

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
SECCIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA



TRABAJO DE GRADO:

**ANÁLISIS TEÓRICO PRÁCTICO DE LA SECCIÓN 16 PROPIEDADES DE
INVERSIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA, EN
EL DEPARTAMENTO DE SAN MIGUEL.**

PRESENTADO POR:

ANGÉLICA JEMIBETH GARCÍA DE RODRIGUEZ

JUAN CARLOS PINEDA RAMÍREZ

SARA ABIGAIL RAMOS ORELLANA

PARA OTORGAR EL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR:

LIC. JOSE LEONIDAS MORALES GOMEZ

CIUDAD UNIVERSITARIA, JUNIO 2019

SAN MIGUEL, EL SALVADOR, CENTROAMERICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES

MSC. ROGER ARMANDO ARIAS ALVARADO
RECTOR

DR. MANUEL DE JESÚS JOYA
VICE-RECTOR ACADÉMICO

ING. NELSON BERNABÉ GRANADOS
VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO

MAESTRO CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ
SECRETARIO GENERAL

LIC. RAFAEL HUMBERTO PEÑA MARÍN
FISCAL GENERAL

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
AUTORIDADES

ING. JOAQUÍN ORLANDO MACHUCA GÓMEZ

DECANO

LIC. CARLOS ALEXANDER DÍAZ

VICE-DECANO

LIC. JORGE ALBERTO ORTEZ HERNÁNDEZ

SECRETARIO

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
AUTORIDADES

LIC. ARNOLDO ORLANDO SORTO MARTÍNEZ
JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

LIC. OSCAR RENE BARRERA GARCÍA
COORDINADOR DE PROCESO DE GRADUACIÓN DE LA SECCIÓN DE
CONTADURIA PÚBLICA

LIC. GILBERTO DE JESÚS COREAS SOTO
COORDINADOR DE LA SECCIÓN DE CONTADURIA PÚBLICA

LIC. JOSÉ LEONIDAS MORALES GÓMEZ
DOCENTE ASESOR

LIC. BALMORE ALEXIS RODRIGUEZ OCHOA
ASESOR METODOLÓGICO

INDICE

INTRODUCCIÓN	i
CAPITULO I	9
1. Planteamiento del problema	9
1.1 Antecedentes de la investigación.....	9
1.2 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.....	11
1.3 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	12
1.4 JUSTIFICACIÓN.....	12
1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	14
1.5.1 OBJETIVO GENERAL.....	14
1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS.....	14
CAPITULO II	15
2. MARCO REFERENCIAL	15
2.1 MARCO HISTORICO	15
2.1.1 Antecedentes de la NIIF para PYMES.....	15
2.1.2 Proyecto de NIIF para PYMES.....	16
2.1.3 Adopción de NIIF para PYMES en El Salvador	17
2.2 MARCO TEÓRICO.....	20
2.2.1 Propiedades de Inversión.....	20
2.2.1.1 Generalidades.....	20
2.2.1.1.1 Reconocimiento inicial de propiedades de Inversión.....	21
2.2.1.1.2 Medición en el reconocimiento inicial	22
2.2.1.1.3 Medición Posterior al reconocimiento.....	22
2.2.1.1.4 Información a Revelar.....	22
2.2.1.2 Definiciones.....	23
2.3 MARCO NORMATIVO	26
2.3.1 Sección 4 Estado de Situación Financiera	26
2.3.2 Sección 5 Estado del Resultado integral y Estado de Resultados.....	26
2.3.3 Sección 8 Notas a los Estados Financieros.....	26
2.3.4 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo.....	27
2.3.5 Sección 20 Arrendamientos.....	27
2.3.6 Sección 23 Ingresos de actividades ordinarias.....	28

2.3.7 Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos.....	29
2.4 MARCO LEGAL.....	30
2.4.1 Código de Comercio	30
2.4.2 Código Tributario.....	31
2.4.2.1 Reglamento del Código Tributario	32
2.4.3 Ley de Impuesto sobre la Renta.....	32
2.4.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)	33
2.4.4.1 Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios.....	34
2.4.5 Ley de Arrendamiento Financiero.....	35
2.4.6 Ley de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces	37
2.4.7 Ley Relativa a las Tarifas y Otras Disposiciones Administrativas del Registro de la propiedad Raíz e Hipotecas	39
2.4.8 Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría Pública	39
CAPITULO III	40
3. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	40
3.1. TIPO DE ESTUDIO.....	40
3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.....	40
3.3 POBLACIÓN.....	41
3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN.....	41
3.4.1 Investigación de Campo.	41
3.4.2 Instrumento.....	41
3.5 PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.....	42
3.5.1 Procesamiento de la información	42
3.5.2 Análisis e Interpretación de datos.....	42
CAPITULO IV	43
4 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	43
4.1 INFORMACIÓN ESPECÍFICA.....	43
CAPITULO V	56
5. Análisis teórico practico de la sección 16 propiedades de inversión de las NIIF para PYMES y su incidencia tributaria en el departamento de San Miguel	

INTRODUCCIÓN	57
5.1 Propiedades de Inversión.....	58
5.2 Características de los activos propiedades de inversión.....	59
5.3 Comparación de la sección 16 de las NIIF para PYMES y la NIC 40 de propiedades de inversión, en relación a la forma de su medición inicial.	60
5.3.1 Hipótesis del negocio en marcha aplicado a las propiedades de inversión.....	61
5.3.2 Determinación no fiable del valor razonable de una propiedad de inversión.....	62
5.3.3 Derechos sobre una propiedad en el marco de un arrendamiento operativo.	62
5.4 Bienes inmuebles de uso mixto.....	64
5.5 MEDICIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL	74
5.5.1 Propiedad de Inversión medida al costo.....	75
5.5.1.1 Costos que no forman parte del costo de las propiedades de inversión.....	82
5.5.2 Propiedad de Inversión Adquirida al Crédito.....	83
Adquisición de una propiedad de inversión fuera de los términos normales de crédito.	87
5.5.3 Propiedades de inversión en construcción	89
5.6 Tratamiento contable de inmuebles mantenidos en arrendamiento como propiedades de inversión.....	102
5.7 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO.....	107
5.8 Transferencias de propiedad de inversión a propiedad, planta y equipo	112
5.10 Información a Revelar	127
CAPITULO VI	135
6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	135
6.1 CONCLUSIÓN:.....	135
6.2 RECOMENDACIONES	136
REFERENCIAS.....	137
ANEXOS	138

INTRODUCCIÓN

En El Salvador el marco de referencia utilizado por las empresas es la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades que se puede abreviar (NIIF para PYMES). La problemática surge a la necesidad de explicar la correcta aplicación de la sección 16 propiedades de inversión en las empresas que se dedican a dar en arrendamiento sus bienes inmuebles, al realizar este estudio y tener como resultado un análisis teórico y práctico ayudará a los estudiantes de contaduría pública a dar cumplimiento y aplicación de los principios esenciales de la información financiera y realizar los registros contables de la mejor manera.

El capítulo I se estructura principalmente de los antecedentes de la sección 16 Propiedades de Inversión donde se mostrará las fases de la adopción de la norma a nivel nacional y a nivel internacional, además de ellos se enfatizarán términos que son importantes para la comprensión, con el objetivo de minimizar dificultades que se puedan tener, al momento de realizar el proceso de contabilización de las propiedades de Inversión, desde su reconocimiento inicial, medición posterior y revelación. Se hace la clasificación de los arrendamientos operativos y arrendamientos financieros, a través de las definiciones que se encuentran en la respectiva normativa contable aplicable en El Salvador.

En el capítulo II, se muestra el marco teórico, histórico y también marco de la normativa que se aplica al tema, normativas que son de gran importancia para poder guiar al lector y estudiante de Contaduría para saber que normas se relacionan con las propiedades de inversión y el marco legal que se aplica y saber que leyes son necesarias tener en cuenta a la hora de realizar la contabilización de las propiedades de inversión.

En el capítulo III, se muestra la metodología de la investigación utilizada, cuáles han sido los métodos que se han utilizado para obtener mayor información de esta problemática.

En el capítulo IV, se presentan los resultados obtenidos de la investigación realizada por medio de encuestas realizadas a los estudiantes de la carrera de licenciatura en contaduría pública y su respectiva tabulación, así como también la interpretación de los resultados que se obtuvieron.

En el capítulo V, se desarrollan casos prácticos donde se presentará la correcta aplicación así como también la contabilización de las propiedades de inversión, según la NIIF 16 de las NIIF para PYMES, en donde se mostrará desde el reconocimiento inicial, la medición en el reconocimiento inicial, medición posterior al reconocimiento, las diferentes transferencias que se pueden dar de propiedades, planta y equipos a propiedades de inversión, o viceversa, transferencias de propiedades de inversión a inventario, la información a revelar, el estado de situación financiera con el objetivo de mostrar en que rubro va ubicada la cuenta de propiedades de inversión con su respectivas notas explicativas, y la información a revelar que indica la sección 16 de las NIIF para PYMES.

También en el capítulo VI, se plasman las conclusiones, recomendaciones y el análisis de los resultados obtenidos de la investigación de campo; además la bibliografía y los anexos que soportan la investigación de manera textual que ayudan a la comprensión del tema.

CAPITULO I

1. Planteamiento del problema

1.1 Antecedentes de la investigación

El ejercicio de la profesión contable cada día está teniendo mayor relevancia puesto que desempeña un papel de extrema importancia dentro de la empresa, por lo tanto, el contador público debe tener los conocimientos necesarios que le permitan hacer frente a los cambios que se dan constantemente en la normativa contable y manejar la información financiera de una manera correcta y ética.

En nuestro país las NIIF para las PYMES fueron adoptadas en su versión oficial en idioma español el 07 de octubre de 2009, la vigencia de las mismas comienza a partir del 01 de enero de 2011. Nosotros, los profesionales en la contaduría pública, somos los más comprometidos a aplicar esta normativa en las empresas a partir del ejercicio en curso, es por ello que debemos de esforzarnos en estudiar y comprender esta normativa para servir de guía en el proceso de implementación de NIIF para las PYMES en las empresas.

En julio de 1999, el Consejo aprobó el Proyecto de Norma E64, Propiedades de Inversión, en el que se fijó el 31 de octubre de 1999 como fecha límite para comentarios. El Consejo aprobó la NIC 40 Propiedades de Inversión, en marzo de 2000.

En cuanto al tema de investigación se han realizado los siguientes estudios:

Tesis realizada en el año 2012 titulado “ANALISIS TEORICO – PRACTICO CONTABLE DE LA NIC 40 PROPIEDADES DE INVERSION RELACIONADO CON

LA SECCION 16 DE LA NIIF PARA PYMES Y SU INCIDENCIA EN LA LEGISLACION TRIBUTARIA VIGENTE EN EL SALVADOR, AÑO 2012”

Existen empresas que poseen propiedades que no utilizan en el giro de sus operaciones y desean obtener ingresos de estas propiedades, convirtiéndose en propiedades de inversión para el dueño; se da el caso que no todos tienen el conocimiento de cómo es el tratamiento contable que se les da, ni cómo se clasifican; pues algunos cometen el error de incluir los activos de propiedades de inversión dentro del rubro o dentro de la partida propiedad planta y equipo.

Por lo que dicha tesis consiste en elaborar un análisis teórico y práctico contable de las propiedades de inversión con el propósito de facilitar los registros contables de las operaciones relacionadas con estos activos y establecer además la incidencia que este tratamiento contable tiene con la legislación tributaria.

Tesis realizada en el año 2013: “PROCESO CONTABLE EN BASE A NIIF PARA PYMES DE LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN EN LAS EMPRESAS ARRENDADORAS DEL DEPARTAMENTO DE SAN SALVADOR, 2013”

La problemática observada surge a la necesidad de explicar la correcta aplicación de la sección 16 propiedades de inversión en las empresas arrendadoras de bienes inmuebles en el departamento de San Salvador y con ello dar cumplimiento a los principios esenciales de la información financiera.

Por lo que es de gran importancia establecer lineamientos y directrices que garanticen de forma razonable la confiabilidad de los procesos de las operaciones realizadas bajo los lineamientos de la NIIF para PYMES para contabilizar de manera eficiente y apropiada las

operaciones de la empresa los Arrendadores, S. A. de C. V., relacionadas a los bienes inmuebles cedidos en arrendamiento operativo.

1.2 SITUACIÓN PROBLEMÁTICA.

En la actualidad se puede observar que existe gran dificultad para los estudiantes de la carrera de licenciatura de contaduría pública, al momento de preparar los estados financieros. Esto se da debido al desconocimiento que los referidos estudiantes tienen acerca de algunas Normas Internacionales de Contabilidad Financiera (NIIF), especialmente aquella que trata de propiedades de inversión, debido a que esta sección es bastante amplia.

Muchos estudiantes de contaduría pública, también no conocen cual es la importancia que tiene, el contabilizar o revelar en las notas a los estados financieros, según sea el caso, aquellas propiedades de inversión y poder diferenciarlas de las de propiedad, planta y equipo, lo cual al no tomarse en cuenta esta diferencia, afecta mucho la toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, ya sean internos como usuarios externos de las entidades.

Actualmente la sección 16 propiedades de inversión de las NIIF para las PYMES tiene mucha importancia dentro de los conocimientos que los estudiantes y profesionales de contaduría pública deben poseer, lo que conlleva a que se deba estudiar con más profundidad dicha sección para poder aplicarla tanto en el ámbito estudiantil como laboral pues su contenido es de difícil interpretación, además no se dispone de material de apoyo para poder comprender su contenido , por lo tanto su estudio e interpretación se vuelve cada vez más indispensable para su correcta aplicación .

Así es como surge la necesidad de crear un análisis teórico práctico para poder disminuir las dificultades en el conocimiento de la sección 16 propiedades de inversión de las NIIF para las PYMES, la cual sirva a los estudiantes o catedráticos de la carrera de licenciatura en contaduría pública en la aplicación e interpretación de los párrafos de esta sección.

1.3 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿Será que los estudiantes de la carrera de licenciatura en contaduría pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, tienen el conocimiento de cómo aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas, sección 16 Propiedades de Inversión?

1.4 JUSTIFICACIÓN

Las empresas como entidades responsables en el manejo de su contabilidad, deben presentar transparencia en la elaboración de sus registros contables y en la de sus estados financieros; la normativa nos exige elaborar sin sesgos estos registros, y presentar de manera relevante e integra los estados financieros, por lo que es importante satisfacer lo que establece la Norma Internacional de Información Financiera.

A partir del 1° de enero del 2011 entraron en vigencia las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), mediante acuerdo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría con fecha del 20 de agosto del 2009.

Existen empresas que poseen inmuebles que no utilizan en el giro de sus operaciones y obtienen ingresos de estas propiedades, convirtiéndose en propiedades de inversión para el dueño; se da el caso que no todos tienen el conocimiento de cómo es el tratamiento

contable que se les da, ni como se clasifican; pues algunos cometen el error de incluir los activos de propiedades de inversión dentro del rubro de la partida de propiedades, planta y equipo.

Cuando no se aplica adecuadamente la NIIF, la información que proporcionan los estados financieros no es relevante y es poco fiable para la necesidad de toma de decisiones económicas de los usuarios, en el sentido de que los estados financieros no reflejan fielmente la situación financiera, el rendimiento financiero, los flujos de efectivo y la esencia económica de las transacciones.

Por lo que se considera elaborar un análisis teórico y práctico contable de la sección 16 propiedades de inversión con el propósito de facilitar a los estudiantes y profesionales el realizar los registros contables de las operaciones relacionadas con estos activos y establecer además la incidencia que este tratamiento contable tiene con la legislación tributaria. Se pretende proporcionar, con el resultado de este trabajo de investigación, una herramienta que satisfaga el conocimiento de los estudiantes, docentes, contadores y a todo aquel interesado que desee comprender el tratamiento contable y la presentación adecuada en los estados financieros de las propiedades de inversión.

1.5 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1 OBJETIVO GENERAL

Desarrollar un análisis teórico y práctico de la sección 16 Propiedades de Inversión de las NIIF para PYMES y su incidencia con la legislación tributaria.

1.5.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Facilitar la elaboración de registros contables relacionados con las transacciones de las Propiedades de Inversión.
- Establecer una relación de las operaciones de Propiedades de Inversión con la legislación tributaria.
- Registrar adecuadamente la medición inicial y posterior de las Propiedades de Inversión.

CAPITULO II

2. MARCO REFERENCIAL

2.1 MARCO HISTORICO

2.1.1 Antecedentes de la NIIF para PYMES.

La NIIF para las PYMES es una norma autónoma, diseñada para satisfacer las necesidades y capacidades de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), que se estima representan más del 95 por ciento de todas las empresas de todo el mundo.

La NIIF para las PYMES establece los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar referida a transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos.

En el Salvador, se cuenta con un ente regulador de la profesión contable, que tiene la competencia legal de emitir o adoptar normativa contable denominado Consejo de Vigilancia de Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), este ente regulador adopta las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), para aplicar la normativa a partir del año 2000; dicho acuerdo fue diferido para ser retomado con fecha 31 de octubre de 2003 para establecer un plan escalonado para la implementación a partir del año 2004 hasta el año 2006, tomando en cuenta las características propias de la empresa y entidades sujetas a adoptar tal normativa; este marco de referencia se conoce como: Normas Internacionales Financieras en El Salvador (NIFES).

Con fecha 23 de agosto de 2005, el consejo resuelve aprobar la adopción de la NIIF N°1 (IFRS 1 por sus siglas en inglés) e incorporarla como parte del marco de referencia de las NIFES; con fecha 8 de mayo de 2007. En su informe de transacción de diciembre de 2000 al recién formado Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), dijo: “Existe una demanda para una versión especial de la Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Entidades”

Poco después de su nacimiento en 2001, el IASB comenzó un proyecto para desarrollar normas contables adecuadas para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES). El Consejo estableció un grupo de trabajo de expertos para proporcionar asesoramiento sobre las cuestiones, alternativas y soluciones potenciales.

En las reuniones públicas durante la segunda mitad de 2003 y a principios de 2004, el Consejo desarrolló algunos puntos de vista preliminares y provisionales sobre el enfoque básico que seguiría al desarrollar las normas de contabilidad para las PYMES. Probó este enfoque aplicándolo a varias NIIF.

2.1.2 Proyecto de NIIF para PYMES

El Consejo conoció el proyecto de NIIF para PYMES, enviado por el IASB; y acordó que se coordine una discusión técnica con los diferentes involucrados, obtenga modificaciones y presente una propuesta a nivel de país con las observaciones y recomendaciones pertinentes sobre el borrador del documento. Como resultado, el Consejo tomó el acuerdo de la coordinación, desarrollo y ejecución del proyecto “Normas Internacionales de Información Financiera para empresas no Listadas”, hasta su finalización.

Que con fecha 27 de septiembre de 2007, el Consejo aprobó los resultados del análisis del borrador de NIIF/PYMES, y aprobó la remisión al IASB y el 30 de septiembre de 2007 se envió “Respuesta del CVPCPA sobre la propuesta para un proyecto de NIIF para Pequeñas y Medianas Entidades presentada por el IASB”.

2.1.3 Adopción de NIIF para PYMES en El Salvador

Con fecha 09 de julio 2009, el IASB aprueba las NIIF para las PYMES, las cuales serían aplicables a las PYMES (el párrafo 10 de las NIIF para PYMES menciona cada jurisdicción o país puede obtener su propia clasificación para definir cuáles empresas son PYMES y cuáles no lo son).

Con fecha 07 de octubre de 2009, una vez efectuada la revisión sobre los requerimientos contables y de información a revelar contenidos en la versión oficial de la NIIF para PYMES, aprobada por el IASB; determinando su conformidad con el contexto de las empresas salvadoreñas, también está diseñada para producir estados financieros con propósitos de información general; y en cumplimiento a lo establecido en el Art. 36 de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública y Auditoría, previa consulta por parte del Consejo, las asociaciones gremiales de contadores legalmente constituidas en el país (Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos y Corporación de Contadores de El Salvador), el Consejo se pronuncia a favor de la aplicación de la NIIF para las PYMES, en El Salvador. La adopción de las NIIF para las PYMES fue publicado en el Diario Oficial N° 224, Tomo 385 de fecha 30 de noviembre de 2009.

El Consejo adoptó las NIIF para las PYMES y con ello se aplicaría en nuestro país el párrafo 1.2 de las NIIF para las PYMES para definir cuales empresas son PYMES y cuáles

no lo son, éste párrafo establece que se consideren PYMES aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores.

La obligación de presentar los primeros estados financieros con base a este marco normativo es a partir del ejercicio que se inicia el 1 de enero de 2011, siendo permitida la adopción anticipada; las Normas de Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIFES), quedaron derogadas a partir del mismo día en que entran en vigencia las NIIF para las PYMES (01 de enero 2011).

Antecedentes de la Norma Contable Internacional

En la década de los 90's, la Corporación de Contadores, el Colegio de Contadores Públicos Académicos y la Asociación de Contadores Públicos, unifican sus esfuerzos y realizan varias Convenciones Nacionales de Contadores, producto de las cuales surgen las Normas de Contabilidad Financiera (NCF), posteriormente se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad - NIC's y finalmente, se constituye el Instituto Salvadoreño de Contadores Públicos (ISCP), el 31 de octubre de 1997, como una entidad de nacionalidad salvadoreña, con duración indefinida, con carácter no lucrativo, apolítico y laico, con domicilio en San Salvador; cuyos objetivos son elevar el nivel intelectual, cultural y moral de sus socios, proteger y defender la profesión contable y promover la aplicación de normas técnicas para el ejercicio profesional de sus miembros, entre otras cosas.

Las NIC's son emitidas y revisadas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), organismo independiente perteneciente al sector privado, fundado en 1973, como resultado de un acuerdo tomado por ciertos organismos a nivel mundial

(Alemania, Australia, Canadá, Estados Unidos, Francia, Holanda, Japón, México, Irlanda e Inglaterra).

Hasta julio de 1996 el entonces Colegio de Contadores Públicos Académicos había coordinado la emisión de 18 Normas de Contabilidad Financiera (NCF).

A partir de julio de 1996 en el marco del desarrollo de la IV Convención Nacional de Contadores, patrocinada por la Asociación de Contadores Públicos de El Salvador, el Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, y la Corporación de Contadores de El Salvador; bajo el Lema "La armonización contable y unidad gremial: Un reto imperativo ante la globalización", se someten a revisión las 18 NCF, y se adicionan 10 más (de la 19 a la 28); procediendo a su legitimación de acuerdo con las conclusiones generales de la IV Convención. A partir de entonces se conocen las 28 NCF, que si bien no contaban con un respaldo legal, sí se tenía la "legitimación" por parte del gremio.

El Consejo del IASC (el "Consejo") aprobó la NIC 25 Contabilización de las Inversiones, en 1986. En 1994, el Consejo aprobó una versión reformada de la NIC 25 presentada en el formato revisado adoptado para las Normas Internacionales de Contabilidad desde 1991.

