

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



**“TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN,
PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTANGIBLES, SEGÚN NIIF PARA
PYMES, APLICADO A LAS EMPRESAS DEL SECTOR INDUSTRIAL DEL ÁREA
METROPOLITANA DE SAN SALVADOR”**

Trabajo de Investigación presentado por:

**WILLIAM MAURICIO, CUBÍAS MARTÍNEZ
MARVIN FANUEL, DURÁN NOLASCO
JOSÉ MOISÉS, GALDÁMEZ MEJÍA**

Para optar al grado de:
LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

Ciudad Universitaria, Diciembre de 2010
San Salvador, El Salvador, Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Máster Rufino Antonio Quezada Sánchez
Secretario	:	Licenciado Douglas Vladimir Alfaro Chávez
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster Roger Armando Arias Alvarado
Secretario de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Máster José Ciriaco Gutiérrez Contreras
Director de la Escuela de Contaduría Pública	:	Licenciado Juan Vicente Alvarado Rodríguez
Coordinador del Seminario	:	Licenciado Roberto Carlos Jovel Jovel
Asesor Director	:	Máster Carlos Roberto Gómez Castaneda
Asesor Metodológico	:	Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón
Jurado Examinador	:	Licenciado Abraham de Jesús Ortega Chacón Licenciado Mario Hernán Cornejo Pérez

Ciudad Universitaria, Diciembre de 2010
San Salvador, El Salvador, Centro América

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso por brindarnos sabiduría y entendimiento, así como todas las bendiciones que recibimos en el trayecto de este camino para alcanzar este triunfo.

A nuestros Padres, por el apoyo incondicional, sacrificio y esfuerzo a lo largo de nuestra carrera, ya que sin ellos no hubiese sido posible culminar esta meta.

A nuestros familiares, hermanos, tíos, primos, que nos motivaron a dar continuidad y esforzarnos a conseguir éste éxito.

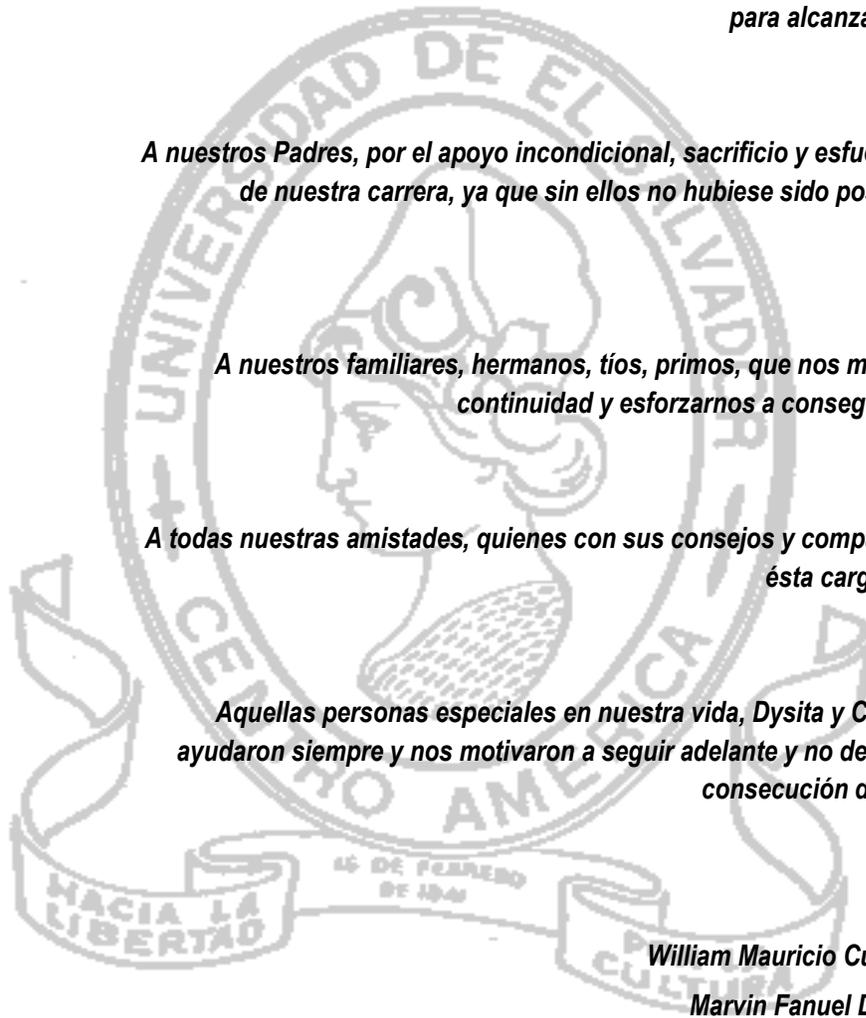
A todas nuestras amistades, quienes con sus consejos y compañías hicieron ésta carga más liviana.

Aquellas personas especiales en nuestra vida, Dysita y Cecilia que nos ayudaron siempre y nos motivaron a seguir adelante y no desfallecer en la consecución de este triunfo.

William Mauricio Cubías Martínez

Marvin Fanuel Durán Nolasco

José Moisés Galdámez Mejía



ÍNDICE

Contenido	Pág.
RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iii
CAPITULO I	
SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL	1
1.1 LA NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL	1
1.1.1 ANTECEDENTES	1
1.2 ELEMENTOS TÉCNICOS RELATIVOS A	3
LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN, PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTANGIBLES.	3
1.2.1 DEFINICIONES GENERALES	3
1.2.2 CRITERIOS PARA RECONOCER UN ACTIVO, PASIVO, INGRESO O GASTO.	4
1.3 PROPIEDADES DE INVERSIÓN	5
1.3.1 CAMPO DE APLICACIÓN DE LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN	6
1.3.2 MEDICIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL	7
1.3.3 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL	8
1.3.4 TRANSFERENCIAS	9
1.3.5 INFORMACIÓN A DIVULGAR EN LAS NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS	9
1.4 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	10
1.4.1 CAMPO DE APLICACIÓN	10
1.4.2 CONTABILIZACIÓN INICIAL DE LAS OPERACIONES DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.	11
1.4.3 MEDICIÓN DEL COSTO	12
1.4.4 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL	12
1.4.5 DEPRECIACIÓN	12
1.4.6 DETERIORO DEL VALOR	15
1.4.7 BAJA EN CUENTAS	16
1.4.8 INFORMACIÓN A REVELAR	16
1.5 ACTIVOS INTANGIBLES	17
1.5.1 RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	18
1.5.2 MEDICIÓN INICIAL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	18
1.5.3 ACTIVOS INTANGIBLES GENERADOS INTERNAMENTE	19
1.5.4 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO	19

1.5.5	AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	19
1.5.6	CAMBIO DE ESTIMACIONES CONTABLES	21
1.5.7	VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES	21
1.5.8	DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES	21
1.5.9	INFORMACIÓN A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS	22
1.6	GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA EN EL SALVADOR	22
1.6.1	SITUACIÓN ECONÓMICA DEL SECTOR INDUSTRIAL EN EL SALVADOR	23

CAPITULO II

DESARROLLO DE CASOS SOBRE LA CONTABILIZACIÓN DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN, PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO,

Y ACTIVOS INTANGIBLES	24
2.1 PRESENTACIÓN	24
2.2 PROPIEDADES DE INVERSIÓN.	25
2.2.1 CASO PRÁCTICO	25
2.3 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	45
2.3.1 CASO PRÁCTICO	45
2.4 ACTIVOS INTANGIBLES	86
2.4.1 CASO PRÁCTICO	86

BIBLIOGRAFÍA	107
---------------------	------------

GLOSARIO TÉCNICO	109
-------------------------	------------

ANEXOS

ANEXO 1 – METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN	
--	--

RESUMEN EJECUTIVO

Debido a la necesidad y obligación de presentar cifras razonables sobre la realidad financiera y económica de las empresas a los usuarios de los Estados Financieros, es de suma importancia que se prepare información financiera confiable y oportuna que responda a necesidades de toma de decisiones, de acuerdo a un marco de referencia técnico con políticas contables adecuadas y apegadas a las necesidades de las operaciones del negocio, de lo contrario la información podría reflejar una situación errónea de la entidad. Lo anterior aplicado al tratamiento contable de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) del sector industrial del área metropolitana de San Salvador.

El objetivo de la investigación es crear una herramienta que facilite el desarrollo y aplicación de procedimientos apropiados para el tratamiento contable de los activos antes mencionados. Dicha herramienta está diseñada con modelos de políticas contables, casos prácticos e instrumentos de control que le faciliten al profesional en contaduría dicho tratamiento.

La metodología utilizada para desarrollar ésta investigación se basó en un enfoque hipotético deductivo que consiste en analizar todos los aspectos generales relacionados con la NIIF para las PYMES, hasta llegar a los parámetros a tomar en cuenta en la contabilización de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, así mismo para cumplir con ésta metodología, la investigación se realizó de forma documental, consultando libros y tesis relacionados con la temática, y de campo, para la cual se recolectó información a través de cuestionarios con preguntas abiertas y cerradas, los cuales fueron contestados por los contadores de las empresas industriales del área metropolitana de San Salvador, quienes fueron nuestra unidad de análisis.

Con base a los resultados obtenidos en la encuesta, se logró determinar en términos generales que los contadores utilizan como primera instancia una base tributaria para el tratamiento contable de Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, seguida de la Normativa Internacional. De acuerdo a los profesionales en contaduría, la

contabilización inicial de estos activos la realizan al costo, sin embargo, dejan de lado algunas consideraciones técnicas. De igual forma sucede en el reconocimiento posterior y la relevación en las notas a los Estados Financieros.

Conociendo las dificultades al momento de contabilizar Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles en lo referente al reconocimiento inicial, reconocimiento posterior e información a revelar en las notas explicativas, se procedió a la elaboración de una herramienta práctica y técnica basada en la NIIF para las PYMES que contribuirá al conocimiento del profesional en contaduría, para presentar razonablemente las cifras de los estados financieros, sobre la fecha en que se informa.

Además se muestran recomendaciones que servirán a los profesionales en contaduría a actualizar sus conocimientos, los cuales son requeridos en tiempos en que los negocios se están globalizando, ya que es necesario generar información financiera razonable, confiable y oportuna, a fin que las dediciones tomadas por los administradores sean lo más apegadas a la realidad económica de la empresa.

INTRODUCCIÓN

Con la emisión de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) en julio de 2009 y con el acuerdo número 113/2009 del 7 de octubre de ese mismo año emitido por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA), en el cual se aprueba la adopción de dicha Norma en El Salvador a partir del 1 de enero de 2011, surge la necesidad de elaborar herramientas para el tratamiento contable de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles que ayuden a presentar razonablemente las cifras de los Estados Financieros y a la toma de decisiones por parte de los usuarios.

En el contexto del desarrollo del trabajo de graduación, se plantea que la problemática radica sobre la utilización de bases tributarias para la contabilización de las operaciones de la compañía, ya sea por falta de sanciones que obliguen a utilizar bases diferentes o por la falta de actualización de conocimientos de los profesionales en contaduría sobre los requerimientos de las normativas contables internacionales, lo cual da lugar a que se genere información financiera no relevante y poco fiable para la toma de decisiones y que pueden afectar la posición financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo, así como no reflejar la esencia económica de las transacciones, por ello se decide escribir sobre determinado tema, el cuál será de utilidad para los profesionales en contaduría.

El primer capítulo aborda aspectos técnicos sobre las Propiedades de Inversiones, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, basados en la NIIF para las PYMES, para conocer el tratamiento contable desde su reconocimiento y medición inicial, pasando por el reconocimiento posterior hasta la revelación en las notas explicativas de los Estados Financieros. Además, se trata brevemente sobre las unidades de análisis de la investigación siendo éste el sector industrial.

El capítulo segundo muestra la propuesta basada en el desarrollo de casos para el tratamiento contable de las Propiedades de Inversiones, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles. Dicho tratamiento incluyen políticas contables diseñadas para situaciones que se puedan dar en

las empresas industriales seguidas del planteamientos de situaciones que servirán de guía para la aplicación de dichas políticas y que luego se culminará con la solución al problema.

Se incluye la bibliografía utilizada en donde se muestran puntos de referencia que sustentan de manera técnica y amplía el conocimiento sobre los temas tratados en esta herramienta, así como un glosario técnico de palabras que facilitan el mejor entendimiento de términos relacionados con la normativa tratada.

Finalmente están los anexos, en el que se incluye el tipo de la investigación; se plasman además los objetivos de la investigación, que sirvieron de guía para la consecución del instrumento planteado; además, se presenta la utilidad social de la investigación; el tipo de investigación, las técnicas empleadas en el desarrollo de la investigación que permitirán hacer el análisis tanto de la situación actual del problema planteado como de las posibles soluciones al mismo, las unidades de análisis, a los cuales se le proporcionarán los instrumentos para recolección de información y a quienes está encaminado a ayudar con la herramienta planteada, así también, se presenta el diagnóstico que fue redactado en base al análisis de las respuestas recolectadas de las preguntas del cuestionario, donde se evalúa la situación actual en cuanto al tratamiento contable de las Propiedades de Inversiones, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles y se formulan las principales conclusiones y recomendaciones que deja la investigación.

Así también se presentan anexos que ayudarán a la interpretación de los resultados obtenidos en cada una de las preguntas del cuestionario, realizado a los profesionales en contaduría del área metropolitana de San Salvador del sector industrial, y que ayudan a la conclusión del trabajo de investigación.

CAPITULO I

SUSTENTACIÓN TEÓRICA, TÉCNICA Y LEGAL

1.1 LA NORMATIVA CONTABLE INTERNACIONAL

1.1.1 ANTECEDENTES

Las entidades clasificadas como Medianas y Pequeñas (PYMES), están difundidas por todo el mundo; desde las economías más grandes hasta las más pequeñas, cerca del 99% de las compañías tienen menos de 50 empleados. Solo en la Unión Europea hay 21 millones de PYMES y 20 millones en los Estados Unidos; en El Salvador el 95% están catalogadas como Pequeñas y medianas empresas, y estas son las que generan mayores niveles de empleos.

En muchos países, las leyes requieren que las PYMES preparen y publiquen sus Estados Financieros y los tengan auditados y en los últimos años la tendencia de la base técnica contable utilizada son las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) adaptadas a cada país.

A continuación se muestra una reseña de los principales antecedentes de la Normativa Contable Internacional aplicada para las pequeñas y medianas entidades:

FECHA	SUCESO
Abril 2001	El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), inició un proyecto para desarrollar estándares de contabilidad que sean confiables para las pequeñas y medianas entidades. Se estableció un grupo de trabajo para ofrecer asesorías sobre los problemas, alternativas y soluciones potenciales.
Abril 2005	IASB se da cuenta de la necesidad de informar sobre las posibles modificaciones a los principios de reconocimiento y medición para el uso de NIIF para PYMES, en esa misma fecha se publicó un cuestionario que recogió sugerencias de simplificación y omisión.

FECHA	SUCESO
Agosto 2006	Se publica un borrador en el sitio web de IASB, con el objetivo de mantener informados sobre el borrador para discusión pública de la normativa.
Marzo 2008 – Abril 2009	IASB vuelve a deliberar sobre las propuestas contenidas en el borrador para discusión pública, haciéndolo con base en las respuestas de este y los hallazgos de las pruebas de campo realizadas.
Julio 2009	Se emite la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).
20/agosto/ 2009	<p>Concejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) aprobó el plan Integral de adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para la Pequeñas y Medianas Entidades y las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completas, estableciendo básicamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Que las entidades que no cotizan en un mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base en la Norma Internacional de Información Financiera para la Pequeñas y Medianas Entidades, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011. La adopción anticipada de estas Normas está permitida. ii. Que las entidades que cotizan en un mercado de valores, deberán presentar sus primeros estados financieros con base en las Normas Internacionales de Información Financiera versión completa, por el ejercicio que inicia el 1 de enero de 2011
7/octubre/2009	Mediante resolución número 113/2009 el CVPCPA aprueba la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES) en El Salvador.

1.2 ELEMENTOS TÉCNICOS RELATIVOS A

LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN, PROPIEDADES PLANTA Y EQUIPO Y ACTIVOS INTANGIBLES.

1.2.1 DEFINICIONES GENERALES¹

- **Activo:** es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.
- **Pasivo:** es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- **Patrimonio:** es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos.
- **Rendimiento:** es la relación entre los ingresos y los gastos de una entidad durante un periodo sobre el que se informa.
- **Ingresos:** son los incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, distintas de las relacionadas con las aportaciones de inversores de patrimonio.

La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos de actividades ordinarias como a las ganancias.

- i. **Ingresos de actividades ordinarias:** surgen en el curso de las actividades ordinarias de una entidad y adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos, regalías y alquileres.
- ii. **Ganancias:** son otras partidas que satisfacen la definición de ingresos pero que no son ingresos de actividades ordinarias. Cuando las ganancias se reconocen en el estado del resultado integral, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas

¹ Del párrafo 2.15 al 2.26, Sección 2, NIIF para las PYMES.

- **Gastos** son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo sobre el que se informa, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien por la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio, distintos de los relacionados con las distribuciones realizadas a los inversores de patrimonio.

La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad.

- i. **Los gastos que surgen de la actividad ordinaria** incluyen, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, toman la forma de una salida o disminución del valor de los activos, tales como efectivo y equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.
- ii. **Las pérdidas:** son otras partidas que cumplen la definición de gastos y que pueden surgir en el curso de las actividades ordinarias de la entidad. Si las pérdidas se reconocen en el estado del resultado integral, habitualmente se presentan por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para la toma de decisiones económicas.

