.m. de costo menos 600 u.m. de depreciación acumulada
- (b) 10.000 u.m. + 5.000 u.m. menos 2.000 u.m.^(a) y 4.133 u.m. + 243 u.m. menos 600 u.m.^(a)
- (c) 3.000 u.m. de costo menos 1.800 u.m. de depreciación acumulada
- (d) 13.000 u.m. + 2.000 u.m. + 4.000 u.m. menos 3.000 u.m.^(c) y 3.200 u.m. + 1.700 u.m. + 600 u.m. menos 1.800 u.m.^(c)
- (e) 1.000 u.m. de costo menos 700 u.m. de depreciación acumulada
- (f) 4.400 u.m. + 1.000 u.m. + 2.000 u.m. menos 1.000 u.m.^(f) y 2.300 u.m. + 2.250 u.m. - 700 u.m.^(e)

17.32 La entidad revelará también:

- (a) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la entidad tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.
- (b) El importe de los compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo.

Ejemplo

Ej 37 Una entidad podría presentar otra información a revelar sobre propiedades, planta y equipo de la siguiente forma:

Nota 3: Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	20X2	20X1
	u.m.	u.m.
Indemnizaciones del seguro para la planta destruida por inundación	(2.000.000)	-
Deterioro del valor de la planta	1.000.000	-
Depreciación de propiedades, planta y equipo	4.250.000	4.500.000
Ganancias obtenidas por la disposición de propiedades, planta y equipo	(50.000)	(400.000)

Nota 4: Propiedades, Planta y Equipo

Al 31 de diciembre de 20X2, la propiedad de la entidad estaba pignorada como garantía por un préstamo de 100.000 u.m. por parte de la Entidad B. Esta pignoración existía al 31 de diciembre de 20X1.

Al 31 de diciembre de 20X2, la entidad había contratado a la Entidad A para construir un bloque de oficinas para la entidad. En el contrato de precio fijo de 1.000.000 u.m. se exige que la construcción haya comenzado para el 30 de junio de 20X4 y haya finalizado para el 30 de junio de 20X5. La entidad no tenía compromisos contractuales para la adquisición de propiedades, planta y equipo al 31 de diciembre de 20X1.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS Y OTROS JUICIOS

La aplicación de los requerimientos de la *NIIF para las PYMES* a transacciones y sucesos suele requerir el juicio profesional. La información sobre los juicios profesionales importantes y las causas clave sobre la incertidumbre en las estimaciones son útiles para evaluar la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. En consecuencia, según lo establecido en el párrafo 8.6, una entidad debe revelar los juicios profesionales que ha realizado la administración en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que impactan más significativamente sobre los importes reconocidos en los estados financieros.

Además, de acuerdo con el párrafo 8.7, una entidad debe revelar información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras fuentes clave de incertidumbre en la estimación en la fecha sobre la que se informa, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes importantes en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente.

En otras secciones de la *NIIF para las PYMES*, se requiere la revelación de información acerca de juicios profesionales particulares e incertidumbres de estimación.

Clasificación

Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que se mantienen para uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para fines administrativos, o para el arrendamiento a terceros (salvo que se clasifiquen como propiedades de inversión). Además, se prevé utilizarlos durante más de un periodo. En la mayoría de los casos, se presentan pocas dificultades para determinar si una propiedad es una partida de propiedades, planta y equipo. Sin embargo, se necesita un juicio profesional pertinente para clasificar algunas partidas de propiedades. Por ejemplo:

- 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 el 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 de ésta para la producción o el suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.
- En ciertos casos, la entidad suministra servicios complementarios, por ejemplo servicios de seguridad y mantenimiento, a los ocupantes de una propiedad que mantiene. Puede ser difícil determinar si los servicios complementarios son lo suficientemente significativos para hacer que la propiedad no se califique como propiedades de inversión. En la mayoría de los casos, los servicios de seguridad y mantenimiento serán insignificantes y, por lo tanto, el edificio se clasificaría como propiedades de inversión. Sin embargo, algunas compañías rentan oficinas completamente amuebladas que incluyen una variedad de servicios como sistemas de tecnología de la información y servicios de administración (por ejemplo, muchos hoteles). Tales acuerdos se realizan según la naturaleza de la provisión de un servicio. En dicho caso, la propiedad se clasificaría como ocupada por el dueño y se contabilizaría conforme a la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*. Existen varias instancias entre estos extremos donde puede ser difícil considerar si los servicios son insignificantes.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Cuando se necesite un juicio profesional pertinente para determinar si una propiedad reúne las condiciones como propiedades de inversión, una entidad debería desarrollar criterios para poder ejercer tal juicio de forma coherente, de acuerdo con la definición de propiedades de inversión.