La NIC 25 fue una de las normas que el Consejo identificó para una posible revisión en el Proyecto de Norma E32, Comparabilidad de los Estados Financieros. De acuerdo con los comentarios relativos a las propuestas contenidas en el E32, el Consejo decidió aplazar las consideraciones de la NIC 25, quedando pendiente de trabajos posteriores sobre Instrumentos Financieros. En 1998, el Consejo aprobó la NIC 38 Activos Intangibles, y la NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición, dejando a la NIC 25 el

tratamiento de las inversiones en inmuebles, materias primas cotizadas y otros activos tangibles tales como coches clásicos y otros artículos de colección.

En julio de 1999, el Consejo aprobó el Proyecto de Norma E64, Propiedades de Inversión, en el que se fijó el 31 de octubre de 1999 como fecha límite para comentarios. El Consejo recibió 121 comentarios por escrito sobre el E64. Ellos procedían de diversas organizaciones internacionales y de 28 países distintos. El Consejo aprobó la NIC 40 Propiedades de Inversión, en marzo de 2000.

2.2 MARCO TEÓRICO

Abordaremos este marco para facilitar la comprensión del tema, utilizando términos que se utilicen en lenguaje técnico y práctico de la contabilidad.

2.2.1 Propiedades de Inversión.

Las propiedades de inversión son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para:

(a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos; o

(b) su venta en el curso ordinario de las operaciones. (IFRS, 2016, pág. 98)

2.2.1.1 Generalidades.

Muchas entidades invierten en bienes inmuebles como terrenos, edificios o casas, con el fin de obtener rentas por su alquiler, plusvalías, o ambas. Es necesario que este tipo de

bienes sean tratados contablemente de forma separada de los bienes utilizados para la producción de bienes o el suministro de servicios, a los que se dedica el negocio.

Las propiedades de inversión, se definen como activos mantenidos por el empresario o el arrendatario bajo un arrendamiento financiero, para obtener rentas, plusvalías o ambas, y no para ser usados en la producción de bienes o suministro de servicios, o para fines administrativos, o su venta en el curso normal de las operaciones. (IFRS, 2016, pág. 98)

Clasificación en el grupo de propiedades de inversión:

- Terrenos para usos futuros no determinados.
- Edificio alquilado a través de arrendamiento operativo.
- Edificio desocupado que se piensa arrendar en el futuro a través de arrendamiento operativo.
- Inmuebles que están siendo construidos o mejorados para uso futuro como propiedades de inversión. (Actualícese, 2015)

2.2.1.1.1 Reconocimiento inicial de propiedades de Inversión.

Una participación en una propiedad, que se mantenga por un arrendatario dentro de un acuerdo de arrendamiento operativo, se podrá clasificar y contabilizar como propiedad de inversión utilizando esta sección si, y solo si, la propiedad cumpliera, de otra forma, la definición de propiedades de inversión, y el arrendatario pudiera medir el valor razonable participación en la propiedad sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha.

Esta clasificación alternativa estará disponible para cada una de las propiedades por separado.

2.2.1.1.2 Medición en el reconocimiento inicial

Una entidad medirá las propiedades de inversión por su costo en el reconocimiento inicial. El costo de una propiedad de inversión comprada comprende su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible, tal como honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de propiedad y otros costos de transacción. Si el pago se aplaza más allá de los términos normales de crédito, el costo es el valor presente de todos los pagos futuros.

2.2.1.1.3 Medición Posterior al reconocimiento.

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable. Si una participación en una propiedad mantenida bajo arrendamiento se clasifica como propiedades de inversión, la partida contabilizada por su valor razonable será esa participación y no la propiedad subyacente. (IFRS, 2016, págs. 98-99)

2.2.1.1.4 Información a Revelar.

Una entidad revelará la siguiente información para todas las propiedades de inversión contabilizadas por el valor razonable con cambios en resultados (párrafo 16.7):

(a) Los métodos e hipótesis significativos empleados en la determinación del valor razonable de las propiedades de inversión.

(b) La existencia e importe de las restricciones a la realización de las propiedades de inversión, al cobro de los ingresos derivados de las mismas o de los recursos obtenidos por su disposición.

(c) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras de las mismas. (IFRS, 2016, págs. 99-100)

2.2.1.2 Definiciones.

Para comprender de una mejor manera la temática expuesta se ve la necesidad de enunciar términos que son utilizados en el desarrollo del tema, los cuales se presentan a continuación:

❖ Activo:

Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

❖ Arrendamiento:

Acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un periodo determinado. (IFRS, 2016, pág. 243 y 246).

❖ Arrendamiento Financiero:

Un arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad de un activo. La propiedad de éste puede ser eventualmente transferida o no serlo. Un arrendamiento diferente a un arrendamiento financiero es un arrendamiento operativo. Glosario de términos de la NIIF.

❖ Arrendamiento Operativo:

Un arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y ventajas asociados a la propiedad. Un arrendamiento que no es un arrendamiento operativo es un

arrendamiento financiero. Glosario de términos de la NIIF para pymes. (IFRS, 2016, pág. 246).

❖ **Costos de Venta**

Los costos de venta son los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición de un activo, excluyendo los costos financieros y los impuestos a las ganancias.

❖ **Depreciación**

Es la pérdida de valor que sufre un determinado activo como consecuencia del paso del tiempo o de un ajuste en la oferta y la demanda del mismo. (DEFINICION, 2007-2018)

❖ **Importe en libros**

El importe al que se reconoce un activo o pasivo en el estado de situación financiera. (IFRS, 2016, pág. 253)

❖ **Importe Recuperable**

El mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo (o de una unidad generadora de efectivo) y su valor en uso. (IFRS, 2016, pág. 253)

❖ **Ingreso de actividades ordinarias**

Entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio. (IFRS, 2016, pág. 254)

❖ **Plusvalía**

Beneficios económicos futuros procedentes de activos que no han podido ser identificados individualmente y reconocidos por separado.

Aumento del valor de una cosa, especialmente un bien inmueble, por circunstancias extrínsecas e independientes de cualquier mejora realizada en ella.

❖ **Propiedad Planta y Equipo**

Activos tangibles que:

(a) se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos; y

(b) se esperan usar durante más de un periodo. (IFRS, 2016, pág. 266)

❖ **Valor en uso**

El valor presente de los flujos futuros estimados de efectivo que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo. (IFRS, 2016, pág. 268)

❖ **Valor Presente**

Una estimación actual del valor descontado presente de las futuras entradas netas de flujos de efectivo en el curso normal de las operaciones. (IFRS, 2016, pág. 268)

❖ **valor razonable**

El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo o intercambiarse un instrumento de patrimonio concedido, entre partes interesadas y debidamente informadas que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. (IFRS, 2016, págs. 265,266,268)

Es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición.

2.3 MARCO NORMATIVO

En este marco se detallan las normas que tienen relación con la sección 16 de la NIIF para PYMES, Propiedades de Inversión.

2.3.1 Sección 4 Estado de Situación Financiera

Alcance de esta sección

Esta sección establece la información a presentar en un estado de situación financiera y cómo presentarla. El estado de situación financiera (que a veces denominado el balance) presenta los activos, pasivos y patrimonio de una entidad en una fecha específica al final del periodo sobre el que se informa. (IFRS, 2016, pág. 27)

2.3.2 Sección 5 Estado del Resultado integral y Estado de Resultados.

Alcance de esta sección

Esta sección requiere que una entidad presente su resultado integral total para un periodo es decir, su rendimiento financiero para el periodo en uno o dos estados financieros. Establece la información que tiene que presentarse en esos estados y cómo presentarla. (IFRS, 2016, pág. 31)

2.3.3 Sección 8 Notas a los Estados Financieros.

Alcance de esta sección

Esta sección establece los principios subyacentes a la información a presentar en las notas a los estados financieros y cómo presentarla. Las notas contienen información

adicional a la presentada en el estado de situación financiera, estado del resultado integral (si se presenta), estado de resultados (si se presenta), estado de resultados y ganancias acumuladas combinado (si se presenta), estado de cambios en el patrimonio (si se presenta) y estado de flujos de efectivo. Las notas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas presentadas en esos estados e información sobre partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en ellos.

Además de los requerimientos de esta sección, casi todas las demás secciones de esta Norma requieren información a revelar que normalmente se presenta en las notas. (IFRS, 2016, pág. 41)

2.3.4 Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo.

Alcance de esta sección

Esta sección se aplicará a la contabilidad de las propiedades, planta y equipo, así como de las propiedades de inversión cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado sobre la base de la gestión continuada. 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. (IFRS, 2016, pág. 95)

2.3.5 Sección 20 Arrendamientos.

Alcance de esta sección

Esta sección trata la contabilización de todos los arrendamientos, distintos de:

(a) los arrendamientos para la exploración o uso de minerales, petróleo, gas natural y recursos no renovables similares (véase la Sección 34 Actividades Especializadas);

(b) los acuerdos de licencia para conceptos como películas, grabaciones en vídeo, obras de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor (véase la Sección 18 Activos Intangibles distintos a la Plusvalía);

(c) la medición de los inmuebles mantenidos por arrendatarios que se contabilicen como propiedades de inversión y la medición de las propiedades de inversión suministradas por arrendadores bajo arrendamientos operativos (véase la Sección 16 Propiedades de Inversión);

(d) la medición de activos biológicos mantenidos por arrendatarios bajo arrendamientos financieros y activos biológicos suministrados por arrendadores bajo arrendamientos operativos (véase la Sección 34);

(e) los arrendamientos que pueden dar lugar a una pérdida para el arrendador o el arrendatario como consecuencia de cláusulas contractuales que no estén relacionadas con cambios en el precio del activo arrendado, cambios en las tasas de cambio de la moneda extranjera, cambios en los pagos por arrendamiento basados en tasas de interés de mercado variable o con incumplimientos por una de las contrapartes [véase el párrafo 12.3 (f)]; y

(f) Los arrendamientos operativos que son onerosos. (IFRS, 2016, pág. 113)

2.3.6 Sección 23 Ingresos de actividades ordinarias.

Alcance de esta sección

Esta Sección se aplicará al contabilizar ingresos de actividades ordinarias de las siguientes transacciones y sucesos:

(a) la venta de bienes (si los produce o no la entidad para su venta o los adquiere para su reventa);

(b) la prestación de servicios;

(c) los contratos de construcción en los que la entidad es el contratista; y

(d) el uso, por parte de terceros, de activos de la entidad que produzcan intereses, regalías o dividendos. (IFRS, 2016, pág. 140)

2.3.7 Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos.

Alcance

Una pérdida por deterioro de valor tiene lugar cuando el importe en libros de un activo supera su importe recuperable. Esta sección se aplicará a la contabilización de los deterioros de valor de todos los activos distintos de los siguientes, para los que establecen requerimientos de deterioro de valor otras secciones de esta Norma:

(a) activos por impuestos diferidos (véase la Sección 29 Impuesto a las Ganancias);

(b) activos procedentes de beneficios a los empleados (véase la Sección 28 Beneficios a los Empleados);

(c) activos financieros que estén dentro del alcance de la Sección 11 Instrumentos Financieros Básicos o la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros;

(d) propiedades de inversión medidas al valor razonable (véase la Sección 16 Propiedades de Inversión);

(e) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, medidos a su valor razonable menos los costos estimados de venta (véase la Sección 34 Actividades Especializadas); y

(f) activos que surgen de contratos de construcción (véase la Sección 23 Ingresos de Actividades Ordinarias). (IFRS, 2016, pág. 163)

2.4 MARCO LEGAL

La parte legal de la contabilidad es de suma importancia, y debe ser conocida por los interesados para su aplicación. Es de conocimiento general que existen leyes mercantiles y leyes tributarias que influyen en la contabilidad, a la vez también existen otras que están relacionadas con la misma. Entre las cuales se pueden mencionar las siguientes:

2.4.1 Código de Comercio

El Código de comercio es un instrumento legal que regula todas las actividades comerciales de los comerciantes, actos de comercio y cosas mercantiles; el cual establece las obligaciones profesionales de los comerciantes y sanciones por su incumplimiento.

De acuerdo al art. 435 establece que: el comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad y aprobados por quienes ejercen la función pública de auditoría.

Los comerciantes deberán conservar en buen orden la correspondencia y demás documentos probatorios.

El comerciante debe llevar los siguientes registros contables: Estados Financieros, Diario y Mayor, y los demás que sean necesarios por exigencias contables o por ley.

Para el balance general en el art. 443 establece que: todo balance general debe expresar con veracidad y con la exactitud compatible con sus finalidades, la situación financiera del

negocio en la fecha a que se refiera. Sus renglones se formarán tomando como base las cuentas abiertas, de acuerdo con los criterios de estimación emitidos por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, y en su defecto por las Normas internacionales de Contabilidad.

2.4.2 Código Tributario

El art. 91 establece: están obligados a presentar declaraciones tributarias dentro del plazo estipulado para tal efecto, los sujetos pasivos de los impuestos bajo la potestad de la Administración Tributaria, sea en calidad de contribuyente o de responsables, aun cuando ella no dé lugar al pago de impuesto, de acuerdo a lo previsto en la leyes correspondientes, salvo en los casos expresamente señalados por las leyes tributarias respectivas.

Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta que estén obligados a llevar contabilidad, deberán presentar dentro del plazo que la ley prevé para la presentación de la declaración del referido impuesto, el balance general del cierre del ejercicio o período de imposición respectivo, el estado de resultado, así como las conciliaciones fiscales o justificaciones de los rubros consignados en la declaración y en el balance general.

Retención por Prestación de Servicios

Art. 156 establece que las personas naturales titulares de empresas cuya actividad sea la transferencia de bienes o la prestación de servicios, las personas jurídicas, las sucesiones, los fideicomisos que paguen o acrediten sumas en concepto de pagos por prestación de servicios, intereses, bonificaciones a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligadas a retener el diez por ciento

(10%) de dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta independientemente del monto de lo pagado o acreditado.

También estarán sujetos a la retención que establece el inciso anterior en el mismo porcentaje, los pagos que realicen los sujetos enunciados en concepto de servicios de arrendamiento a personas naturales.

2.4.2.1 Reglamento del Código Tributario

Con respecto a las anotaciones el art. 74 establece: las anotaciones en la contabilidad formal, registros auxiliares y registros especiales deberán asentarse en el orden cronológico que se vayan realizando las operaciones y efectuarse de manera tal, que sea posible establecer el origen y desarrollo de tales operaciones. Los libros o registros auxiliares o especiales, se llevarán en libros empastados y foliados en forma correlativa e identificada apropiadamente.

2.4.3 Ley de Impuesto sobre la Renta.

Artículo 2. Se entiende por renta obtenida, todos los productos o utilidades percibidas o devengadas por los sujetos pasivos, ya sea en efectivo o en especie y provenientes de cualquier clase de fuente, tales como:

- a) De la actividad empresarial, ya sea comercial, agrícola, industrial, de servicio y de cualquier otra naturaleza;
- b) Del capital tales como, alquileres, intereses, dividendos o participaciones;
- c) Toda clase de productos, ganancias, beneficios o utilidades, cualquiera que sea su origen.

Depreciación

Art. 30.- Es deducible de la renta obtenida, el costo de adquisición o de fabricación, de los bienes aprovechados por el contribuyente, para la generación de la renta computable, de acuerdo a lo dispuesto en este artículo. En los bienes que se consumen o agotan en un período no mayor de doce meses de uso o empleo en la producción de la renta, su costo total se deducirá en el ejercicio en que su empleo haya sido mayor, según lo declare el contribuyente.

Numeral 3 inciso último del artículo antes mencionado establece: en ningún caso, el impuesto sobre transferencia de bienes raíces se considerará parte del costo de adquisición de los bienes inmuebles, para efectos del cálculo y deducción de la depreciación de tales bienes.

2.4.4 Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios (IVA)

En cuanto a las Prestaciones de Servicios, el Hecho Generador según el Artículo 16 de dicha Ley establece: Constituye hecho generador del Impuesto las prestaciones de servicios provenientes de actos, convenciones o contratos en que una parte se obliga a prestarlos y la otra se obliga a pagar como contraprestación una renta, honorario, comisión, interés, prima, regalía, así como cualquier otra forma de remuneración.

Según el Artículo 17. Para los efectos del impuesto, son prestaciones de servicios todas aquellas operaciones onerosas, que no consistan en la transferencia de dominio de bienes muebles corporales, señalándose entre ellas las siguientes (...)

a) Arrendamientos de bienes muebles corporales con o sin promesa de venta u opción de compra, subarrendamientos, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso goce de bienes muebles corporales.

b) Arrendamiento, subarrendamiento de inmuebles destinados a actividades comerciales, industriales, de servicios o de cualquier otra actividad, con o sin promesa de venta u opción de compra, usufructo, concesión o cualquier otra forma de cesión del uso o goce de todo tipo de inmuebles, establecimientos y empresas mercantiles

2.4.4.1 Reglamento de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y la Prestación de Servicios

En el siguiente artículo el Reglamento define los 2 tipos de contrato de arrendamiento que pueden existir entre un arrendador y un arrendatario:

Artículo 7.- Para los efectos del artículo 18 de la ley, se entenderá:

a) Por arrendamiento con opción de compra, el contrato mediante el cual una parte llamada arrendador, traspasa a otra llamada arrendatario el derecho de usar un bien mueble o inmueble a cambio de un pago periódico por un tiempo determinado, al término del cual el arrendatario tiene la opción de comprar o devolver el bien, o de renovar el contrato; y

b) Por arrendamiento con promesa de venta, el contrato mediante el cual una parte llamada arrendador, traspasa a otra llamada arrendatario, el derecho de usar un bien mueble o inmueble con la promesa de venderlo a determinado plazo, a cambio de pagos periódicos y por tiempo determinado, al término del cual el arrendador deberá cumplir con la promesa de transferir la propiedad del bien. (...)

2.4.5 Ley de Arrendamiento Financiero

Las partes que constituyen el contrato de Arrendamiento Financiero están establecidas en el art. 3 de la presente Ley, el cual establece que en el contrato de arrendamiento financiero se constituyen las siguientes partes:

- Proveedor: La persona natural o jurídica, salvadoreña o extranjera que transfiere al arrendador la propiedad del bien objeto del contrato. El proveedor puede ser una persona que se dedica habitual o profesionalmente a la venta de bienes, o una persona que ocasionalmente enajena un bien o el mismo arrendador.
- Arrendador: La persona natural o jurídica que entrega bienes en arrendamiento financiero a uno o más arrendatarios.
- Arrendatario: La persona natural o jurídica, nacional o extranjera que al celebrar contrato de arrendamiento financiero, obtiene derecho al uso, goce y explotación económica del bien, en los términos y condiciones contractuales respectivas

Formalización del contrato

Art. 7.- El contrato de arrendamiento financiero deberá constar por escrito, ya sea en escritura pública o en documento privado autenticado. Para que dicho contrato sea oponible ante terceros, deberá inscribirse en el Registro de Comercio, siendo los costos y derechos que cause dicho registro, por cuenta del Arrendatario, salvo pacto expreso en contrario. La tasa o derecho de inscripción será de veintitrés centavos de dólar por millar hasta un límite máximo de dos mil trescientos dólares.

Tributaciones

Art. 11.- Todos los tributos, impuestos, tasas, multas, sanciones, infracciones o

penalizaciones que graven la tenencia, posesión, explotación o circulación de los bienes dados en arrendamiento serán cubiertos por el Arrendatario.

Deducciones del Impuesto sobre la Renta

Art. 14.- Para los Arrendatarios, a efecto del Impuesto sobre la Renta, será deducible de la renta obtenida, el valor de los cánones, cuotas o rentas causadas a su cargo en virtud de contratos de arrendamiento vigentes, sobre bienes destinados directamente a la producción de ingresos gravados con el referido impuesto.

Si los ingresos que se obtienen con la utilización del bien arrendado, son en parte gravados y en parte exentos, sólo será deducible la porción que corresponda a los ingresos gravados.

Depreciaciones

Art. 15.- Para el Arrendador es deducible de la renta obtenida, la depreciación de los bienes de su propiedad, aprovechados por éstas para la generación de las rentas gravadas. Cuando se trate de edificaciones, la depreciación del bien deberá efectuarse, por parte del Arrendador, en el período de duración del contrato de arrendamiento financiero inmobiliario, el cual para tales efectos no podrá ser menor de siete años. Si la duración del contrato fuere menor a siete años, se aplicará lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Una vez ejercida la opción de compra del bien inmueble, el adquirente tendrá derecho a la deducción establecida en el Artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por la última cuota o canon convenido al ejercer la opción de compra. En el caso de bienes muebles, el Arrendatario, al adquirir la propiedad de tales bienes, tendrá derecho a la deducción del valor sujeto a depreciación en los términos establecidos en el Artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Arrendamiento Inmobiliario

Art. 17.- En las operaciones de arrendamiento inmobiliario, el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces se causará únicamente al momento de la adquisición del bien por parte de la arrendadora, constituyendo en todo caso la base imponible, el valor real o comercial del inmueble al momento de dicha adquisición.

Cuando el arrendatario ejerza la opción de compra del bien inmueble no se causará Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces.

2.4.6 Ley de Impuesto Sobre Transferencia de Bienes Raíces

La presente Ley establece la tarifa y las bases para la determinación del impuesto a continuación:

Objetivo del Impuesto

Art. 3.- Se presume que el valor real o comercial de los bienes enajenados no podrá ser inferior al establecido de conformidad con las reglas siguientes:

- a) No puede ser menor del resultado obtenido de multiplicar por doce el valor del alquiler o de la producción anual corriente real o estimada de dichos bienes al tiempo de la enajenación. Si el inmueble estuviere arrendado parcialmente, por la combinación de ambos métodos.

Se entiende por alquiler corriente de un inmueble, en un tiempo dado, el que pagan o pagarían los arrendatarios ordinariamente en dicho período, tomando en cuenta las condiciones del mercado según el tipo de alquiler.

- b) Si se tratare de bienes gravados, sumando el valor de la deuda garantizada una

tercera parte del mismo. Si fueren varias las deudas garantizadas con dichos bienes, sumando el valor de todas ellas más una tercera parte de ese total; si fueren varios los inmuebles que garantizaren una deuda, el valor de cada uno de ellos se determinará proporcionalmente.

El valúo de los inmuebles deberá comprender el valor de todos los accesorios que forman parte de ellos, conforme a la ley, existentes en los mismos al tiempo de la enajenación.

Art. 4.- TARIFA. El pago del impuesto se hará conforme a la tarifa siguiente: Si el valor del inmueble es:

	El impuesto será de:
Hasta ¢ 250,000.00	exento
De ¢ 250,000.01 en adelante	3 %

En caso de parcelación de un mismo bien raíz, cada parcela se tomará como un bien independiente.

Bases para la Determinación del Impuesto

Art. 12.- Las bases para la determinación del impuesto serán:

- 1) La declaración del contribuyente;
- 2) El cálculo del valor que por cualquier medio legal, se establezca mediante intervención pericial;
- 3) Los datos suministrados por la Sección de Información-Estadística y demás dependencias de la Dirección General de Contribuciones Directas y oficinas de Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas;
- 4) Los indicios que permitan determinar el valor real o comercial del inmueble.