1.2.2 CRITERIOS PARA RECONOCER UN ACTIVO, PASIVO, INGRESO O GASTO.

La Norma Internacional establece algunos criterios que dan lugar al proceso de incorporación en los estados financieros de una operación contable o partida que cumple la definición de un activo, pasivo, ingreso o gasto, esto, técnicamente es llamado el **Reconocimiento**. Dichos criterios que satisfacen el reconocimiento son los siguientes:²

1. Cuando sea **probable** que la operación o transacción genere a la entidad algún beneficio económico futuro, de lo anterior se debe tomar en cuenta que:

² Párrafo 2.27, Sección 2, NIIF para las PYMES

- a) El grado de certeza con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán o saldrán de la compañía, tomando en cuenta el ambiente de la empresa al final del ejercicio contable, cuando se preparan los estados financieros (al 31 de diciembre de cada año).
 - b) Tales evaluaciones del grado de certeza se realizan para operaciones contables individualmente significativas, y para un grupo de elementos insignificantes.
2. Que el costo de la transacción pueda ser medido con fiabilidad.

En muchos casos, el costo o valor de una operación contable es conocido, en otros debe estimarse. La utilización de estimaciones razonables es una parte esencial de la elaboración de los estados financieros, y no afecta su fiabilidad. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la operación no se reconoce en los estados financieros. Si una operación contable no cumple los criterios para su reconocimiento (contabilización), puede sin embargo ser revelada a través de notas explicativas, material informativo o cuadros complementarios.

1.3 PROPIEDADES DE INVERSIÓN

En la actualidad, las ganancias del empresario no utilizadas en el largo plazo, por lo general estas ganancias se 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.

Las propiedades de inversión en el marco de referencia de la NIIF para las PYMES, las trata la sección 16, y aplicando las NIIF Completas las trata la NIC 40; el alcance de ambas normas convergen en un mismo sentido, existiendo diferencias de la NIC 40 con la sección 16, como la opción de elegir una política de contabilización usando el método de costo o valor razonable, la sección 16 es tacita en que si, y solo sí una propiedad de inversión cuyo valor razonable se pueda medir de forma fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se tratara como propiedades de inversión; otro tipo de activos serán medidos al costo-depreciación-deterioro.

1.3.1 CAMPO DE APLICACIÓN DE LAS PROPIEDADES DE INVERSIÓN

Las Propiedades de Inversión se aplicarán de acuerdo a la NIIF para las PYMES, específicamente la sección 16 y en el caso de las NIIF Completas, la NIC 40, limitándose a la contabilización de terrenos o edificios que cumplen la definición de propiedades de inversión.

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de forma fiable, sin costo o esfuerzo desproporcionado y en un contexto de negocio en marcha, se contabilizarán de acuerdo con los lineamientos de la Sección 16 Propiedades de Inversión, por su valor razonable y los cambios en los importes en libros se reconocerán en los resultados del periodo en el que se informa.

Todas las demás propiedades de inversión (bienes que no se mantenga para la producción de bienes o servicios en el transcurso normal de las operaciones del negocio), que no se pueda medir de forma fiable su valor razonable se contabilizarán como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo-depreciación-deterioro del valor expuesto en la Sección 17 Propiedades, Planta y Equipo.

1.3.2 MEDICIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL

Inicialmente una empresa medirá las propiedades de inversión como regla general por su costo. Las formas de determina el costo varían según las circunstancias, algunas formas de cálculo se expresan como siguen:

- El costo de una propiedad de inversión comprende:
 - Su precio de compra
 - Cualquier gasto directamente atribuible como: honorarios legales y de intermediación, impuestos a la transferencia de bienes raíces, todo tipo impuestos no reembolsarse.
 - Otros costos de asociados con la transacción:
- Cuando la propiedad de inversión sea adquirida al crédito y este se prorrogue más allá de los términos normales de las operaciones del crédito, el costo será:
 - El valor presente de todos los pagos futuros 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.
- Si la propiedad de inversión es de uso mixto, es decir, se utiliza en las operaciones normales del negocio, y a vez cumple con la definición de propiedades de inversión, se separara en propiedades planta y equipo y en propiedades de inversión respectivamente. Si la parte correspondiente a las propiedades de inversión no puede medirse por su valor razonable, en su totalidad el bien será tratado como propiedades planta y equipo.
- Cuando las propiedades de inversión son construidas por la empresa, se determinará el costo de las propiedades de inversión construidas por ella misma de acuerdo con los párrafos 17.10-14; acumulación de costos, para este caso se

dará el tratamiento de la Sección 17, hasta que sea considerada como Propiedad de Inversión.³

- El costo inicial de una propiedad mantenida en régimen de arrendamiento y clasificada como propiedades de inversión será:
 - El que se establezca para los arrendamientos financieros, es decir, que el activo se reconocerá por el importe menor entre el valor razonable de la propiedad y el valor presente de los pagos mínimos que se esperan recibir por el arrendamiento.

1.3.3 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

Las propiedades de inversión cuyo valor razonable se puede medir de manera fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se revisaran sus saldos en cada fecha que se informa (al 31 de diciembre de cada año), reconociendo en resultados los cambios en el valor razonable.

El parámetro más fiable de medir el valor razonable, es el precio de ese activo cotizado en un mercado activo, si no está disponible tal precio, se tomara de referencia para el valor razonable el precio de la última transacción de un activo similar, si el mercado no es mercado activo, se utilizará un método de valoración, con el objetivo de determinar el precio de ese activo como si existiere un mercado activo entre un comprador y vendedor en condiciones de independencia mutuas. Todas las propiedades de inversión, que no se pueden determinar su valor razonable sin costo o esfuerzo desproporcionado, se contabilizarán como propiedades, planta y equipo, utilizando el modelo de costo depreciación- deterioro del valor de la Sección 17.⁴

³ Párrafos del 17.10 al 17.14, Sección 17, NIIF para las PYMES

⁴ Párrafos del 11.27 al 11.29, Sección 11, NIIF para las PYMES

1.3.4 TRANSFERENCIAS

(Propiedades de Inversión / Propiedades, Planta y Equipo / Inventarios)

En circunstancias en las que ya no esté disponible una medición fiable del valor razonable, para un elemento de propiedades de inversión que se mide utilizando el modelo del valor razonable, la empresa contabilizará a partir de ese momento la partida como propiedades, planta y equipo, 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.

Cuando por acuerdo de la Administración de la empresa, una Propiedad de Inversión se disponga para la venta en curso ordinario de las operaciones o para la producción de bienes o servicios, será contabilizada como Inventarios⁵ o Propiedad Planta y Equipo, según corresponda.

1.3.5 INFORMACIÓN A DIVULGAR EN LAS NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Dentro de la información a revelar en los estados financieros se incluirá como mínimo la siguiente información:

- i. Los métodos que se utilizaron para determinar el valor razonable.
- ii. Si la medición del valor razonable, está basado en una tasación hecha por un tasador independiente, de reconocida cualificación profesional y con suficiente experiencia.
- iii. Las bajas en cuenta de las propiedades de inversión, ya sea porque se vendieron, o transfirieron a propiedades, planta y equipo o Inventarios. Si fueron vendidos se deben revelar los ingresos derivados de la venta.
- iv. Una conciliación entre el importe en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que muestre: adiciones, ganancias o pérdidas netas

⁵ Párrafo 13.1, Sección 13 NIIP para las PYMES

procedentes de los ajustes al valor razonable, transferencias a propiedades, planta y equipo, las transferencias de propiedades a inventarios, o de inventarios a propiedades, y hacia o desde propiedades ocupadas por el dueño y cualquier otro cambio relacionado.

- v. En el caso de los arrendamientos, se revelará el total de pagos mínimos futuros del arrendamiento al final del periodo ejercicio contable, para cada uno de los siguientes periodos:
 - a) hasta un año;
 - b) entre uno y cinco años; y
 - c) más de cinco años.

1.4 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

Las propiedades, planta y equipo simbolizan todos los activos tangibles adquiridos, construidos o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para utilizarlos en la administración, que no están destinados para la venta y cuya vida útil sobrepasa el año de utilización.

1.4.1 CAMPO DE APLICACIÓN

De acuerdo a la definición de Propiedades, Planta y Equipo, son aquellos activos que se mantienen para el uso de la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y que además se esperan usar durante más de un periodo.

Algunos de los activos que no entran en la definición de propiedades, planta y equipo son los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola, ni los derechos o reservas minerales.

1.4.2 CONTABILIZACIÓN INICIAL DE LAS OPERACIONES DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.

El reconocimiento inicial ó contabilización inicial de un elemento perteneciente a las propiedades, planta y equipo se debe hacer al **Costo** y se reconocerá como un activo si cumple con las siguientes condiciones:

- a) es probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros asociados con el activo.
- b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

El costo de la propiedad, planta y equipo incluye:

- El precio de la compra,
- Todos los costos necesarios para conseguir que el activo esté listo para utilizarse y que además se tenga definido la intención que se le dará al activo;
- Un estimado de los costos de desmantelamiento y remoción de un elemento, así como la restauración del sitio, esto último si se desea.

Ciertos componentes de algunos elementos de estos activos pueden requerir su **reemplazo a intervalos regulares de tiempo**. Cuando esto suceda la compañía añadirá el costo de reemplazar componentes de tales elementos al importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo cuando se incurra en ese costo, si se espera que el componente reemplazado vaya a proporcionar beneficios futuros adicionales a la empresa.

Una condición para que algunos elementos de propiedades, planta y equipo continúen operando, puede ser la realización periódica de **inspecciones generales** en busca de defectos, independientemente de que algunas partes del elemento sean sustituidas o no.

Cuando se realice una inspección general, su costo se reconocerá en el importe en libros del elemento de propiedades, planta y equipo como una sustitución, si se satisfacen las condiciones para su reconocimiento. Es de tomar en cuenta también, si el monto de la

inspección general es de importancia, para su inclusión como parte de una sustitución de propiedades, planta y equipo.

Si fuera necesario, puede utilizarse el costo estimado de una inspección similar futura (inspecciones mayores o importantes), como indicador de cuál fue el costo del componente de inspección existente cuando la partida fue adquirida o construida.

Los terrenos y los edificios son activos separables, es decir, que se contabilizarán de manera separada, incluso si hubieran sido adquiridos de forma conjunta.

1.4.3 MEDICIÓN DEL COSTO

Se debe dar entendimiento lo que es para la sección 17 una definición de Costo de un elemento de propiedades, planta y equipo, para lo cual depende de la forma de pago; se presenta lo siguiente (párrafo 17.13):

- Si el pago es de acuerdo con los términos normales del crédito:

COSTO = precio en efectivo equivalente.

- Si el pago se difiere más allá de los términos normales del crédito:

COSTO = valor presente de todos los pagos futuros.

1.4.4 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

Las empresas, deben revisar a la fecha en que informan los costos de las propiedades de inversión, esto con el objetivo que presenten fielmente dichos costos. Dicha revisión se hará a todos los elementos de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

1.4.5 DEPRECIACIÓN

La depreciación del activo comienza cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando esté en la localización y condición necesaria para que sea capaz de operar de la manera como la administración tiene la intención de que lo haga.

Si los principales componentes de un elemento de propiedades, planta y equipo tienen patrones significativamente diferentes de consumo de beneficios económicos, una empresa distribuirá el costo inicial del activo entre sus componentes principales y depreciará cada uno de estos componentes por separado a lo largo de su vida útil.

Otros activos se depreciarán a lo largo de sus vidas útiles como activos individuales. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se deprecian.

Importe depreciable y periodo de depreciación

Para determinar el importe o monto depreciable se hace de la siguiente manera:

$$\text{Importe depreciable} = \text{Costo} - \text{valor residual}$$

En las definiciones anteriores, se definió como valor residual como aquella parte del costo de un activo que se espera recuperar mediante venta o permuta del bien al final de su vida útil.

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

- a) La utilización prevista del activo.
- b) El desgaste físico esperado.
- c) La obsolescencia técnica o comercial.
- d) Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo.

Métodos de Depreciación

Las empresas para depreciar sus propiedades, planta y equipo podrán seleccionar un método para hacerlo, el cual refleje un patrón o cuota que será el consumo de los beneficios económicos futuros del activo.

Los métodos posibles de depreciación incluyen:

- El método lineal o de línea recta,
- Los métodos basados en el uso, como por ejemplo el método de las unidades de producidas,
- El método de la suma de los dígitos de los años,
 - El método de depreciación decreciente
 - El método de depreciación creciente
- Método de la reducción de saldos.

Sin embargo pueden existir cambios en las propiedades, planta y equipo que pueden afectar el valor residual, la vida útil o los métodos de depreciación de los bienes. Algunos de los indicadores que permiten que haya cambios son los siguientes:

- Cambio en cómo se usa el activo
- Desgaste y deterioro
- Avance tecnológico
- Cambios en los precios del mercado

Dichas estimaciones se contabilizarán como un cambio en el valor residual, el método de depreciación o la vida útil de acuerdo al siguiente tratamiento⁶:

- 1) **Un cambio en una estimación contable** es un ajuste al importe en libros de un activo o de un pasivo, o al importe del consumo periódico de un activo, que procede de la evaluación de la situación actual de los activos y pasivos, así como de los beneficios futuros esperados y de las obligaciones asociadas con éstos.
- 2) **Se reconocerá el efecto** de un cambio en una estimación contable, de forma prospectiva, incluyéndolo en el resultado del:
 - a) Periodo del cambio, si éste afecta a un solo periodo, o
 - b) Periodo del cambio y periodos futuros, si el cambio afecta a todos ellos.

⁶ párrafos 10.15 a 10.18, Sección 10, NIIF para las PYMES

- 3) **En la medida en que un cambio** en una estimación contable dé lugar a cambios en activos y pasivos, o se refiera a una partida de patrimonio, la entidad lo reconocerá ajustando el importe en libros de la correspondiente partida de activo, pasivo o patrimonio, en el periodo en que tiene lugar el cambio.
- 4) **Al momento de la revelación**, se deberá tomar en cuenta la naturaleza de cualquier cambio en una estimación contable y el efecto del cambio sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos para el periodo corriente. Si es practicable para la entidad estimar el efecto del cambio sobre uno o más periodos futuros, la entidad revelará estas estimaciones.

1.4.6 DETERIORO DEL VALOR

Al 31 de diciembre de cada año, una empresa debe aplicar la Sección 27 – Deterioro del Valor de los Activos – para determinar si un elemento o grupo de elementos de las propiedades, planta y equipo ha visto deteriorado su valor, es decir que **su importe en libros sea superior a su importe recuperable**, esto dará lugar a reconocer inmediatamente una pérdida de su valor en resultados.

Si la pérdida por deterioro del valor se basó en el importe recuperable del activo individual, se aplicaran los siguientes requerimientos:

- a) La empresa estimará el importe recuperable del activo en la fecha actual sobre la que se informa.
- b) Si el importe recuperable estimado del activo excede su importe en libros, la empresa incrementará el importe en libros al importe recuperable, sujeto a las limitaciones descritas en el apartado siguiente. Ese incremento es una reversión de una pérdida por deterioro del valor. La empresa reconocerá la reversión inmediatamente en resultados.
- c) La reversión de una pérdida por deterioro del valor no incrementará el importe en libros del activo por encima del importe en libros que habría sido determinado (neto de amortización o depreciación) si no se hubiese reconocido una pérdida por deterioro del valor para el activo en años anteriores.

- d) Después de haber reconocido una reversión de la pérdida por deterioro del valor, la empresa ajustará el cargo por depreciación (amortización) del activo para los periodos futuros para distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su valor residual (si lo hubiera), sobre una base sistemática a lo largo de su vida útil restante.

1.4.7 BAJA EN CUENTAS

Baja en cuentas o como comúnmente se le llama, dar de baja a un activo fijo, es la eliminación ó retiro de ese activo (llámese activo fijo o depreciación acumulada) previamente reconocido en el estado de situación financiera de la empresa.

Cuando se da de baja a un activo de las propiedades, planta y equipo, la empresa debe reconocer una ganancia o pérdida, que en ningún caso ello constituye un ingreso ordinario.

1.4.8 INFORMACIÓN A REVELAR

Las compañías revelarán en sus Estados Financieros, la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- b) Los métodos de depreciación utilizados.
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- d) El importe bruto en libros y la depreciación acumulada (agregada con pérdidas por deterioro del valor acumuladas), al principio y final del ejercicio contable.
- e) Una conciliación entre los importes en libros al principio y al final del periodo sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - i. Las adiciones realizadas.
 - ii. Las ventas realizadas.
 - iii. Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios.
 - iv. Las transferencias a propiedades de inversión, si una medición fiable del valor razonable pasa a estar disponible (véase el párrafo 16.8).

- v. Las pérdidas por deterioro del valor
 - vi. La depreciación.
 - vii. Otros cambios.
- f) La existencia e importes en libros de las propiedades, planta y equipo a cuya titularidad la empresa tiene alguna restricción o que está pignorada como garantía de deudas.
- g) El importe del crédito para la adquisición de propiedades, planta y equipo.

1.5 ACTIVOS INTANGIBLES

Los activos Intangibles son tratados en la Sección 18 Activos Intangibles Distintos de la Plusvalía de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Un activo intangible:

Es un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Ejemplos: marcas, derechos de autor, programas informáticos, etc., es decir, son activos que se pueden separar o individualizar de la empresa, se pueden vender, transferir, explotado, arrendado o intercambiado. No comprende activos por los cuales se va a recibir efectivo, como por ejemplo una cuenta por cobrar.

No están catalogados como activos intangibles los siguientes:

- Los activos financieros (efectivo, acciones, otros), o
- Los derechos mineros y reservas minerales.

1.5.1 RECONOCIMIENTO DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

La empresa reconocerá (contabilizará) un activo intangible como activo si cumple los siguientes requisitos:

- Si es **probable** que se obtengan beneficios económicos futuros que sean atribuidos al activo y que de este fluyan hacia la empresa;
- Que el activo no sea resultado del desembolso incurrido internamente en un activo intangible ya existente;
- Que el costo del activo puede ser medido (cuantificado en términos monetarios), con fiabilidad.