Cuando el valor razonable de una propiedad de inversión puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, después del reconocimiento inicial, una entidad mide tal propiedad a su valor razonable. De otro modo, la propiedad de inversión se mide después del reconocimiento inicial mediante el modelo costo-depreciación-deterioro del valor que se menciona en la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*. La gerencia de una entidad debe aplicar su juicio profesional para determinar si el valor razonable de una propiedad de inversión puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha. En los párrafos 11.27 a 11.32 de la Sección 11 *Instrumentos Financieros Básicos* se proporciona una guía para determinar el valor razonable.

Para la contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo, es necesario separar las partidas en clasificaciones adecuadas para la entidad (véase el párrafo 17.31). Una clase de activos es un grupo de activos que tienen similar naturaleza y utilización en las operaciones de la entidad (véase el Glosario). En la mayoría de los casos, se presentan pocas dificultades para clasificar las partidas de propiedades, planta y equipo. Sin embargo, se necesita un juicio profesional pertinente para clasificar algunas partidas.

Ejemplo

Una entidad tiene las siguientes partidas de propiedades, planta y equipo:

- Propiedad A: una parcela de terreno desocupada en la que se piensa construir una nueva sede de administración.
- Propiedad B: una parcela de terreno que funciona como vertedero.
- Propiedad C: una parcela de terreno en la que está construida la sede de administración actual.
- Propiedad D: una parcela de terreno en la que está construida la oficina de ventas directas.
- Propiedades E1 a E10: diez establecimientos minoristas separados y el terreno sobre el que están construidos.
- Equipo A: sistemas informáticos en su sede y oficina de ventas directas que se integran con los sistemas informáticos del punto de venta en los establecimientos minoristas.
- Equipo B: sistemas informáticos del punto de venta en cada uno de sus establecimientos minoristas.
- Mobiliario y enseres en su sede de administración y su oficina de ventas.
- Mobiliario y enseres para tienda en sus establecimientos minoristas.

La única propiedad de inversión de la entidad es la Propiedad F: una parcela de terreno desocupada que mantiene para obtener plusvalías. El valor razonable de la parcela de terreno no puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha.

¿Cuántas clases de propiedades, planta y equipo debe revelar la entidad?

Para responder esta pregunta se debe aplicar el juicio profesional.

Una clase de activos se define como un conjunto de activos de similar naturaleza y uso en las actividades de la entidad.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

La naturaleza del terreno sin un edificio es diferente de la naturaleza de un terreno en el que se ha construido un edificio.

En consecuencia, el terreno sin un edificio es una clase separada de activos, diferente de la de terrenos y edificios. Además, la naturaleza y el uso del terreno que se utiliza como un vertedero son diferentes de aquellos del terreno desocupado. Si bien la naturaleza de la Propiedad A y la Propiedad F sea probablemente la misma, el uso del terreno es suficientemente diferente para que la propiedad de inversión sea revelada como una clase separada de propiedades, planta y equipo. Se debe aplicar juicio profesional para determinar si los establecimientos minoristas de la entidad son suficientemente diferentes en su naturaleza y uso de los edificios de oficinas como para ser considerados una clase separada de terrenos y edificios.

El equipo informático se integra en toda la organización y probablemente se clasificaría como una clase separada única de activos.

El mobiliario y los enseres utilizados para fines administrativos podrían ser suficientemente diferentes del mobiliario y enseres para tienda en los establecimientos minoristas como para ser clasificados en dos clases separadas de activos.

Medición

Una entidad medirá las propiedades, planta y equipo al costo en el reconocimiento inicial.

Los juicios profesionales pertinentes para medir el costo de una partida de propiedades, planta y equipo en el reconocimiento inicial se aplican a los siguientes casos:

- Cuando el pago de la partida se aplase más allá de los términos normales de crédito: para determinar la tasa de descuento en función de la cual se descontarán todos los pagos futuros para llegar al valor presente que se incluirá en el costo de la propiedad.
- Cuando la partida se compre a cambio de un activo que no es monetario: para estimar el valor razonable del activo que no es monetario.
- Si corresponde: para estimar los costos de desmantelamiento y eliminación de la partida y restauración del sitio en el que se encuentra (la obligación que una entidad adopta cuando se adquiere la partida).