2.4.7 Ley Relativa a las Tarifas y Otras Disposiciones Administrativas del Registro de la propiedad Raíz e Hipotecas

El artículo 48 de la presente Ley establece que en el Registro de Propiedad Raíz e Hipotecas se pagarán las siguientes tasas, aplicables a cada una de las inscripciones, anotaciones, certificaciones, cancelaciones u otros servicios registrales:

Servicios	Arancel (\$)
1) Compraventas, donaciones, adjudicaciones o daciones en pago, aceptaciones de herencia y cualesquiera otros instrumentos, actos o contratos que produzcan transferencia o transmisión de dominio.	Por cada centena o fracción de centena de dólares \$ 0.63
2) usufructos, arrendamientos, fideicomisos, anticresis y cualesquiera otros instrumentos, actos o contratos que produzcan modificaciones en el dominio	Por cada centena o fracción de centena de dólares \$ 0.63

2.4.8 Ley Reguladora del Ejercicio de Contaduría Pública

En el artículo 36 de la presente Ley contiene las atribuciones del Consejo, entre las que se encuentran:

- g) Fijar las normas generales para la elaboración y presentación de los estados financieros e información suplementaria de los entes fiscalizados;
- h) Determinar los principios conforme a los cuales, deberán los comerciantes llevar su contabilidad y establecer criterios de valoración de activos, pasivos y constitución de provisiones y reservas;
- i) Aprobar los principios de contabilidad y las normas de auditoría internacionalmente aceptada, inclusive financiera, cuando la ley no haya dispuesto de manera expresa sobre ellas;(…).

CAPITULO III

3. METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

La metodología empleada durante el proceso de la investigación comprende el conjunto de procedimientos, métodos y técnicas ejecutados para la recolección de datos que contribuyen a lograr el conocimiento de la problemática en estudio; destacando el tipo de estudio realizado y el detalle respectivo de la población. Así también, se incluye la descripción de cada instrumento utilizado para recopilar y procesar la información.

Al final de este apartado se presenta el análisis de los resultados obtenidos con la aplicación de las técnicas de campo seleccionadas.

3.1. TIPO DE ESTUDIO

La recopilación de la información se llevará a cabo en su mayoría de forma documental ya que será necesario el uso de otras tesis de graduación, normativa técnica aplicables, decretos, publicaciones entre otros. La investigación se realizará a través de un estudio descriptivo, el cual pretende describir el problema relacionado a la interpretación de la Sección 16 Propiedades de Inversión de las NIIF para las PYMES.

3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.

La investigación se realizará con un enfoque cuantitativo ya que esta usa la recolección de datos, por medios de métodos y análisis estadísticos, a través de los cuales se establecen patrones de comportamiento.

3.3 POBLACIÓN.

La población objeto de estudio en esta investigación serán los estudiantes de 5° año de la carrera de licenciatura en contaduría pública que cursan la asignatura Seminario de Contabilidad de la Universidad de El Salvador Facultad de Multidisciplinaria Oriental.

Para realizar el estudio se tomó el cien por ciento de la población, que equivale a los 44 estudiantes inscritos, los cuales corresponden a 17 hombres y 27 mujeres, en la asignatura Seminario de contabilidad Ciclo II-2018, para que brinde la información suficiente y eficiente sobre el nivel de conocimiento e interpretación que tienen los estudiantes de la Sección 16 Propiedades de Inversión.

3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS UTILIZADOS EN LA INVESTIGACIÓN

3.4.1 Investigación de Campo.

Para esta investigación la técnica a utilizar es la encuesta, la cual permite al investigador recolectar información de manera sistemática y ordenada de la muestra sujeta a estudio, sobre las variables consideradas en la investigación. Dichas encuestas serán escritas y respondidas por los 44 estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental.

3.4.2 Instrumento.

Se escogerá como técnica o instrumento para la recolección de información el cuestionario, el instrumento está elaborado con preguntas abierta y cerradas, con opciones múltiples que serán orientados a los 44 estudiantes de la carrera Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, las cuales se han realizado de acuerdo con los datos que se requieren sobre el tema de estudio.

En el cual se le solicitará permiso de un promedio de treinta minutos al docente que imparte la clase de Seminario de Contabilidad para que los estudiantes puedan responder conscientemente dichas preguntas que servirá como un medio principal para determinar el nivel de conocimiento que poseen sobre la Sección 16 de la NIIF para la PYMES.

3.5 PROCEDIMIENTO DE ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

3.5.1 Procesamiento de la información

La información obtenida de la investigación a través del cuestionario se procesó de forma manual por medio del programa utilitario Microsoft Office Word 2010, una vez concluida la recolección de información realizada, las preguntas y sus respectivas respuestas se tabularán y procesarán en cuadros estadísticos elaborados en Microsoft Excel 2010, elaborando graficas circular para facilitar el análisis e interpretación de los resultados obtenidos.

3.5.2 Análisis e Interpretación de datos

Una vez tabulados y procesados los datos del cuestionario se podrá mostrar las preguntas, las opciones de respuestas que los estudiantes dieron a cada una de estas y el objetivo que se perseguía con cada una para poder dar un análisis.

CAPITULO IV

4 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

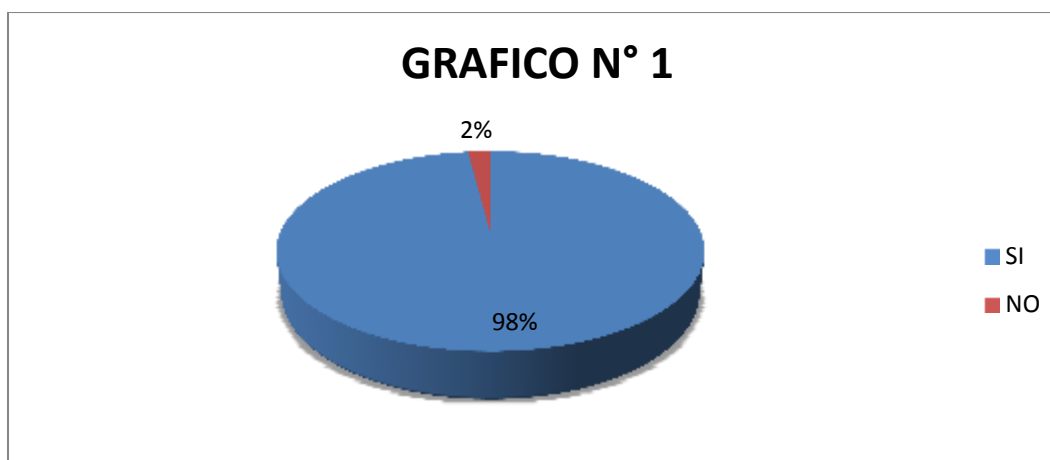
En este capítulo se hará una descripción de los resultados de las encuestas que se aplicaron a los estudiantes de quinto año de la Carrera de contaduría pública en la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental.

La población de la Región Oriental que se consideraron en el estudio fueron los estudiantes de quinto año de contaduría pública, tomando de base la población completa que consta de 44 estudiantes.

4.1 INFORMACIÓN ESPECÍFICA

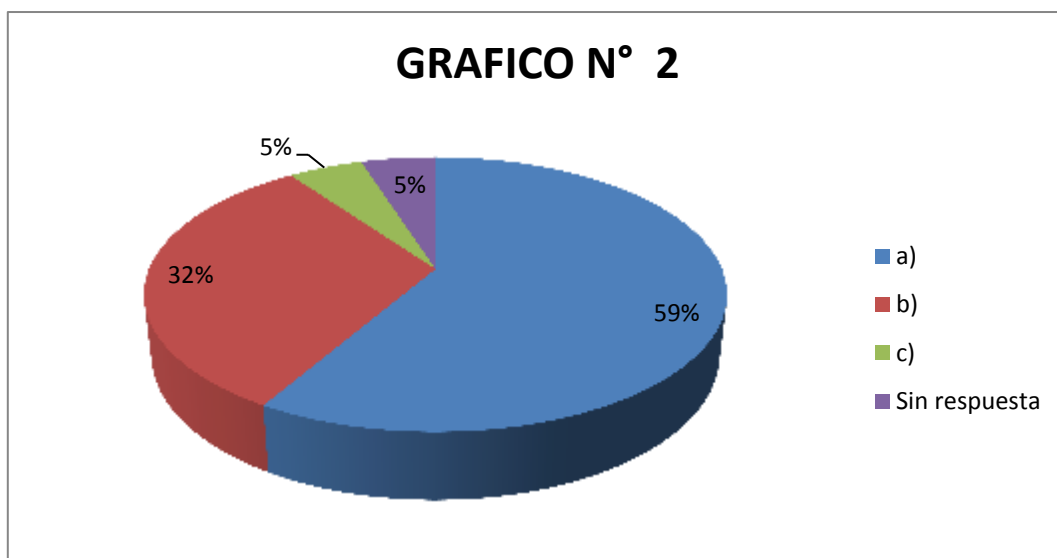
Las preguntas que se consideraron para obtener la información en el estudio se describen a continuación:

1. ¿Le es conocido el tema Propiedades de Inversión?		
El objetivo de esta pregunta es: Determinar el conocimiento de los estudiantes acerca de esta área.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
Si	43	98%
No	1	2%
Total	44	100%



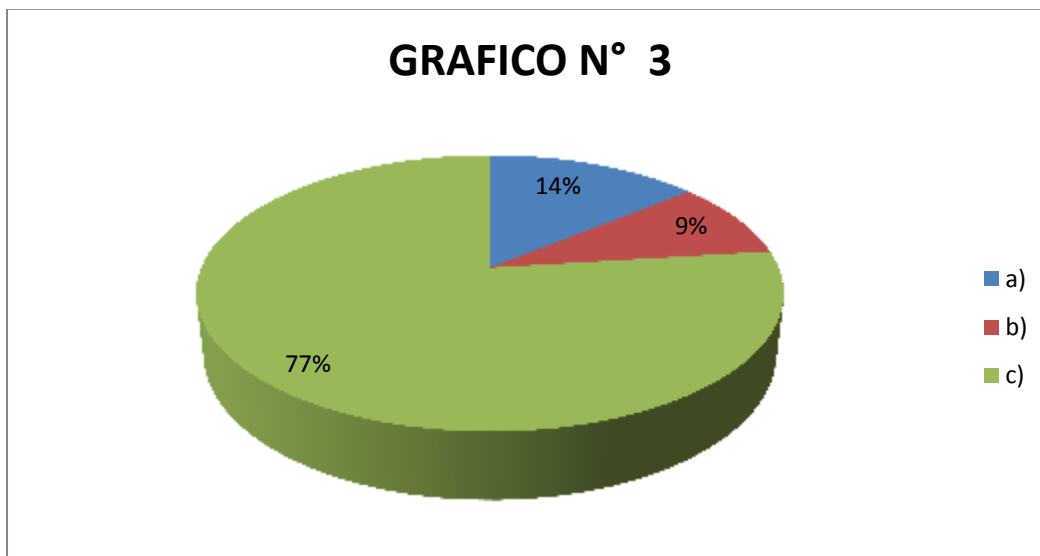
Análisis: Se determinó que de las personas encuestadas el 98% si ha escuchado del tema de Propiedades de inversión, por tanto solo hay un 2% de la población que respondió no haber escuchado nada sobre el mencionado tema.

2. ¿Sabe usted que sección de la NIIF para PYMES trata sobre las propiedades de inversión?		
El objetivo de esta pregunta es: Evaluar si los estudiantes de contaduría pública conocen cual es la sección que trata sobre este tema.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Sección 17	26	59%
b) Sección 18	14	32%
c) Sección 16	2	5%
Sin respuesta	2	5%
Total	44	100%



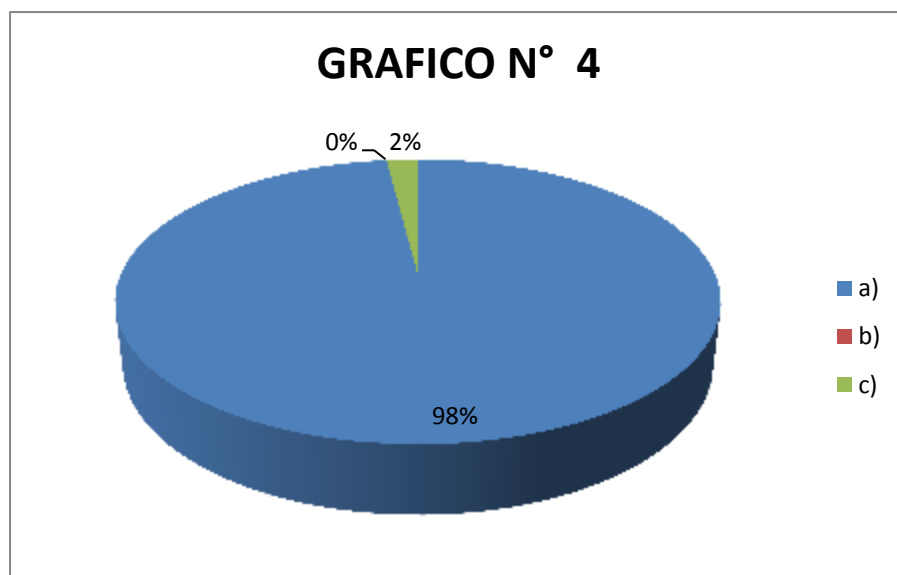
Análisis: como se puede observar en el cuadro anterior, del 100% de los estudiantes hay un 59% que respondió que la normativa que trata sobre Propiedades de Inversión, es la sección 17, el 32% que es la sección 18 y solamente 5% que es la respectiva sección 16, y hubo un 5% que no respondió.

3. Una propiedad de Inversión puede definirse como:		
El objetivo de esta pregunta es: Identificar el grado de conocimiento que tienen los estudiantes acerca de la definición que establece la sección 16 de Propiedades de Inversión.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Bienes que son mantenidos para su venta en el curso ordinario de las operaciones.	6	14%
b) Bienes que se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios.	4	9%
c) Bienes que se mantienen por el dueño o el arrendatario para obtener rentas, plusvalías o ambos.	34	77%
Total	44	100%



Análisis: un 14% de la población encuestada en sus respuestas, nos indica que las propiedades son mantenidas por el dueño para la venta, el 9% para uso en sus operaciones, y el resto que son para obtener plusvalía, como se puede apreciar hay una gran mayoría que saben el concepto de lo que son las Propiedades de Inversión.

4. ¿Cuáles son algunas de las características de las propiedades de inversión?		
El objetivo de esta pregunta es: Determinar si los estudiantes saben algunas de las características que poseen las Propiedades de Inversión.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Obtener rentas, plusvalía o ambas.	43	98%
b) Se mantienen para el uso en la producción.	0	0%
c) Las propiedades ocupadas por el dueño no se consideran propiedades de inversión.	1	2%
Total	44	100%

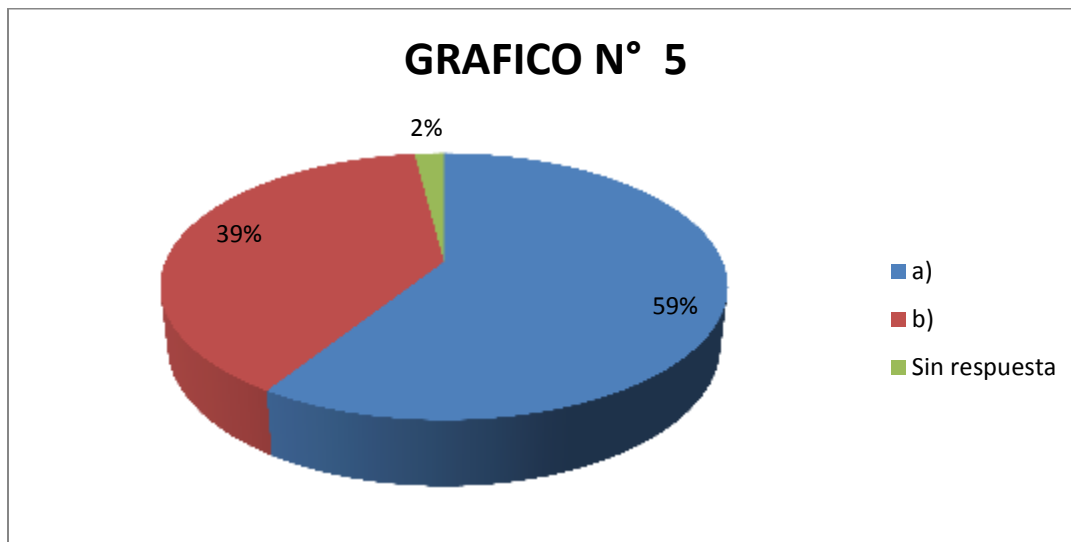


Análisis: de los estudiantes un 98% identificaron que las propiedades de Inversión, tienen la característica principal que son para obtener rentas plusvalías o ambas y, solamente hubo un 2% que indico que las que son utilizadas por el dueño no cumplen esas características.

5. Al momento del Reconocimiento Inicial las Propiedades de Inversión se miden a:

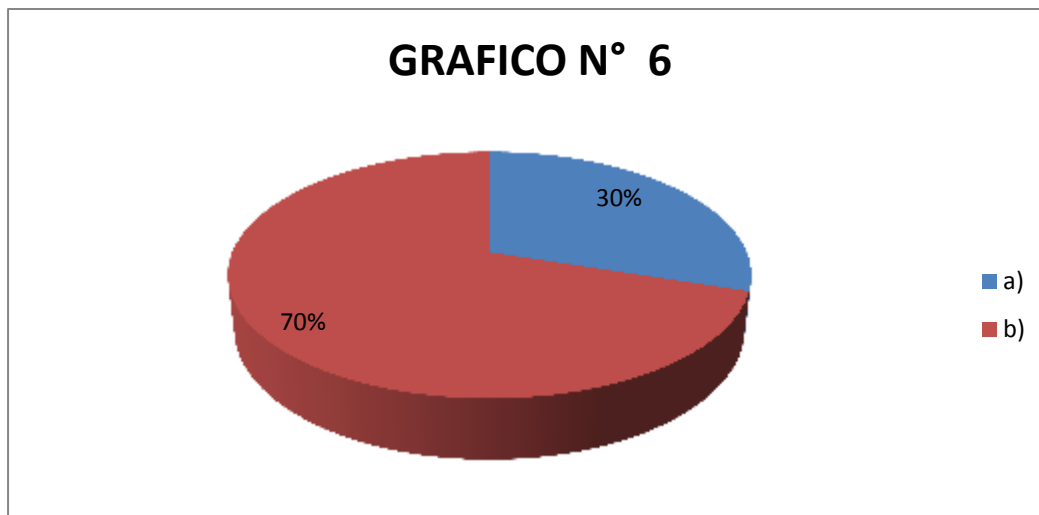
El objetivo de esta pregunta es: Determinar si existen dificultades en los estudiantes para realizar el reconocimiento inicial de estos activos.

Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Al costo	26	59%
b) Valor Razonable	17	39%
Sin respuesta	1	2%
Total	44	100%



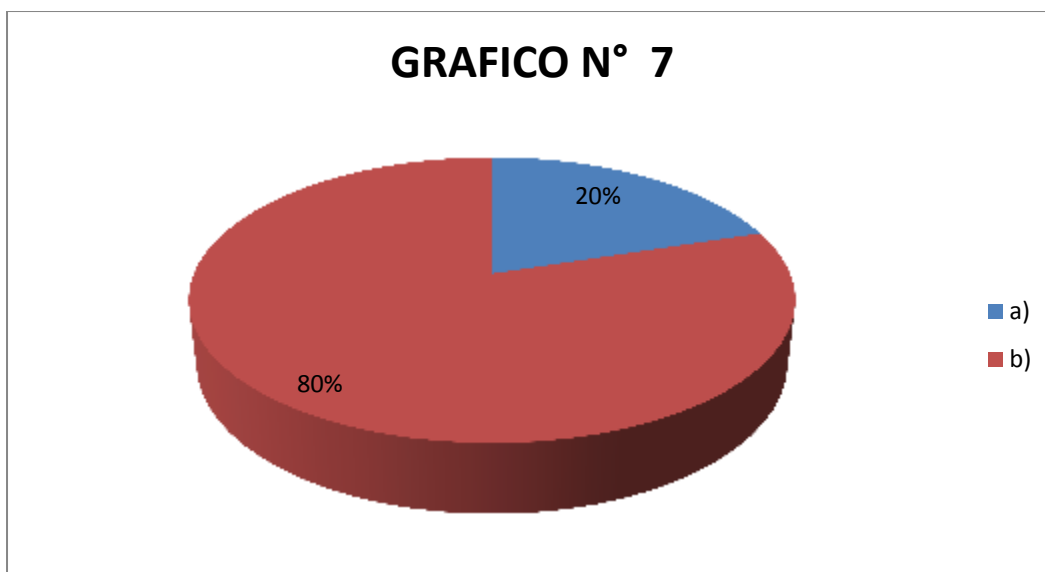
Análisis: como resultado se obtuvo que la gran mayoría de los encuestados que son el 59% indican que el reconocimiento inicial de estas propiedades es al costo, el 39% que se reconoce al valor razonable, y se obtuvo que el 2% de la población no respondió a dicha pregunta.

6. En la Medición Posterior las propiedades de inversión se podrán medir a:		
El objetivo de esta pregunta es: Determinar si los estudiantes conocen cual es el tratamiento que se le da a las Propiedades de Inversión en su medición posterior.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Al costo	13	30%
b) Valor Razonable	31	70%
Total	44	100%



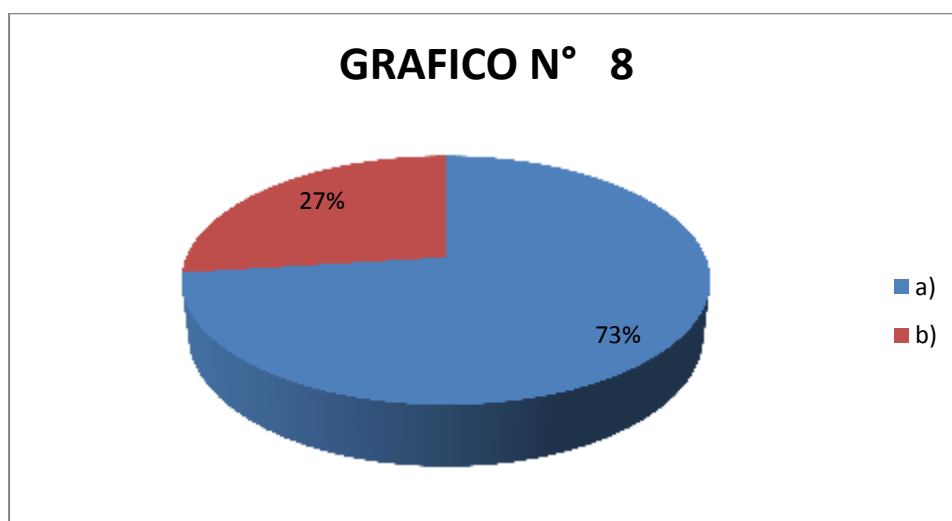
Análisis: del total de los estudiantes un 30% dice que la medición posterior de las propiedades de inversión se realiza al costo y el 70% que se realiza al valor razonable.