1.5.2 MEDICIÓN INICIAL DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

Una empresa medirá inicialmente un activo intangible **al costo**⁷ y se tomarán como componentes del costo los siguientes:

- ✓ **Adquisición separada:**
 - El precio de adquisición, incluyendo los aranceles de importación (D.A.I.) y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas, y
 - Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto (ejemplo: honorarios, trámites legales).
- ✓ **Adquisición como parte de una combinación de negocios:**
 - Si un activo intangible se adquiere en una combinación de negocios, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha de adquisición.
 - Se determinará restando al costo de adquisición o costo histórico, la suma de la amortización acumulada y la pérdida por deterioro del valor del activo intangible.

⁷ Parrado 18.9 , Sección 18, NIIF para las PYMES

1.5.3 ACTIVOS INTANGIBLES GENERADOS INTERNAMENTE

Una empresa reconocerá los desembolsos incurridos internamente (gastos internos como sueldos al personal involucrado en la investigación y desarrollo, depreciación de equipos, energía eléctrica, entre otros) en una partida intangible como un **gasto**⁸, incluyendo todos los desembolsos para actividades de investigación y desarrollo para la generación de dicho intangible, cuando incurra en él, a menos que forme parte del costo de otro activo que cumpla los criterios de reconocimiento de la NIIF para PYMES.

1.5.4 MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

La empresa medirá los activos intangibles al costo menos la amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada⁹.

1.5.5 AMORTIZACIÓN DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

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

Vida útil

El valor de la amortización de los activos intangibles que se reconocerá en cada periodo en el Estado de Resultados como un gasto. Si el activo intangible se utiliza directamente en la producción de productos para la venta, la amortización se incluirá en el costo de los inventarios.

Las estimaciones contables surgen como producto de la necesidad de que las empresas elaboren y presenten estados financieros que muestren los saldos lo más razonablemente posible, es decir, lo más cercano a la realidad financiera de la empresa, una de esas estimaciones es la vida útil de los activos intangibles, la cual determinará la

⁸ Párrafo 18.14, Sección 18, NIIF para las PYMES

⁹ Párrafo 18.18, Sección 18, NIIF para las PYMES

cuota de gasto por amortización en cada periodo. Ésta estimación será establecida por la administración de la empresa.

La vida útil es el periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso en la empresa, durante el cual se obtendrán beneficios económicos.

Todos los activos intangibles tienen una vida útil finita¹⁰. Sin embargo, cuando la vida útil de un activo intangible surja de un derecho contractual o legal (amparado en contrato), no excederá el tiempo establecido en ese derecho, pero puede ser inferior, según el periodo a lo largo del cual la empresa espera usar el activo.

Si la gerencia de la empresa no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que está es de **diez años**¹¹.

La amortización comenzará cuando el activo intangible se encuentre en la ubicación y condiciones necesarias para que se pueda usar de la forma prevista por la gerencia.

Finalizará cuando el activo se da de baja en cuentas (es decir cuando se liquida en la cuenta el saldo de ese activo) ya sea por la venta del activo o por que la gerencia ya no espera obtener beneficios económicos futuros por su uso o venta (retiros).

Métodos de amortización

La empresa elegirá un método de amortización que refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros generados por el activo. Si la gerencia no puede determinar ese patrón de forma fiable, utilizará el **método lineal de amortización** el cual consiste en dividir la diferencia entre el costo del activo y su valor residual, entre el número de años según la vida útil estimada, obteniendo la cuota anual de amortización a contabilizar.

¹⁰ Párrafo 18.19, Sección 18, NIIF para las PYMES

¹¹ Párrafo 18.20, Sección 18, NIIF para las PYMES

El valor residual, la vida útil o el método de amortización de un activo intangible pueden ser modificados por la gerencia de la empresa por factores como por ejemplo un cambio en cómo se usa un activo intangible, avances tecnológicos (para el caso de los sistemas informáticos) y cambios en los precios de mercado si los hubiesen, desde la fecha sobre la cual se emitieron los últimos estados financieros anuales, los cuales podrían indicar que dichas estimaciones deben cambiarse. Si estos indicadores están presentes, la gerencia de la empresa revisará sus estimaciones anteriores (valor residual y la vida útil) y, si las expectativas actuales del activo intangible son diferentes, modificará el valor residual, el método de amortización o la vida útil.

1.5.6 CAMBIO DE ESTIMACIONES CONTABLES

La empresa contabilizará el cambio en el valor residual, el método de amortización o la vida útil como un cambio en una estimación contable. Tal estimación será un ajuste al importe en libros de este activo, afectado los resultados en el periodo en que surjan los cambios.¹²

1.5.7 VENTA DE ACTIVOS INTANGIBLES

Como resultado de la venta de un activo intangible la empresa reconocerá una ganancia o pérdida en el Estado de Resultados. Se contabilizará una ganancia cuando el valor (efectivo) recibido sea mayor a la suma del valor en libros del activo y los gastos originados por dicha venta, y una pérdida cuando el valor (efectivo) recibido sea menor a la suma del valor en libros del activo y los gastos originados por dicha venta.

1.5.8 DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES

Al igual que las propiedades, planta y equipo, los activos intangibles sufren un deterioro, el cual recibirán el tratamiento contable basado en la Sección 27 de la NIIF para las PYMES.

¹² Párrafo 10.15 a 10.17, Sección 10, NIIF para las PYMES

1.5.9 INFORMACIÓN A REVELAR EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Una empresa revelará en las notas a los estados financieros, para cada clase de activos intangibles (activos de similares características como marcas, patentes entre otros), lo siguiente¹³:

- Las vidas útiles o las tasas de amortización utilizadas.
- Los métodos de amortización utilizados.
- El importe (saldo) en libros bruto del activo intangible, la amortización acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor, se presentaran los saldos al principio (1 de enero) como al final (31 de diciembre) de cada periodo en se emitan los estado financieros.
- La cuenta o cuentas, en el Estado de Resultados en las que está incluida el gasto por amortización de los activos intangibles.
- Una conciliación entre los saldos netos en libros del 1 de enero al 31 de diciembre de cada año, que muestre por separado:
 - Las adiciones (nuevas adquisiciones durante el año).
 - Las ventas.
 - La amortización (del periodo).
 - Las pérdidas por deterioro del valor (del periodo).
 - Otros cambios
- Una descripción, el importe en libros y el periodo de amortización restante de cualquier activo intangible individual que sea **significativo** para los estados financieros de la empresa.
- Activos intangibles pignorados como garantía de deudas.

1.6 GENERALIDADES DE LA INDUSTRIA EN EL SALVADOR

La industria es el conjunto de procesos y actividades que tienen como finalidad transformar las materias primas en productos elaborados, de forma masiva. Existen diferentes tipos de

¹³ Párrafo 18.27, Sección 18 , NIIF para las PYMES

industrias, según sean los productos que fabrican. Por ejemplo, la industria alimenticia se dedica a la elaboración de productos destinados a la alimentación, como el queso, los embutidos, las conservas, las bebidas, etc. Para su desarrollo, la industria necesita materias primas y maquinarias y equipos para transformarlas.

1.6.1 SITUACIÓN ECONÓMICA DEL SECTOR INDUSTRIAL EN EL SALVADOR¹⁴

Situación del sector industrial en la economía salvadoreña al cierre del 2009 muestran que los resultados económicos continuaban mostrando una menor actividad económica marcada por el menor desempeño del sector exportador, tanto en las exportaciones tradicionales como no tradicionales. La actividad económica mostró una tendencia decreciente registrada por el índice de volumen de la actividad económica (IVAE), que registró al cierre de 2009 una contracción de 7.1%. La tendencia del sector industrial registrada por el IVAE fue igualmente decreciente, y ha mantenido su descenso desde octubre de 2008, según datos del BCR. Al cierre de 2009 el IVAE industrial era de -3.2%, situación que no se registró en la última década.

El IVAE del primer trimestre 2010 reporta un decrecimiento de 3%, el cual es menor al reportado en el mismo período del 2009; similar situación se reporta en la actividad industrial, donde se tiene un decrecimiento de 1.3%. A pesar de que el desempeño industrial es decreciente, se esperaría que a la mitad del año 2010 se reporte una mejoría por efectos de una mayor actividad del sector exportador.

¹⁴ www.bmi.gog.sv, artículo "Desempeño industrial 2009, pronóstico y tendencia 2010 por Annel Susana de Chahin Especialista sectorial, BMI

CAPITULO II

DESARROLLO DE CASOS SOBRE LA CONTABILIZACIÓN DE PROPIEDADES DE INVERSIÓN, PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, Y ACTIVOS INTANGIBLES

2.1 PRESENTACIÓN

El presente capítulo tiene la finalidad de proporcionar a las empresas del Sector Industrial, una herramienta técnica diseñada en apego a la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), que facilite la contabilización, en todas sus fases (reconocimiento Inicial, medición posterior y revelación de la información financiera), de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, con el único objeto de que los estados financieros, reflejen fielmente la situación financiera, el rendimiento económico y los flujos de efectivos y sirvan para la toma de decisiones de los usuarios.

Se expone además la contabilización de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, de forma detallada y ejemplificada considerando los eventos que puedan surgir en los distintos escenarios económicas en los que se desenvuelven los negocios, y se sustenta paso a paso los procedimientos para el reconocimiento inicial, medición posterior, y revelación de la información financiera.

Para el desarrollo de los casos se plantearán escenarios apegados a la realidad de las empresas industriales, seguido de la política contable que sustentará técnicamente el caso, así también los procedimientos para el desarrollo del mismo y de igual forma proponer una solución descriptiva y contable a los problemas planteados.

2.2 PROPIEDADES DE INVERSIÓN.

2.2.1 CASO PRÁCTICO

Planteamiento del Problema

La empresa LANOTEX, S.A. de C.V., se dedica a la fabricación y venta de productos de lana, la empresa se ubica en la zona industrial de Antiguo Cuscatlán. En enero del año 2011, la empresa LANOTEX, S.A. DE C.V., adquiere una propiedad, la cual comprende diez bodegas individuales e idénticas de dominio pleno, cada una de ellas con titularidad legal por separado, incluido el terreno sobre el cual están construidas, los pagos fueron efectuados al contado.

Nueve de las bodegas serán arrendadas a terceros independientes y la bodega sobrante será utilizada para parte del personal administrativo y resguardo de los productos que la empresa produce. A la fecha se ha incurrido en gastos para la publicitar las bodegas ya así atraer a arrendatarios.

Las erogaciones derivadas de la adquisición son las siguientes:

Fecha	Erogaciones	Montos
1/1/2011	Precio de compra de las bodegas	\$ 200,000.00
1/1/2011	Impuestos por transferencia no recuperables (Impuesto a la transferencia de bienes raíces)	\$ 5,142.86
1/1/2011	Derecho de registro de la propiedad	\$ 1,260.00
1/1/2011	Honorarios legales atribuibles a la compra (pagados a persona natural)	\$ 1,000.00
1/1/2011	Campaña publicitaria para atraer arrendatarios	\$ 3,500.00
2/1/2011	Otros gastos relacionados con la publicidad y propaganda para atraer arrendatarios.	\$ 2,000.00

El precio de las bodegas incluye el valor del terreno, el cual comprende el 20% de valor de estas.

En febrero de 2011, las bodegas son arrendadas, y previo a utilizarlas, los arrendatarios pagan a LANOTEX, S.A. DE C.V., un depósito recuperable que equivale a dos meses de renta. Los depósitos mantenidos al 31 de diciembre de 2011 alcanzaron un total de \$ 27,000.00. Las rentas

durante el año 2011 fueron \$148,500.00, de las cuales \$ 3,000.00 corresponden a enero de 2012. Por los arrendamientos se suscriben contratos por 8 años.

Al 31 de diciembre de 2011, LANOTEX, S.A. DE C.V., realizó las siguientes evaluaciones acerca de las bodegas:

- a) Vida útil: 50 años desde la fecha de adquisición.
- b) La entidad consumirá los beneficios económicos futuros del edificio de manera uniforme durante 50 años a partir de la fecha de adquisición.

Políticas de reconocimiento: (Párrafo 16.1 NIIF para las PYMES):

La empresa, contabilizará como propiedades de inversión los terrenos o edificios o partes de un edificio, que sean propiedad de la empresa o se hayan tomado en un arrendamiento financiero y que produzcan rentas o generen plusvalía, siempre y cuando estos inmuebles no se usen en la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos y no estén destinados a la venta en el transcurso ordinario de las operaciones del negocio y que puedan ser medido a su valor razonable.

Cuando se adquieran terrenos y la Administración no haya definido un propósito para éste, se clasificará como propiedades de inversión dado que posteriormente se puede tomar la decisión de utilizarlo como inventario o desarrollarlo como una propiedad ocupada por el propietario (propiedad, planta y equipo), dada que dicha decisión puede ser tomada como una inversión.

Procedimiento:

La empresa contabilizará la propiedad adquirida como partida de propiedades de inversión, siempre que se pueda medir fiablemente su valor razonable, de lo contrario, se contabilizará como una partida de propiedades, planta y equipo (sub-cuenta, propiedades de inversión).

Política de Medición inicial: (Párrafo 17.10 a 17.14 NIIF para las PYMES)

La empresa medirá inicialmente una Propiedad de Inversión por su costo.

Procedimientos:

1. El costo de una propiedad de inversión comprada comprenderá: el precio de compra o el valor de la transacción, y todos los gastos directamente atribuibles a la compra como por ejemplo los honorarios legales y de intermediación y el Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces.
2. El costo de una propiedad de inversión construida comprenderá todos los costos directos e indirectos relacionados con la construcción del activo (mano de obra, materiales de construcción, honorarios, permisos, etc.), según lo previsto por la administración.
Si hubieren ingresos o gastos asociados con la construcción del activo, no se reconocerán como parte del costo, sino en resultados del periodo en que se incurran, siempre y cuando dichas operaciones no sean necesarias para ubicar el activo en su lugar.
3. El costo de una propiedad de inversión adquirida por medio de permuta estará compuesto por el valor razonable, siempre y cuando la transacción sea de carácter comercial y pueda medirse fiablemente, caso contrario, el costo será el valor en libros del activo entregado.

Solución

ESCENARIO 1

CUANDO EL VALOR RAZONABLE SE PUEDE MEDIR FIABLEMENTE

Suponga que el valor razonable de las bodegas puede determinarse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha y que el valor residual de la unidad ocupada por el propietario es nulo.

Desarrollo:

Como primer paso se debe de analizar la operación, a efectos de verificar que cumpla la definición de Propiedades de Inversión, para el caso nueve bodegas cumplen con tal definición, ya que le generan rentas a la empresa y esos ingresos son identificables, una bodega no cumple tal definición, puesto que LANOTEX, S.A. DE C.V., la utilizara para usos administrativos.

Determinación del costo de adquisición:

Errogaciones	Contrucción	Terreno	Total
Precio de adquisición	160,000.00	40,000.00	200,000.00
Impuesto a la transferencia de bienes raices (impuestos no recuperables)	4,800.00	1,200.00	6,000.00
Derechos de registro de la propiedad y Honorarios (Costos legales directamente atribuibles a la compra)	1,808.00	452.00	2,260.00
COSTO DE ADQUISICIÓN	166,608.00	41,652.00	208,260.00
Costo Unitario por bodega construcción/terreno ⁽¹⁾	16,660.80	4,165.20	20,826.00

- (1) A efectos de determinar el costo de adquisición de la Propiedad de Inversión, hay que prorratear los costos adicionales, así como la estimación razonable del costo del terreno, para el caso es \$ 40,000.00; que obedece al 20% del precio de compra, más los gastos legales e impuestos no recuperables, prorrateados hacen un total de \$ 41,652.00; entre el número de bodegas adquiridas, se determino un costo unitario de terreno por bodega de \$ 4,165.20, de la misma forma se determino el costo de la edificación.

Tomando en cuenta el porcentaje que representa el terreno (20%), así se toma para distribuir los costos y gastos atribuibles a la adquisición de la edificación.

- ✓ Para el cálculo del impuesto a la transferencia de bienes raíces:

Tomando en cuenta el art. 4 de la Ley del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces, se tomará en cuenta la siguiente tabla:

Valor del inmueble	Impuesto
Hasta ¢ 250,000.00 (US\$ 28,571.43)	exento
De ¢ 250,000.01 en adelante	3 %

Cálculo:

$$\begin{array}{rcl}
 \$ 200,000.00 \times 3\% = \$ 6,000.00 \times 20\% = \$ 1,200.00 & \longrightarrow & \text{Terreno} \\
 & & \\
 & & \underline{\$ 4,800.00} \longrightarrow \text{Construcción} \\
 & & \$ 6,000.00
 \end{array}$$

✓ Para el cálculo del derecho de registro de propiedad y honorarios:

Del art. 48, numeral 1), literal a) del reglamento de la Ley Relativa a las tarifas y otras Disposiciones Administrativas del registro de Propiedad, Raíz e Hipoteca; se tomará en cuenta que por cada centena o fracción de centena del precio o del valor expresado en dólares, de la compraventa realizada, se pagará \$ 0.63 como tasa de registro:

Cálculo:

	Construcción	Terreno
$\$ 200,000.00 \div 100 = 2,000 \times \$ 0.63 = \$ 1,260.00 \times 20\% =$	\$ 1,008.00	\$ 252.00
Honorarios $\$ 1,000.00 \times 20\% =$	\$ 800.00	\$ 200.00
TOTAL	\$ 1,808.00	\$ 452.00

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0001			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	IVA Crédito Fiscal		\$ 455.00		
	Compras locales	\$ 455.00			
	Propiedades de Inversión		\$ 187,380.00		
	Bodegas de la 1 a 9	\$ 187,380.00			
	Propiedades, Planta y Equipo ⁽²⁾		\$ 20,826.00		
	Bodega 10	\$ 20,826.00			
	Terrenos	\$ 4,165.20			
	Construcción	\$ 16,660.80			
	Gastos de Venta ⁽³⁾		\$ 3,500.00		
	Propaganda y publicidad	\$ 3,500.00			
	Retenciones Legales			\$ 100.00	
	Impuesto Sobre la Renta Servicios Profesionales	\$ 100.00			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 212,061.00	
	Cuenta Corriente	\$ 212,061.00			
	Banco	\$ 212,061.00			
	V/ compra de bodegas, de las cuales nueve serán alquiladas a terceros independientes y una está siendo utilizada por LANOTEX, S.A. DE C.V., para usos administrativos y resguardo de mercadería producida.				
	Totales		\$ 212,161.00	\$ 212,161.00	

- (2) Nótese en el siguiente registro que el costo de las bodegas contabilizadas como propiedades de inversión incluye tanto terreno como construcción, debido a que el valor razonable de estas se puede medir de forma fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado. La entidad revela por separado el costo del terreno y el costo de la edificación en el caso de las Propiedades, Planta y Equipo, debido a que los edificios se deprecian y los terrenos, no. (Párrafo 17.8 NIIF para las PYMES)

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0002			Fecha:02/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	IVA Crédito Fiscal		\$ 260.00		
	Compras locales	\$ 260.00			
	Gastos de Venta (3)		\$ 2,000.00		
	Propaganda y publicidad	\$ 2,000.00			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 2,260.00	
	Cuenta Corriente	\$ 2,260.00			
	Banco	\$ 2,260.00			
	V/ gastos relacionados con la colocacion de las bodegas a arrendar.				
	Totales		\$ 2,260.00	\$ 2,260.00	

- (3) Nótese que los gastos de publicidad, no se han incluido como parte del costo del elemento de Propiedades de Inversión, puesto que este tipo de erogaciones están excluidas de la definición de costo por no ser partidas indispensables para el funcionamiento del elemento. (Párrafo 17.11 b) NIIF para las PYMES)

ESCENARIO 2

CUANDO EL VALOR RAZONABLE NO SE PUEDE MEDIR FIABLEMENTE

Suponga que el valor razonable de las unidades no puede determinarse con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha.