Una entidad debe medir todas las partidas de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos cualquier depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro acumulada. Los juicios profesionales pertinentes para contabilizar la depreciación de propiedades, planta y equipo pueden incluir lo siguiente:

- distribuir el monto inicialmente reconocido en cuanto a una partida de propiedades, planta y equipo a sus componentes principales que, conforme al párrafo 17.16, deben depreciarse por separado;
- estimar la vida útil de la partida (o la parte significativa de la partida) de propiedades, planta y equipo;
- estimar el valor residual de la propiedad, planta y equipo (o la parte significativa de la partida); y
- determinar el método de depreciación adecuado que refleje el patrón en el cual la entidad espera consumir la propiedad, planta y equipo (o la parte significativa de la partida).

Los juicios profesionales pertinentes para contabilizar el deterioro del valor de propiedades, planta y equipo pueden incluir lo siguiente:

- evaluar si existe algún indicio de deterioro del valor de una partida de propiedades, planta y equipo; y
- si existiera ese indicio, determinar el importe recuperable de la propiedad, planta y equipo.



Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

COMPARACIÓN CON LAS NIIF COMPLETAS

La visión general de alto nivel realizada el 9 de julio de 2009 acerca de las diferencias entre los requerimientos de contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo conforme a las NIIF completas (véase la NIC 16 *Propiedades, Planta y Equipo*) y la *NIIF para las PYMES* (véase la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo*) incluye lo siguiente:

- La *NIIF para las PYMES* está redactada en un lenguaje simple e incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar los principios.
- Las NIIF completas permiten usar el modelo de revaluación para medir propiedades, planta y equipo tras el reconocimiento inicial. La *NIIF para las PYMES* no.
- Las NIIF completas requieren una revisión anual del valor residual, la vida útil y el método de depreciación de las propiedades, planta y equipo. La *NIIF para las PYMES* requiere una revisión *sólo* si hay algún indicio de que se ha producido un cambio significativo desde la última fecha anual sobre la que se haya informado.
- Para conocer las diferencias relacionadas con las pruebas de deterioro del valor, véase el Módulo 27 *Deterioro del Valor de los Activos*.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

PONGA A PRUEBA SU CONOCIMIENTO

Responda las preguntas a continuación y ponga así a prueba su conocimiento acerca de los requerimientos de contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado la prueba, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Suponga que todos los importes son reales.

Marque la casilla que se encuentre junto al enunciado más correcto.

Pregunta 1

Propiedades, planta y equipo se define como:

- (a) activos tangibles que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones.
- (b) activos tangibles que se mantienen para obtener rentas o plusvalías, o ambas.
- (c) activos tangibles que se mantienen para uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para el arrendamiento a terceros, o para fines administrativos, y que se prevé utilizarlos durante más de un periodo contable.

Pregunta 2

Una entidad tiene un alojamiento con desayuno en un edificio de su propiedad. La entidad también proporciona a los huéspedes otros servicios que incluyen limpieza, televisión satelital y acceso a Internet de banda ancha. La renta diaria de la habitación incluye estos servicios. Además, a pedido, la entidad organiza visitas por los alrededores para sus huéspedes. Los servicios de visitas se cobran por separado.

La entidad debería contabilizar el edificio como:

- (a) propiedades, planta y equipo.
- (b) propiedades de inversión.
- (c) inventario.

Pregunta 3

Una entidad debe medir su propiedad, planta y equipo tras el reconocimiento inicial:

- (a) al costo.
- (b) al costo menos cualquier depreciación acumulada menos cualquier pérdida por deterioro acumulada.
- (c) al costo menos cualquier depreciación acumulada menos cualquier pérdida por deterioro acumulada más el costo de mantenimiento diario.
- (d) al costo más el costo de mantenimiento diario.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Pregunta 4

Una entidad opera un servicio de aviación ejecutivo. La única partida de propiedades, planta y equipo de la entidad es una aeronave adquirida a 10.400.000 u.m. El costo de la aeronave se atribuye a sus partes significativas de la siguiente forma: el motor a reacción (60%), el fuselaje (20%), el equipo de aviación (10%) y mobiliario y enseres (10%).

La condición para operar una aeronave es que sea inspeccionada por las autoridades de aviación cada tres años. Una inspección cuesta 400.000 u.m. El motor a reacción había sido inspeccionado por cuenta del fabricante antes de la entrega a la entidad.

En las regulaciones de aviación se requiere que se reemplace el motor a reacción cuando haya volado 2.000.000 de millas aéreas. La gerencia tiene previsto colocar un motor nuevo en la aeronave cuando se deba reemplazar para que la aeronave pueda utilizarse durante aproximadamente 10 años. En ese momento, tiene pensado descartar la aeronave.