7. ¿Usted cree que los activos de Propiedades de Inversión pueden registrarse como propiedad planta y equipo?		
El objetivo de esta pregunta es: Conocer si los estudiantes de contaduría pública identifican si las propiedades de inversión también, pueden en algunos casos clasificarse como propiedades, planta y equipo.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Si	9	20%
b) No	35	80%
Total	44	100%



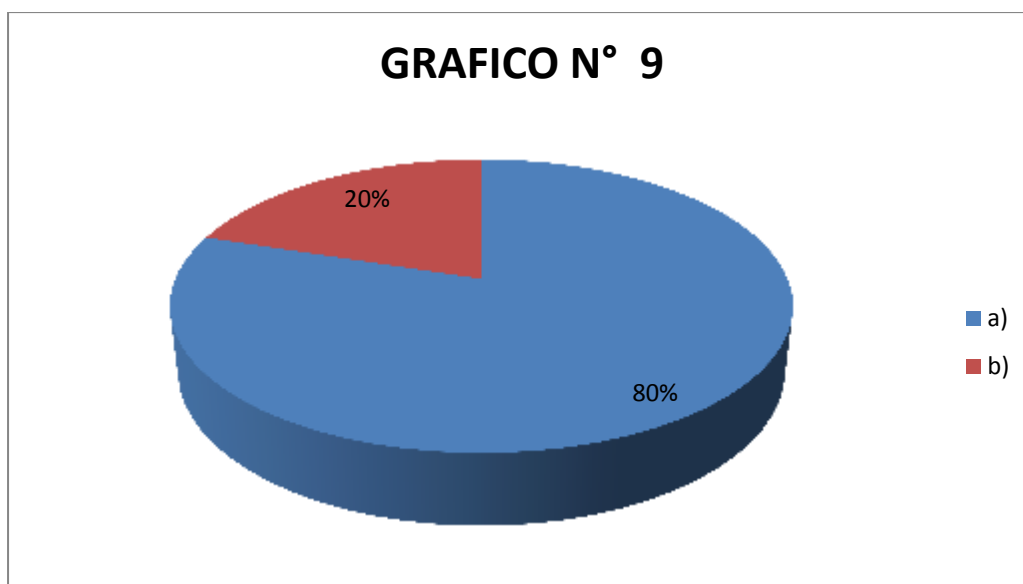
Análisis: del total de los estudiantes el 80% afirman que las propiedades de inversión no pueden medirse como propiedades, planta y equipo y hubo un 20% que creen que si se puede clasificar en este tipo de propiedades.

8. ¿Usted conoce si los activos de Propiedades de Inversión sufren pérdida por deterioro de valor?		
El objetivo de esta pregunta es: determinar si los estudiantes conocen si la sección establece si las propiedades de inversión tienen perdida por deterioro de valor.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Si	32	73%
b) No	12	27%
Total	44	100%



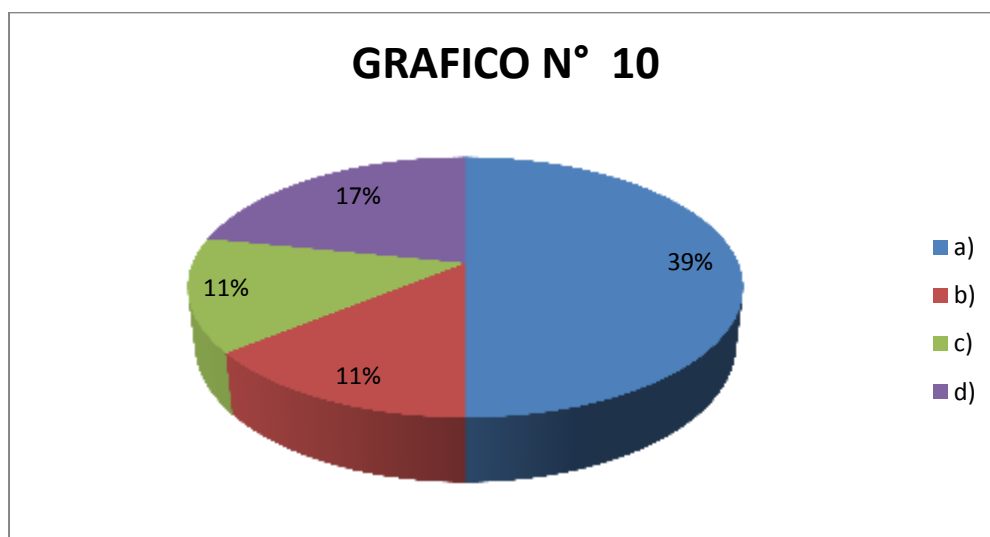
Análisis: del 100% de los estudiantes el 73% indica que si conocen que los activos sufren pérdida por deterioro de valor y un 27% indican no tener conocimiento de ello.

9. ¿Pueden las Propiedades de Inversión darse en Arrendamiento?		
El objetivo de esta pregunta es: determinar qué grado de conocimiento tienen si las propiedades de inversión se pueden mantener bajo arrendamiento.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Si	35	80%
b) No	9	20%
Total	44	100%



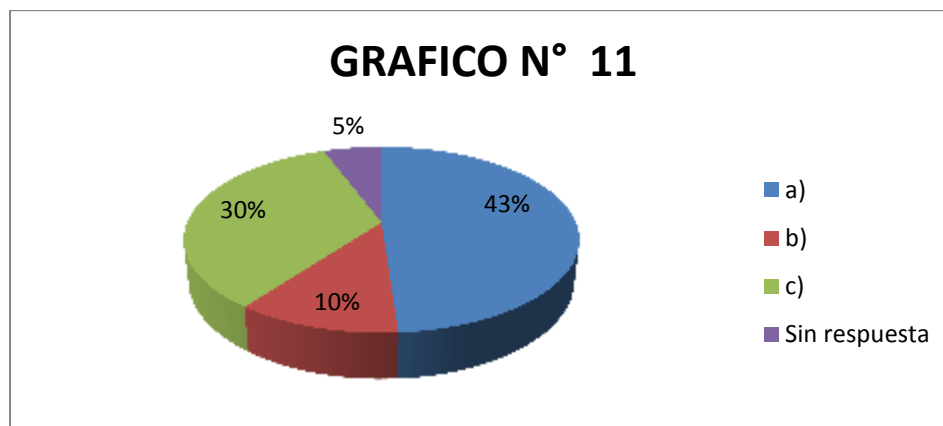
Análisis: después de realizar la tabulación se puede notar que el 80% de los estudiantes afirman que estos activos puede darse en arrendamiento, sin embargo hay un 20% que afirma que no se puede realizar dicha transacción de esos activos.

10. ¿Qué información se debe de revelar en las notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades de Inversión?		
El objetivo de esta pregunta es: conocer acerca si los estudiantes encuestados conocen que información de propiedades de inversión se debe revelar en las notas explicativas.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo.	17	39%
b) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción, concepto de reparación.	5	11%
c) Una conciliación entre el importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo.	5	11%
d) Todas las anteriores	17	39%
Total	44	100%



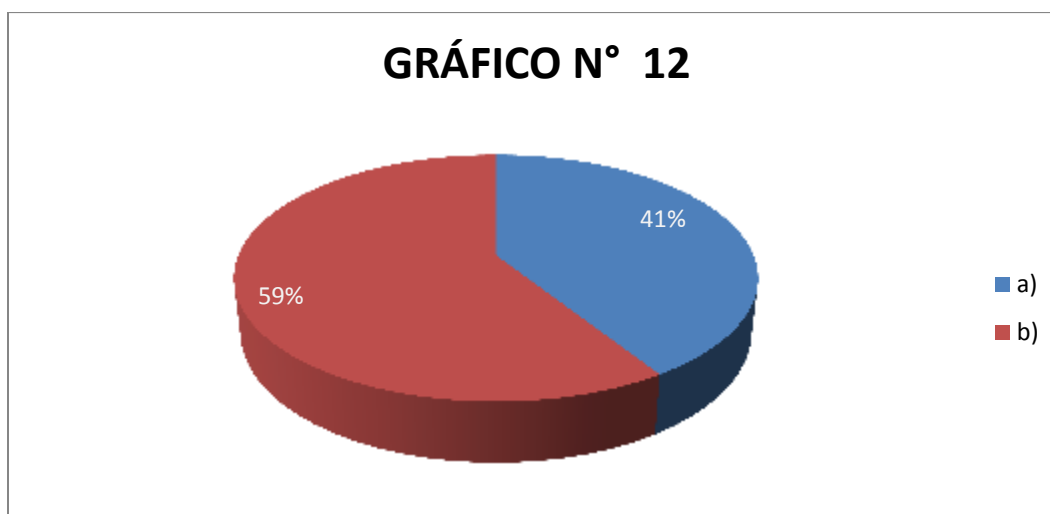
Análisis: Por medio del cuadro anterior se puede observar que el 39% de los estudiantes indican que la información a revelar en las notas a los Estados Financieros es: si se miden al valor razonable o al costo, el 11% que son las obligaciones contractuales, otro 11% que una conciliación entre el importe en libros de las propiedades, en cambio un 39% manifiesta que es la información de todas las opciones anteriores.

11. ¿Cuáles son las fuentes para identificar si un bien a sufrido deterioro de valor o no?		
El objetivo de esta pregunta es: determinar si los encuestados saben cómo identificar si una propiedad ha sufrido pérdida por deterioro de valor.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal.	19	43%
b) El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto.	10	23%
c) El importe recuperable de un activo o de una entidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso.	13	30%
Sin respuesta	2	5%
Total	44	100%



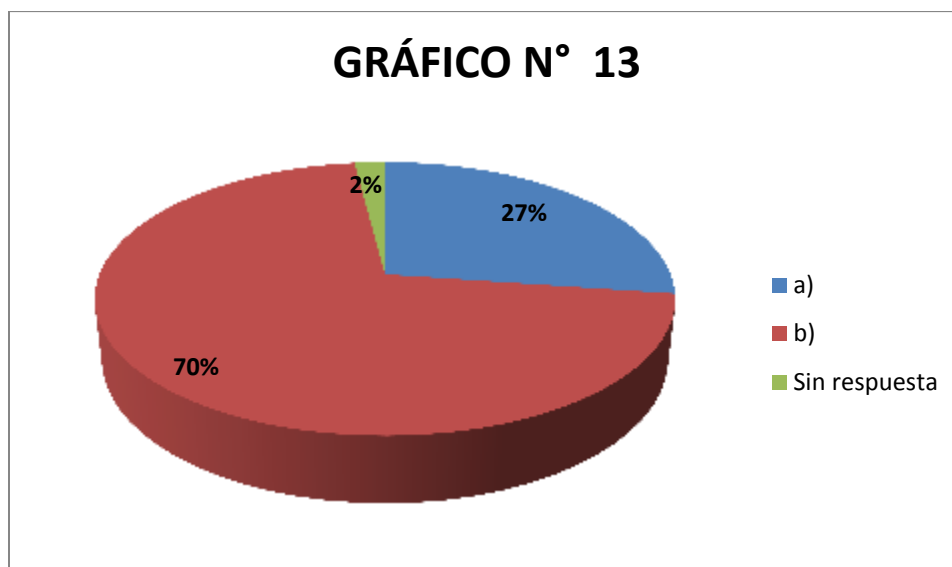
Análisis: se puede observar de acuerdo a los resultados que el 43% de los estudiantes manifiestan que las fuentes para identificar el deterioro de valor es durante el periodo si el valor de mercado ha disminuido, el 23% que el importe en libros de los activos netos es superior al valor razonable, el 30% que es el importe recuperable de un activo es el mayor entre su valor razonable menos los costos, se observa también que el 5% de los estudiantes no contestaron al respecto.

12. ¿Usted conoce si hay una ley que regule las Propiedades de Inversión?		
El objetivo de esta pregunta es: determinar si los estudiantes están informados si hay una ley reguladora para las propiedades de inversión.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Si	18	41%
b) No	26	59%
Total	44	100%



Análisis: como resultado se tiene un 41% que tiene conocimiento de una ley que regule este tipo de propiedades, también se observa que hay un 59% que desconoce que haya una ley para dichos activos.

13. ¿En el Estado de Situación Financiera el rubro de Propiedades de Inversión donde se ubica?		
El objetivo de esta pregunta es: determinar si los estudiantes saben a qué rubro pertenece la cuenta de propiedades de inversión.		
Respuestas	Frecuencia absoluta	Frecuencia
a) Activo corriente	12	27%
b) Activo no corriente	31	70%
Sin respuesta	1	2%
Total	44	100%



Análisis: al obtener respuestas sobre esta pregunta realizada tenemos como resultado que el 27% de la población, nos indica que este rubro forma parte del activo corriente, y un 70% que se ubica en el activo no corriente también hay un 2% que no respondió a la interrogante.

CAPITULO V

5. ANALISIS TEÓRICO PRÁCTICO DE LA SECCIÓN 16 PROPIEDADES DE INVERSIÓN DE LAS NIIF PARA PYMES Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EL DEPARTAMENTO DE SAN MIGUEL.

INTRODUCCIÓN

En esta propuesta se presenta un análisis teórico y práctico de la sección 16 de las NIIF para PYMES, propiedades de inversión, relacionando con las leyes que se encuentran vigentes y aplicables en el salvador, con el objetivo de mostrar la forma adecuada para la contabilización de las propiedades de inversión.

Para lograr el objetivo se abordarán casos prácticos, de medición inicial, medición posterior, cuando se adquieren las propiedades de inversión al costo, al crédito, y también como hacer transferencias desde propiedades de inversión a propiedades, planta y equipo, así como también transferencias a inventarios.

También se muestra el estado de situación financiera, para dar a conocer en que rubro se ubica la cuenta de Propiedades de Inversión con sus respectivas notas explicativas, y la información a revelar que indica esta sección.

5.1 Propiedades de Inversión

Para iniciar con el análisis es importante mencionar que el alcance de esta sección establecido en el párrafo 16.1 está enfocado a la contabilización de inversiones en terrenos o edificios que cumplen con la definición de propiedades de inversión establecidas en el párrafo 16.2 el cual las define así:

Las propiedades de inversión: son propiedades (terrenos o edificios, o partes de un edificio, o ambos) que se mantienen por el dueño o el arrendatario bajo un **arrendamiento financiero** para obtener rentas, plusvalías o ambas y no para:

- a) su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos; o
- b) (b) su venta en el curso ordinario de las operaciones.

También está contemplado dentro de este alcance, la contabilización de ciertas participaciones en propiedades (inmuebles) mantenidos por un arrendatario dentro de un contrato de arrendamiento operativo, que se traten como si fueran propiedades de inversión. El alcance de esta sección hace énfasis que solo las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con esta sección por su valor razonable con cambios en resultados.

Aquellas que no puedan medirse fiablemente su valor razonable se contabilizarán como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo menos depreciación menos deterioro de valor según la sección 17 propiedades, planta y equipo.

Para una mejor comprensión de la diferencia esencial de lo que es una propiedad de inversión y lo que es un elemento de propiedades, planta y equipo, se presenta a

continuación la definición de propiedades, planta y equipo, contemplada en los párrafos 17.2 de las NIIF para PYMES y el párrafo 6 de la NIC 16.

Las propiedades, planta y equipo son aquellos activos tangibles que:

(a) se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos; y

(b) se esperan usar durante más de un periodo.

Es de gran importancia que toda entidad conozca esta diferencia entre una propiedad, planta y equipo y una propiedad de inversión; para que puedan registrarse correctamente las operaciones relacionadas con estos activos.

5.2 Características de los activos propiedades de inversión.

Según lo indicado en el estándar, los terrenos y edificios que sirven para obtener rentas por alquiler, plusvalías o ambas, se clasifican contablemente como propiedades de inversión, pero es importante aclarar que no solo las propiedades de inversión se conceden en arrendamiento, sino que hay elementos de propiedades, planta y equipo que también se dan en arrendamiento, la diferencia esencial es que las propiedades de inversión solo pueden cederse en arrendamiento operativo.

Por lo anterior, los siguientes son algunos bienes que se podrían clasificar como propiedades de inversión:

- Terrenos y edificio para usos futuros no determinados
- Edificio y terrenos cedido en arrendamiento operativo
- Inmuebles que están siendo construidos para uso futuro como propiedades de inversión. (Actualícese, 2015)

5.3 Comparación de la sección 16 de las NIIF para PYMES y la NIC 40 de propiedades de inversión, en relación a la forma de su medición inicial.

Para una mejor comprensión es necesario hacer referencia de cómo se mide una propiedad de inversión en el reconocimiento inicial de acuerdo al párrafo 16.5 de la NIIF para PYMES y en los párrafos 20 y 21 de la NIC 40:

Medición inicial de acuerdo a las NIIF:

Una entidad medirá las propiedades de inversión por su costo en el reconocimiento inicial. El costo de una propiedad de inversión comprada comprende su precio de compra y cualquier gasto directamente atribuible, tal como honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de propiedad y otros costos de transacción.

Medición inicial de acuerdo a las NIC:

Las propiedades de inversión se medirán inicialmente al costo. Los costos asociados a la transacción se incluirán en la medición inicial.

El costo de adquisición de una propiedad de inversión comprenderá su precio de compra y cualquier desembolso directamente atribuible. Los desembolsos directamente atribuibles incluyen, por ejemplo, honorarios profesionales por servicios legales, impuestos por traspaso de las propiedades y otros costos asociados a la transacción.

Según la NIC 40, las propiedades de inversión se pueden medir utilizando el modelo de valor razonable o costo menos depreciación menos el deterioro; por su parte en la sección 16 a pesar de que también se manejan los dos modelos indicados anteriormente, hay una expresión técnica importante que debe tenerse en cuenta, las **propiedades de inversión**

cuyo valor razonable no se pueda medir con fiabilidad, sin costo o esfuerzo desproporcionado; se deberán de medir de acuerdo a las sección 17 de propiedades, planta y equipo. (Actualicese, 2015).

5.3.1 Hipótesis del negocio en marcha aplicado a las propiedades de inversión

El párrafo 4.1 del Marco Conceptual de las NIIF señala: “4.1 Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones; si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso dicha base debería revelarse.”

En el mismo sentido, los párrafos 3.8 y 3.9 de la NIIF para las Pymes sobre la hipótesis de negocio en marcha, señalan: “3.8 Al preparar los estados financieros, la gerencia de una entidad que use esta NIIF evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Una entidad es un negocio en marcha salvo que la gerencia tenga la intención de liquidarla o de hacer cesar sus operaciones, o cuando no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Al evaluar si la hipótesis de un negocio en marcha resulta apropiada, la gerencia tendrá en cuenta toda la información disponible sobre el futuro, que deberá cubrir al menos doce meses siguientes a partir de la fecha sobre la que se informa, sin limitarse a dicho periodo.”

De acuerdo a lo antes mencionado si una entidad conoce o puede medir el valor razonable de una propiedad de inversión sin un costo o esfuerzo desproporcionado, siempre y cuando la entidad continúe con las operaciones centrales de su negocio y que esta no va a cerrar en un corto plazo, lo medirá al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa para las propiedades de inversión.

5.3.2 Determinación no fiable del valor razonable de una propiedad de inversión

Si no se dispone de una medida fiable para determinar el valor razonable de una propiedad de inversión sin costo o esfuerzo desproporcionado, la propiedad se contabilizará, de allí en adelante como propiedades planta y equipo (Sección 17 de las NIIF para PYMES), midiéndolo de acuerdo al modelo del costo que comprende: el costo menos la depreciación acumulada menos deterioro de valor.

5.3.3 Derechos sobre una propiedad en el marco de un arrendamiento operativo.

Para abordar este apartado, se considera importante hacer referencia a lo que establece el párrafo 16.3, el cual se transcribe a continuación:

Una participación en una propiedad, que se mantenga por un arrendatario dentro de un acuerdo de arrendamiento operativo, se podrá clasificar y contabilizar como propiedad de inversión utilizando esta sección si, y sólo si, la propiedad cumpliera, de otra forma, la definición de propiedades de inversión, y el arrendatario pudiera medir el valor razonable de la participación en la propiedad sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha. Esta clasificación alternativa estará disponible para cada una de las propiedades por separado.

El párrafo anterior se expresa en otras palabras a través del siguiente ejemplo:

Una entidad (como arrendatario) arrienda, de un tercero independiente, un edificio mediante un arrendamiento operativo. Además, la entidad (como arrendador) subarrienda el edificio, mediante arrendamientos operativos, a varios terceros independientes. La entidad obtiene ganancias de su derecho de arrendamiento sobre el edificio cobrando a sus arrendatarios una renta mayor que la que tiene que pagar. Si, y sólo si, la entidad puede medir con fiabilidad el valor razonable del derecho sobre la propiedad, puede clasificar su derecho de arrendamiento sobre el edificio como una partida de propiedades de inversión, aunque no está obligada a hacerlo. Esta clasificación está permitida, ya que el derecho de arrendamiento sobre el edificio cumple, de otra manera, con la definición de propiedades de inversión (es decir, se mantiene para obtener rentas).

Si la entidad elige contabilizar el derecho sobre la propiedad como propiedades de inversión, debe hacerlo de acuerdo con el párrafo 16.6; es decir, reconocer un activo (propiedades de inversión) y un pasivo (obligación de realizar los pagos por el arrendamiento). (Actualícese, 2015)

Cuando se aborde el párrafo 3.6 se ejemplificara de manera práctica lo antes mencionado.

5.4 Bienes inmuebles de uso mixto

Existen propiedades que se componen de una parte que se tiene para ganar rentas o plusvalías, y otra parte que se utiliza en la producción o suministro de bienes o servicios o para fines administrativos.

La sección 16 de las NIIF para PYMES, en el párrafo 16.4 indica que si una propiedad es de uso mixto, es decir, una parte se utiliza en las operaciones normales del negocio, y la otra cumple con la definición de propiedades de inversión, se separará de acuerdo a la forma en que le genere los beneficios económicos.

Pero si el activo correspondiente a la propiedad de inversión no puede medirse fiablemente sin costo o esfuerzo desproporcionado se contabilizará la propiedad como propiedades planta y equipo.

Haciendo énfasis al párrafo anterior, realizamos un caso práctico, con el objetivo de mostrar como quedaría la contabilización de las Propiedades de uso mixto, suponiendo que la entidad utiliza la propiedad como Propiedades de Inversión y también como Propiedades, Planta y Equipo y su enunciado se muestra a continuación:

La empresa ABC, S. A. de C. V. en los últimos dos años ha visto un incremento en sus ventas por lo que decide el día 15 de agosto de 20x₁, comprar una propiedad valorada en \$ 100,000.00.

Compuesta por:

Terreno \$ 75,000.00

Edificio \$ 25,000.00 (área construida)

Del área que corresponde al terreno y construcción la empresa decide que el 55% se utilizará en las operaciones de la entidad, es decir como propiedades, planta y equipo (\$ 55,000.00); el resto que equivale al 45% será contabilizado como propiedades de inversión (\$ 45,000.00).

Solución:

Propiedad, planta y equipo

Terreno \$ 75,000.00 x 55% = \$ 41,250.00

Edificio \$ 25,000 .00 x 55% = \$ 13,750.00

Propiedades de inversión

Terreno \$ 75,000.00 x 45% = \$ 33,750.00

Edificio \$ 25,000 .00 x 45% = \$ 11,250.00

El registro contable queda de la siguiente manera:

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
15/08/20x1	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$ 55,000.00	
	Terreno	\$41,250.00		
	Edificio	<u>\$13,750.00</u>		
	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 45,000.00	
	Terreno	\$33,750.00		
	Edificio	<u>\$11,250.00</u>		
	<u>Efectivo y Equivalente</u>			
	Banco			
	Adquisición de inmueble			\$100,000.00
TOTALES			\$100,000.00	\$100,000.00

- El 16 de agosto se solicitan los servicios de un abogado para realizar la escritura de la propiedad adquirida, cancelándole por los servicios prestados un monto de \$ 226.00 (IVA incluido).