Desarrollo:

Como primer paso se debe de analizar la operación, a efectos de verificar que cumpla la definición de Propiedades de Inversión, para el caso como el valor razonable no puede ser medido de forma fiable sin costo o esfuerzo desproporcionado, en un contexto de negocio en marcha, las diez bodegas no cumplen con la definición de Propiedades de Inversión, por esta razón se medirán bajo el modelo de costo-depreciación acumulada-deterioro acumulado de la sección 17 Propiedades, Planta y Equipo (párrafo 16.1 NIIF para las PYMES).

Determinación del costo de adquisición:

Errogaciones	Contrucción	Terreno	Total
Precio de adquisición	160,000.00	40,000.00	200,000.00
Impuesto a la transferencia de bienes raíces (impuestos no recuperables)	4,800.00	1,200.00	6,000.00
Derechos de registro de la propiedad y Honorarios (Costos legales directamente atribuibles a la compra)	1,808.00	452.00	2,260.00
COSTO DE ADQUISICIÓN	166,608.00	41,652.00	208,260.00
Costo Unitario por bodega construcción/terreno ⁽⁴⁾	16,660.80	4,165.20	20,826.00

- (4) A efectos de determinar el costo de adquisición de la Propiedad de Inversión, hay que prorratear los costos adicionales, así como la estimación razonable del costo del terreno, para el caso es \$ 40,000.00; que obedece al 20% del precio de compra, más los gastos legales e impuestos no recuperables, prorrateados hacen un total de \$ 41,652.00; entre el número de bodegas adquiridas, se determino un costo unitario de terreno por bodega de \$ 4,165.20; de la misma forma se determino el costo de la edificación.

Tomando en cuenta el porcentaje que representa el terreno (20%), así se toma para distribuir los costos y gastos atribuibles a la adquisición de la edificación.

- ✓ Para el cálculo del impuesto a la transferencia de bienes raíces:

Tomando en cuenta el art. 4 de la Ley del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces, se tomará en cuenta la siguiente tabla:

Valor del inmueble	Impuesto
Hasta ¢ 250,000.00 (US\$ 28,571.43)	exento
De ¢ 250,000.01 en adelante	3 %

Cálculo:

$$\begin{array}{rcl}
 \$ 200,000.00 \times 3\% = \$ 6,000.00 & \longrightarrow & \text{Terreno} \\
 \times 20\% = \$ 1,200.00 & & \\
 \hline
 \$ 4,800.00 & \longrightarrow & \text{Construcción} \\
 \hline
 \$ 6,000.00 & &
 \end{array}$$

- ✓ Para el cálculo del derecho de registro de propiedad y honorarios:

Del art. 48, numeral 1), literal a) del reglamento del Ley Relativa a las tarifas y otras Disposiciones Administrativas del registro de Propiedad, Raíz e Hipoteca; se tomará en cuenta que por cada centena o fracción de centena del precio o del valor expresado en dólares, de la compraventa realizada, se pagará \$ 0.63 como tasa de registro:

Cálculo:

	Construcción	Terreno
$\$ 200,000.00 \div 100 = 2,000 \times \$ 0.63 = \$ 1,260.00 \times 20\% =$	\$ 1,008.00	\$ 252.00
Honorarios $\$ 1,000.00 \times 20\% =$	\$ 800.00	\$ 200.00
TOTAL	\$ 1,808.00	\$ 452.00

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0001			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Propiedades, Planta y Equipo ⁽⁵⁾		\$ 187,434.00		
	Propiedades de Inversión		\$ 187,434.00		
	Bodega 1 - 9	\$ 187,434.00			
	Terrenos	\$ 37,486.80			
	Construcción	\$ 149,947.20			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo				\$ 187,434.00
	Cuenta Corriente		\$ 187,434.00		
	Banco	\$ 187,434.00			
	V/ compra de bodegas, de las cuales nueve serán alquiladas a terceros independientes y una será utilizada por LANOTEX, S.A. DE C.V., para usos administrativos y resguardo de materiales.				
Totales			\$ 187,434.00	\$ 187,434.00	

- (5) Nótese en el siguiente registro que el costo de las bodegas y del terreno son contabilizadas por separado, caso contrario cuando el valor razonable puede ser medido de forma fiable (Véase escenario 1). La empresa revela por separado el costo del terreno y el costo de la edificación, debido a que los edificios se deprecian y los terrenos, no. (Párrafo 17.8 NIIF para las PYMES).

Los valores de publicidad, de la bodega utilizada para uso administrativo, el valor total registrado por compra en la cuenta de efectivos y equivalentes de efectivo, así como también los impuestos derivados de la operación, están implícitos en éste registro contable, por detallarse en partida 1, del escenario 1.

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0002			Fecha:02/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Gastos de Venta ⁽⁶⁾		\$ 2,000.00		
	Propaganda y publicidad		\$ 2,000.00		
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo				\$ 2,000.00
	Cuenta Corriente		\$ 2,000.00		
	Banco	\$ 2,000.00			
	V/ gastos relacionados con la colocacion de los apartamentos a arrendar.				
Totales			\$ 2,000.00	\$ 2,000.00	

- (6) Nótese que los gastos de publicidad, no se han incluido como parte del costo del elemento de Propiedades de Inversión, puesto que este tipo de erogaciones están excluidas del la definición de costo por no ser partidas indispensables para el funcionamiento del elemento. (Párrafo 17.11 b) NIIF para las PYMES)

Las siguientes partidas contables aplican para ambos escenarios:

LANOTEX, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.0003			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 2,700.00	
	Cuenta Corriente	\$ 2,700.00		
	Banco	\$ 2,700.00		
	Anticipo y Garantías			\$ 2,700.00
	Arrendamientos	\$ 2,700.00		
	V/ Reconocimiento de los depósitos de las rentas pagadas por los arrendatarios en la fecha de contratación año 2011.			
Totales			\$ 2,700.00	\$ 2,700.00

LANOTEX, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.0004			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 148,500.00	
	Cuenta Corriente	\$ 148,500.00		
	Banco	\$ 148,500.00		
	Otros Ingresos			\$ 148,500.00
	Arrendamientos	\$ 148,500.00		
	V/ Reconocimiento de los ingresos producto de los arrendamientos del año 2011			
Totales			\$ 148,500.00	\$ 148,500.00

LANOTEX, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.0005			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 3,000.00	
	Cuenta Corriente	\$ 3,000.00		
	Banco	\$ 3,000.00		
	Anticipos y Garantías			\$ 3,000.00
	Arrendamientos	\$ 3,000.00		
	V/ Reconocimiento de los depósitos de las rentas pagadas por anticipado por los arrendatarios que corresponden al 2012			
Totales			\$ 3,000.00	\$ 3,000.00

Políticas de Medición Posterior al reconocimiento:

1. La empresa medirá las propiedades de inversión al 31 de diciembre de cada ejercicio contable a su valor razonable, reconociendo los aumentos o disminuciones en los

resultados del ejercicio en que se incurran con respecto a la última medición, como una ganancia o pérdida.

Procedimientos:

Para calcular el valor razonable, se debe seguir los siguientes pasos:

- a) Precio de referencia de las siguientes fuentes: publicaciones en los diferentes periódicos, publicaciones electrónicas en internet y otras; siempre y cuando se traten de propiedades en similares condiciones.
- b) Si no existiere un precio de referencia, se utilizará la ayuda de un perito valuador (tasador independiente), debidamente inscrito en la Superintendencia del Sistema Financiero y el valor que éste determine será tomado como valor razonable del activo.

ESCENARIO 1

CAMBIOS EN EL VALOR RAZONABLE DE UN ACTIVO REGISTRADO COMO PROPIEDADES DE INVERSIÓN.

LANOTEX, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.0007			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Gastos de Administracion ⁽⁷⁾		\$ 333.22	
	Depreciaciones	\$ 333.22		
	Depreciación Acumulada -R-			\$ 333.22
	Bodega No. 10			
	Edificacion	\$ 333.22		
	V/ Reconocimiento de la depreciacion de la bodega ocupada por LANOTEX, S.A. DE C.V., en 2011			
Totales			\$ 333.22	\$ 333.22

(7) \$16.660.80 de costo de las bodegas (Valor de la construcción), menos un valor residual nulo ÷ 50 años (consumo de los beneficios económicos futuros de manera uniforme durante la vida útil de 50 años del edificio) = \$333.22. de depreciación para el año.

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0008			Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Propiedades de Inversión ⁽⁸⁾		\$ 26,100.00		
	Bodega 1 - 9	\$ 26,100.00			
	Ganancias			\$ 26,100.00	
	Ganancias por cambios en valor razonable	\$ 26,100.00			
	Bodega 1 - 9				
	V/ Reconocimiento del aumento en el valor razonable de las propiedades de inversión en 2011				
Totales			\$ 26,100.00	\$ 26,100.00	

(8) Se estimo el valor razonable de las Propiedades de Inversión al 31 de diciembre de 2011 en \$ 225,000.00 (9 bodegas x \$ 25,000.00).

Recuérdese que el valor de costo de las bodegas fue de \$198.900.00 (9 bodegas x \$ 22,100.00).

Valor Razonable	\$ 225,000.00
(-) Costo	\$ 198,900.00
Ganancia	\$ 26,100.00

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad obtendría actualmente por la venta del activo, después de deducir los costos estimados de tal venta bajo el supuesto que el activo tuviera ya la antigüedad y condiciones esperadas al término de su vida útil, es decir, el valor razonable actual menos los costos de venta de un activo más antiguo equivalente (véase definición de valor residual en el Glosario Técnico).

De ello se deduce que, si una entidad no puede determinar el valor razonable de una propiedad de inversión, tampoco puede determinar el valor residual de dicha propiedad. Una compañía puede considerar los requerimientos en las NIIF completas que traten sobre el mismo asunto, aunque no está obligada a hacerlo. En estas circunstancias, las NIIF completas requieren que se suponga que el valor residual de la propiedad es nulo (véase el párrafo 53 de la NIC 40 Propiedades de Inversión y los Fundamentos de las Conclusiones en el párrafo B67(a)(viii) de la NIC 40).

ESCENARIO 2

CUANDO LA PROPIEDAD DE INVERSIÓN ES MEDIDA BAJO EL MODELO DEL COSTO

LANOTEX, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.0007			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Gastos de Administracion		\$ 333.22	
	Depreciaciones	\$ 333.22		
	Otros gastos no operacionales		\$ 2,998.98	
	Depreciaciones	\$ 2,998.98		
	Depreciación Acumulada -R- ⁽⁹⁾			\$ 3,332.20
	Bodega No.1-9	\$ 2,998.98		
	Construccion	\$ 2,998.98		
	Bodega No.10	\$ 333.22		
	Construccion	\$ 333.22		
	V/ Reconocimiento de la depreciacion de la bodega ocupada por LANOTEX, S.A. DE C.V., y las restantes medidas bajo el modelo del costo, durante el año 2011			
Totales			\$ 3,332.20	\$ 3,332.20

- (9) $\$16,660.80$ de costo de las bodegas (Valor de la construcción), menos un valor residual nulo (supuesto) \div 50 años (consumo de los beneficios económicos futuros de manera uniforme durante la vida útil de 50 años de la construcción) = $\$333.22$. de depreciación para el año, por cada bodega.

Políticas relativas a Transferencias:

1. Cuando no fuere posible medir la propiedad de inversión a su valor razonable, se utilizará el método del costo (costo, menos la depreciación acumulada y menos cualquier pérdida por deterioro), reclasificándolo a Propiedades, Planta y Equipo. De igual forma, cuando la propiedad de inversión se destine a ser utilizada en la producción y suministro de bienes o servicios, o se utilice para fines administrativos será reclasificada como una Propiedad, Planta y Equipo.
 - a) El valor a contabilizar como Propiedades, Planta y Equipo, será el valor en libros que tenga a la fecha de la reclasificación la Propiedad de Inversión y su valor residual será cero.
2. Si la propiedad de inversión, se dispone para la venta y no puede medirse a su valor razonable, dicha propiedad se reclasificará como un Inventario.

ESCENARIO 1

TRANSFERENCIA DE UNA PROPIEDAD DE INVERSIÓN A PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, POR QUE NO SE PUEDE DETERMINAR SU VALOR RAZONABLE.

Suponga que al 31 de diciembre de 2011; la administración no puede medir el valor razonable de una partida registrada inicialmente como una Propiedad de Inversión.

LANOTEX, S.A. DE C.V.						
Comprobante de diario No.000X				Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber		
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 187,434.00			
	Propiedades de Inversión		\$ 187,434.00			
	Bodega 1 - 9	\$ 187,434.00				
	Terrenos	\$ 37,486.80				
	Construcción	\$ 149,947.20				
	Propiedades de Inversión				\$ 187,434.00	
	Bodega 1 - 9		\$ 187,434.00			
	V/ transferencia de bodegas contabilizadas como propiedades de inversión a propiedades, planta y equipo, por no poder registra a esta fecha su valor razonable.					
	Totales		\$ 187,434.00	\$ 187,434.00		

Aclaración:

Mismo tratamiento tendrá, cuando las propiedades de inversión ya no cumplan la definición de Propiedades de Inversión, si no que son destinadas a ser utilizadas en la producción y suministro de bienes o servicios, o que se utilice para fines administrativos.

ESCENARIO 2

TRANSFERENCIA DE UNA PROPIEDAD DE INVERSIÓN, REGISTRADA BAJO EL MODELO DEL COSTO (PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO) A PROPIEDADES DE INVERSIÓN, POR QUE LA ADMINISTRACIÓN PUEDE DETERMINAR SU VALOR RAZONABLE.

Suponga que la empresa el 31 de diciembre de 2011 puede medir el valor razonable de las bodegas con fiabilidad sin costo o esfuerzo desproporcionado en un contexto de negocio en marcha. Recuérdese que inicialmente fueron contabilizadas bajo el método del costo (Costo-Depreciación acumulada-Pérdidas por Deterioro del valor). El valor razonable según valuó

realizado por el Ing. Juan José Pérez V., con registro en la Superintendencia del Sistema Financiero PV30-2005, asciende a \$ 24,300.00 por cada bodega.

Para el caso específico, antes de realizar la transferencia que indica la política contable, es de considerar elementos como la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor sufrida por el activo, esto con el objetivo de determinar el valor en libro al momento de realizar la transferencia (reclasificación).

Cálculo de la depreciación al 30 de diciembre de 2011.

\$16,660.80 de costo por cada bodega (Valor de la construcción), menos un valor residual nulo (supuesto) ÷ 50 años (consumo de los beneficios económicos futuros de manera uniforme durante la vida útil de 50 años de la construcción) = \$333.22 de depreciación para el año por cada bodega.

Detalle	Costo Unit	Depreciación	valor en libros
Terreno	\$ 4,165.20	\$ -	\$ 4,165.20
Construcción	\$ 16,660.80	\$ 333.22	\$ 16,327.58
Total	\$ 20,826.00	\$ 333.22	\$ 20,492.78

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0001			Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Otros gastos no ordinarios		\$ 2,998.98		
	Depreciaciones	\$ 2,998.98			
	Depreciación Acumulada -R-			\$ 2,998.98	
	Bodega No.1-9	\$ 2,998.98			
	Construcción	\$ 2,998.98			
	V/ Reconocimiento de la depreciacion de las bodegas alquiladas a terceros al 31/12/11				
Totales			\$ 2,998.98	\$ 2,998.98	

Propiedades de Inversión medidas bajo el modelo del valor razonable.