La gerencia no prevé reemplazar el fuselaje de la aeronave ni el equipo de aviación. Sin embargo, evalúa la vida útil del mobiliario y los enseres en cinco años, en ese momento serán descartados y reemplazados.

¿Cuál es el costo de cada una de las partes significativas de la aeronave que la entidad debe depreciar por separado?

- (a) 6.240.000 u.m. de motor a reacción; 2.080.000 u.m. de fuselaje; 1.040.000 u.m. de equipo de aviación y 1.040.000 u.m. de mobiliario y enseres.
- (b) 10.400.000 u.m. de aeronave a reacción.
- (c) 6.000.000 u.m. de motor a reacción; 3.000.000 u.m. de fuselaje y equipo; 1.000.000 u.m. de mobiliario y enseres y 400.000 u.m. de inspección de aviación.

Pregunta 5

Los hechos son los mismos que en la Pregunta 4.

¿Qué métodos de depreciación son los más adecuados para que la entidad aplique al calcular la depreciación de las partes significativas de la aeronave?

- (a) El método lineal para todas las partes de la aeronave.
- (b) El método de unidades de producción, basado en las millas aéreas voladas, para los motores a reacción y el método lineal para todas las otras partes de la aeronave.
- (c) El método de unidades de producción, basado en millas aéreas voladas, para todas las partes de la aeronave.
- (d) El método de depreciación decreciente para todas las partes de la aeronave.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Pregunta 6

Una subsidiaria mantiene un edificio para obtener rentas bajo un arrendamiento operativo de su entidad controladora. La entidad controladora fabrica sus productos en el edificio arrendado. El valor razonable del edificio puede medirse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha.

El edificio:

- (a) se contabiliza como una propiedad de inversión por parte de la subsidiaria y como una propiedad de inversión por parte del grupo.
- (b) se contabiliza como propiedad, planta y equipo tanto por parte de la subsidiaria como por el grupo.
- (c) se contabiliza como propiedad de inversión tanto por parte de la subsidiaria como por el grupo.
- (d) se contabiliza como una propiedad de inversión por parte de la subsidiaria y como una partida de propiedad, planta y equipo por parte del grupo.

Pregunta 7

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió un edificio por 95.000 u.m., que incluía 5.000 u.m. de impuestos indirectos no recuperables. En el acuerdo de compra se estipuló que el pago (incluido el pago de impuestos indirectos) debía cancelarse por completo el 31 de diciembre de 20X1. Se gastaron 2.000 u.m. de honorarios legales al adquirir el edificio y se pagaron el 1 de enero de 20X1.

El edificio está ocupado por el personal administrativo de la entidad.

Una tasa de descuento adecuada es del 10% por año.

La entidad debe medir el costo inicial del edificio en:

- (a) 102.000 u.m.
- (b) 97.000 u.m.
- (c) 88.364 u.m.
- (d) 107.000 u.m.

Pregunta 8

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió un edificio por 100.000 u.m. Al 31 de diciembre de 20X1, la gerencia había evaluado lo siguiente:

- la vida útil del edificio, en 40 años a partir de la fecha de adquisición.
- el valor residual del edificio, en 20.000 u.m.
- la entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de forma uniforme durante 40 años a partir de la fecha de adquisición.
- el valor razonable del edificio, en 130.000 u.m.

El edificio está ocupado por el personal de ventas de la entidad.

La entidad debería medir el importe en libros del edificio el 31 de diciembre de 20X1 en:

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

- (a) 100.000 u.m.
- (b) 98.000 u.m.
- (c) 130.000 u.m.
- (d) 127.250 u.m.

Pregunta 9

El 31 de diciembre de 20X2, la entidad volvió a evaluar la propiedad descrita en la Pregunta 8 de la siguiente forma:

- la vida útil del edificio en 60 años a partir de la fecha de adquisición.
- el valor residual del edificio en 10.000 u.m.
- la entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de forma uniforme durante 60 años a partir de la fecha de adquisición.
- el valor razonable del edificio en 160.000 u.m.

La entidad debería medir el importe en libros del edificio el 31 de diciembre de 20X2 en:

- (a) 96.508 u.m.
- (b) 96.000 u.m.
- (c) 160.000 u.m.
- (d) 125.263 u.m.