Solución:

a) Honorarios notariales.

$$\text{Pago total} \quad \$ 226.00 / 1.13 \quad = \$ 200.00$$

$$\text{IVA} \quad \$ 200.00 \times 13\% \quad = \$ 26.00$$

$$\text{Impuesto sobre la renta}^1 \quad \$ 200.00 \times 10\% \quad = \$ 20.00$$

De estos costos pertenece a:

$$\text{Terreno} \quad \$ 226.00 \times 75\% = \$ 169.50$$

$$\text{Edificio} \quad \$ 226.00 \times 25\% = \$ 56.50$$

Posteriormente se realiza la distribución a lo que corresponde a Propiedad de Inversión y lo que corresponde a Propiedad, Planta y equipo.

Propiedades de inversión

$$\text{Terreno} \quad \$ 169.50 \times 45\% = \$ 76.28$$

$$\text{Edificio} \quad \$ 56.50 \times 45\% = \$ 25.42$$

Propiedad, planta y equipo

$$\text{Terreno} \quad \$ 169.50 \times 55\% = \$ 93.22$$

$$\text{Edificio} \quad \$ 56.50 \times 55\% = \$ 31.08$$

¹ Código Tributario, Art. 156

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
16/08/20x ₁	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$ 124.30	
	Terreno	\$ 93.22		
	Edificio	\$ 31.08		
	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 101.70	
	Terreno	\$ 76.28		
	Edificio	\$ 25.42		
	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$ 206.00
	Banco			
	<u>Retenciones Legales</u>			\$ 20.00
	Renta 10%	\$ 20.00		
	Pago de Honorarios Legales			
TOTALES			\$ 226.00	\$ 226.00

- El 17 de agosto se cancela el Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces, por la cantidad de \$ 2,142.86.

b) Cálculo de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces².

De acuerdo a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces el gravamen se determina de la siguiente manera:

Valor del inmueble	Impuesto
Hasta ¢250,000.00 (\$ 28,571.42)	Exento
De ¢250,000.01 (\$ 28,571.43) en Adelante	3%

$$\begin{aligned}
 \$ 100,000.00 - \$ 28,571.42 &= \$ 71,428.58 \\
 \$ 71,428.58 \times 3\% &= \$ \mathbf{2,142.86}
 \end{aligned}$$

² Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes y Raíces, Art. 4

De estos costos pertenece a:

Terreno \$ **2,142.86** x 75% = \$ 1,607.15

Edificio \$ **2,142.86** x 25% = \$ 535.71

Luego se realiza la distribución a lo que corresponde a Propiedad de Inversión y lo que corresponde a Propiedad, Planta y equipo.

Propiedades de inversión

Terreno \$ 1,607.15 x 45% = \$ 723.22

Edificio \$ 535.71 x 45% = \$ 241.07

Propiedad, planta y equipo

Terreno \$ 1,607.15 x 55% = \$ 883.93

Edificio \$ 535.71 x 45% = \$ 294.64

ABC S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
17/08/20x ₁	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$ 1,178.57	
	Terreno	\$ 883.93		
	Edificio	\$ 294.64		
	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 964.20	
	Terreno	\$ 723.22		
	Edificio	\$ 241.07		
	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$ 2,142.86
	Banco			
	Pago de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces			
TOTALES			\$ 2,142.86	\$ 2,142.86

- Posteriormente se realiza el pago por el derecho de Registro de la Propiedad, cancelando un monto de \$ 630.00.

c) Cálculo del derecho de registro de la propiedad

Para la inscripción de la compra se pagan por cada centena o fracción de centena del precio o del valor expresado en dólares, de \$ 0.63 ctv.³

$$\$ 100,000.00 / 100 = \$ 1,000.00 \times \$ 0.63 = \$ \mathbf{630.00}$$

De estos costos pertenece a:

$$\text{Terreno } \$ \mathbf{630.00} \times 75\% = \$ 472.50$$

$$\text{Edificio } \$ \mathbf{630.00} \times 25\% = \$ 157.50$$

La distribución a lo que corresponde a Propiedad de Inversión y lo que corresponde a Propiedad, Planta y equipo queda de la siguiente manera:

Propiedades de inversión

$$\text{Terreno } \$ 472.50 \times 45\% = \$ 212.63$$

$$\text{Edificio } \$ 157.50 \times 45\% = \$ 70.88$$

Propiedad, planta y equipo

$$\text{Terreno } \$ 472.50 \times 55\% = \$ 259.87$$

$$\text{Edificio } \$ 157.50 \times 55\% = \$ 86.62$$

³ Ley Relativa a las Tarifa y Otras Disposiciones Administrativas del Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas; Art. 48, Ordinal 1° literal a).

ABC S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 4				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
16/08/20x ₁	<u>Propiedad Planta y Equipo</u>		\$ 346.49	
	Terreno	\$ 259.87		
	Edificio	<u>\$ 86.62</u>		
	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 183.51	
	Terreno	\$ 212.63		
	Edificio	<u>\$ 70.88</u>		
	<u>Efectivo y Equivalente</u>			\$ 630.00
	Banco			
	Pago de derecho de Registro de Propiedad			
TOTALES			\$ 630.00	\$ 630.00

d) Distribución de costos

Concepto	Edificio	Terreno	Total
Costo de adquisición	\$ 25,000.00	\$ 75,000.00	\$ 100,000.00
Impuesto a la transferencia de bienes raíces	\$ 535.71	\$ 1,607.15	\$ 2,142.86
Derecho de registro de propiedad	\$ 157.50	\$ 472.50	\$ 630.00
Pagos notariales *	\$ 56.50	\$ 169.50	\$ 226.00
Costo de adquisición	\$ 25,749.71	\$ 77,249.15	\$ 102,998.86

NOTAS EXPLICATIVAS

Nota 1: Propiedad de inversión medida al valor razonable (la Propiedad en arrendamiento)

Costo inicial	Terreno	Edificio	Total
15/08/2015	\$ 33,750.00	\$ 11,250.00	\$ 45,000.00

Nota 2: Propiedad de inversión medida al costo (Propiedad utilizada para las operaciones de la entidad).

Costo inicial	Terreno	Edificio	Total
15/08/2015	\$ 41,250.00	\$ 13,750.00	\$ 55,000.00

Debido a lo anterior es importante mencionar que la NIC 40 Propiedades de Inversión en su párrafo 40.8, literal b), nos indica que: Un terreno que se tiene para un uso futuro no determinado (en el caso de que la entidad no haya determinado si el terreno se utilizará como propiedad ocupada por el dueño o para venderse a corto plazo, dentro del curso ordinario de las actividades del negocio, se considera que ese terreno se mantiene para obtener apreciación del capital).

Entonces esa parte no utilizada por la empresa para sus operaciones, se contabiliza como Propiedades de Inversión.

Del cual el 45% de la propiedad (Terreno y construcción), se contabilizó como Propiedades de Inversión y el resto fue contabilizado como propiedades, planta y equipo.

La empresa ABC, S.A. de C.V., decide el día 17 de septiembre del 20x₂ dar en arrendamiento operativo la parte del terreno que no está utilizando, al Banco Hipotecario S.A. para estacionamiento exclusivo de los clientes del banco.

A través del contrato celebrado el 17 de septiembre del 20x₂ , las empresas involucradas llegaron a un acuerdo en el cual establecieron las siguientes cláusulas:

- El plazo del arrendamiento es del 1 de octubre del 20x₁ al 1 de octubre de 20x₃ (3 años).
- El arrendador establece una cuota trimestral de \$ 4,300.00
- La cuota será pagada de forma anticipada es decir, al inicio de cada trimestre.

A continuación efectuaremos el registro del cobro anticipado en concepto de arrendamiento cedido al Banco Hipotecario.

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 5				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/10/20x ₁	<p><u>Efectivo y Equivalentes</u></p> <p>Banco</p> <p style="text-align: right;"><u>Debito fiscal IVA</u></p> <p style="text-align: right;"><u>Arrendamiento cobrado por anticipado</u></p> <p>Terreno</p> <p>Edificio</p> <p>Por cobro anticipado de arrendamiento cedido a Banco Hipotecario</p>		\$ 4,300.00	\$ 494.69 \$ 3,805.31
TOTAL			\$ 4,300.00	\$ 4,300.00

Para dar cumplimiento a la hipótesis de devengo, haremos el registro contable de los cobros anticipados del primer trimestre; el comportamiento contable para los siguientes meses es similar: $(\$ 4,300.00 / 3 \text{ meses}) = \$1,433.33$.

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 6				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/10/20x ₁	<u>Arrendamiento cobrado por anticipado</u> <u>Ingreso por arrendamiento</u> Cobros anticipados del arrendamiento, correspondiente al mes de octubre		\$ 1,433.33	\$ 1,433.33
TOTAL			\$ 1,433.33	\$ 1,433.33

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 7				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/20x ₁	<u>Arrendamiento cobrado por anticipado</u> <u>Ingreso por arrendamiento</u> Cobros anticipados del arrendamiento, correspondiente al mes de noviembre		\$ 1,433.33	\$ 1,433.33
TOTAL			\$ 1,433.33	\$ 1,433.33

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 8				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<u>Arrendamiento cobrado por anticipado</u> <u>Ingreso por arrendamiento</u> Cobros anticipados del arrendamiento, correspondiente al mes de diciembre.		\$ 1,433.34	\$ 1,433.34
TOTAL			\$ 1,433.34	\$ 1,433.34

La empresa ABC, S.A. DE C.V. ha podido medir el valor razonable de los bienes inmuebles sin costo o esfuerzo desproporcionado, para el año 201x₄ la sociedad no pudo determinar el valor razonable del inmueble; de acuerdo al párrafo 16.4 de la NIIF para PYMES menciona que “si el valor razonable del componente de propiedades de inversión no se puede medir con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizará la propiedad en su totalidad como propiedades planta y equipo”; por lo que el registro contable queda de la siguiente manera.

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
15/08/20x ₄	<u>Propiedades, Planta y Equipo</u> Propiedad de inversión Terreno Edificio <u>Efectivo y Equivalente</u> Banco Adquisición del inmueble	 \$75,000.00 <u>\$25,000.00</u> 	\$100,000.00 	 \$100,000.00
TOTALES			\$100,000.00	\$100,000.00

5.5 MEDICIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL

La sección 16 de la NIIF para PYMES menciona en su párrafo 16.5 que: “Una entidad medirá las propiedades de inversión por su costo en el **reconocimiento** inicial. El costo de una propiedad de inversión comprada comprende su precio de compra y cualquier gasto

directamente atribuible, tal como honorarios legales y de intermediación, impuestos por la transferencia de propiedad y otros **costos de transacción**".

La definición de costo según lo establece la Norma Internacional de Contabilidad (NIC 40 propiedades de inversión) es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción.

También es necesario mencionar que la sección indica que si el pago se aplaza más allá de los términos normales del crédito, el costo de la propiedad es el valor presente de todos los pagos futuros.

El valor presente de todos los pagos futuros será a una tasa de descuento determinada. Si en el contrato del crédito no se estipula una tasa de interés, se presume que será la tasa efectiva aplicable a la fecha de la adquisición por el sistema financiero, esto según análisis de cuanto se tendría que pagar de intereses si el dinero se prestará a una institución financiera para la respectiva compra.

A continuación se presentan casos prácticos ejemplificando cada una de las situaciones contempladas en el párrafo 16.5 de esta sección.

5.5.1 Propiedad de Inversión medida al costo

Se presenta el caso de los costos que forman parte de un inmueble (terreno y edificio), adquirido como propiedad de inversión.

La sociedad ABC, S.A. de C.V., decide invertir su dinero en un inmueble que consta de un terreno y un edificio de 6 niveles. Por lo que el día 17 de enero del 20x₁, la sociedad

adquiere esta propiedad a un precio de compra pactado por \$500,000.00 dicho activo no será utilizado en las operaciones de la entidad.

Efectuaremos los registros contables, donde podemos observar que el bien inmueble adquirido será medido por su costo, cumpliendo lo establecido en el párrafo 16.5 de esta sección.

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
17/01/20x₁	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$500,000.00	
	Terreno	\$190,000.00		
	Edificio	<u>\$310,000.00</u>		
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$500,000.00
	Bancos	\$500,000.00		
	Registro por la compra de inmueble			
TOTALES			\$500,000.00	\$500,000.00

- El 19 de enero se contrató al abogado Pedro Jaime Portillo quien es persona natural, para que cancele el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces y la Inscripción del inmueble ante el Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas, cancelándole en concepto de honorarios \$ 1,000.00 (IVA incluido).

Solución:

- a) Calculo de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces.

De acuerdo a lo establecido en el art. 4 de la Ley del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces el gravamen se determina de la siguiente manera:

Valor del inmueble	Impuesto
Hasta ¢250,000.00 (\$ 28,571.42)	Exento
De ¢250,000.01 (\$ 28,571.43) en Adelante	3%

Costo de adquisición	Valor exento	Valor gravable
\$ 500,000.000	- \$ 28,571.42	= \$ 471,428.58

$\$ 471,428.58 \times 3\% = \$ 14,142.86$ Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces.

Distribución del impuesto.

Terreno \$ 14,142.86 X 38% = \$ 5,374.29

Edificio \$ 14,142.86 X 62% = \$ 8,768.57

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
19/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$14,142.86	
	Terreno	\$ 5,374.29		
	Edificio	\$ 8,768.57		
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			
	Bancos			\$ 14,142.86
	Registro por pago de Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces			
TOTALES			\$14,142.86	\$ 14,142.86

b) Cálculo del pago por inscripción de la propiedad.

Para la inscripción del inmueble se paga por cada centena o fracción de centena del precio o del valor expresado en dólares, de \$ 0.63 ctv. De acuerdo al art. 48, ordinal 1° literal a), de la Ley Relativa a las Tarifas y Otras Disposiciones Administrativas del Registro de la propiedad raíz e hipotecas.

Costo de adquisición	Centenas o fracción	Valor gravable
\$ 500,000.00	/ \$ 100 =	\$ 5,000.00

\$ 5,000.00 × \$ 0.63 = \$ **3,150.00** Impuesto a la Inscripción del Inmueble.

Distribución del impuesto.

Terreno \$ 3,150.00 X 38% = \$ 1,197.00

Edificio \$ 3,150.00 X 62% = \$ 1,953.00

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
19/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 3,150.00	
	Terreno	\$ 1,197.00		
	Edificio	<u>\$ 1,953.00</u>		
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 3,150.00
	Bancos			
	Registro por pago de inscripción			
TOTALES			\$ 3,150.00	\$ 3,150.00

c) Honorarios notariales.

El art. 65 en su numeral 3 de la Ley de Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios, está referido a los requisitos para deducirse el crédito fiscal estableciendo lo siguiente:

Artículo 65.- únicamente será deducible el crédito fiscal trasladado en los comprobantes de crédito fiscal en la forma indicada en el artículo 64 de esta ley, en los casos siguientes:

3. desembolsos efectuados para la utilización de servicios en el giro del negocio, siempre que no se destinen a la construcción o edificación de bienes inmuebles, así como la reconstrucción, remodelación o modificación, ya sea total o parcial de bienes inmuebles sean propiedad o no del contribuyente; indistintamente que dichos servicios se contraten por precio alzado, por administración de obra o cualquier otra modalidad.

Si bien este numeral no se refiere específicamente a deducibilidad de créditos fiscales relacionados con pagos de servicios profesionales por compra de inmuebles, consideramos que no aplica la deducibilidad y que el IVA debe formar parte del costo del inmueble, por lo que la entidad debe solicitar factura de consumidor final, de acuerdo al art. 65 inciso 3 de la ley de IVA.

Debido a que se está pagando la prestación de servicio a una persona natural, es necesario saber lo que establece el art. 156 del código tributario:

Retención por prestación de servicios.

156.- las personas naturales titulares de empresas cuya actividad sea la transferencia de bienes o la prestación de servicios, las personas jurídicas, que paguen o acrediten sumas en

concepto de pagos por prestación de servicios, a personas naturales que no tengan relación de dependencia laboral con quien recibe el servicio, están obligadas a retener el diez por ciento (10%) de dichas sumas en concepto de anticipo del Impuesto sobre la Renta.

Pago total \$ 1,000.00 / 1.13 = \$ 884.96

IVA \$ 884.96 × 13% = \$ 115.04

Impuesto sobre la renta \$ 884.96 × 10% = \$ 88.50

Distribución de los honorarios

Bienes inmuebles	Distribución de honorarios	Distribución de IVA	Total
Terreno	\$ 884.96 x 38% = \$ 336.28	\$ 115.04 x 38% = \$ 43.72	\$ 380.00
Edificio	\$ 884.96 x 62% = \$ 548.68	\$ 115.04 x 62% = \$ 71.32	\$ 620.00

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 4				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
19/01/20x₁	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 1,000.00	
	Terreno	\$ 380.00		
	Edificio	<u>\$ 620.00</u>		
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 911.50
	Bancos			
	<u>Impuesto Retenido</u>			\$ 88.50
	Impuesto sobre la Renta	\$ 88.50		
	Pago en concepto de honorarios profesionales			
TOTALES			\$ 1,000.00	\$ 1,000.00

d) Distribución de costos totales :

Considerando el valuó que estableció el perito a través del estudio realizado y la distribución de los siguientes costos incurridos; el valor del terreno y del edificio queda conformado así:

Concepto	Terreno	Edificio	Total
Costo de adquisición	\$ 190,000.00	\$ 310,000.00	\$ 500,000.00
Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces	\$ 5,374.29	\$ 8,768.57	\$ 14,142.86
Derecho de registro de propiedad	\$ 1,197.00	\$ 1,953.00	\$ 3,150.00
Pagos notariales *	\$ 380.00	\$ 620.00	\$ 1,000.00
Costo de adquisición	\$ 196,951.29	\$ 321,341.57	\$ 518,292.86

* El impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios de acuerdo al art. 65 inciso 1 numeral 3, no es un impuesto deducible debido a que el pago de los servicios está relacionado con la adquisición de un bien inmueble.

➤ El 22 de enero se le paga \$ 800.00 (IVA incluido), a un perito para que realice el estudio del inmueble, el cual determinó los siguientes valores:

Edificio \$ 310,000.00 que corresponde al 62%

Terreno \$ 190,000.00 que corresponde al 38%

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 5				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
22/01/20x₁	<u>Gastos de administración</u>		\$ 707.96	
	Honorarios profesionales			
	Perito			
	<u>Crédito fiscal IVA</u>		\$ 92.04	
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 729.20
	Bancos			
	<u>Impuesto Retenido</u>			\$ 70.80
	Impuesto sobre la Renta	<u>\$ 70.80</u>		
	Pago a Perito			
TOTALES			\$ 800.00	\$ 800.00

5.5.1.1 Costos que no forman parte del costo de las propiedades de inversión

Con los datos de la propiedad de inversión adquirida en el ejercicio anterior, la Empresa ABC, S.A. de C.V., el 02 de enero del mismo año, cancela \$350 más IVA en concepto de propaganda y publicidad como una estrategia para atraer a arrendatarios y otorgar la propiedad en arrendamiento operativo.

Registro

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 6				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
02/01/20x ₁	<u>Crédito fiscal IVA</u>		\$ 45.50	
	<u>Gastos de Administración</u>		\$ 350.00	
	Publicidad			
	<u>Efectivo y equivalentes</u>			\$ 395.50
	Bancos			
	Por pago de publicidad			
TOTALES			\$ 395.50	\$ 395.50

5.5.2 Propiedad de Inversión Adquirida al Crédito

Para efectos de mostrar la contabilización de las propiedades de inversión adquiridas al crédito realizaremos el siguiente ejemplo:

La entidad ABC, S.A. de C.V., el 17 de enero de 201x₁, adquiere la propiedad al crédito, compuesta por terreno y edificio por la cantidad de \$250,000 más los intereses correspondientes para un plazo de 2 años, estableciendo cuotas de \$ 74,641.88, pagaderas al final de cada semestre. Debido a que la empresa proveedora no le da a conocer la tasa de interés, la empresa ABC, S.A. de C.V., acude a una institución financiera para solicitarle información sobre la tasa de interés que le cobraría si le concediera un préstamo por la misma cantidad y con las condiciones establecidas, la institución financiera le informa que le aplicaría una tasa de interés del 15% anual.

Antes de realizar el registro, la empresa ABC, S.A. de C.V. solicita los servicios de un perito para determinar el valor que corresponde a terreno y edificio pagando un monto de \$ 400.00 (IVA incluido). El perito después de haber realizado el estudio determinó que el 58% corresponde a edificio y el 42% corresponde a terreno.

Registro Contable

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
17/01/20x ₁	<u>Gastos de Administración</u> Honorarios profesionales Perito		\$ 353.98	
	<u>Crédito fiscal IVA</u>		\$ 46.02	
	<u>Efectivo y equivalentes</u> Banco			\$ 364.60
	<u>Impuesto retenido</u> Renta 10%			\$ 35.40
	Por la cancelación de servicio del perito			
TOTALES			\$ 400.00	\$ 400.00

ABC, S.A. DE C.V. PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
17/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u> Terreno	\$ 105,000.00	\$ 250,000.00	
	Edificio	<u>\$ 145,000.00</u>		
	<u>Cuentas por Pagar</u> Se adquiere propiedad de inversión al crédito			\$ 250,000.00
TOTALES			\$ 250,000.00	\$ 250,000.00

Ahora se realiza la tabla de amortización para conocer, de la cuota pagada cuanto abona a capital y su saldo restante:

TABLA DE AMORTIZACIÓN				
Fecha	Cuota Semestral	Interés Semestral 0.075	Abono a Capital	Saldo
17-01-17				\$ 250,000.00
17-07-17	\$74,641.88	\$ 18,750.00	\$ 55,891.88	\$ 194,108.12
17-01-18	\$74,641.88	\$ 14,558.11	\$ 60,083.77	\$ 134,024.35
17-07-18	\$74,641.88	\$ 10,051.83	\$ 64,590.05	\$ 69,434.30
17-01-19	\$74,641.88	\$ 5,207.57	\$ 69,434.30	\$ 0.00

Para dar cumplimiento a la hipótesis de devengo se realizará el registro de interés de los 14 días de enero del 20x₁, de la misma manera será con los meses respectivos.

Cálculos

$$\text{Intereses diarios} = \frac{\text{intereses semestral}}{\text{numero de dias}}$$

$$\text{Intereses diarios} = \frac{\$ 18,750.00}{181 \text{ dias}} = \$ 103.5911602$$

$$\text{Intereses diarios} = \$ 103.5911602 \times 14 \text{ días} = \$ 1,450.28$$

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31-01-20x ₁	<u>Gastos Financieros</u> Intereses <u>Interés por pagar</u> Intereses Registro de intereses de los 14 días de enero 20x ₁		\$ 1,450.28	\$ 1,450.28
TOTALES			\$ 1,450.28	\$ 1,450.28

Solamente haremos el registro contable del pago de la primera cuota semestral de la propiedad de inversión adquirida al crédito, ya que de la misma forma se haría con las restantes.