Detalle	Costo Unit	Costo Total
Terreno	\$ 4,165.20	\$ 37,486.80
Construcción	\$ 16,660.80	\$ 149,947.20
Costo de adquisición	\$ 20,826.00	\$ 187,434.00

Valores reflejados por bodega:

Saldo en libros Propiedades de Inversión	\$ 20,492.78
Valor razonable de Propiedades de Inversión al 31-12-2011	<u>\$ 24,300.00</u>
Ingresos	\$ 3,807.22¹⁵
Ingreso total	\$ 34,264.98

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0002			Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Propiedades de Inversión		\$ 218,700.00		
	Bodega No.1 - 9	\$ 218,700.00			
	Depreciación Acumulada -R-		\$ 2,998.98		
	Bodega No.1-9		\$ 2,998.98		
	Construcción	\$ 2,998.98			
	Propiedades, Planta y Equipo				\$ 187,434.00
	Propiedades de Inversión		\$ 187,434.00		
	Bodega No.1 - 9	\$ 187,434.00			
	Terrenos	\$ 37,486.80			
	Construcción	\$ 149,947.20			
	Ingresos no Operacionales				\$ 34,264.98
	Cambios en el valor razonable		\$ 34,264.98		
	V/ transfencia en la contabilizacion de 9 bodegas, medidas a costo-depreciacion-deterioro, puesto que está disponible un valor razonable.				
Totales			\$ 221,698.98	\$ 221,698.98	

¹⁵ Véase párrafo 16.1 NIIF para las PYMES

ESCENARIO 3

TRANSFERENCIA DE UNA PROPIEDAD DE INVERSIÓN A INVENTARIOS, CUANDO SE TOMA LA DECISIÓN DE VENDER DICHAS PROPIEDADES.

Suponga que el 31 de Julio de 2011 la administración decidió poner en venta cuatro de las nueve bodegas, y espera que se negocien en el mismo año.

LANOTEX, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.0001			Fecha:31/07/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Inventarios ⁽¹⁾		\$ 97,200.00		
	Otros		\$ 97,200.00		
	Bodega No.1-4	\$ 97,200.00			
	Propiedades de Inversión				\$ 97,200.00
	Bodega No.1 - 4		\$ 97,200.00		
	V/ Reconocimiento en inventario de las bodegas disponibles para la venta.				
Totales			\$ 97,200.00	\$ 97,200.00	

Cálculo del valor en libros de las Bodegas dispuestas para su venta al 31 de julio de 2011

Suponga que al momento de la transferencia se determinó un valor razonable de las propiedades de inversión en \$24,300.00 x 4 bodegas = \$ 97,200.00

- (1) Para que una partida sea considerada como inventarios, es necesario que cumpla la definición de Inventario; el literal a) del párrafo 13.1 de la NIIF para las PYMES nos menciona que los activos mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones, se considerarán como inventarios. La Norma, no contempla la figura de **ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA**, como lo hace la NIIF Completas, ante esto amplía el alcance de la sección 13 Inventarios.

Política de Revelación en las notas explicativas a los Estados Financieros:

La empresa revelará las propiedades de inversión en sus estados financiero, la siguiente información:

1. El método utilizado para determinar el valor razonable.

2. Detallar si la determinación del valor razonable fue realizada bajo tasación de un perito valuador independiente.
3. Las obligaciones contractuales por la adquisición, construcción de propiedades de inversión, o reparaciones, mantenimiento o mejoras de las mismas, significativas que merezcan ser reveladas.
4. Una conciliación entre el valor en libros de las propiedades de inversión al inicio y al final del periodo, que muestre por separado lo siguiente:
 - a. Adquisiciones durante el año de nuevas propiedades de inversión.
 - b. Ganancias o pérdidas netas procedentes de los ajustes al valor razonable por los aumentos o disminuciones del mismo.
 - c. Las reclasificaciones a propiedades, planta y equipo cuando ya no se tenga una medición fiable del valor razonable.
 - d. Las reclasificaciones a propiedades, planta y equipo cuando la empresa cambie su uso para la producción o suministro de bienes o servicios, o para fines administrativos
 - e. Las reclasificaciones de propiedades de inversión a inventarios.
 - f. Las reclasificaciones de propiedades, planta y equipo a propiedades de inversión.

ESCENARIO

Extracto de los activos no corrientes del balance general de LANOTEX, S.A. DE C.V., al 31 de diciembre de 2011 y 2010, valores expresados en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

NO CORRIENTE	Nota	2011	2010
Propiedad de Inversión	(14)	103,791.20	-
Propiedades, Planta Equipo	(15)	1750,000.00	1450,000.00
Activos Intangibles	(16)	11,750.00	11,750.00
Total Activos no Corrientes		1865,541.20	1461,750.00

Nota 16: Propiedades de inversión

La determinación del valor razonable de las propiedades de inversión se realiza al final de cada año y está a cargo de tasadores independientes calificados, quienes utilizan, para ello, precios de mercado actualizados para inmuebles comparables, con ajustes en función de cualquier diferencia en naturaleza, ubicación y condiciones.¹⁶

NO CORRIENTE	2011	2010
Saldo Inicial	-	-
Adiciones	187,434.00	-
Transferidas de propiedades de inversión a propiedades, planta y equipo, dado que la administración no puede determinar el valor razonable con fiabilidad.	(97,200.00)	-
Aumento en el valor razonable durante el año	21,391.20	-
Ventas	(24,300.00)	-
Saldo al 31 de diciembre	87,325.20	-

La propiedad de inversión con un importe en libros de \$24,300.00 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, fue hipotecada como garantía de un préstamo de \$20,000.00 el 16 de julio de 2011, préstamo otorgado por el Banco Hipotecario, a una tasa de intereses anual del 9.5% y debe pagarse en su totalidad el 16 de julio de de 2019. LANOTEX, S.A. DE C.V., no puede vender ni dar en garantías la propiedad pignorada sin el consentimiento por escrito del Banco Hipotecario.

El 31 de diciembre de 20X1, el LANOTEX, S.A. DE C.V. había contratado a CONSTRUCTORA, S.A. DE C.V., para construir un bloque de oficinas en terreno desocupado, propiedad del LANOTEX, anexo a las bodegas. En el contrato de precio fijo de \$400,000.00; se exige que la construcción haya comenzado para el 30 de junio de 2012 y haya finalizado el 30 de junio de 2013. No había compromisos contractuales para construcciones al 31 de diciembre de 20X1.

¹⁶ (Véase párrafo 16.10 a) y b))

	2012	2013-16	Después de 2016
Los pagos mínimos por los arrendamientos a cobrar conforme arrendamientos operativos de las bodegas.	\$96,669.79	\$147,603.27	\$132,604.82
$= VA(9\%, 12, (1500*9), 0, 0)$ $= VA(9\%, (12*4), (-1500*9), 0, 0)$ $= VA(9\%, (2.08333), (-1500*9), 0, 0)$			
Nota: Valor actual o valor presente, calculado con la ayuda de una hoja electrónica.			

2.3 PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

2.3.1 CASO PRÁCTICO

Planteamiento del Problema:

Los casos que siguen se desarrollaran, teniendo cuenta dos situaciones: 1) el tratamiento contable de bienes inmuebles y 2) tratamiento contable de bienes muebles, seguidos de sus políticas y procedimientos contables aplicables a ambos casos.

CASO 1 – BIENES INMUBLES

La empresa INDUSTRIAS DEL ALUMINIO, S.A. DE C.V. se dedica a la fabricación de enseres y utensilios de aluminio para la cocina, y abrirá una nueva fábrica en otra localidad para lo cual ha adquirido los siguientes bienes:

1. Compra una edificación el 1 de enero de 2011 por un valor de \$ 800,000.00, para lo cual incurre en honorarios por trámites legales con el Lic. John Smith por \$ 7,000.00, pago de Impuesto a la Transferencia de Bienes Raíces por \$ 24,000.00, derechos de registro de la propiedad, raíz e hipoteca por \$ 5,040.00. Se determinó que el valor del terreno es de \$ 350,000.00 según el perito evaluador. Se tomó un préstamo bancario a 20 años por \$ 820,000.00 para la compra del edificio, lo cual originó gastos por otorgamiento del crédito de \$ 1,000.00.
2. Del mismo valuó se identificaron aquellos componentes separables del edificio de la siguiente manera y con los siguientes valores:

COMPONETES	VALORES SEGÚN VALUÓ	VIDA ÚTIL EN AÑOS
Primer piso	150,000.00	40
Segundo piso	127,000.00	45
Tercer piso	117,500.00	50
Techo	30,044.00	15
Instalaciones eléctricas	25,000.00	15
COSTO DEL EDIFICIO	449,544.00	

CASO 2 – BIENES MUEBLES

3. Se adquirió del exterior un furgón con rastra que se utilizará para transportar materia prima, con un precio de compra de \$60,000.00 al contado, pago por seguros y flete \$1,500.00, derecho arancelario de importación (DAI) de \$3,000.00 e IVA por \$ 7,995.00
4. Compra un torno eléctrico por valor de \$ 2,000.00 al contado, se incurrió en \$ 80.00 en transporte pagado a Viajes, S.A. y gastos por elaboración de base para montaje e instalación al Sr. Mario Bueno por \$ 200.00
5. Se adquirieron al contado dos computadoras estacionarias nuevas por valor de \$ 600.00 cada una más IVA, dos escritorios de \$ 400.00 c/u. y dos sillas de \$ 75.00 c/u.

POLITICAS CONTABLES

Políticas de Reconocimiento. (Párrafos 17.1 a 17.8 NIIF para las PYMES)

1. La empresa contabilizará como propiedades, planta y equipo todos los bienes tangibles como terrenos, edificaciones, mobiliario y equipo de oficina, maquinaria, equipo de transporte y otros de similar naturaleza, que se esperan sean utilizados más de doce meses, y que se destinarán para el uso en la producción o suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos.
2. Cuando se adquiera un edificio se separará el costo del mismo del costo del terreno. Y cuando fuere posible identificar los elementos de ese edificio, como los niveles (pisos), los techos y las instalaciones, se les asignará un valor proporcional del costo a cada componente.

Procedimientos:

- a) Al momento del reconocimiento del inmueble, se tomará el documento que ampare la compra del inmueble, en el cual se detalla por separado el valor de la construcción y del terreno.

- b) Si no estuviere disponible tal información, la empresa se debe auxiliar de un valúo pericial a fin de determinar el costo por separado del inmueble.
 - c) Utilizando el valúo pericial, se identificarán que elementos del edificio tienen patrones significativamente diferentes de consumo y se distribuirá el costo inicial del activo entre sus elementos principales, tomando en cuenta las consideraciones de la administración.
3. Las propiedades de inversión que no se pueden medir a su valor razonable de forma fiable ó haya cambiado el uso del activo, ya sea para la producción de bienes, para prestación de servicios ó utilizarlo para uso administrativo se contabilizarán como propiedades, planta y equipo.
 4. Las piezas de repuestos y herramientas en las que su valor sea significativo y que se esperan utilizarse más de doce meses se reconocerán como Propiedad, Planta y Equipo, caso contrario se reconocerán como inventarios y se contabilizarán como gastos cuando se consuman.

Políticas de Medición inicial: (Párrafos 17.9 a 17.14 NIIF para las PYMES)

Todo elemento definido como propiedades, planta y equipo, debe ser medido inicialmente por su costo.

Procedimientos:

1. El costo de las propiedades, planta y equipo adquiridas incluye:
 - a) El precio de compra, así como los honorarios legales, derechos arancelarios de importación, seguros en la importación, impuestos no recuperables (Impuesto sobre Transferencia de Bienes Raíces) menos las rebajas y descuentos.
 - b) Costos de instalación y montaje, transporte, costos de comprobación de su funcionamiento y todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del bien en el lugar y condiciones necesarias para que pueda funcionar de la forma prevista por la administración de la empresa.

- c) La estimación actual de los costos futuros por el desmantelamiento o retiro del activo de su ubicación o instalación cuando este se venda o se deseche. El valor de ésta estimación se reconocerá como una provisión en el pasivo.
2. El costo de una propiedad, planta y equipo adquirida mediante una permuta comprenderá:
 - a) El Valor razonable, siempre y cuando la transacción sea de carácter comercial y pueda medirse fiablemente, caso contrario;
 - b) El Costo será el valor en libros del activo entregado.
 3. El costo de una propiedad, planta y equipo construida por la empresa comprenderá:
 - a) Todos los costos directos e indirectos relacionados con la construcción del activo (mano de obra, materiales de construcción, honorarios, permisos, etc.), así como también otros costos necesarios para que el activo funcione según lo previsto por la administración.
 - b) Si hubieren ingresos o gastos asociados con la construcción del activo, como la venta de materiales utilizados en la construcción (ripio, tierra, láminas, madera, etc.) ó gastos no necesarios para dicha construcción, no se reconocerán como parte del costo, sino en resultados del periodo en que se incurran.
 4. El costo de una propiedad, planta y equipo obtenida mediante un contrato de arrendamiento financiero será:
 - a) El valor razonable del bien arrendado, ó;
 - b) El valor presente de todas las cuotas a cancelar durante el arrendamiento, si este valor es menor al anterior.
 5. El costo inicial de una propiedad de inversión transferida (reclasificada) a propiedades, planta y equipo cuando ya no se tiene una medición fiable del valor razonable o se haya cambiado el uso de la propiedad para la producción de bienes o prestación de servicios o se destina para usos administrativos, será el valor en libros que tenga la propiedad de inversión a la fecha de la reclasificación.

Solución:

ESCENARIO 1

ADQUISICION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO MEDIANTE COMPRA DIRECTA

CASO 1 – BIENES INMUEBLES

El edificio será utilizado para actividades administrativas y de producción de mercadería y se espera utilizar durante más de 12 meses, por lo cual cumplen la definición de propiedades, planta y equipo.

Desarrollo:

Determinación del costo inicial del activo:

Edificación y terreno:

- A efecto de determinar el costo de adquisición de la Edificación y el Terreno como activos separables, hay que prorratear los costos adicionales,

	Precio de compra	Honorarios tram. Legal	Impuesto Trans. B.R.	Derechos de Propiedad	Costo Total	%
Edificio	\$ 450,000.00	\$ 3,937.50	\$ 13,500.00	\$ 2,835.00	\$ 470,272.50	56.25%
Terreno	\$ 350,000.00	\$ 3,062.50	\$ 10,500.00	\$ 2,205.00	\$ 365,767.50	43.75%
	\$ 800,000.00	\$ 7,000.00	\$ 24,000.00	\$ 5,040.00	\$ 836,040.00	100.00%

Tomando en cuenta el porcentaje que representa el terreno (20%), así se toma para distribuir los costos y gastos atribuibles a la adquisición de la edificación.

- ✓ Para el cálculo del impuesto a la transferencia de bienes raíces:

Tomando en cuenta el art. 4 de la Ley del Impuesto sobre la Transferencia de Bienes Raíces, se tomará en cuenta la siguiente tabla:

Valor del inmueble	Impuesto
Hasta ¢ 250,000.00 (US\$ 28,571.43)	exento
De ¢ 250,000.01 en adelante	3 %

Cálculo:

$$\$ 800,000.00 \times 3\% = \$ 24,000.00$$

Para el cálculo del derecho de registro de propiedad:

Del art. 48, numeral 1), literal a) del reglamento del Ley Relativa a las tarifas y otras Disposiciones Administrativas del registro de Propiedad, Raíz e Hipoteca; se tomará en cuenta que por cada centena o fracción de centena del precio o del valor expresado en dólares, de la compraventa realizada, se pagará \$ 0.63 como tasa de registro:

Cálculo:

$$\$ 800,000.00 \div 100 = 8,000 \times \$ 0.63 = \$ 5,040.00$$

Para el caso del edificio se debe distribuir el costo total entre cada uno de los componentes que lo integran y asignarles a cada uno su vida útil estimada. Una forma de asignarle el costo a cada elemento identificable del edificio es el informe del valuó realizado por un perito valuador, en el cual se reflejan por separado los valores razonables de los componentes identificables, y se determina el porcentaje de cada elemento con relación al valor total de la construcción, y con esos porcentaje se prorratea el costo de adquisición, de la forma siguiente:

CONCEPTO	%	VALORES SEGÚN VALUÓ	COSTO	VIDA ÚTIL EN AÑOS
Primer piso	33.37%	150,000.00	156,916.51	40
Segundo piso	28.25%	127,000.00	132,855.98	45
Tercer piso	26.14%	117,500.00	122,917.93	50
Techo	6.68%	30,044.00	31,429.33	15
Instalaciones eléctricas	5.56%	25,000.00	26,152.75	15
COSTO DEL EDIFICIO	100.00%	449,544.00	470,272.50	

A continuación se presenta los asientos contables para el reconocimiento inicial del activo adquirido:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. 2			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 818,870.00		
	Bancos				
	IVA Crédito Fiscal		\$ 130.00		
	Compras locales				
	Gastos Financieros		\$ 1,000.00		
	Comisiones Bancarias	\$ 1,000.00			
	Cuentas por Pagar a Corto Plazo			\$ 41,000.00	
	Prestamos Bancarios	\$ 41,000.00			
	Banco S.A.	\$ 41,000.00			
	Cuentas por Pagar a Largo Plazo			\$ 779,000.00	
	Prestamos Bancarios	\$ 779,000.00			
	Banco S.A.	\$ 779,000.00			
	V/prestamo para comprar edificio				
Totales			\$ 820,000.00	\$ 820,000.00	

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. 3			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Iva Crédito Fiscal (1)		\$ 910.00		
	IVA Compras Locales	\$ 910.00			
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 836,040.00		
	Edificios	\$ 470,272.50			
	Pisos y paredes	\$ 412,690.42			
	Techos	\$ 31,429.33			
	Instalaciones electricas	\$ 26,152.75			
	Terrenos	\$ 365,767.50			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 836,250.00	
	Bancos	\$ 836,250.00			
	Retenciones Legales			\$ 700.00	
	ISR Servicios profesionales	\$ 700.00			
	V/ compra de un edificio				
Totales			\$ 836,950.00	\$ 836,950.00	

- (1) El IVA por compras locales, se originó de CCF 0083, entregado por el Lic. John Smith, por \$ 7,000.00, en concepto de honorarios por servicios profesionales por trámites legales, en la adquisición del edificio. Se realizó la retención de renta respectiva.

CASO 2 – BIENES MUEBLES

El vehículo, el torno y los equipos de oficina, serán utilizados para actividades administrativas y de producción de mercadería. Dichos bienes se espera utilizar durante más de 12 meses, por lo cual cumplen la definición de propiedades, planta y equipo.