Pregunta 10

El 1 de enero de 20X1, una entidad adquirió una extensión de terreno para un fin indeterminado. El 1 de enero de 20X4, la entidad comenzó a construir un edificio en el terreno para uso como sede administrativa. El 1 de enero de 20X8, el personal administrativo de la entidad se mudó del edificio a unas instalaciones recientemente adquiridas. El edificio se arrendó de inmediato a un tercero independiente bajo un arrendamiento operativo. El 31 de diciembre de 20X9, la entidad aceptó una oferta no solicitada del arrendatario para adquirir, de manera inmediata, el edificio de la entidad.

El valor razonable del edificio puede determinarse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha.

La entidad debería contabilizar el edificio como:

- (a) propiedades de inversión a partir de la fecha de adquisición (1 de enero de 20X1) hasta la fecha de disposición (31 de diciembre de 20X9).
- (b) propiedades de inversión durante 20X1 a 20X3 y como propiedades, planta y equipo durante 20X4 a 20X9.
- (c) propiedades de inversión durante 20X1 a 20X3 y 20X8 a 20X9 y como propiedades, planta y equipo durante 20X4 a 20X7.
- (d) propiedades, planta y equipo durante 20X1 a 20X7 y como propiedades de inversión durante 20X8 a 20X9.



Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Respuestas

- P1 (c) véase el párrafo 17.2.
- P2 (a) motivo: forma parte de un negocio activo con flujos de efectivo integrados, en lugar de una inversión pasiva (véanse los párrafos 16.2(a) y 17.2(a)).
- P3 (b) véase el párrafo 17.15.
- P4 (c) véanse los párrafos 17.7 y 17.16.
Cálculo: el costo excluye el costo de la inspección realizada antes de la entrega = 10.000.000 u.m. Distribución: 60% al motor a reacción, 30% al fuselaje y equipo y 10% a mobiliario y enseres.
- P5 (b) véase el párrafo 17.22.
- P6 (d) véanse los párrafos 9.2 y 16.2.
- P7 (c) Cálculo: (95.000 u.m. de precio de compra, excluidos los impuestos recuperables) ÷ 1,1 = 86.364 u.m. de valor presente de precio de compra + 2.000 u.m. de costos directos (honorarios legales) = 88.364 u.m.
- P8 (b) Cálculo: 100.000 u.m. de costos menos (80.000 u.m. de importe depreciable ÷ 40 años de vida útil x 1 año en uso) depreciación acumulada = 98.000 u.m.
- P9 (a) Cálculo: 100.000 u.m. de costos menos [2.000 u.m. de depreciación acumulada al comienzo del periodo sobre el que se informa + (88.000 de importe depreciable restante ÷ 59 años de vida útil restante x 1 año en uso desde el comienzo del periodo actual sobre el que se informa) = 3.492 u.m. de depreciación acumulada] = 96.508 u.m.
- P10 (c) véanse los párrafos 16.2, 16.9 y 17.2.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

PONGA EN PRÁCTICA SU CONOCIMIENTO

Resuelva los siguientes casos prácticos y ponga así en práctica su conocimiento acerca de los requerimientos para la contabilización e información financiera de propiedades, planta y equipo de acuerdo con la *NIIF para las PYMES*.

Una vez que haya completado los casos prácticos, coteje sus respuestas con las que se detallan debajo de esta prueba.

Caso práctico 1

La PYME A efectuó (y pagó) los siguientes desembolsos al adquirir un edificio de administración y el terreno en el que está construido:

<i>Fecha</i>	<i>u.m.</i>	<i>Información adicional</i>
1 enero de 20X1	200.000.000	20% del precio se atribuye al terreno
1 enero de 20X1	20.000.000	Impuestos por transferencia no recuperables (no incluidos en el precio de compra de 200.000.000 u.m.)
1 enero de 20X1	1.000.000	Costos legales directamente atribuibles a la compra
1 enero de 20X1	10.000	Reembolso al propietario anterior por pagar de forma anticipada los impuestos no recuperables de la propiedad del gobierno local durante el periodo de seis meses que finaliza el 30 de junio de 20X1
30 de junio de 20X1	20.000	Impuestos no recuperables anuales de propiedad del gobierno local para el año que finaliza el 30 de junio de 20X2
Durante todo 20X1	120.000	Reparaciones y mantenimiento diarios, que incluyen el salario y otros costos del personal de mantenimiento y administración. Estos costos se atribuyen de forma equitativa a cada una de las 10 unidades.

El 31 de diciembre de 20X1, la PYME A realizó las siguientes evaluaciones:

- Vida útil del edificio: 50 años desde la fecha de adquisición.
- Valor residual del edificio: 20.000.000 u.m.
- La entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de forma uniforme durante 50 años a partir de la fecha de adquisición.
- Valor razonable menos costos de venta del terreno y el edificio: 250.000.000 u.m.