ABC, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 4				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
17/07/2017	<u>Crédito fiscal IVA</u> <u>Gastos Financieros</u> Intereses <u>Interés por pagar</u> <u>Cuentas por Pagar</u> Arrendamiento <u>Efectivo y Equivalente</u> Banco Registro por el primer pago de cuota abono a interés y capital de propiedad al crédito		\$ 2,437.50 \$ 1,761.05 \$ 16,988.95 \$ 55,891.88	\$ 77,079.38
TOTALES			\$ 77,079.38	\$ 77,079.38

Adquisición de una propiedad de inversión fuera de los términos normales de crédito.

La entidad MKL, S.A. DE C.V. se dedica a la comercialización de electrodomésticos, el día 31 de octubre del 201x₁ adquiere un terreno para obtener renta o plusvalía, cancelando en el momento \$ 25,000.00 y quedando a deber \$ 15,000.00 los cuales serán pagados al cabo de dos años.

La entidad acude a una institución financiera para solicitar información sobre la tasa de interés que le cobraría si le concediera un préstamo por \$ 15,000.00 y las mismas condiciones. La institución financiera le informa que le aplicaría una tasa de interés del 10% anual.

Solución.

$$VA = \frac{\$ 15,000.00}{(1 + 0.10)^2} = \$ 12,396.69$$

MKL, S.A DE C.V				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/10/20x ₁	<u>Propiedades de inversión</u> Terreno		\$ 37,396.69	
	<u>Efectivo y Equivalente</u> Banco			\$ 25,000.00
	<u>Cuentas por pagar</u> Por la compra del terreno			\$ 12,396.69
TOTALES			\$ 37,396.69	\$ 37,396.69

Devengo de intereses.

$\$ 15,000.00 \times 0.10 = \$ 1,500.00$ Interés anual

$\$ 1,500.00 / 12 = \$ 125.00$ Interés mensual

MKL, S.A DE C.V				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
30/11/20x ₁	<u>Gastos financieros</u> <u>Intereses por pagar</u> Por los intereses devengados correspondiente a noviembre 20x ₁		\$ 125.00	\$ 125.00
TOTALES			\$ 125.00	\$ 125.00

MKL, S.A DE C.V				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<u>Gastos financieros</u> <u>Intereses por pagar</u> Por los intereses devengados correspondiente a diciembre 20x ₁		\$ 125.00	\$ 125.00
TOTALES			\$ 125.00	\$ 125.00

Solamente haremos el registro contable de los primeros dos meses de los intereses devengados de la propiedad de inversión adquirida, ya que de la misma forma se haría con los meses restantes, hasta terminar el plazo establecido.

A continuación realizaremos el pago de la deuda adquirida por el terreno, suponiendo que ya finalizaron los dos años.

MKL, S.A DE C.V				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/10/20x ₂	<u>Cuentas por pagar</u>		\$ 12,396.69	
	<u>Intereses por pagar</u>		\$ 3,000.00	
	<u>Crédito fiscal IVA</u>		\$ 390.00	
	<u>Efectivo y equivalente</u>			\$ 15,786.69
	Banco			
	Cancelación del terreno adquirido el 31 de octubre 2015			
TOTALES			\$ 15,786.69	\$ 15,786.69

5.5.3 Propiedades de inversión en construcción

La sección 16 de las NIIF para PYMES, en su párrafo 16.5 menciona también que “Una entidad determinará el costo de las propiedades de inversión construidas por ella misma de acuerdo con los párrafos 17.10 a 17.14.

Para lo anterior mencionado, considérese el siguiente ejemplo:

El 05 de enero del 20x₁, la empresa LOS PINOS, S. A. de C. V., compra un terreno a un valor de \$ 30,000.00, para mantenerlo como propiedad de inversión; ese mismo día se le canceló al abogado \$ 400.00 más IVA, por servicios profesionales en concepto de

escrituración además se cancelan los derechos de registro de propiedad por un valor de \$ 189.00 y el Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces por \$ 42.86.

Registro contable

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u> Terreno		\$ 30,000.00	
	<u>Efectivo y equivalente</u> Banco			\$ 30,000.00
	Adquisición de propiedad de inversión al contado			
TOTALES			\$ 30,000.00	\$ 30,000.00

Determinación de los aranceles respectivos

Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces:

Según la Ley del Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces en su Art.4 TARIFA, si el valor del bien es hasta ¢ 250,000.00 (\$28,571.42) el pago del impuesto será exento, y de \$28,571.42 en adelante será gravado con el 3%.

Cálculo:

Costo de adquisición	-	Valor exento	=	Valor gravable
\$ 30,000.00	-	\$ 28,571.42	=	\$ 1,428.58

\$ 1,428.58 X 3% = \$ 42.86 Impuesto a las transferencia de bienes raíces.

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 42.86	
	Terreno			
	<u>Efectivo y Equivalentes</u>			\$ 42.86
	Caja general			
	Por cancelación del impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces.			
TOTALES			\$ 42.86	\$ 42.86

Determinación del derecho de registro de propiedad:

Para efectuar este cálculo consideramos lo que establece la Ley Relativa a las Tarifas y Otras Disposiciones Administrativas del Registro de la Propiedad Raíz e Hipotecas en su Art.48 anteriormente mencionado (pág. 63).

Cálculo:

Costo de adquisición	Centenas o fracción	Valor gravable
\$ 30,000.00	/ \$ 100 =	\$ 300.00

\$ 300.00 X \$0.63 = \$ 189.00 Impuesto de inscripción del inmueble.

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u> Terreno		\$ 189.00	
	<u>Efectivo y equivalente</u> Caja general			\$ 189.00
	Por cancelación de registro de propiedad			
TOTALES			\$ 189.00	\$ 189.00

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 4				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
05/01/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u> Terreno		\$ 452.00	
	<u>Efectivo y</u> <u>equivalente</u> Banco			\$ 412.00
	<u>Retenciones legales</u> Impuesto sobre la renta 10%			\$ 40.00
	Por lo servicios prestados por el abogado			
TOTALES			\$ 452.00	\$ 452.00

El IVA ha pasado a formar parte de la propiedad de inversión, considerando lo mencionado sobre el art. 65 numeral 3, mencionado en la (Pág. 72)

La empresa LOS PINOS, S.A. DE C.V., desea obtener mejores beneficios por lo cual decide construir un edificio comercial para mantenerlo como propiedad de inversión en el terreno adquirido, como la empresa no contaba con los recursos necesarios para empezar la obra incurrió en un préstamo otorgado por el Banco Azul, S.A., por un valor de \$ 55,000.00 el 01 de junio de 201x₁, con una tasa de interés anual del 11%, el préstamo será cancelado en 10 cuotas pagaderas semestralmente por un periodo de 5 años; el banco le cobra una comisión de \$ 1,200.00 sobre el valor del préstamo.

Por el Préstamo Adquirido:

Pago: cada 6 meses; 1 año = 2 semestres, 2 x 5 años = 10 semestres

Tipo de interés: 11% anual; $0.11/2 = 0.055$ cada semestre

$$C = R \left[\frac{1 - (1 + i)^{-n}}{i} \right]$$

$$R = \frac{\$ 55,000}{\left[\frac{1 - (1.055)^{-10}}{0.055} \right]}$$

$$R = \frac{\$ 55,000}{[7.537625829]}$$

R= \$ 7,296.73 Cuota Semestral

Tabla de amortización desde el punto de vista del banco.

TABLA DE AMORTIZACIÓN				
Fecha	Cuota Semestral	Interés Semestral 0.055	Abono a Capital	Saldo
01-06-20x ₁				\$ 55,000.00
01-12-20x ₁	\$ 7,296.73	\$ 3,025.00	\$ 4,271.73	\$ 50,728.27
01-06-20x ₂	\$ 7,296.73	\$ 2,790.05	\$ 4,506.67	\$ 46,221.60
01-12-20x ₂	\$ 7,296.73	\$ 2,542.19	\$ 4,754.54	\$ 41,467.06
01-06-20x ₃	\$ 7,296.73	\$ 2,280.69	\$ 5,016.04	\$ 36,451.02
01-12-20x ₃	\$ 7,296.73	\$ 2,004.81	\$ 5,291.92	\$ 31,159.10
01-06-20x ₄	\$ 7,296.73	\$ 1,713.75	\$ 5,582.98	\$ 25,576.12
01-12-20x ₄	\$ 7,296.73	\$ 1,406.69	\$ 5,890.04	\$ 19,686.08
01-06-20x ₅	\$ 7,296.73	\$ 1,082.73	\$ 6,214.00	\$ 13,472.08
01-12-20x ₅	\$ 7,296.73	\$ 740.96	\$ 6,555.76	\$ 6,916.32
01-06-20x ₆	\$ 7,296.73	\$ 380.39	\$ 6,916.32	\$ 0.00

Cálculo de la Tasa Efectiva:

Para encontrar la tasa efectiva buscaremos las tasas que más se acerquen al valor del préstamo de \$ 53,800.00 (se le han descontado los \$ 1,200 de comisión según lo que establece la NIIF para PYMES para el cálculo del registro contable), para luego interpolar las dos tasas y así obtener la tasa efectiva.

$$P = \frac{R}{(1+i)^1} + \frac{R}{(1+i)^2} + \dots + \frac{R}{(1+i)^{n0}}$$

Dónde:

P = principal (préstamo adquirido)

R = renta (cuota)

i = tasa de interés

n= número de periodo

Utilizando una tasa del 11.88% anual, tasa de interés semestral: 0.0594

$$\begin{aligned}
 \$ 53,800.00 &= \frac{\$ 7,296.73}{1.0594} + \frac{\$ 7,296.73}{1.12232836} + \frac{\$ 7,296.73}{1.188994665} + \frac{\$ 7,296.73}{1.259620948} \\
 &+ \frac{\$ 7,296.73}{1.334442432} + \frac{\$ 7,296.73}{1.413708312} + \frac{\$ 7,296.73}{1.497682586} + \frac{\$ 7,296.73}{1.586644932} \\
 &+ \frac{\$ 7,296.73}{1.680891641} + \frac{\$ 7,296.73}{1.780736604} \\
 \$ 53,800.00 &= \$ 6,887.61 + \$ 6,501.42 + \$ 6,136.89 + \$ 5,792.80 + \\
 &\$ 5,468.00 + \$ 5,161.41 + \$ 4,872.01 + \$ 4,598.84 + \\
 &\$ 4,340.99 + \$ 4,097.35 \\
 \$ 53,800.00 &= \$ 53,857.32
 \end{aligned}$$

Utilizando una tasa del 11.95% anual, tasa de interés semestral: 0.05975

$$\begin{aligned}
 \$ 53,800.00 &= \frac{\$ 7,296.73}{1.05975} + \frac{\$ 7,296.73}{1.123070063} + \frac{\$ 7,296.73}{1.190173499} + \frac{\$ 7,296.73}{1.261286365} \\
 &+ \frac{\$ 7,296.73}{1.336648226} + \frac{\$ 7,296.73}{1.416512957} + \frac{\$ 7,296.73}{1.501149606} + \frac{\$ 7,296.73}{1.590843295} \\
 &+ \frac{\$ 7,296.73}{1.685896182} + \frac{\$ 7,296.73}{1.786628479} \\
 \$ 53,800.00 &= \$ 6,885.33 + \$ 6,497.13 + \$ 6,130.81 + \$ 5,785.15 \\
 &+ \$ 5,458.98 + \$ 5,151.19 + \$ 4,860.76 + \$ 4,586.71 \\
 &+ \$ 4,328.10 + \$ 4,084.08 \\
 \$ 53,800.00 &= \$ 53,768.24
 \end{aligned}$$

Interpolación de las tasas encontradas:

0.0594	\$ 53,857.32
X	\$ 53,800.00
0.05975	\$ 53,768.24

$$\frac{X - 0.0594}{0.05975 - 0.0594} = \frac{\$ 53,800.00 - \$ 53,857.32}{\$ 53,768.24 - \$ 53,857.32}$$

$$\frac{X - 0.0594}{0.00035} = \frac{-\$ 57.32}{-\$ 89.08}$$

$$\frac{X - 0.0594}{0.00035} = 0.643466546$$

$$X - 0.0594 = 0.643466546 (0.00035)$$

$$X - 0.0594 = 0.0002252132911$$

$$X = 0.0002252132911 + 0.0594$$

$$X = 0.059625213 \times 100$$

$$X = 5.9625213 \% \text{ Tasa de interés efectiva}$$

AMORTIZACIÓN CON LA TASA DE INTERÉS EFECTIVA						
Fecha	Cuota Semestral	Deuda a Intereses efectivos 5.9625188 %	Abono a Capital	Saldo	Interés nominal 0.055%	Diferencia de intereses
01-06-20x1				\$ 53,800.00		
01-12-20x1	\$ 7,296.73	\$ 3,207.84	\$ 4,088.89	\$49,711.11	\$ 3,025.00	\$ 182.84
01-06-20x2	\$ 7,296.73	\$ 2,964.04	\$ 4,332.69	\$45,378.42	\$ 2,790.05	\$ 173.99
01-12-20x2	\$ 7,296.73	\$ 2,705.70	\$ 4,591.03	\$40,787.39	\$ 2,542.19	\$ 163.51
01-06-20x3	\$ 7,296.73	\$ 2,431.96	\$ 4,864.77	\$35,922.62	\$ 2,280.69	\$ 151.27
01-12-20x3	\$ 7,296.73	\$ 2,141.89	\$ 5,154.84	\$30,767.78	\$ 2,004.81	\$ 137.08
01-06-20x4	\$ 7,296.73	\$ 1,834.54	\$ 5,462.19	\$25,305.59	\$ 1,713.75	\$ 120.79
01-12-20x4	\$ 7,296.73	\$ 1,508.85	\$ 5,787.88	\$19,517.71	\$ 1,406.69	\$ 102.16
01-06-20x5	\$ 7,296.73	\$ 1,163.75	\$ 6,132.98	\$13,384.73	\$ 1,082.73	\$ 81.02
01-12-20x5	\$ 7,296.73	\$ 798.07	\$ 6,498.66	\$ 6,886.15	\$ 740.96	\$ 57.11
01-06-20x6	\$ 7,296.73	\$ 410.58	\$ 6,886.15	\$ 0.00	\$ 380.39	\$ 30.19
			\$ 53,800.00			\$1,200.00

El registro contable de préstamo adquirido queda de la siguiente manera:

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 5				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/06/20x ₁	<u>Efectivo y Equivalentes</u> Banco		\$ 53,644.00	
	<u>Gasto no deducible</u>		\$ 156.00	
	<u>Préstamos a corto plazo</u> Banco Azul			\$ 4,088.89
	<u>Préstamo a largo plazo</u> Registro por préstamo bancario			\$ 49,711.11
TOTALES			\$ 53,800.00	\$ 53,800.00

Nota: de acuerdo a lo que establece el art. 65 de la ley del IVA, el crédito generado por el pago de comisión se considera como un gasto no deducible ($\$ 1,2000.00 \times 0.13 = \$ 156.00$).

Para llevar a cabo la construcción la empresa contrató a E.T. CONSTRUCTORES S. A. de C. V., estableciendo en el contrato un precio fijo de \$ 50,000.00. Los desembolsos se harán al inicio de cada trimestre, y \$ 15,000.00 (IVA incluido) en pago de honorarios que serán pagados cuando finalice la construcción, la empresa acuerda con la constructora que la obra de construcción comience el 01 de junio de 2012 y finalice el 01 de junio de 2013.

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 6				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/06/20x ₁	<u>Propiedades de inversión</u> <u>en proceso</u> Edificio <u>Efectivo y equivalentes</u> Banco Registro por el primer desembolso hecho a E.T. CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.		\$ 12,500.00	\$ 12,500.00
TOTALES			\$ 12,500.00	\$ 12,500.00

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 7				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/09/20x ₁	<u>Propiedades de inversión</u> <u>en proceso</u> Edificio <u>Efectivo y equivalentes</u> Banco Registros por el segundo desembolso hecho a E.T. CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.		\$ 12,500.00	\$ 12,500.00
TOTALES			\$ 12,500.00	\$ 12,500.00

Los desembolsos efectuados a la empresa E.T. CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V., únicamente se registraran los primeros dos desembolsos, dado que los siguientes se realizaran de la misma forma.

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 8				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/03/20x ₁	<u>Propiedades de inversión</u> <u>en proceso</u> Edificio <u>Efectivo y Equivalentes</u> Banco Cancelación de honorarios profesionales al ingeniero de la sociedad E.T. CONSTRUCTORES, S.A. DE C.V.		\$ 15,000.00	\$ 15,000.00
TOTALES			\$ 15,000.00	\$ 15,000.00

Nota: de acuerdo a lo que establece el art. 65 de la ley del IVA, el crédito generado por el pago de honorarios profesionales forma parte del costo del activo (pág. 72).

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 11				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/03/201x ₁	<u>Propiedades de inversión</u> Edificio <u>Propiedades de inversión</u> <u>en proceso</u> Edificio Registros por la finalización del edificio comercial		\$ 65,000.00	\$ 65,000.00
TOTALES			\$ 65,000.00	\$ 65,000.00

Intereses devengados por el préstamo de acuerdo a las NIIF para PYMES.

Los intereses devengados por el préstamo adquirido no forman parte del costo del activo, de acuerdo a la sección 25 Costo por préstamos de las NIIF para PYMES en el párrafo 25.2, dichos intereses se consideran un gasto. Para un mayor aprendizaje realizaremos el registro contable de acuerdo a lo antes mencionado:

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 12				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
30/06/20x ₁	<u>Gastos Financieros</u> <u>Intereses por pagar</u> Interés Registros de intereses devengados del mes de junio 20x ₁		\$ 504.17	\$ 504.17
TOTALES			\$ 504.17	\$ 504.17

Luego al contabilizar el pago de la primera cuota del préstamo, se consideró que se han registrado los intereses devengados de los meses de julio a noviembre del 20x₁ .

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 13				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/12/20x ₁	<u>Préstamos a corto plazo</u> <u>Interés por pagar</u> <u>Efectivo y equivalentes</u> Banco Registros por pago de primera cuota de capital e intereses de los meses de junio a noviembre 20x ₁		\$ 4,271.73 \$ 3,025.00	\$ 7,296.73
TOTALES			\$ 7,296.73	\$ 7,296.73

Al 30 de noviembre la deuda de capital del préstamo se ha reducido a \$ 50,728.27, sobre este valor se aplicará la tasa de interés para los próximos 6 meses.

$$(\$ 50,728.27 \times 11\%) / 12 = \$ 465.00 \text{ interés mensual}$$

En el siguiente registro se refleja el pago de la segunda cuota partiendo del supuesto que se han realizado provisiones de interés similares a la del 01 de junio de 201x₁ .

LOS PINOS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 14				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/06/20x ₂	<u>Préstamos a corto plazo</u> <u>Interés por pagar</u> <u>Efectivo y equivalentes</u> Banco Registros por pago de segunda cuota de capital e intereses de los meses de diciembre 20x ₁ a mayo 20x ₂		\$ 4,506.67 \$ 2,790.06	 \$ 7,296.73
TOTALES			\$ 7,296.73	\$ 7,296.73

Intereses devengados por el préstamo de acuerdo a la NIC

Es importante hacer ver que la sección 16 de Propiedades de Inversión de las NIIF para PYMES, no se identifica con la NIC completa 23 costos por préstamos; debido a que esta última si toma en cuenta la capitalización de intereses.

Según lo que establece la NIC 23, párrafo 1; los costos por préstamos que sean directamente atribuibles a la adquisición, construcción o producción de un activo apto

forman parte del costo de dichos activos. Los demás costos por préstamos se reconocen como gastos cuando finalice la construcción.

Al no registrarse los gastos de comisión de \$ 1,200.00 al inicio, estos se van imputando después de cada pago; en este caso como la propiedad de inversión en proceso se termina en junio solo los dos primeros se cargan a la propiedad de inversión, quedando los siguientes registrados en gastos financieros.

5.6 Tratamiento contable de inmuebles mantenidos en arrendamiento como propiedades de inversión

El párrafo 16.6 de las NIIF para PYMES, nos da las pautas para saber cuál sería el costo inicial de un inmueble mantenido en arrendamiento como propiedades de inversión: “El costo inicial de la participación en una propiedad mantenida en régimen de **arrendamiento** y clasificada como propiedades de inversión será el establecido para los arrendamientos financieros en el párrafo 20.9, incluso si el arrendamiento se clasificaría en otro caso como un arrendamiento operativo en caso de que estuviese dentro del alcance de la Sección 20 *Arrendamientos*. En otras palabras, el **activo** se reconoce por el importe menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los **pagos mínimos por arrendamiento**. Un importe equivalente se reconoce como **pasivo** de acuerdo con el párrafo 20.9”.

Para realizar la contabilización del costo inicial de arrendamientos es importante conocer lo que la sección 20 de arrendamientos establece en su párrafo 20.9: “Al comienzo del

plazo del arrendamiento financiero, un arrendatario reconocerá sus derechos de uso y obligaciones bajo el arrendamiento financiero como activos y **pasivos** en su **estado de situación financiera** por el importe igual al valor razonable del bien arrendado, o al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, si éste fuera menor, determinados al inicio del arrendamiento. Cualquier costo directo inicial del arrendatario (costos incrementales que se atribuyen directamente a la negociación y acuerdo del arrendamiento) se añadirá al importe reconocido como activo”.

A continuación mostraremos el supuesto de que una entidad realiza la adquisición de un bien inmueble utilizado como propiedad de inversión bajo arrendamiento operativo.

CONSTRUTRACK, S.A. DE C.V. desea adquirir una propiedad ubicado frente a una universidad, para obtener rentas y/o plusvalía que le generaría este bien. La empresa Universales, S. A. de C.V., le otorga el bien a la empresa el 30 de junio de 20x₁ bajo arrendamiento operativo; La cuota semestral que establece el arrendador es de \$ 33,966.99 pagadera al final de cada semestre, bajo una tasa implícita del 12%, a un plazo de 5 años (el arrendatario desconoce la tasa implícita por lo que hace uso de la tasa incremental de préstamos del 11%). Teniendo un valor razonable de \$ 250,00.00; cancelando en ese momento únicamente \$ 32,5000.00 en concepto de IVA que se genera por el servicio de arrendamiento.

El arrendatario tiene dos alternativas para contabilizar este arrendamiento:

- 1- Contabilizarlo como arrendamiento operativo:
 - a) si el bien será utilizado en las operaciones de la entidad, ó;

b) si el bien se dará en arrendamiento posterior, pero no se conoce el valor razonable del derecho.

2- Como propiedad de inversión, si cumple con la definición de propiedades de inversión y además puede medir el valor razonable de derecho en la propiedad, sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

En este caso se dará solución sobre la base de la segunda alternativa, la entidad lo va a contabilizar como propiedades de inversión, porque puede determinar el valor razonable del derecho sobre la propiedad de inversión.