Desarrollo:

Determinación del costo inicial del activo:

A efecto de determinar el costo de adquisición de estos activos, se muestra el siguiente detalle:

CONCEPTOS	VALORES	IVA	RETENCION ISR
Equipo de transporte			
Precio de adquisicion	\$ 60,000.00		
Seguro y flete	\$ 1,500.00		
D.A.I.	\$ 3,000.00	\$ 7,995.00	
Costo de equipo transporte	\$ 64,500.00		
Maquinaria			
Precio de compra	\$ 2,000.00	\$ 260.00	
Transporte	\$ 80.00	\$ 10.40	
Montaje e instalacion	\$ 200.00		\$ 20.00
Costo de la maquinaria	\$ 2,280.00		
Equipo y mobiliario de Oficina			
<u>Precio de compra</u>			
2 computadoras	\$ 1,200.00		
2 escritorios	\$ 800.00		
2 sillas	\$ 150.00		
Total Equipo y Mobiliario	\$ 2,150.00	\$ 279.50	
TOTALES	\$ 68,930.00	\$ 8,544.90	\$ 20.00

A continuación se presenta los asientos contables para el reconocimiento inicial del activo adquirido:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No.1			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Iva Crédito Fiscal		\$ 8,544.90		
	IVA Compras Locales	\$ 549.90			
	IVA importaciones	\$ 7,995.00			
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 68,930.00		
	Maquinaria	\$ 2,280.00			
	Equipo de Transporte	\$ 64,500.00			
	Mobiliario y Equipo de oficina	\$ 2,150.00			
	Mobiliario	\$ 950.00			
	Equipo	\$ 1,200.00			
	Retenciones Legales				\$ 20.00
	ISR Servicios profesionales	\$ 20.00			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo				\$ 77,454.90
	Bancos	\$ 77,454.90			
	V/ compra de maquina, camion y mobiliario y equipo de oficina				
	Totales		\$ 77,474.90	\$ 77,474.90	

ESCENARIO 2

ADQUISICION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO MEDIANTE PERMUTA DE ACTIVOS

La empresa Industrias del Aluminio, S.A. de C.V., adquirió el 2 de enero de 2011 un torno eléctrico por medio de una permuta con la empresa Equipos Industriales, S.A. por lo que entregó a cambio un pick up usado, el valor bruto en libros de éste es de \$ 10,000.00 y depreciación acumulada de \$ 6,000.00. Además entrego \$ 1,000.00 en efectivo.

Industrias del Aluminio, S.A. de C.V no ha podido determinar el valor razonable de la maquina que ha recibido.

Desarrollo:

Debido a que la empresa no sabe cuál es el valor razonable de la maquina recibida, el costo inicial de la maquina recibida será el valor neto en libros del pick up entregado mas el efectivo

pagado, es decir el costo inicial es de \$ 5,000.00 (costo en libros del pick up \$ 10,000.00 menos \$ 6,000.00 de depreciación acumulada = \$ 4,000.00 mas \$ 1,000.00 en efectivo).

A continuación se presenta el asiento contable por el reconocimiento inicial:

Comprobante de diario No. 1		Fecha:02/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	IVA Credito Fiscal (2)		\$ 520.00	
	IVA Compras locales	\$ 520.00		
	Propiedades, Plantga y Equipo		\$ 5,000.00	
	Maquinaria	\$ 5,000.00		
	Depreciacion Acumulada		\$ 6,000.00	
	Equipo de Transporte	\$ 6,000.00		
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 1,000.00
	Bancos	\$ 1,000.00		
	IVA Debito Fiscal (2)			\$ 520.00
	Propiedades, Plantga y Equipo			\$ 10,000.00
	Equipo de Transporte	\$ 10,000.00		
	V/permuta de maquina por pick up			
Totales			\$ 11,520.00	\$ 11,520.00

- (2) Para este caso se emitirá un comprobante de crédito fiscal con un valor de venta gravada de \$ 4,000.00 que es el valor en libros del pick up entregado en la permuta, IVA = \$ 4,000.00 X 13% = \$ 520.00, y se recibirá un comprobante de crédito fiscal por el mismo valor por parte de Equipos industriales, S.A.

ESCENARIO 3

ADQUISICION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO MEDIANTE CONTRATO DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO

Industrias del Aluminio, S.A. el 1 de enero de 2011 tomo mediante un contrato de arrendamiento financiero una máquina para moldes, por la cual pagará cuotas mensuales por \$ 500.00 por un plazo de 5 años, la empresa al final del plazo hará uso de la opción de compra. La empresa ha determinado el valor razonable a esta fecha de la maquina haciendo una negociación del precio de la máquina con el vendedor en una compra al contado, pactando un valor de \$ 25,000.00.

Solución:

El costo inicial de la maquina tomada en arrendamiento financiero es su valor razonable o el valor presente de todas las cuotas a cancelar durante el plazo del arrendamiento, el que sea menor de estos dos valores.¹⁷

Se deberá calcular el valor presente de todas las cuotas durante los 5 años del arrendamiento y comprarlo con los \$ 25,000.00 de valor razonable, para determinar cuál es el menor.

Para determinar el valor presente de todas las cuotas, se tomará como tasa de descuento, la tasa de interés que los bancos cobran por préstamos mayores a un año, publicada en la página web del Banco Central de Reserva, en la fecha del reconocimiento inicial, el 1 de enero de 2011 la tasa publicada es del 10% para préstamos mayores a un año.

$$\text{Formula del valor presente: V.P.} = A \left[\frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n} \right]$$

Donde:

A = anualidad (cuota mensual del arrendamiento)

i = tasa de interés

n = número de periodos

La tasa de interés es anual por lo que hay que convertirla a una tasa mensual:

$$10\% \div 12 = 0.833\%$$

El numero de periodos mensuales = 12 meses x 5 años = 60 periodos (cuotas mensuales)

Sustituyendo:

$$\text{V.P.} = \$ 500.00 \left[\frac{(1 + 0.833)^{60} - 1}{0.833 (1 + 0.833)^{60}} \right]$$

$$\underline{\underline{\text{V.P.} = \$ 23,542.10}}$$

¹⁷Párrafo 20.9 sección 20 de la NIIF para las PYMES

El valor que se tomará como inicial de la máquina, será el del valor presente de todas las cuotas, ya que es menor que el valor razonable determinado.

A continuación se presenta el asiento contable por el reconocimiento inicial:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. 1			Fecha:01/01/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 23,542.10	
	Bienes tomados en arrendamiento financiero	\$ 23,542.10		
	Maquinaria	\$ 23,542.10		
	Cuentas por Pagar Corto Plazo			\$ 4,708.42
	Arrendamientos Financieros	\$ 4,708.42		
	Cuentas por Pagar Largo Plazo			\$ 18,833.68
	Arrendamientos Financieros	\$ 18,833.68		
	V/costo maquinaria tomada en arrendamiento financiero			
Totales			\$ 23,542.10	\$ 23,542.10

Cuando valor razonable es menor que el valor presente de los cuotas pagadas.

Del supuesto anterior, el valor razonable determinado asciende a \$ 22,900.00 y el valor presente de las cuotas es el mismo.

Solución:

Ahora en este caso el valor razonable de \$ 22,900.00 es menor al valor presente de \$ 23,542.10 por lo cual el costo inicial de la maquina será \$ 22,900.00.

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. 1			Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 22,900.00		
	Bienes tomados en arrendamiento financiero	\$ 22,900.00			
	Maquinaria	\$ 22,900.00			
	Cuentas por Pagar Corto Plazo				\$ 4,580.00
	Arrendamientos Financieros	\$ 4,580.00			
	Cuentas por Pagar Largo Plazo				\$ 18,320.00
	Arrendamientos Financieros	\$ 18,320.00			
	V/costo maquinaria tomada en arrendamiento financiero				
Totales			\$ 22,900.00	\$ 22,900.00	

ESCENARIO 4

TRANSFERENCIA – DE PROPIEDAD DE INVERSIÓN A PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO

La empresa posee un edificio el cual ha puesto en arrendamiento operativo generándole un ingreso mensual, por lo cual lo ha reconocido en la partida de propiedades de inversión. La propiedad está contabilizada a su valor razonable; pero al 31 de diciembre de 2011 la empresa ya no pudo medir fiablemente el valor razonable del edificio a esa fecha. El valor en libros del edificio al 31 de diciembre de 2011 es de \$ 600,000.00.

Solución:

El edificio se reclasificará al 31 de diciembre de 2011 a propiedades, planta y equipo y tratada como tal, ya que a esta fecha la administración no ha podido determinar su valor razonable de forma fiable.¹⁸

El costo inicial de la propiedad de inversión reconocida como propiedades, planta y equipo será su valor en libros al 31 de diciembre de 2011, es decir los \$ 600,000.00

¹⁸ Párrafo 16.8 de la sección 16 de la NIIF para las PYMES

La administración distribuyó el costo según el valor en libros al 31 de diciembre de 2011 y estimó las vidas útiles de la siguiente manera:

Componente	%	Valor	vida util en años
piso	15	\$ 90,000.00	20
techo	25	\$ 150,000.00	15
paredes	45	\$ 270,000.00	25
tuberias	5	\$ 30,000.00	10
instalaciones electricas	10	\$ 60,000.00	10
Costo del edificio	100	\$ 600,000.00	

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. X Fecha: 31/12/2011				
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Propiedades, Planta y Equipo		\$ 600,000.00	
	Edificaciones	\$ 600,000.00		
	piso	\$ 90,000.00		
	paredes	\$ 270,000.00		
	techo	\$ 150,000.00		
	tuberias	\$ 30,000.00		
	instalaciones electricas	\$ 60,000.00		
	Propiedades de Inversion			\$ 600,000.00
	Edificaciones	\$ 600,000.00		
	V/reclasificacion de edificio a propiedades, planta y equipo			
	Totales		\$ 600,000.00	\$ 600,000.00

Igual tratamiento contable, tendrá si el edificio contabilizado como propiedades de inversión inicialmente, se cancela o termina su contrato de arrendamiento operativo y pasa a ser utilizado para las actividades normales de la empresa dueña del edificio.

ESCENARIO 5

RECONOCIMIENTO DE HERRAMIENTAS COMO PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO Y DE RESPUESTOS TRATADOS COMO INVENTARIOS.

La empresa compró el 1 de febrero de 2011 aceite y lubricantes por \$ 400.00 los cuales se consumen cada trimestre y 30 fusibles por \$ 900.00 para los tornos eléctricos los cuales se esperan utilizarse en los próximos 6 meses, también se adquirió un equipo de herramientas exclusivo para el mantenimiento del torno por un monto de \$ 700.00 el cual se espera que dure 5 años.

En el mes de marzo se consumió el 30% del aceite y lubricante, y se utilizaron 10 fusibles para los tornos.

Solución:

El aceite, lubricante y los fusibles son insumos que se consumirán producto de la actividad productiva, por lo cual el importe de los suministros consumidos formara parte de los costos indirectos de producción en el periodo en que se consuman, en el momento de la compra se reconocerá inicialmente su costo dentro de la clasificación materiales y suministros, del inventario.¹⁹

El equipo de herramientas se contabilizará como propiedades, planta y equipo ya que se utilizará por un periodo mayor a doce meses y servirá indirectamente en la producción de mercadería.

Consumo de aceite y lubricante: $\$ 400.00 \times 30\% = \$ 120.00$

Consumo de los fusibles:

$\$ 900.00 \div 30 \text{ fusibles} = \$ 30.00 \text{ c/u}$

$10 \text{ fusibles} = \$ 30.00 \times 10 = \$ 300.00$

¹⁹ Párrafo 13.1 c) de la sección 13 NIIF para las PYMES.

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:01/02/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	IVA Crédito Fiscal			\$ 260.00	
	Compras locales		\$ 260.00		
	Inventarios			\$ 1,300.00	
	Materiales y suministros		\$ 1,300.00		
	aceites y lubricantes para maquinaria	\$ 400.00			
	repuestos para maquinaria	\$ 900.00			
	Propiedad, Planta y Equipo			\$ 700.00	
	Herramientas		\$ 700.00		
	Maquinaria	\$ 700.00			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo				\$ 2,260.00
	Banco		\$ 2,260.00		
	V/compra de aceite, lubricante y fusibles para los tomos				
Totales				\$ 2,260.00	\$ 2,260.00

Consumo de aceite, lubricantes y fusibles, en el periodo en que se incurren.

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/03/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Costos de produccion			\$ 312.00	
	Costos Indirectos de Produccion		\$ 312.00		
	aceites y lubricantes para maquinaria	\$ 12.00			
	repuestos para maquinaria	\$ 300.00			
	Inventarios				\$ 312.00
	Materiales y suministros		\$ 312.00		
	aceites y lubricantes para maquinaria	\$ 12.00			
	repuestos para maquinaria	\$ 300.00			
	V/consumo de aceite, lubricante y fusibles para los tomos				
Totales				\$ 312.00	\$ 312.00

Planteamiento del Problema

Tomando como referencia el Escenario 1 de los casos de reconocimiento inicial de propiedades, planta y equipo, se procede con lo siguiente:

CASO 1 – BIENES INMUEBLES

Se determinará la cuota de depreciación para el ejercicio contable 2011 del Edificio.

CASO 2 – BIENES MUEBLES

Se determinará la cuota de depreciación para el ejercicio contable 2011, del equipo de transporte, la maquinaria y el mobiliario y equipo de oficina adquiridos.

Política para la Medición posterior al reconocimiento

1. La empresa medirá las propiedades, planta y equipo después de su reconociendo inicial a su costo menos la depreciación acumulada y la perdida por deterioro del valor acumulada.
2. Si se reemplaza una componente o pieza de cualquier Propiedad, Planta y Equipo y se espera que este proporcione beneficios futuros adicionales a la empresa se capitalizaran al costo del activo, caso contrario serán gastos en el periodo en que se incurran.
3. Si las propiedades, planta y equipos son adquiridos mediante financiamiento, los intereses y gastos derivados se registran como gastos del período en que se incurran y no formarán parte del costo de adquisición. De igual manera se reconocerán los intereses y gastos por préstamos exclusivos para la construcción de un edificio, maquinaria o equipo
4. Los desembolsos por reparaciones y mantenimiento rutinarios para mantener la propiedad, planta y equipo en su normal se registrarán como gastos del período.

Política para la Depreciación de Propiedades, Planta y Equipo

1. La empresa depreciará sus activos, utilizando el método de la línea recta y reconocerá como gasto o como parte del costo del inventario según corresponda, para la maquinaria podrá utilizarse el método de unidades producidas.

Procedimiento:

Método de línea recta:	$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil}}$
-------------------------------	---

2. Los terrenos que posee la empresa tienen vida útil ilimitada y no se deprecian.
3. La vida útil será determinada por la estimación que la administración haga tomando en cuenta los siguientes factores:
 - La utilización prevista del activo o la capacidad física del bien.
 - El desgaste físico esperado según el uso del activo.
 - La obsolescencia técnica del activo.
 - Los límites legales o restricciones similares sobre el uso del activo, por ejemplo la caducidad de los contratos de arrendamiento
4. El valor residual será la estimación que la administración haga del valor que se podría recibir actualmente por la venta del activo al término de su vida útil menos los costos de la venta.
5. Los componentes de cualquier propiedad, planta y equipo pueden tener patrones diferentes de consumo de los beneficios económicos, si esto es así el costo inicial del activo se distribuirá entre sus componentes y se depreciarán por separado a lo largo de su vida útil.
6. La administración revisará sus estimaciones de las vidas útiles, valor residual y métodos de depreciación al cierre de cada ejercicio contable, los efectos del cambio de estas estimaciones contables se aplicarán hacia adelante, y los ajustes se reconocerán en el estado de resultados del periodo en que se dé el cambio.

Política para reconocer las Pérdidas por deterioro del valor de las Propiedades, Planta y Equipo

1. La compañía deberá evaluar, en cada fecha de cierre del ejercicio contable, si existe algún indicio de deterioro de su propiedad, planta y equipo y si existe, estimara el importe recuperable.

Procedimiento:

Algunos indicadores que la administración puede utilizar para determinar si hay una pérdida por deterioro de valor son los siguientes:

- a) Evidencia de obsolescencia o deterioro físico del activo.
 - b) Si el activo se mantiene ociosamente.
 - c) Se tienen planes de venderlo antes de la fecha prevista.
 - d) Cuando evidencia que el rendimiento económico es o va a ser peor al previsto.
 - e) Cuando el valor de mercado del activo haya disminuido considerablemente más de lo que se podría esperarse por causa del paso del tiempo y del uso normal del activo
2. Se reconocerá la pérdida por deterioro del valor de estos activos como un gasto en el estado de resultados en el periodo en que se haya determinado.

Procedimiento:

Para determinar la pérdida por deterioro del valor se utilizara la siguiente fórmula:

$$\text{Pérdida por deterioro del valor} = \text{Valor en libro} - \text{Importe recuperable}$$

Procedimiento:

El cálculo del valor en uso se hará de la siguiente manera:

- a) estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización del activo y de su venta final; y
 - b) Aplicar la tasa de descuento a estos flujos de efectivo futuros.
3. Si la pérdida por deterioro de valor contabilizada anteriormente ha desaparecido o disminuido según evaluaciones de la administración, se revertirá parcial o totalmente reconociendo una ganancia en el estado de resultados. Y se ajustara el monto de la depreciación para los ejercicios siguientes por el resto de la vida útil del activo según su nuevo valor en libros.

Solución

Las propiedades, planta y equipo se miden posteriormente a su reconocimiento inicial a su costo menos la depreciación acumulada y menos la perdida por deterioro de valor acumulado si la hubiese.