Elabore los asientos para registrar los efectos de las propiedades, planta y equipo en los registros contables de la PYME A para el año que finalizó el 31 de diciembre 20X1.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Respuesta al caso práctico 1

Al 1 enero de 20X1

Dr	Terrenos y edificios (costo)	200.000.000 u.m. ^A	
	Cr Efectivo		200.000.000 u.m.

Reconocimiento de la adquisición de la propiedad.

Dr	Terrenos y edificios (costo)	20.000.000 u.m. ^A	
	Cr Efectivo		20.000.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de transferencia no recuperables incurridos en la adquisición de la propiedad.

Dr	Terrenos y edificios (costo)	1.000.000 u.m. ^A	
	Cr Efectivo		1.000.000 u.m.

Reconocimiento de costos legales directamente atribuibles a la adquisición de la propiedad.

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	10.000 u.m.	
	Cr Efectivo		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado por el semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Al 30 de junio de 20X1

Dr	Gastos pagados por anticipado (activo)	20.000 u.m.	
	Cr Efectivo		20.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 por los doce meses que finalizan el 30 de junio de 20X2.

Para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X1

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento como un gasto de impuestos de propiedad del gobierno local pagados por anticipado el 1 de enero de 20X1 para el primer semestre que finaliza el 30 de junio de 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	10.000 u.m.	
	Cr Gastos pagados por anticipado (activo)		10.000 u.m.

Reconocimiento de los impuestos de propiedad del gobierno local pagados el 30 de junio de 20X1 durante el último semestre del periodo contable actual. El importe de 10.000 u.m. seguirá siendo un activo dado que se relaciona con el primer semestre del próximo periodo contable.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Dr	Resultados (gastos operativos)	120.000 u.m.	
	Cr Efectivo		120.000 u.m.

Reconocimiento de reparaciones y mantenimiento diarios del edificio durante 20X1.

Dr	Resultados (gastos operativos)	3.136.000 u.m. ^(a)	
	Cr Depreciación acumulada (propiedades, planta y equipo: edificios)		3.136.000 u.m.

Reconocimiento de la depreciación de los edificios durante 20X1.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta para este caso práctico:

- (a) $80\% \times 221.000.000 \text{ u.m.}^{(b)} = 176.800.000 \text{ u.m.}$ de costo de edificios. $[176.800.000 \text{ u.m. de costo menos } 20.000.000 \text{ u.m. de valor residual}] \div 50 \text{ años (consumo de beneficios económicos futuros de forma uniforme durante 50 años de vida útil del edificio)} = 3.136.000 \text{ u.m. de depreciación para el año.}$
- (b) $A = 221.000.000 \text{ u.m. de costo de terrenos y edificios.}$

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Caso práctico 2

La PYME B tiene una partida de propiedades, planta y equipo: el edificio de oficinas ocupado por el personal administrativo y el terreno sobre el que está construido. Al 31 de diciembre de 20X1, el importe en libros de la propiedad era de 2.000.000 u.m., neto de depreciación acumulada de 1.000.000 u.m. La PYME B deprecia el edificio con el método lineal durante 50 años hasta un valor residual de cero. El terreno en el que el edificio se sitúa no tiene importancia relativa.

El 30 de junio de 20X2, la PYME B adquirió todo el patrimonio de la PYME C. La información acerca de propiedades, planta y equipo de la PYME C al 30 de junio de 20X2 se resume en la tabla a continuación.

<i>Descripción</i>	<i>Vida útil restante</i>	<i>Importe en libros (u.m.)</i>	<i>Valor residual (u.m.)</i>	<i>Valor razonable (u.m.)</i>
Edificio de fábrica A	10 años	1.000.000	100.000	1.500.000
Edificio de fábrica B	15 años	6.000.000	1.500.000	9.000.000
Edificio de oficinas A	20 años	4.500.000	2.500.000	7.000.000
Terreno A (desocupado)	Indefinido	300.000	4.000.000	4.000.000
Terreno B (desocupado)	Indefinido	6.000	1.000.000	1.000.000
Terreno C (desocupado)	Indefinido	9.000	2.000.000	2.000.000
Total		11.815.000		24.500.000

El 30 de septiembre de 20X2, en respuesta a una oferta no solicitada, la PYME C dispuso del Edificio de fábrica B por 9.100.000 u.m.