Solución:

Cálculos para poder determinar la cuota:

$$\left[\frac{0.790847696}{0.107450861} \right] = 7.360087101$$

$$\frac{\$ 250,000.00}{7.360087101} = \$ 33,966.99$$

Para conocer el valor actual del bien se utiliza la tasa implícita con la formula siguiente:

$$VA = A \left[\frac{(1 + i)^n - 1}{i(1 + i)^n} \right]$$

$$VA = \$ 33,966.99 \left[\frac{(1 + 0.055)^{10} - 1}{0.055(1 + 0.055)^{10}} \right] = \$33,966.99 \left[\frac{0.708144458}{0.093947945} \right]$$

VA = \$256,030.46 valor actual de la propiedad

De acuerdo al párrafo 16.6 de las NIIF para PYMES el costo inicial de una propiedad mantenida en arrendamiento operativo se reconoce por el importe menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento.

Para lo cual se compara el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento (ya calculado anteriormente) \$ 256,030.46 y el valor razonable mencionado en el ejercicio \$ 250,000.00, escogiendo de estos el menor el cual servirá para registrar el reconocimiento inicial del inmueble.

Tabla de amortización de los pagos por arrendamiento.

TABLA DE AMORTIZACIÓN				
Fecha	Cuota Semestral	Interés Semestral 0.06	Abono a Capital	Saldo
30/06/20x ₁				\$ 250,000.00
31/12/20x ₁	\$ 33,966.99	\$ 15,000.00	\$ 18,966.99	\$ 231,033.01
30/06/20x ₂	\$ 33,966.99	\$ 13,861.98	\$ 20,105.01	\$ 210,928.00
31/12/20x ₂	\$ 33,966.99	\$ 12,655.68	\$ 21,311.31	\$ 189,616.69
30/06/20x ₃	\$ 33,966.99	\$ 11,377.00	\$ 22,589.99	\$ 167,026.70
31/12/20x ₃	\$ 33,966.99	\$ 10,021.60	\$ 23,945.39	\$ 143,081.31
30/06/20x ₄	\$ 33,966.99	\$ 8,584.88	\$ 25,382.11	\$ 117,699.20
31/12/20x ₄	\$ 33,966.99	\$ 7,061.95	\$ 26,905.04	\$ 90,794.17
30/06/20x ₅	\$ 33,966.99	\$ 5,447.65	\$ 28,519.34	\$ 62,274.83
31/12/20x ₅	\$ 33,966.99	\$ 3,736.49	\$ 30,230.50	\$ 32,044.33
30/06/20x ₆	\$ 33,966.99	\$ 1,922.66	\$ 32,044.33	\$ 0.00

CONTRUCTRACK, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
30/06/20x ₁	<u>Crédito fiscal IVA</u>		\$ 32,500.00	
1	<u>Propiedades de inversión en arrendamiento</u>		\$ 250,000.00	
	<u>Efectivos y equivalentes</u>			\$ 32,500.00
	Banco			
	<u>Arrendamiento por pagar corto plazo</u>			\$ 18,966.99
	<u>Arrendamiento por pagar largo plazo</u>			\$231,033.01
	Registro de propiedad de inversión adquirida bajo arrendamiento operativo			
TOTAL			\$282,500.00	\$282,500.00

Provisión de intereses devengados por el arrendamiento operativo:

CONTRUCTRACK, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/07/20x ₁	<u>Gastos Financieros</u>			
	Intereses		\$ 2,500.00	
	<u>Intereses por pagar</u>			\$ 2,500.00
	Arrendamiento a corto plazo			
	Registro de intereses del mes de julio del año 20x ₁			
TOTAL			\$ 2,500.00	\$ 2,500.00

El día 31 de diciembre de 20x₁ , la entidad efectúa el primer pago de la cuota del arrendamiento del edificio que se adquirió bajo arrendamiento operativo. Para efectos de

aprendizaje al contabilizar el pago se consideró que se han registrado los intereses devengados de los meses de agosto a diciembre del 20x₁ .

CONTRUCTRACK, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<u>Arrendamiento operativo por pagar</u> <u>corto plazo</u> <u>Intereses por pagar</u> <u>Crédito fiscal</u> <u>Efectivo y Equivalentes</u> Banco Registro por primer pago de cuota e intereses de julio a diciembre del 20x ₁		\$ 18,966.99 \$ 15,000.00 \$ 1,950.00	\$ 35,916.99
TOTAL			\$ 35,916.99	\$ 35,916.99

Únicamente se registró el pago de la primera cuota e intereses, para los siguientes meses el tratamiento contable será similar.

5.7 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

Las propiedades de inversión que se pueden medir al valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se medirán al valor razonable en cada fecha sobre la que se informa, si una entidad tiene una participación en la propiedad que tiene bajo arrendamiento, y es clasificada como propiedad de inversión, su contabilización al valor razonable será únicamente esa participación y no la propiedad en su totalidad, no será el activo subyacente (el bien dado en arrendamiento).

La medición posterior al reconocimiento inicial depende de las circunstancias de las políticas contables que haya establecido la entidad entre los modelos de costo y valor

razonable. Si una entidad puede medir el valor razonable de una partida de propiedades de inversión con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha, debe usar el modelo del valor razonable. Caso contrario, debe usar el modelo del costo.

Cuando, a la fecha de presentación, existieran indicios de que puede haberse deteriorado el valor de la propiedad, la entidad debe estimar el importe recuperable de la propiedad de inversión. El importe recuperable de una propiedad es su valor razonable menos los costos de venta o su valor en uso el que sea mayor.

Es necesario aplicar lo que se establece en los párrafos del 11.27 al 11.32, de la sección de las NIIF para PYMES, ya que nos indican una guía para poder determinar el valor razonable:

(a) La mejor evidencia del valor razonable es un precio cotizado para un activo idéntico (o un activo similar) en un **mercado activo**. Éste suele ser el precio comprador actual.

(b) Cuando no están disponibles precios cotizados, el precio en un acuerdo de venta vinculante o en una transacción reciente para un activo idéntico (o activo similar) en condiciones de independencia mutua entre partes interesadas y debidamente informadas proporciona evidencia del valor razonable. Sin embargo, este precio puede no ser una buena estimación del valor razonable si ha habido cambios significativos en las circunstancias económicas o un periodo de tiempo significativo entre la fecha del acuerdo de venta vinculante, o la transacción, y la fecha de medición. Si la entidad puede demostrar que el último precio de transacción no es un buen estimador del valor razonable (por ejemplo, porque refleja el importe que una entidad recibiría o pagaría en una transacción forzada, liquidación involuntaria o una venta urgente), después ese precio se ajusta.

(c) Si el mercado para el activo no está activo y cualquier acuerdo de venta vinculante o las transacciones recientes de un activo idéntico (o un activo similar) por sí solas no constituyen una buena estimación del valor razonable, una entidad estimará el valor razonable utilizando otra técnica de valoración. El objetivo de utilizar una técnica de valoración es estimar el precio de transacción que se habría alcanzado en la fecha de medición en un intercambio entre partes que actúen en condiciones de independencia mutua, motivado por contraprestaciones normales del negocio.

Es de gran importancia conocer lo que el párrafo 16.7 de la NIIF para PYMES establece con relación a la medición posterior desde el punto de vista del arrendatario: “Si una participación en una propiedad mantenida bajo arrendamiento se clasifica como propiedades de inversión, la partida contabilizada por su valor razonable será esa participación y no la propiedad subyacente”.

A continuación realizaremos dos casos donde el arrendatario puede medir fiablemente el valor razonable de sus bienes inmuebles mantenidos bajo arrendamiento operativo:

- 1- El valor razonable es mayor que el valor en libros
- 2- El valor razonable es menor que el valor en libros.

Ejemplo 1

Electro Express, S.A. de C.V., empresa familiar con más de 6 años de experiencia en el sector de servicios dedicados a la reparación, instalación y mantenimientos de electrodomésticos; el 01 de mayo del 20x₁, decidieron adquirir un terreno por lo que ese día celebran contrato de arrendamiento con Micro Hogar quien le concedió el terreno bajo

arrendamiento operativo. Electro Express, S.A. de C.V., registró el terreno en propiedades de inversión con un valor de \$ 82,504.50.

Posteriormente la entidad dio en arrendamiento el terreno a FAGOR, S.A. para estacionamiento de sus clientes, y así obtener ingresos adicionales.

Al 31 de diciembre del 20x₁ Electro Express, puede medir fiablemente el valor razonable del activo, con un valor actual de \$ 86,750.00.

Cálculos:

$$VR - VL = \$ 86,750.00 - \$ 82,504.50 = \$ 4,245.50$$

ELECTRO EXPRESS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<p><u>Propiedad de inversión</u> arrendamiento de Terreno <u>ingreso por cambio del</u> <u>valor razonable</u> Por la medición posterior del bien inmueble.</p>		\$ 4,245.50	\$ 4,245.50
TOTALES			\$ 4,245.50	\$ 4,245.50

Ejemplo 2

Tomando de base los datos del ejercicio anterior, a continuación veremos el tratamiento contable que tiene cuando el valor razonable es menor, por lo que la entidad Electro

Express, al 31 de diciembre de 201x₂ , realiza nuevamente la determinación del valor razonable, la cuenta de propiedades de inversión presenta en saldo en libros:

Propiedad de Inversión \$ 86,750.00

El valor razonable es de \$ 84,300.00

VR – VL = \$ 84,300.00 - \$ 86,750.00 = (\$ 2,450.00).

ELECTRO EXPRESS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₂	<u>Perdida en cambio del valor razonable</u> <u>Propiedad de inversión</u> Arrendamiento de terreno Terrenos Por la medición posterior del bien inmueble.		\$ 2,450.00	\$ 2,450.00
TOTALES			\$ 2,450.00	\$ 2,450.00

El párrafo 16.7 de las NIIF para PYMES mencionado anteriormente, también es aplicable para el propietario, es decir que cuando este posee activos y los tiene registrados como propiedades de inversión, al finalizar su ejercicio contable al 31 de diciembre de cada año; este deberá de medir sus activos al valor razonable siempre y cuando lo pueda medir de manera fiable, sin ningún costo o esfuerzo desproporcional. El tratamiento contable será similar al del arrendatario.

TRANSFERENCIAS

5.8 Transferencias de propiedad de inversión a propiedad, planta y equipo

La sección 16 de las NIIF para las PYMES menciona en su párrafo 16.8 que cuando una propiedad de inversión que se mide de acuerdo al modelo del valor razonable, ya no esté disponible una medición fiable del valor razonable sin un costo o esfuerzo desproporcionado, la entidad contabilizará a partir de ese momento la propiedad de acuerdo con la Sección 17, como una propiedad planta y equipo hasta que vuelva a estar disponible una medición fiable del valor razonable.

Por lo tanto el importe en libros de la propiedad de inversión en dicha fecha se convierte en su costo. Y este cambio deberá ser revelado.

Por otra parte, se hace mención que si en algún momento de la vida útil del bien se puede obtener el valor razonable de forma fiable; de acuerdo a las estipulaciones de la sección 16 se deberá transferir nuevamente a las propiedades de inversión.

Las transferencias se producen cuando existe un cambio en las circunstancias, un cambio en el uso de una partida que hace que ésta se encuentre sujeta a diferentes requerimientos para la contabilización y la información financiera (por ejemplo, cuando un propietario ocupa una propiedad mantenida para obtener rentas por arrendamiento y plusvalías, la propiedad se transfiere de propiedades de inversión a propiedades, planta y equipo). Ya que la propiedad está siendo utilizada para fines de la entidad, cuando se lleva a cabo una transferencia, las clasificaciones en el periodo comparativo no deben cambiarse; esto es un reflejo fiel de las circunstancias y el uso a los cuales se sometió el activo en el periodo comparativo (es decir, mientras el activo constituya propiedades de inversión, debe contabilizarse e informarse como propiedades de inversión; mientras pertenezca a

propiedades, planta y equipo, debe contabilizarse e informarse como propiedades, planta y equipo). Según sea la forma en la que la entidad desea utilizar la propiedad.

Ejemplo 1

La empresa Nutresa, S.A. de C.V., se dedica a la comercialización de café y chocolate, la empresa adquiere un terreno con la idea de construir en el futuro un edificio para arrendarlo por lo que se registró contablemente como propiedad de inversión. El terreno fue adquirido el 15 de agosto del 201x₁ por un valor de \$ 60,000.00.

Al 31 de diciembre del 20x₁ la empresa Nutresa, S.A. de C.V., pudo determinar fiablemente el valor razonable del bien inmueble el cual es de \$ 63,000.00

En el lugar donde se encuentra ubicado el terreno, la delincuencia territorial ha tenido un gran impacto a tal grado que la mayoría de los negocios aledaños al terreno han cerrado y algunas familias han dejado sus hogares. Por lo que al 31 de diciembre del 20x₂, la empresa no puede determinar fiablemente el valor razonable de su bien inmueble. Por tal razón debe ser transferido como elemento de propiedades, planta y equipo.

El registro contable se presenta continuación:

Nutresa, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₂	<u>Propiedades, planta y equipo</u> Terrenos <u>Propiedades de Inversión</u> Terreno Registro de traslado de una propiedad de inversión a propiedades, planta y equipo.		\$ 63,000.00	\$ 63,000.00
TOTALES			\$ 63,000.00	\$ 63,000.00

Ejemplo 2

La empresa TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V., en el 20x₁ poseía un activo (está compuesto por terreno y edificio) que había sido contabilizado como propiedades de inversión, sus costos eran: terreno \$118,078.49 y edificio \$ 192,654.37 teniendo un valor de \$ 310,732.86.

Al 31 de diciembre de 20x₁ , la empresa desea conocer el valor razonable de sus activos, por lo que la entidad utiliza como parámetro una transacción reciente del activo similar de un inmueble cercano al activo, y de esa manera pueden determinar su valor sin ningún costo o esfuerzo desproporcionado, por un monto de \$ 310,732.86. Como podemos observar el valor razonable al 31 de diciembre del 20x₁ , es igual al saldo en libros que posee la propiedad de inversión; por lo tanto no se refleja ningún cambio.

Luego al 31 de diciembre del 20x₂ , la empresa TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V., no puede determinar el valor razonable de sus activos de una manera fiable y sin ningún costo o esfuerzo desproporcionado; para darle seguimiento a lo que establece el párrafo 16.8 de las NIIF para PYMES que cuando ya no esté disponible una medición fiable del valor razonable sin ningún costo o esfuerzo desproporcionado, para un elemento de propiedades de inversión, la entidad contabilizará a partir de ese momento la partida de acuerdo con la sección 17 hasta que vuelva a estar disponible una medición fiable del valor razonable. El importe en libros de la propiedad de inversión en dicha fecha se convierte en su costo.

Por lo que la entidad decide hacer el traslado a propiedades, planta y equipo.

Se contempla que una vez estando en propiedades, planta y equipo se genera pérdida por deterioro de valor.

Registro contable

TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/01/20x ₃	<u>Propiedades, planta y equipo</u>		\$ 310,732.86	
	Propiedades de inversión			
	Terreno	\$ 118,078.49		
	Edificio	<u>\$ 192,654.37</u>		
	<u>Propiedades de Inversión</u>			\$ 310,732.86
	Terreno	\$ 118,078.49		
	Edificio	<u>\$ 192,654.37</u>		
	Registro de traslado de una propiedad de inversión a propiedades, planta y equipo.			
TOTALES			\$ 310,732.86	\$ 310,732.86

Posteriormente estando en propiedades, planta y equipo, se inicia la depreciación del activo y se registra la pérdida por deterioro de valor si lo hubiera.

Depreciación

La empresa utiliza el método de depreciación de línea recta ya que considera que éste reflejará el patrón con arreglo al cual se espera sean consumidos los beneficios económicos futuros del edificio. Con los siguientes datos calcularemos la depreciación correspondiente al edificio:

Costo = \$ 192,654.37

Años de vida útil = 20 años

$$\text{Depreciación anual} = \frac{\text{Costo Total}}{\text{Años de vida útil}}$$

$$\text{Depreciación anual} = \frac{\$ 192,654.37}{20 \text{ años}}$$

Depreciación anual = \$ 9,632.72

Determinación de Valor en Libros

Costo del Edificio \$ 192,654.37

Depreciación acumulada \$ 9,632.72

Valor en libros \$ 183,021.65

La depreciación corresponde a un año del 01 de enero al 31 de diciembre del 20x₃ .

TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₃	<u>Gasto de administración</u> Propiedades de inversión Edificio		\$ 9,632.72	
	<u>Depreciación acumulada</u> Edificio			\$ 9,632.72
	Registro de la depreciación del edificio, correspondiente a un año.			
TOTALES			\$ 9,632.72	\$ 9,632.72

Al 31 de diciembre del 20x₃ , la empresa TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V., contrató los servicios del Lic. Ernesto Saravia cancelándole \$ 200.00, para que realice un estudio sobre el valor razonable del activo que posee determinando que el valor razonable menos los costos de venta del edificio es \$176,375.00 y del terreno es \$ 115,950.00.

TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₃	<u>Gasto de administración</u> Honorarios		\$ 200.00	
	<u>Efectivo y equivalentes</u> Caja chica			\$ 180.00
	<u>Retenciones legales</u> Rentan 10%			\$ 20.00
	Pago de honorarios profesionales a perito			
TOTALES			\$ 200.00	\$ 200.00

La empresa estima que el valor presente de los flujos de efectivo esperados por su funcionamiento continuo a lo largo de su vida útil será de: edificio \$181,655.00 y terreno \$ 116,200.00

En este caso el importe recuperable es el valor en uso, debido a que es mayor al valor razonable menos los costos de venta, por lo tanto los valores a considerar son: edificio \$ 181,655.00 y del terreno \$ 116,200.00.

En vista de que el valor en libros es mayor que el importe recuperable existe una pérdida por deterioro reconociéndola de la siguiente manera:

Edificio

Importe recuperable	\$ 181,655.00
Valor en libros	\$ <u>183,021.65</u>
Pérdida por Deterioro	\$ 1,366.65

Terreno

Importe recuperable	\$ 116,200.00
Valor en libros	\$ <u>118,078.49</u>
Pérdida por Deterioro	\$ 1,878.49

TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 3				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x3	<u>Pérdida por deterioro</u>			
	Edificio		\$ 3,245.14	
	Terreno	\$ 1,366.65		
	<u>Deterioro acumulado</u>	<u>\$ 1,878.49</u>		\$ 3,245.14
	Edificio			
	Terreno			
	Registro del reconocimiento de la pérdida de deterioro del edificio			
TOTAL			\$ 3,245.14	\$ 3,245.14

Es importante mencionar que el artículo 29-A de la Ley el Impuesto sobre la Renta no contempla como gasto deducible la pérdida por deterioro de valor de activos. Al contabilizar esta pérdida, se da cumplimiento a la normativa contable específicamente a la NIC 36.

Debido a que el edificio ha sufrido depreciación y pérdida por deterioro de valor es necesario calcular su nuevo valor en libros también del edificio ya que este sufrió deterioro de valor, por lo que al 31 de diciembre de 20x₃ su valor en libros es de:

Edificio

Costos de adquisición	\$ 192,654.37
Depreciación acumulada	\$ 9,632.72
Deterioro acumulado	<u>\$ 1,366.65</u>
Valor en libros	\$ 181,655.00

Terreno

Costos de adquisición	\$ 118,078.49
Deterioro acumulado	<u>\$ 1,878.49</u>
Valor en libros	\$ 116,200.00

El párrafo 63 de la NIC 36 establece que al reconocerse una pérdida por deterioro de valor de un activo, el nuevo valor en libros se distribuirá entre el número de años de vida restantes.

Considerando la información anterior, calculamos la depreciación correspondiente al mes de enero de 2018:

$$\text{Depreciación anual} = \frac{\$ 181,655.00}{19 \text{ años}} = \$ 9,560.79$$

$$\frac{\$ 9,560.79}{12 \text{ meses}} = \$ 796.73$$

El registro contable queda de la siguiente manera:

CONSTRUCTACK, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 4				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/01/20x4	<u>Gastos de administración</u> Depreciación <u>Depreciación acumulada</u> Edificio Registro de depreciación del edificio correspondiente al mes de enero 20x4		\$ 796.73	\$ 796.73
TOTAL			\$ 796.73	\$ 796.73

Para efectos fiscales solamente será deducible el gasto por depreciación anual que anteriormente se venía aplicando es decir, \$ 9,632.72 lo que significa que este registro contable que refleja la depreciación de un bien al cual se le ha deteriorado su valor, es para satisfacer lo que la NIC 36 establece.

El párrafo 16.9 establece que una entidad transferirá una propiedad a propiedades de inversión, o a la inversa, solo cuando la propiedad cumpla en el primer caso, o deje de cumplir el segundo, la definición de propiedades de inversión.

Se debe tener en cuenta que no solamente va a trasladar un activo de propiedades de inversión a propiedades planta y equipo cuando no puede medirse el valor razonable, también puede trasladarse a propiedades planta y equipo o a un activo mantenido para la venta, cuando este deje de cumplir con la definición de propiedades de inversión, es decir si la entidad desea ocupar ese activo para las operaciones de la entidad, o cuando decida trasladarlo para venderlo.

A continuación ejemplificaremos lo establecido en el párrafo 16.9 para un mayor aprendizaje:

Ejemplo 1: Traslado de una Propiedad Planta y Equipo a Propiedad de Inversión

La empresa Madera del Bosque, S.A. de C.V., se dedica a la comercialización y elaboración de maderas para muebles, la empresa posee un edificio que utiliza como bodega para guardar la madera importada que utiliza para la elaboración de sus muebles, el día 31 de diciembre del 20x₁, la entidad decide trasladar el activo a propiedades de inversión. El costo del terreno fue de \$ 50,000.00 y de \$ 30,000.00, el edificio a la fecha tiene una depreciación acumulada de \$ 10,000.00. Al momento del traslado el valor razonable del terreno es de \$50,000.00 y del edificio es de \$ 25,000.00

Al momento de trasladar el edificio a Propiedades de Inversión, debido a que el valor razonable es mayor que su importe en libros se origina una Revaluación, los cálculos se presentan a continuación:

Solución:

Costo de adquisición: (edificio)	\$ 30,000.00
Depreciación acumulada:	<u>\$ 10,000.00</u>
Valor en libros:	\$ 20,000.00
Valor razonable	\$ 25,000.00

$$VR-VL = \$ 25,000.00 - \$ 20,000.00 = \$ 5,000.00 \text{ REVALUACIÓN}$$

A efectos de proceder a la revaluación se aplicará lo que establece el literal a) del párrafo 35 de la NIC 16, en la parte que se refiere a que el importe en libros bruto se re expresará de forma proporcional al cambio en el importe en libros.

Para iniciar se determina el porcentaje que representa \$5,000, del activo y posteriormente se aplica este factor al Importe en Libros Bruto, a la Depreciación y al mismo Importe en libros.

$$\frac{\$ 5,000.00}{\$ 20,000.00} = 0.25$$

Concepto	Datos antes de revaluación	Porcentaje	Datos después de Revaluación
Costo de adquisición :	\$ 30,000.00	x 0.25= \$ 7,500.00	= \$ 37,500.00
Depreciación acumulada:	<u>\$ 10,000.00</u>	x 0.25= <u>\$ 2,500.00</u>	= <u>\$ 12,500.00</u>
Valor en libros:	\$ 20,000.00	x 0.25= \$ 5,00.00	= \$ 25,00.00

El registro contable queda de la siguiente manera:

Maderas del Bosque, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<u>Propiedades, planta y equipo</u> Edificio <u>Depreciación acumulada</u> Edificio <u>Superávit por revaluación</u> Registro del superávit encontrado al momento del traslado		\$ 7,500.00	\$ 2,500.00 \$ 5,000.00
TOTALES			\$ 7,500.00	\$ 7,500.00

Es importante hacer referencia a lo que establece el párrafo 20 de la NIC 12, Impuesto a las Ganancias, relativo a que la revaluación origina una DIFERENCIA DE IMPUESTO TEMPORARIA, pero en el registro contable anterior no se contabilizó esta diferencia de Impuesto, debido a que esa diferencia no se va a revertir en periodos futuros pues el edificio se transferirá a Propiedades de Inversión, medido al valor razonable y de acuerdo a la sección 16 no se le aplica depreciación.