Se determinará la cuota de depreciación utilizando las estimaciones de la administración de la vida útil y valor residual, las cuales se presentan a continuación:

Para los componentes del edificio son las siguientes estimaciones:

El valor residual del edificio será \$ 160,000.00 el cual se distribuirá entre cada uno de los componentes

COMPONENTES	%	COSTO	VIDA ÚTIL EN AÑOS	VALOR RESIDUAL
Primer piso	33.37%	156,929.93	40	53,392.00
Segundo piso	28.25%	132,851.98	45	45,200.00
Tercer piso	26.14%	122,929.23	50	41,824.00
Techo	6.68%	31,414.20	15	10,688.00
Instalaciones eléctricas	5.56%	26,147.15	15	8,896.00
COSTO DEL EDIFICIO	100.00%	470,272.50		160,000.00

Para los bienes muebles son las siguientes estimaciones:

ACTIVO	VIDA UTIL EN AÑOS	VALOR RESIDUAL	METODO DE DEPRECIACION
Equipo de Transporte			
Furgón con rastra	10	\$ 10,000.00	Línea recta
Maquinaria			
Torno eléctrico	10	\$ 500.00	Línea recta
Mobiliario y Equipo de Oficina			
Computadoras estacionarias	5	\$ 100.00	Línea recta
Escritorios	5	\$ 80.00	Línea recta
sillas	5	\$ 20.00	Línea recta

Formula del método de línea recta:

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor Residual}}{\text{Vida útil}}$$

Sustituyendo valores:

Equipo de Transporte: rastra con furgón

$$D = \frac{\$ 64,500 - \$ 10,000.00}{10 \text{ años}} = \frac{\$ 54,500.00}{10 \text{ años}} = \$ 5,450.00 \text{ depreciación anual del equipo de transporte}$$

Maquinaria: Torno eléctrico

$$D = \frac{\$ 2,280 - \$ 500.00}{10 \text{ años}} = \frac{\$ 1,780.00}{10 \text{ años}} = \$ 178.00 \text{ depreciación anual}$$

Mobiliario y Equipo de Oficina

2 Computadoras estacionarias:

$$D = \frac{\$ 1,200.00 - \$ 100.00}{5 \text{ años}} = \frac{\$ 1,100.00}{5 \text{ años}} = \$ 220.00 \text{ depreciación anual}$$

2 Escritorios:

$$D = \frac{\$ 800.00 - \$ 80.00}{5 \text{ años}} = \frac{\$ 720.00}{5 \text{ años}} = \$ 144.00 \text{ depreciación anual}$$

2 sillas:

$$D = \frac{\$ 150.00 - \$ 20.00}{5 \text{ años}} = \frac{\$ 130.00}{5 \text{ años}} = \$ 26.00 \text{ depreciación anual}$$

Para una mejor apreciación de las cuotas de depreciación utilizadas se muestra, en su respectivo cuadro de depreciación.

INDUSTRIAS DEL ALUMINIO, S.A. DE C.V.
CUADRO DE DEPRECIACION AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011

BIENES MUEBLES

Descripción	Cantidad	fecha de compra	días de uso	Costo unitario	Costo Total	Vida útil (años)	Valor residual	Depreciación			Saldo a depreciar	
								Valor depreciable	Años anteriores	Año 2011		Acumulada
MAQUINARIA												
Torno eléctrico de 5.4 HP	1	01/01/2011	365	\$ 2,280.00	\$ 2,280.00	10	\$ 500.00	\$ 1,780.00	\$ -	\$ 178.00	\$ 178.00	\$ 2,102.00
EQUIPO TRANSPORTE												
Furgón con rastra	1	01/01/2011	365	\$ 64,500.00	\$ 64,500.00	10	\$ 10,000.00	\$ 54,500.00	\$ -	\$ 5,450.00	\$ 5,450.00	\$ 59,050.00
MOBILIARIO Y EQUIPO OFICINA												
Computadoras de escritorio HP	2	01/01/2011	365	\$ 600.00	\$ 1,200.00	5	\$ 100.00	\$ 1,100.00	\$ -	\$ 220.00	\$ 220.00	\$ 980.00
Escritorios de madera y metal	2	01/01/2011	365	\$ 400.00	\$ 800.00	5	\$ 80.00	\$ 720.00	\$ -	\$ 144.00	\$ 144.00	\$ 656.00
Sillas	2	01/01/2011	365	\$ 75.00	\$ 150.00	5	\$ 20.00	\$ 130.00	\$ -	\$ 26.00	\$ 26.00	\$ 124.00
TOTALES					\$ 68,930.00				\$ -	\$ 6,018.00	\$ 6,018.00	\$ 62,912.00

BIENES INMUEBLES

ACTIVO/DESCRIPCION	fecha de compra	días de uso	Costo	Vida útil (años)	Valor residual	Valor depreciable	Depreciación			SALDO A DEPRECIAR
							Años anteriores	Año 2011	Acumulada	
EDIFICIOS										
Edificio de tres pisos en col. Escalón										
Componentes										
primer piso	01/01/2011	365	\$ 156,916.51	40	\$ 53,392.00	\$ 103,524.51	\$ -	\$ 2,588.11	\$ 2,588.11	\$ 154,328.40
segundo piso	01/01/2011	365	\$ 132,855.98	45	\$ 45,200.00	\$ 87,655.98	\$ -	\$ 1,947.91	\$ 1,947.91	\$ 130,908.07
tercer piso	01/01/2011	365	\$ 122,917.93	50	\$ 41,824.00	\$ 81,093.93	\$ -	\$ 1,621.88	\$ 1,621.88	\$ 121,296.05
techo	01/01/2011	365	\$ 31,429.33	15	\$ 10,688.00	\$ 20,741.33	\$ -	\$ 1,382.76	\$ 1,382.76	\$ 30,046.57
instalaciones eléctricas	01/01/2011	365	\$ 26,152.75	15	\$ 8,896.00	\$ 17,256.75	\$ -	\$ 1,150.45	\$ 1,150.45	\$ 25,002.30
TOTALES			\$ 470,272.50				\$ -	\$ 8,691.11	\$ 8,691.11	\$ 461,581.39

TOTAL DEPRECIACION BIENES MUEBLES \$ 6,018.00
 TOTAL DEPRECIACION BIENES MUEBLES \$ 8,691.11
TOTAL DEPRECIACION DEL PERIODO \$ 14,709.11

La depreciación del mobiliario y equipo de oficina se reconocerá como un gasto de administración y la depreciación del edificio, equipo de transporte y maquinaria formara parte de los costos indirectos de producción del inventario de mercadería ya que intervienen indirectamente en la producción de la mercadería, este es el caso cuando la depreciación forma parte del costo de un activo, aunque se convertirá en parte del costo de venta cuando se venda el inventario de mercadería.²⁰

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. XXX			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Costos de Producción		\$ 14,319.11	
	Costos Indirectos de produccion	\$ 14,319.11		
	Depreciaciones			
	Edificios	\$ 8,691.11		
	Maquinaria	\$ 178.00		
	Equipo de Transporte	\$ 5,450.00		
	Gastos de Administración		\$ 390.00	
	Depreciaciones	\$ 390.00		
	Depreciación Acumulada			\$ 14,709.11
	Edificios	\$ 8,691.11		
	Maquinaria	\$ 178.00		
	Equipo de Transporte	\$ 5,450.00		
	Mobiliario y Equipo de Oficina	\$ 390.00		
	V/ registro de depreciación ejercicio contable 2011			
Totales			\$ 14,709.11	\$ 14,709.11

Al realizar la medición posterior al 31 de diciembre de 2011, el saldo de la propiedad, planta y equipo es el siguiente:

²⁰ Párrafo 17.17 sección 17 NIFF para las PYMES

Propiedad, Planta y Equipo			
ELEMENTO	COSTO	DEPRECIACION	VALOR EN LIBROS AL 31/12/10
Maquinaria			
torno eléctrico de 5.4 HP	\$ 2,280.00	\$ 178.00	\$ 2,102.00
Equipo de Transporte			
furgón con rastra	\$ 64,500.00	\$ 5,450.00	\$ 59,050.00
Mobiliario y Equipo de Oficina			
computadoras de escritorio HP	\$ 1,200.00	\$ 220.00	\$ 980.00
escritorios de madera y metal	\$ 800.00	\$ 144.00	\$ 656.00
sillas	\$ 150.00	\$ 26.00	\$ 124.00
valor en libros Mobiliario y equipo de oficina			\$ 1,760.00
Edificios			
Componentes			
primer piso	\$ 156,916.51	\$ 2,588.11	\$ 154,328.40
segundo piso	\$ 132,855.98	\$ 1,947.91	\$ 130,908.07
tercer piso	\$ 122,917.93	\$ 1,621.88	\$ 121,296.05
techo	\$ 31,429.33	\$ 1,382.76	\$ 30,046.57
instalaciones eléctricas	\$ 26,152.75	\$ 1,150.45	\$ 25,002.30
valor en libros del edificio			\$ 461,581.39
Terrenos	\$ 365,767.50		\$ 365,767.50
Saldo Propiedades, planta y equipo			\$ 890,260.89

Cambio de estimaciones contables.

ESCENARIO 1

Suponga que el 31 de diciembre de 2012 la administración de INDUSTRIAS DEL ALUMINIO, S.A. DE. C.V. reviso la vida útil y valor residual del torno eléctrico adquirido el 1 de enero de 2011, determinado que estas deben cambiarse debido a que el desgaste físico de esta máquina se ha incrementado más de lo esperado, por lo cual se le ha estimado un vida útil restante de 5 y un nuevo valor residual de \$ 300.00

DESARROLLO:

La empresa ha revisado la vida útil y valor residual del torno eléctrico con respecto a las estimaciones correspondientes al 31 de diciembre de 2011 y como resultado de la evaluación de las nuevas expectativas al 31 de de diciembre de 2012 ha terminado una nueva vida útil y valor residual de dicho activo, lo cual constituye un cambio de una estimación contable. Al 31 de diciembre de 2012 la empresa deberá calcular el nuevo valor en libros para dejar el activo con ese nuevo valor al 31 de diciembre de 2012 y ajustar la depreciación acumulada a la fecha anterior, el ajuste se reconocerá en los gastos o ingresos de la empresa según corresponda y en los ejercicios contables siguientes se reconocerá la nueva cuota de depreciación.

Cálculo del nuevo valor en libros al 31/12/12

Estimaciones	Anterior	Nueva
Vida útil	10 años	5 años
Valor residual	\$ 500.00	\$ 300.00

Maquinaria: Torno eléctrico comprado el 1/01/11

$$D = \frac{\$ 2,280 - \$ 300.00}{5 \text{ años}} = \frac{\$ 1,980.00}{5 \text{ años}} = \$ 396.00 \text{ nueva depreciación anual}$$

Costo	\$ 2,280.00
depreciación al 31/12/12	
\$ 396.00 X 2 años =	\$ 792.00
nuevo valor en libros al 31/12/12	\$ 1,488.00

Cuenta	Contabilizado al 31/12/11	al 31/12/12	Diferencia
depreciación acumulada	\$ 178.00	\$ 792.00	\$ 614.00
ajuste depreciación 2012			\$ 614.00

El asiento contable por el reconocimiento del ajuste de la depreciación acumulada al 31/12/12 es el siguiente:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. XXX			Fecha: 31/12/2012		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Costos de Producción		\$ 614.00		
	Costos Indirectos de produccion		\$ 614.00		
	Depreciaciones	\$ 614.00			
	Maquinaria				
	Depreciación Acumulada -R-				\$ 614.00
	Maquinaria		\$ 614.00		
	V/ ajuste de depreciación acumulada al 31/12/12 de torno por cambio de vida útil y valor residual				
Totales			\$ 614.00	\$ 614.00	

La nueva cuota de depreciación que se deberá reconocer del ejercicio contable 2013 hasta el 2017 será de \$ 396.00

Reemplazo de una pieza a un elemento de propiedad, planta y equipo y baja en cuentas de la pieza reemplazada.

Esenario1:

El 31 de diciembre de 2011 se quemo el motor de 5.4 H.P. del torno eléctrico, por lo cual la empresa tuvo que comprar un motor eléctrico nuevo de 7 H.P. (caballos de fuerza) por valor de \$ 900.00 mas \$ 50.00 de mano de obra de instalación al señor Armando Paredes.

Solución:

El nuevo motor eléctrico es de mayor potencia por lo cual tiempo de trabajo para una pieza será menor incrementando las unidades producidas generando un aumento en el rendimiento económico de la maquina. La sustitución de una pieza o componente de un tipo de Propiedades,

Planta y Equipo que proporcione beneficios futuros adicionales a la empresa, capitalizará (incorporará) el costo de la pieza o componente de reemplazo al costo del activo, y se dará de baja el valor en libros de la pieza que se sustituirá.²¹

Costo total del nuevo motor:

DESCRIPCION	VALOR
Precio de adquisición	\$ 900.00
Instalación	\$ 50.00
Costo total del motor nuevo	\$ 950.00

La administración estimo que el valor del motor quemado representaba el 45% del valor del torno.

Determinación del valor en libros del motor sustituido:

Descripción	Torno eléctrico Valores en libros al 31/12/11	Valor motor quemado (45%)
Costo del torno	\$ 2,280.00	\$ 1,026.00
menos Depreciación año 2011	\$ 178.00	\$ 80.10
Valor en libros del torno	\$ 2,102.00	
valor en libros motor quemado		\$ 945.90

²¹ Párrafo 17.6 sección 17 NIIF para las PYMES

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	IVA Credito Fiscal		\$ 123.50	
	Compras locales	\$ 123.50		
	Propiedad, Planta y Equipo		\$ 950.00	
	Maquinaria	\$ 1,068.50		
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 1,068.50
	Banco	\$ 1,068.50		
	Retenciones Legales			\$ 5.00
	Impuesto sobre la renta	\$ 5.00		
	V/compra e instalacion de motor nuevo al torno electrico			
Totales			\$ 1,073.50	\$ 1,073.50

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/12/2011	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Gastos de No Operación		\$ 945.90	
	Perdida por deterioro del valor			
	Depreciacion Acumulada		\$ 80.10	
	Maquinaria	\$ 80.10		
	Propiedad, Planta y Equipo			\$ 1,026.00
	Maquinaria	\$ 1,026.00		
	V/registro para dar de baja el costo del motor fundido del torno electrico			
Totales			\$ 1,026.00	\$ 1,026.00

Desembolsos por reparaciones y mantenimiento.

Escenario 2:

El 1 de junio de 2011 la empresa Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V., incurrió en desembolsos por reparaciones al furgón con rastra, consistentes en cambio de un amortiguador por valor de \$ 250.00, una batería por \$ 125.00 y un neumático por \$ 30.00. Además se le dio mantenimiento al sistema de frenos y alineación de las llantas con un costo de \$ 350.00.

Solución:

Los desembolsos por reparaciones y mantenimiento del equipo de transporte se reconocerán como un gasto en el momento que se incurra en ellos, ya que estos no proporcionan ingresos adicionales a la empresa por el uso del furgón más bien son desembolsos necesarios para que este activo se mantenga en su funcionamiento normal y esperado.

Seguidamente se presenta el asiento contable por el reconocimiento de los gastos de reparaciones y mantenimiento:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:30/06/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	IVA Credito Fiscal		\$ 98.15		
	compras locales	\$ 98.15			
	Costos de Producción		\$ 755.00		
	Costos Indirectos de produccion	\$ 755.00			
	Repaciones y mantenimiento	\$ 755.00			
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo				\$ 853.15
	Banco	\$ 853.15			
	V/reparaciones y mantenimiento a la rastra con furgon				
Totales			\$ 853.15	\$ 853.15	

Pérdida por deterioro del valor de la propiedad, planta y equipo**Escenario 3:**

La empresa Industrias del Aluminio, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2011 tiene planeado vender a partir de esta fecha la rastra con furgón porque planea adquirir otra rastra con mejores características que la anterior, a la empresa Transportes Internacionales, S.A. DE C.V. quien ha adquirido el compromiso de comprar dicho activo. Empresa tenía previsto vender la rastra después que terminara su vida útil de 10 años. El equipo de transporte se adquirió el 1 de diciembre de 2011.

Solución:

La decisión de vender este equipo de transporte mucho antes de que llegase al término de su vida útil, representa un indicador de que hay una pérdida por deterioro del valor de dicho activo, por lo cual la empresa tiene que determinar y reconocer la pérdida por deterioro de valor ²².

Primero la empresa debe estimar el importe recuperable de este activo y luego compararlo con el valor en libros.

Pérdida por deterioro del valor = Valor en libros menos el Importe recuperable

El importe recuperable es: el mayor entre el valor razonable menos los costos venta y su valor en uso.

La administración ha estimado que el valor razonable menos el costo de la venta de la rastra al 31 de diciembre de 2011 por el cual podría venderse a un comprador interesado es de \$ 57,000.00.

La empresa no ha determinado el valor de uso del activo ya que se desconoce la tasa de descuento que utilizaría así como los flujos de efectivo que se podrían obtener por los 9 años que le restan de vida útil, por tanto el valor de uso es cero y el importe recuperable sería de \$ 57,000.00 que es la estimación del valor razonable de la rastra.

Determinación de la pérdida por deterioro del valor	
Valor en libros al 31 de diciembre de 2011	\$ 59,050.00
menos:	
Importe recuperable	\$ 57,000.00
Pérdida por deterioro del valor	\$ 2,050.00

²² Párrafo 27.9 f) sección 27 NIIF para las PYMES

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/12/2012		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Gatos de No Operación		\$ 2,050.00		
	Perdidas por deterioro de valor de activos	\$ 2,050.00			
	Perdida por deterioro de valor acumulada			\$ 2,050.00	
	Equipo de Transporte	\$ 2,050.00			
	V/registro de la perdida de deterioro de valor del equipo de transporte año 2011				
Totales			\$ 2,050.00	\$ 2,050.00	

Escenario 3.1

Suponga que 31 de diciembre de 2011 los principales componentes (microprocesador, tarjeta madre, disco duro y monitor) de las dos computadoras de escritorio se quemaron debido a una fuerte subida de voltaje lo cual las dejó completamente inservibles, desasiéndose de ellas como basura.