El 1 de octubre de 20X2, la PYME C subdividió el Terreno B en 30 parcelas y comenzó a desarrollar unidades residenciales en cada una, con la finalidad de vender las unidades residenciales y el terreno sobre el que están construidas, en el curso normal de las operaciones.

El 12 de octubre de 20X2, la PYME C recibió un permiso de planificación, a un costo de 500.000 u.m., para el desarrollo de un bloque de oficinas en el Terreno C. La PYME C tiene previsto utilizar el bloque de oficinas para el personal de ventas de sus operaciones de pedidos por correo.

El 1 de noviembre de 20X2, la PYME C comenzó la operación de un vertedero en el Terreno A. El costo de conversión del Terreno A a un vertedero fue de 100.000 u.m. Se espera que el vertedero funcione durante 10 años antes de llenarse. Una vez lleno, la PYME C prevé abandonar el sitio.



Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

El 16 de diciembre de 20X2, la PYME C contrató a la Entidad D (un tercero independiente) para construir un bloque de oficinas en el Terreno C. En el contrato de precio fijo de 10.000.000 u.m. se estipuló que la construcción comenzara el 30 de junio de 20X3 y finalizara el 30 de junio de 20X5.

El 31 de diciembre de 20X2, el terreno y el edificio de la PYME B fueron pignorados como garantía por un préstamo de 3.000.000 u.m. del Banco A. El préstamo fue concedido a la PYME B el 30 de diciembre de 20X2 y genera intereses a una tasa fija del 3% anual. El préstamo debe pagarse en su totalidad el 31 de diciembre de 20X8.

El 31 de diciembre de 20X2, la evaluación de grupo de la PYME B confirmó que las vidas útiles, los valores residuales y el método de depreciación se aplicaban a todas las propiedades, planta y equipo. Además, las revisiones del indicador de deterioro no hallaron indicios de que alguna partida de propiedades, planta y equipo tuviera un deterioro del valor.

El terreno en el que se sitúan los edificios carece de importancia relativa.

Elabore un extracto que muestre de qué manera las propiedades, planta y equipo podrían presentarse y revelarse en los estados financieros consolidados del grupo de la PYME B para el año que finalizó el 31 de diciembre de 20X2.

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Respuesta al caso práctico 2

Extracto del estado consolidado de situación financiera del grupo de la PYME B al 31 de diciembre de 20X2:

<i>Descripción</i>	<i>Nota:</i>	<i>20X2</i>	<i>20X1</i>
Propiedades, planta y equipo	14	16.789.167 u.m.	2.000.000 u.m.

Extracto del estado consolidado de situación financiera del grupo de la PYME B al 31 de diciembre de 20X2:

Nota 1: Políticas contables

Propiedades, Planta y Equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.

La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. Los terrenos, salvo los vertederos, tienen una vida útil indefinida y, por lo tanto, no se deprecian. La vida útil de los edificios es de 50 años a partir de la fecha de construcción. La vida útil de los vertederos es de 10 años a partir de la fecha de excavación.

Nota 3: Ganancia antes de impuestos

Las siguientes partidas se han reconocido como gastos (ingresos) al determinar la ganancia antes de impuestos:

	<i>20X2</i>	<i>20X1</i>
	<i>u.m.</i>	<i>u.m.</i>
Ganancias obtenidas por la disposición de propiedades, planta y equipo	(225.000) (a)	–
Depreciación	435.833 (o)+(i)	60.000 (b)

Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

Nota 14: Propiedades, planta y equipo

Descripción	Vertedero (u.m.)	Terreno desocupado (u.m.)	Terrenos y edificios (u.m.)	Total (u.m.)
Costo			3.000.000	3.000.000
Depreciación acumulada			(1.000.000)	(1.000.000)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X1			2.000.000	2.000.000
Adiciones	100.000	500.000 (c)		600.000
Adquirido en una combinación de negocios		7.000.000 (d)	17.500.000 (e)	24.500.000
Transferido a inventario		(1.000.000) (f)		(1.000.000)
Redistribuido para cambio de uso	4.000.000	(4.000.000)		
Disposiciones			(8.875.000) (g)	(8.875.000)
Depreciación	(68.333) (o)		(367.500) (i)	(435.833)
Importe en libros al 31 de diciembre de 20X2	4.031.667	2.500.000	10.257.500	16.789.167
Costo	4.100.000	2.500.000 (l)	11.500.000 (m)	18.100.000
Depreciación acumulada	(68.333) (o)		(1.242.500) (n)	(1.310.833)

El 31 de diciembre de 20X2, el grupo había contratado a la Entidad D para construir un bloque de oficinas en un terreno desocupado, propiedad del grupo. En el contrato de precio fijo de 10.000.000 u.m., se exige que la construcción haya comenzado para el 30 de junio de 20X3 y haya finalizado para el 30 de junio de 20X5. No había compromisos contractuales al 31 de diciembre de 20X1.