A continuación se hace la transferencia de Propiedades, Planta y Equipo a Propiedades de Inversión.

Maderas del Bosque, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₁	<u>Propiedades de Inversión</u> Edificio Terreno <u>Depreciación acumulada</u> Edificio <u>Propiedades, planta y equipo</u> Edificio Terreno Registro de traslado de una propiedad, planta y equipo a propiedad de inversión.	 \$ 25,000.00 <u>\$ 50,000.00</u> \$ 37,500.00 <u>\$ 50,000.00</u>	\$ 75,000.00 \$ 12,500.00	 \$ 87,500.00
TOTALES			\$ 87,500.00	\$ 87,500.00

Ejemplo 2: Traslado de una Propiedad de Inversión a Propiedad Planta y Equipo

En este ejemplo se plantea un caso contrario al anterior.

El 01 de marzo de 20x₁, la empresa Comercial “XYZ, S.A de C.V., que se dedica a la compra y venta de electrodomésticos; adquirió una propiedad compuesta por terreno y edificio por un valor de \$110,000 del cual el 35% corresponde al terreno, ésta propiedad fue clasificada en aquella fecha como una propiedad de inversión.

El 31 de diciembre de 20x₂, la empresa decide clasificar la propiedad de inversión como propiedad, planta y equipo debido a que la utilizará como sala de ventas. Al 31 de diciembre del 20x₁, la propiedad de inversión tiene un valor en libros de \$113,000.00 considerando la misma proporción del costo de adquisición. A la fecha del traslado el valor razonable de la propiedad es de \$120,000.00.

Antes de hacer el traslado se mide la Propiedad de Inversión a su valor razonable:

XYZ, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₂	<u>Propiedades de Inversión</u>		\$ 7,000.00	
	Terreno	\$ 2,450.00		
	Edificios	\$ 4,550.00		
	<u>Ingreso por cambio del valor razonable</u>			\$ 7,000.00
	Registro por ganancia en cambio del valor razonable del bien inmueble			
TOTALES			\$ 7,000.00	\$ 7,000.00

La cuenta de Ganancias del Valor Razonable es una cuenta de resultados acreedora que no es gravable, su saldo se elimina con Pérdidas y Ganancias.

XYZ, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 2				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
31/12/20x ₂	<u>Propiedades, planta y equipo</u>		\$ 120,000.00	
	Terrenos	\$ 42,000.00		
	Edificios	\$ 78,000.00		\$ 120,00.00
	<u>Propiedades de Inversión</u>			
	Terreno	\$ 42,000.00		
	Edificios	\$ 78,000.00		
	Registro de traslado de una propiedad de inversión a propiedades, planta y equipo.			
TOTALES			\$ 120,000.00	\$ 120,000.00

Ejemplo 3: Traslado de propiedades de inversión a inventario.

Este es el caso en que una entidad decide vender la Propiedad de Inversión, por lo que debe hacer el traslado a INVENTARIOS, y revelar esta situación en notas a los Estados Financieros.

La empresa ABC, S.A. DE C.V., posee un activo que fue contabilizado como propiedades de inversión, el 01 de febrero del 20x1, la empresa decide vender sus activos por lo que hace el respectivo traslado a inventario. Para ello es necesario conocer el importe en libro de los bienes:

Edificio \$ 192,654.37

Terreno \$ 118,078.49

El registro contable queda de la siguiente manera:

TOROS AUTO PARTS, S.A. DE C.V.				
PARTIDA N° 1				
FECHA	DESCRIPCIÓN	PARCIAL	DEBE	HABER
01/02/20x1	<u>Inventario</u>		\$310,732.86	
	Terreno	\$ 118,078.49		
	Edificio	<u>\$ 192,654.37</u>		
	<u>Propiedades, planta y equipo</u>			\$310,732.86
	Propiedades de inversión			
	Registro del traslado de propiedades de inversión a inventario.			
TOTAL			\$310,732.86	\$310,732.86

5.10 Información a Revelar

Las entidades deberán revelar en sus estados financieros la siguiente información relacionadas a sus propiedades de inversión medidas al valor razonable:

- a) Los métodos e hipótesis significativos empleados en la determinación del valor razonable de las Propiedades de Inversión.
- b) La medida en que el valor razonable de las propiedades de inversión (como han sido medidas o reveladas en los estados financieros) está basado en una tasación hecha por un tasador independiente, de reconocida calificación profesional y con suficiente experiencia reciente en la zona y categoría de la propiedad de inversión objeto de valoración. Si no hubiera tenido lugar dicha forma de valoración, se revelará este hecho.
- c) La existencia e importe de las restricciones a la realización de las propiedades de inversión, al cobro de los ingresos derivados de las mismas o de los recursos obtenidos por su disposición.
- d) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción o desarrollo de propiedades de inversión, o por concepto de reparaciones, mantenimiento o mejoras de las mismas.
- e) Una conciliación entre el importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del período, y que muestre por separado lo siguiente:
 - i. Adiciones, revelando por separado las procedentes de adquisiciones a través de combinaciones de negocios.
 - ii. Ganancias o pérdidas netas procedentes de los ajustes al valor razonable.
 - iii. Transferencias a, y desde propiedades de inversión, registradas al costo menos la

depreciación y el deterioro de valor acumulados.

- iv. Las transferencias de propiedades a inventario, o de inventarios a propiedades, y hacia o desde propiedades ocupadas por el dueño.
- v. Otros cambios.

No es necesario presentar conciliación para periodos anteriores.

A continuación se presentan algunos ejemplos de información a revelar de Propiedades de Inversión, de acuerdo a lo que establece el párrafo 16.10.

El primer caso está relacionado con el literal b) de este párrafo. En el que debe revelarse como se determinó el valor razonable, si esta fue realizada por un valuador independiente con experiencia o si no se hizo de esta manera.

Nota 9

PROPIEDADES DE INVERSIÓN MEDIDAS AL VALOR RAZONABLE

	Terrenos	Edificios	Total
Costo inicial	\$ 82,756.23	\$ 67,709.64	\$ 150,465.87
Mejoras	-	-	-
Ajustes de valor razonable	\$ 3,043.77	\$ 2,490.36	\$ 5,534.13
31 de diciembre 2016	\$ 85,800.00	\$ 70,200.00	\$ 156,00.00

Al 31 de diciembre de 2016 la Sociedad OPTI COM, S.A. de C.V., realizó a través de una persona con experiencia en esta área, el estudio de sus bienes inmuebles con características similares dentro del mercado para poder obtener el valor razonable al año

mencionado; lo cual permitió reconocer un incremento en el valor de la propiedad de inversión por \$ 5,534.13.

PROPIEDADES DE INVERSIÓN MEDIDAS AL VALOR RAZONABLE

	Terrenos	Edificios	Total
Costo inicial	\$82,756.23	\$67,709.64	\$150,465.87
Mejoras	-	-	-
Aumento	\$ 3,043.77	\$ 2,490.36	\$5,534.13
Ajustes de valor razonable	(\$ 3,691.60)	(\$ 3,020.40)	(\$6,712.00)
31 de diciembre 2017	\$82,108.40	\$67,179.60	\$149,288.00

Al 31 de diciembre de 2017, la Sociedad OPTI COM, S.A. de C.V.; realizo estudio en el mercado activo de sus bienes inmuebles, con características similares a la propiedad para poder obtener el valor razonable al año mencionado; lo cual permitió reconocer una disminución en el valor de la propiedad de inversión por \$6,712.00.

La Sección en su párrafo 16.11 establece lo siguiente: De acuerdo con la sección 20, el dueño de propiedades de inversión proporcionara información a revelar del arrendador sobre arrendamientos en los que haya participado. Una entidad que mantenga propiedades de inversión en arrendamiento financiero u operativo, proporcionara la información a revelar del arrendatario para los arrendamientos financieros y la información a revelar del arrendador para los arrendamientos operativos en los que haya participado.

OPTI COM, S.A. DE C.V.

ESTADO DE SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2017

(EXPRESADO EN DOLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS)

	Notas	Saldo al 31 de diciembre de 2017	Saldo al 31 de diciembre de 2016
<u>Activos</u>			
<u>Activos Corriente</u>			
Efectivo y equivalentes	5	\$ 54,767.84	\$ 49,128.55
Otras Cuentas por cobrar	6	\$ 6,758.38	\$ 11,754.90
Inventario	7	\$ 68,324.75	\$ 54,798.30
Total de activo corriente		\$ 129,850.97	\$ 115,681.75
<u>Activos no Corrientes</u>			
Propiedades, planta y equipo	8	\$ 275,898.40	\$ 277,544.66
Propiedades de Inversión	9	\$ 149,288.00	\$ 156,000.00
Depreciación acumulada	10	\$ (50,456.78)	\$ (46,345.91)
Total de activo no corriente		\$ 374,379.62	\$ 387,198.75
Total Activos		\$ 504,230.09	\$ 502,880.50
<u>Pasivos</u>			
<u>Pasivos Corrientes</u>			
Proveedores	11	\$ 189,567.90	\$ 190,654.30
Obligaciones Laborales	12	\$ 48,899.80	\$ 50,007.76
Total pasivo		\$ 238,467.70	\$ 240,662.06
<u>Capital</u>			
Capital Social	13	\$ 189,900.00	\$ 189,900.00
Utilidad del ejercicio	14	\$ 45,788.56	\$ 40,678.99
Reserva legal	15	\$ 30,073.83	\$ 31,639.45
Total capital		\$ 265,762.39	\$ 262,218.44
Total pasivo y Capital		\$ 504,230.09	\$ 502,880.50

***NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS DE OPTI COM, S.A. DE C.V. AL 31 DE
DICIEMBRE DEL 2017***

NOTA 1. NORMA GENERAL DE REVELACIONES

La empresa OPTI COM, S.A. DE C.V. Fue constituida el 02 de mayo del 2015 y se dedica a la comercialización de computadoras, el domicilio legal de la compañía es 6° Calle Oriente, Colonia Soriano Departamento de San Salvador.

Con Número de identificación tributaria 1112-010515-102-5, inscrito en el Registro de Comercio de El Salvador. Su vigencia es tiempo indefinido 2. Su giro principal y destino de su capital es a la compra y venta de computadoras.

Fecha de corte Estados Financieros: al 31 de diciembre del 2017

NOTA 2. ASPECTO LEGAL

La situación legal de la empresa no presenta inconvenientes legales ya que dichos Ingresos y Egresos están conforme estipula la Ley del Impuesto a la Transferencias de Bienes Muebles y Prestación de Servicios (Ley del IVA). Así como también se le da cumplimiento a la Ley de Impuesto Sobre la Renta, Código Tributario, Ley Tributaria Municipal y Ordenanza Municipal.

NOTA 3. POLITICAS CONTABLES

Las principales políticas de aplicación contable que OPTI COM, S.A. DE C.V., utiliza para procesar el registro de sus operaciones económicas como la contabilidad y los Estados Financieros, se rigen en base a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas. Se detallan a continuación.

A. Los Estados Financieros han sido preparados con base en la Norma Internacional de Información Financiero en El Salvador (NIFF PARA PYMES).

B. COMPRA Y VENTA DE COMPUTADORAS

Estos son los rubros más importantes por ser la fuente de ingresos de la cual depende la entidad, y se registra a costo o valor neto realizable el menor, según la NIC 2 o la sección 13, en el momento de la venta mediante las comparaciones con el mercado local y la regulación de la Ley de Protección al Consumidor.

C. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Los Bienes Muebles e Inmuebles se registran al valor de adquisición; la depreciación se calcula por el método de línea recta sobre la vida útil estimada de los activos según la Ley de Impuestos sobre la Renta, y su medición posterior será aplicando el modelo del costo.

NOTA 4. REGISTRO DE TRANSACCIONES Y SECCIONES QUE APLICAN A LA ENTIDAD

La unidad monetaria utilizada por la Empresa para las cuentas de Balance y Estado de Resultados; de sus operaciones económicas se registran en moneda de curso Legal Dólares de los Estados Unidos de América.

Así mismo las secciones que aplican a la entidad son: Presentación Estado de Situación Financiera y Estado de Resultado, Políticas Contables, estimaciones y errores, Inventarios, Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo, Activos Intangibles distintos de la Plusvalía, Arrendamientos, Provisiones y Contingencias, Pasivos y Patrimonios, Ingresos

de Actividades Ordinarias, Costos por Préstamos, Deterioro de valor de los Activos, Beneficio a Empleados, Impuestos a las Ganancias.

NOTA 9. PROPIEDADES DE INVERSION

Las propiedades (terrenos y edificios) que se mantienen para obtener renta y/o plusvalía o ambas y que no está ocupadas por la entidad, se clasifican como propiedad de inversión.

Las propiedades de inversión se reconocen inicialmente por su costo, incluyendo los costos de transacción relacionados. Después del reconocimiento inicial, las propiedades de inversión se miden a su valor razonable sin ningún costo o esfuerzo desproporcionado.

Si una propiedad de inversión pasa a ser ocupada por su propietario, se reclasifica como propiedad, planta y equipo y su valor razonable a la fecha de la reclasificación se convierte en su costo a efectos contables posteriores.

Si un elemento de la propiedad ocupada por el propietario se convierte en una propiedad de inversión, ya que su uso ha cambiado, la diferencia resultante entre el valor en libros y el valor razonable en la fecha de la transferencia es tratada de la misma forma que una revaluación de propiedades, planta y equipo.

La determinación del valor razonable de las propiedades de inversión se realiza al final de cada año, utilizando como método el parámetro de una transacción reciente de un activo cercano o aledaño al inmueble que está registrado como propiedades de inversión.

5.11 Diferencias de la Sección 16 Propiedades de Inversión y la NIC 40 (Propiedades de inversión) de las NIIF completas.

➤ La sección 16 de la *NIIF para las PYMES* está redactada en un lenguaje sencillo e incluye mucho menos orientación sobre cómo aplicar los principios en su contabilización, en cambio la NIC 40 tiene una redacción mucho más compleja.

➤ La (NIC 40) permite la elección de política contable entre el valor razonable con cambios en resultados o el modelo de costo menos depreciación y menos el deterioro del valor (con algunas excepciones limitadas). Una entidad que siga el modelo de costo menos depreciación menos deterioro del valor está obligada a revelar información suplementaria sobre el valor razonable de sus propiedades de inversión.

➤ La *NIIF para las PYMES* no contiene una elección similar de política contable, sino que la contabilización de las propiedades de inversión depende de las circunstancias. Si una entidad conoce o puede medir el valor razonable de una partida de propiedades de inversión sin un costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha, debe usar el modelo del valor razonable con cambios en resultados para esa propiedad de inversión. Debe utilizar el modelo de costo menos depreciación menos el deterioro, de la Sección 17 *Propiedades, Planta y Equipo* para otras propiedades de inversión. A diferencia de la NIC 40, la *NIIF para las PYMES* no requiere información a revelar sobre los valores razonables de las propiedades de inversión medidas sobre la base del costo.

CAPITULO VI

6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 CONCLUSIÓN:

Con base a los resultados y al análisis correspondiente se concluye que:

Las repuestas en su mayoría generaron deficiencias en el conocimiento que tienen los estudiantes sobre este tema, por lo cual se hace necesario elaborar un trabajo de graduación sobre la Sección 16 Propiedades de Inversión de las NIIF para las PYMES. En el transcurso de la investigación se logró identificar que los estudiantes de quinto año de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública de la Universidad de El Salvador, Facultad Multidisciplinaria Oriental, no tiene conocimiento suficiente de la normativa contable, al realizar el estudio se hacen evidentes las deficiencias, tales como los criterios para conocer la medición de las propiedades de inversión, los costos que lo conforman, entre otros.

Además se demuestra que desconocen la relación de la Sección 16 Propiedades de Inversión con otras Normas Internacionales Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas y la legislación tributaria vigentes en El Salvador.

Por ello se plantea una guía teórica para satisfacer todas aquellas dudas y ampliar el conocimiento de los estudiantes, docentes y profesionales que inician en el campo laboral.

6.2 RECOMENDACIONES

- I. A los estudiantes y profesionales de la carrera de Contaduría Pública se les recomienda analizar los diferentes conceptos presentados en la Sección 16 Propiedades de Inversión de las NIIF para las PYMES para obtener una mejor comprensión y análisis de la forma en que debemos abordar las Propiedades de Inversión.
- II. A los estudiantes se les recomienda mostrar más interés al momento de recibir la cátedra con el fin de mejorar su aprendizaje de las propiedades de inversión.
- III. A los docentes que se les brinda el acceso para capacitarse sobre las NIIF para PYMES aprovechar esta oportunidad para ampliar sus conocimientos a través de la educación continua.
- IV. A los docentes, profesionales y estudiantes de la carrera de Contaduría Pública recomendamos mantenerse a la vanguardia de todos los cambios que surgen en relación a la normativa contable aplicable en nuestro país.
- V. Se le recomienda a las autoridades universitarias de la Facultad Multidisciplinaria Oriental que establezcan convenios con entidades públicas y privadas que permitan a los estudiantes confrontar la teoría con la práctica y así cuando ejerzan su profesión sean capaces de aplicar las normas contables específicamente sobre las propiedades de inversión.

REFERENCIAS

Bibliografía

- Actualicese. (25 de marzo de 2015). Obtenido de <http://Actualicese.com/2015/03/25/nic-40-propiedades-de-inversion-generalidades-destacables/>
- Corte Suprema de Justicia, d. E. (26 de 01 de 2000). *Organo Juridico*. Obtenido de www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_slv_contaduria.pdf
- IFRS, F. (2016). *La Norma Internacional de Informacion Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidad (NIIF para las PYMES)*. 30 Canon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom. Pag(98).
- Jessica P., M. R. (2011). Diseño de una guía técnica y práctica para el registro contable de los arrendamientos según la NIIF para PYMES y su incidencia legal para las empresas del sector servicio de la Ciudad de San Miguel (Tesis de pregrado). Universidad de Oriente, San Miguel.
- Julio M., W. R. (2015). Analisis teorico practico de la Norma Internacional de Contabilidad 10 Hechos Ocurridos despues del periodo sobre el que se informa(Tesis de pregrado). Universidad de El Salvador, San Miguel.
- Veronica C., & J. (2008). Historia de la Contabilidad en El Salvador (Trabajo de Grado). Universidad Francisco Gavidia, San Salvador.

ANEXOS

ANEXO 1.

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Actividades/ Mes-2018	Marzo			Abril				Mayo				Junio				Julio				Agosto				Septiembre				Octubre				Noviembre																							
	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV																				
PARTE I: ELABORACIÓN DE ANTEPROYECTO																																																							
Elección del Tema de investigación																																																							
Búsqueda bibliográfica para antecedentes del tema																																																							
Elaboración del Capítulo I. Planteamiento del problema																																																							
Elaboración de Capitulo II. Marco de Referencia																																																							
Diseño de la Metodología de Investigación																																																							
Riesgos, Beneficios y Recursos a Utilizar																																																							
Presupuesto de investigación																																																							
PARTE II: EJECUCIÓN DE ANTEPROYECTO																																																							
Recolección de datos																																																							
Planteamiento del Problema																																																							
Marco Teórico																																																							
Procesamiento de datos																																																							
Análisis de resultados																																																							
Presentación de Resultados																																																							
Elaboración del Informe Final																																																							
Presentación y la Defensa del Informe Final																																																							



ANEXO 2.

CUESTIONARIO DE INVESTIGACION

CUESTIONARIO DIRIGIDO A ESTUDIANTES DE 5° AÑO DE LA CARRERA DE CONTADURIA PÚBLICA.

OBJETIVO: Determinar el grado de conocimiento que poseen los estudiantes de 5° año de la carrera de contaduría pública, en cuanto a la aplicación contable y legal sobre las propiedades de inversión.

INDICACIONES: con el fin de conocer el grado de conocimiento sobre propiedades de inversión, solicitamos su colaboración para el llenado de la siguiente encuesta marcando con una “X” la respuesta de su elección.

CUESTIONARIO:

1. ¿Le es conocido el tema Propiedades de Inversión?

a) Si _____ b) No _____

2. ¿Sabe usted que sección de la NIIF para PYMES trata sobre las propiedades de inversión?

a) Sección 17 _____ b) sección 18 _____ c) sección 16 _____

3. Una propiedad de Inversión puede definirse como:

a. Bienes que son mantenidos para su venta en el curso ordinario de las operaciones. __

b. Bienes que se mantienen para su uso en la producción o suministro de bienes o servicios. __

c. Bienes que se mantienen por el dueño o el arrendatario para obtener rentas, plusvalía o ambos. _____

4. ¿Cuáles son algunas de las características de las propiedades de inversión?

a) Obtener rentas, plusvalía o ambas. _____

b) Se mantienen para el uso en la producción. _____

c) Las propiedades ocupadas por el dueño no se consideran propiedades de inversión. _____

5. Al momento del Reconocimiento Inicial las Propiedades de Inversión se miden a:

a) El costo _____

b) Valor Razonable _____

6. En la Medición Posterior las propiedades de inversión se podrán medir a:

a) El Costo _____

b) Valor razonable _____

7. ¿Usted cree que los activos de Propiedades de Inversión pueden registrarse como propiedad planta y equipo?

a) Si _____

b) No _____

8. ¿Usted conoce si los activos de Propiedades de Inversión sufren pérdida por deterioro de valor?

a) Si _____

b) No _____

9. ¿Pueden las Propiedades de Inversión darse en Arrendamiento?

a) Si _____

b) No _____

10. ¿Qué información se debe de revelar en las notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades de Inversión?

- a) Si aplica el modelo del valor razonable o el modelo del costo. _____
- b) Las obligaciones contractuales para adquisición, construcción, concepto de reparación. _____
- c) Una conciliación entre el importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo. _____
- d) Todas las anteriores _____

11. ¿Cuáles son las fuentes para identificar si un bien a sufrido deterioro de valor o no?

- a) Durante el periodo, el valor de mercado de un activo ha disminuido significativamente más de lo que cabría esperar como consecuencia del paso del tiempo o de su uso normal. _____
- b) El importe en libros de los activos netos de la entidad es superior al valor razonable estimado de la entidad en conjunto. _____
- c) El importe recuperable de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor en uso. _____

12. ¿Usted conoce si hay una ley que regule las Propiedades de Inversión?

- a) Si _____
- b) No _____

13. ¿En el Estado de Situación Financiera el rubro de Propiedades de Inversión donde se ubica?

- a) Activo corriente _____
- b) Activo no corriente _____

14. ¿Cómo se debe medir una Propiedad de Inversión si no se puede establecer con fiabilidad su valor razonable? Y que implicaciones tiene.