El 31 de diciembre de 20X2, la propiedad de la PYME B fue pignorada como garantía por un préstamo de 3.000.000 u.m. del Banco A. El préstamo genera intereses a una tasa fija del 3% anual y debe pagarse en su totalidad el 31 de diciembre del 20X8. La propiedad del grupo se encontraba libre de gravámenes al 31 de diciembre de 20X1.

Los cálculos y las notas explicativas a continuación no forman parte de la respuesta para este caso práctico:

- 9.100.000 u.m. de ingresos procedentes de la venta del Edificio de fábrica B menos 8.875.000 u.m. (g) de importe en libros = 225.000 u.m. de ganancias obtenidas por la disposición del Edificio de fábrica B.
- 3.000.000 u.m. de costo ÷ 50 años = 60.000 u.m. de depreciación por año.
- 500.000 u.m. de costo de permiso de planificación del Terreno C (véanse los párrafos 16.7 y 17.10(b)).
- 4.000.000 u.m. del Terreno A + 1.000.000 u.m. del Terreno B + 2.000.000 u.m. del Terreno C = 7.000.000 u.m. (es decir, el costo para el grupo es el valor razonable a la fecha de adquisición) (véase el párrafo 19.14).
- 1.500.000 u.m. del Edificio de fábrica A + 9.000.000 u.m. del Edificio de fábrica B + 7.000.000 u.m. de Edificio de oficinas A (es decir, el costo para el grupo es el valor razonable a la fecha de adquisición). Véase la *NIIF para las PYMES*, párrafo 19.14 = 17.500.000 u.m. de edificios.
- 1.000.000 u.m. de importe en libros del Terreno B ahora utilizado para la venta en el curso normal de las



Módulo 17: Propiedades, Planta y Equipo

operaciones (es decir, inventario). Véase la *NIIF para las PYMES*, párrafo 13.1(a).

- (g) $9.000.000 \text{ u.m. de costo menos } 125.000 \text{ u.m. de depreciación acumulada}^{(h)} = 8.875.000 \text{ u.m. de importe en libros del Edificio de fábrica B a la fecha de su disposición.}$
- (h) $(9.000.000 \text{ u.m. de costo menos } 1.500.000 \text{ u.m. de valor residual}) \div 15 \text{ años} \times 3/12 \text{ meses} = 125.000 \text{ u.m. de depreciación acumulada del Edificio de fábrica B a la fecha de su disposición (desde el 30 de junio hasta el 30 de septiembre de 20X2).}$
- (i) $60.000 \text{ u.m. de propiedad de la PYME B}^{(b)} + 70.000 \text{ u.m. de Edificio de fábrica A}^{(j)} + 125.000 \text{ u.m. de Edificio de fábrica B}^{(h)} + 112.500 \text{ u.m. de Edificio de oficinas A}^{(k)} = 367.500 \text{ u.m.}$
- (j) $(1.500.000 \text{ u.m. de costo menos } 100.000 \text{ u.m. de valor residual}) \text{ de monto depreciable} \div 10 \text{ años de vida útil} \times 6/12 \text{ meses} = 70.000 \text{ u.m.}$
- (k) $(7.000.000 \text{ u.m. de costo menos } 2.500.000 \text{ u.m. de valor residual}) \text{ de monto depreciable} \div 20 \text{ años de vida útil} \times 6/12 \text{ meses} = 112.500 \text{ u.m.}$
- (l) $2.500.000 \text{ u.m. de Terreno C.}$
- (m) $3.000.000 \text{ u.m. de propiedad de PYME B} + 1.500.000 \text{ de Edificio de fábrica A} + 7.000.000 \text{ u.m. de Edificio de oficinas A} = 11.500.000 \text{ u.m. de edificios.}$
- (n) $1.060.000 \text{ u.m. de propiedad de PYME B} + 70.000 \text{ u.m. de Edificio de fábrica A}^{(j)} + 112.500 \text{ u.m. de Edificio de oficinas A}^{(k)} = 1.242.500 \text{ u.m.}$
- (o) $(4.100.000 \text{ u.m. de costo menos valor residual de cero (desocupado)}) \text{ de monto depreciable} \div 10 \text{ años de vida útil} \times 2/12 \text{ meses} = 68.333 \text{ u.m.}$