Solución

Producto del deterioro físico total de las dos computadoras de escritorio y su posterior desecho, la empresa dará de baja el valor en libros al 31 de diciembre de 2011 y reconocerá la pérdida por deterioro del valor como un gasto. Párrafo 27.9 e) NIIF para las PYMES.

El importe de la pérdida por deterioro del valor será igual al valor en libros al 31 de diciembre de 2011 de las dos computadoras.

Concepto	Montos
costo inicial	\$ 1,200.00
depreciación acumulada	\$ 220.00
valor en libros al 31 de diciembre de 2011	\$ 980.00
Valor en libros del activo	\$ 980.00
menos	
Importe recuperable	\$ -
Perdida por deterioro del valor	\$ 980.00

El asiento contable por el reconocimiento de la pérdida por deterioro del valor de las 2 computadoras es el siguiente:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. X.1			Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Gastos No Ordinarios		\$ 980.00		
	Pérdidas por deterioro de valor de activos	\$ 980.00			
	Perdida por deterioro de valor acumulada -R-			\$ 980.00	
	Mobiliario y equipo de oficina	\$ 980.00			
	V/registro de la pérdida por deterioro de las 2 computadoras totalmente fundidas				
Totales			\$ 980.00	\$	980.00

Y el asiento contable por la baja en cuentas del valor en libros al 31 de diciembre de 2011 de estos activos es el siguiente:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. X.2			Fecha:31/12/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Depreciación Acumulada -R-		\$ 220.00		
	Mobiliario y equipo de oficina	\$ 220.00			
	Perdida por deterioro de valor acumulada -R-		\$ 980.00		
	Mobiliario y equipo de oficina	\$ 980.00			
	Propiedades, Planta y Equipo			\$ 1,200.00	
	Mobiliario y equipo de oficina	\$ 1,200.00			
	V/registro para dar de baja el valor en libros de 2 computadoras				
Totales			\$ 1,200.00	\$	1,200.00

Política para el retiro y venta de Propiedades, Planta y Equipo

1. La empresa liquidara el valor en libros de una propiedad, planta y equipo cuando venda o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o venta.
2. Se reconocerá una ganancia por la venta cuando la diferencia entre el efectivo recibido por la venta y el valor en libros de dicho activo más los gastos de la venta sea positiva y una perdida cuando la diferencia sea negativa. Tales valores serán reconocidos en el estado de resultados del periodo en que se efectúen.

Venta de propiedades, planta y equipo

Escenario 4

La empresa Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V. vendió el 31 de marzo de 2012 la rastra con furgón a la empresa Transportes Internacionales, S.A. DE C.V., por un valor de \$ 60,000.00, los gastos por trámites legales fueron incurridos por el comprador.

Solución

Como primer paso hay que determinar el valor en libros de la rastra al 31 de marzo de 2012, en este caso hay que calcular y registrar la depreciación correspondiente del 1 de enero al 31 de marzo de 2012 por que se ha utilizado este activo hasta el día de su venta. Luego se comparara el valor en libros neto con el monto recibido por la venta para determinar si hay una ganancia o perdida en dicha venta.

Determinación del valor en libros a la fecha de la venta		
Valor en libros de la rastra al 31 de diciembre de 2011:		\$ 59,050.00
menos depreciación del 1/01/12 al 31/03/12:		\$ 1,362.50
Cuota de depreciación por año:	\$ 5,450.00	
Depreciación mensual : \$ 5,450.00 / 12 meses	\$ 454.17	
Depreciación de enero a marzo 2012: \$ 454.16 X 3	\$ 1,362.50	
Determinación de la ganancia o perdida en la venta		
valor recibido por la venta		\$ 60,000.00
(-) Valor en libros al 31/03/2012:		\$ 57,687.50
Ganancia en venta de equipo de transporte:		\$ 2,312.50

En seguida se presentan los asientos contables por la depreciación del activo hasta la fecha de su venta, así como por la venta del equipo de transporte y la ganancia obtenida:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/03/2012		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Costos de Producción		\$ 1,362.50		
	Costos Indirectos de Producción	\$ 1,362.50			
	Depreciación equipo de transporte	\$ 1,362.50			
	Depreciación Acumulada			\$ 1,362.50	
	Equipo de Transporte	\$ 1,362.50			
	V/depreciación del 1 de enero al 31 de marzo de 2012 de la rastra vendida.				
Totales			\$ 1,362.50	\$ 1,362.50	

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.					
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/03/2012		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber	
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 67,800.00		
	Banco	\$ 67,800.00			
	Depreciación Acumulada		\$ 6,812.50		
	Equipo de Transporte	\$ 6,812.50			
	IVA Debito Fiscal			\$ 7,800.00	
	Propiedades, Planta y Equipo			\$ 64,500.00	
	Equipo de Transporte	\$ 64,500.00			
	Ingresos no Ordinarios			\$ 2,312.50	
	Ganancias en venta de activos no corrientes	\$ 2,312.50			
	V/venta de rastra con furgón según CCF. 234				
Totales			\$ 74,612.50	\$ 74,612.50	

Escenario 5:

Tomando el caso anterior, ahora el valor recibido por la venta de la rastra con furgón es de \$ 55,000.00

Solución:

Los pasos a seguir son los mismos:

Determinación del valor en libros a la fecha de la venta		
Valor en libros de la rastra al 31 de diciembre de 2011:		\$ 59,050.00
menos depreciación del 1/01/12 al 31/03/12:		\$ 1,362.50
Cuota de depreciación por año:	\$ 5,450.00	
Depreciación mensual : \$ 5,450.00 / 12 meses	\$ 454.17	
Depreciación de enero a marzo 2012: \$ 454.16 X 3	\$ 1,362.50	
Determinación de la ganancia o pérdida en la venta		
Valor en libros al 31/03/2012:		\$ 57,687.50
(-) Valor recibido por la venta		\$ 55,000.00
Pérdida en venta de equipo de transporte:		\$ 2,687.50

En seguida se presentan los asientos contables por la depreciación del activo hasta la fecha de su venta, así como por la venta del equipo de transporte y la pérdida obtenida:

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/03/2012	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Costos de Producción		\$ 1,362.50	
	Costos Indirectos de Producción	\$ 1,362.50		
	Depreciación equipo de transporte	\$ 1,362.50		
	Depreciación Acumulada			\$ 1,362.50
	Equipo de Transporte	\$ 1,362.50		
	V/depreciación del 1 de enero al 31 de marzo de 2012 de la rastra vendida.			
Totales			\$ 1,362.50	\$ 1,362.50

Industrias del Aluminio, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No. x			Fecha:31/03/2012	
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo		\$ 62,150.00	
	Banco	\$ 62,150.00		
	Depreciación Acumulada		\$ 6,812.50	
	Equipo de Transporte	\$ 6,812.50		
	IVA Debito Fiscal			\$ 7,150.00
	Gastos de No Ordinarios		\$ 2,687.50	
	Perdida en venta de activos no corrientes	\$ 2,687.50		
	Propiedades, Planta y Equipo			\$ 64,500.00
	Equipo de Transporte	\$ 64,500.00		
	V/venta de rastra con furgón según CCF. 234			
Totales			\$ 71,650.00	\$ 71,650.00

Política de Presentación

1. La empresa presentará las propiedad, planta y equipo en el balance general en el rubro de los activos no corrientes.

Política de Revelación

1. La empresa revelará en las notas explicativas a los estados financieros debe revelarse, con respecto a cada clase de elementos de las propiedades, planta y equipo, la siguiente información:
 - Las bases de medición utilizadas para determinar el valor en libros bruto y cuando hayan sido utilizadas, debe desglosarse el valor en libros bruto que corresponde a cada base de medición en cada clase de elementos de las propiedades, planta y equipo.
 - Los métodos de depreciación utilizados.
 - Las vidas útiles o los porcentajes de depreciación utilizados.
 - El valor en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor acumuladas), tanto al inicio como al final del ejercicio contable.

- El valor en libros de los activos pignorados como garantía de deudas.
- Una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del periodo contable sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - Las adquisiciones realizadas durante el periodo.
 - Las vetas realizadas durante el periodo.
 - Las transferencias (reclasificaciones) a propiedades de inversión y viceversa.
 - Las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el periodo y sus reversiones si las hubiesen.
 - La depreciación.
- La existencia y el valor en libros de las propiedades, planta y equipo que se encuentren pignorados como garantía de deudas, a la fecha de los estados financieros.
- El valor de los compromisos adquiridos por medio de contratos para la adquisición de propiedades, planta y equipo.
- El monto de las pérdidas por deterioro de valor reconocidas en los gastos de la empresa durante el ejercicio contable y la partida en el estado de resultados en la cual se incluyen estas pérdidas por deterioro de valor de las propiedades, planta y equipo.
- El monto de las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor, reconocidas en el Estado de Resultados durante el ejercicio Contable.

Escenario 1

Extracto de los activos no corrientes del balance general de INDUSTRIAS DEL ALUMINIO, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de 2011 y 2010, valores expresados en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

ACTIVOS NO CORRIENTE	Nota	2011	2010
Propiedad de Inversión	(12)	103,791.20	-
Propiedades, Planta Equipo	(13)	1273,443.39	443,900.00
Activos Intangibles	(14)	11,750.00	11,750.00
Total Activos no Corrientes		1388,984.59	455,650.00

Nota 3: Principales políticas contables

Propiedades, planta y equipo

Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al cierre de cada ejercicio contable al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada. La depreciación se carga a los gastos o a los costos de producción según corresponda, para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, utilizando el método línea recta. Los terrenos tienen una vida útil indefinida y por lo tanto no se deprecian. Los años de vida útil estimada de las propiedades, planta y equipo son:

- Edificios 25 años
- Maquinaria 10 años
- Equipo de transporte 10 años
- Mobiliario y equipo de oficina 5 años
- En el caso de activos para los cuales se pueda determinar que sus principales componentes tienen patrones muy diferentes de consumo de los beneficios económicos que produce, la administración de la empresa estimará la vida útil para cada uno de los componentes del activo, pudiendo ser variable.

Nota: 13 Propiedades, planta y equipo

Descripción/elemento	Edificios	Terrenos	Maquinaria	Equipo de transporte	Mobiliario y equipo de oficina	Total
Costo						
al 1 de enero de 2011	\$ 400,000.00	\$ 100,000.00	\$ 3,500.00	\$ 40,000.00	\$ 5,000.00	\$ 548,500.00
adquisiciones	\$ 470,272.50	\$ 365,767.50	\$ 2,280.00	\$ 64,500.00	\$ 2,150.00	\$ 904,970.00
ventas				\$ 64,500.00		\$ 64,500.00
retiros por deterioro					\$ 1,200.00	
Costo al 31 de diciembre 2011	\$ 870,272.50	\$ 465,767.50	\$ 5,780.00	\$ 40,000.00	\$ 5,950.00	\$ 1,387,770.00
Depreciación y deterioro de valor acumulados						
depreciación acumulada al 1/01/11	\$ 100,000.00	\$ -	\$ 350.00	\$ 4,000.00	\$ 250.00	\$ 104,600.00
deterioro acumulado al 1/01/11	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
depreciación anual	\$ 8,691.11	\$ -	\$ 178.00	\$ 5,450.00	\$ 390.00	\$ 14,709.11
deterioro de valor anual	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2,050.00	\$ 980.00	\$ 3,030.00
menos depreciación acumulada de activos vendidos				\$ (6,812.50)	\$ (220.00)	\$ (7,032.50)
menos deterioro acumulado de activos vendidos					\$ (980.00)	\$ (980.00)
depreciación acumulada al 31/12/11	\$ 108,691.11	\$ -	\$ 528.00	\$ 2,637.50	\$ 420.00	\$ 112,276.61
deterioro acumulado al 31/12/11	\$ -	\$ -	\$ -	\$ 2,050.00	\$ -	\$ 2,050.00
Valor en libros al 31 de diciembre 2011	\$ 761,581.39	\$ 465,767.50	\$ 5,252.00	\$ 35,312.50	\$ 5,530.00	\$ 1,273,443.39

El edificio y su terreno con valor en libras de \$ 470,272.50 y \$ 365,767.50 dólares de los Estados Unidos de Norteamérica respectivamente, fue hipotecado como garantía de un préstamo de \$ 820,000.00 el 1 de enero de 2011, préstamo otorgado por el Banco Agrícola, a una tasa de intereses anual del 10% y debe pagarse en su totalidad el 1 de enero de de 2031. INDUSTRIAS DEL ALUMINIO, S.A. de C.V., no puede vender ni dar en garantías la propiedad pignorada sin el consentimiento por escrito del Banco Agrícola.

El 20 de diciembre de 2011 la empresa celebra un contrato de compra-venta con Equipos pesados, S.A. de C.V., para cómprale un camión de 10.5 toneladas por un valor de \$ 38,000.00, el traspaso de la propiedad del camión y su pago se llevara a cabo el 10 de enero de 2012.

2.4 ACTIVOS INTANGIBLES

2.4.1 CASO PRÁCTICO

RECONOCIMIENTO POR ADQUISICION DIRECTA

Planteamiento Del Problema

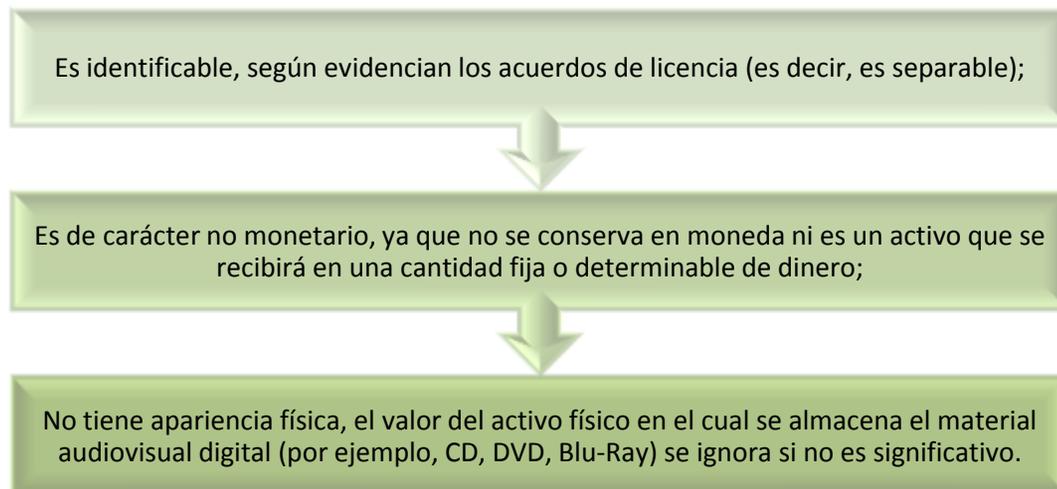
La empresa EL BUEN REVELADO, S.A. DE C.V., dedicada a la industria fotográfica, posee material audiovisual digital (películas y grabaciones de audio), que otorga en licencia a sus clientes.

Política de Reconocimiento:

La empresa contabilizará un activo intangible cuando este sea identificable, es decir, cuando es susceptible de ser separado o dividido de la empresa, vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, así también cuando sea probable que éste genere a la empresa beneficios económicos y su costo o valor, pueda ser medido de forma fiable, se exceptúan los elementos intangibles generados por la misma empresa.

Solución

El material audiovisual digital es un activo intangible. Se trata de un elemento intangible, ya que el control del material audiovisual digital se pone en evidencia mediante la capacidad de la empresa en otorgar licencias a terceros a cambio de beneficios económicos futuros (es decir, pagos por el uso de la licencia). El activo, es un elemento intangible (es decir, un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física) porque:



ESCENARIO 1

La empresa INDUSTRIAS DIVERSAS, S.A. DE C.V., desarrolló una fórmula la cual utiliza para producir un excelente pegamento. El pegamento es el producto adhesivo líder del mercado debido a su especial mezcla de sustancias químicas. Los propietarios, el Ing. Lima y Ing. Vergara, gerentes de INDUSTRIAS DIVERSAS S.A. DE C.V., son las únicas personas que conocen la fórmula especial y, por ello, ningún competidor ha podido descubrir ni reproducir la fórmula. La fórmula no está protegida por ninguna patente ni por ningún otro medio. Muchos competidores se han acercado a la empresa para intentar adquirirla.

Solución

La fórmula concuerda con la definición de activo intangible, es identificable porque se puede separar de la empresa y venderse (es decir, es separable), es de carácter no monetario, ya que no se conserva en moneda. Concuerda con la definición de activo intangible ya que, aunque la fórmula no esté protegida por derechos legales, la empresa ejerce control sobre la fórmula manteniéndola en secreto.

Sin embargo, de acuerdo con la Sección 18, los activos intangibles generados internamente no se reconocen como activos²³.

ESCENARIO 2

La compañía LA BUENA PESCA, S.A. DE C.V., negocia licencias de pesca, adquiere 3,000 licencias, cada una de las cuales otorga el derecho al tenedor de pescar tres toneladas de pescado en las aguas de lago de Suchitlán. La compañía no es propietaria de ningún barco ni tiene intención de pescar. Ha publicado las licencias en venta a un precio fijado para lograr un 40% de margen de beneficio bruto.

Solución

Si bien cada licencia concuerda con la definición de activo intangible, las licencias no se clasifican como activos intangibles de la empresa.²⁴ Las licencias son inventarios de la empresa, ya que son activos conservados para la venta en el curso normal de las operaciones.²⁵

ESCENARIO 3

El negocio DOS MOLINOS, DE C.V., dedicado a la industria de panadería, elabora un pan de avena integral que tiene mucho éxito entre sus clientes siguiendo una receta que aparece en un famoso libro de cocina que adquirió por internet.

²³ Párrafos 18.4(c), 18.14 y 18.15 NIIF para las PYMES

²⁴ Párrafo 18.1 sección 18 NIIF para las PYMES

²⁵ Párrafo 13.1 sección 13 NIIF para las PYMES

Solución

Si bien es cierto, la publicación del libro de cocina está protegida por derechos de autor, no hay limitaciones para el uso de la receta, toda persona que lo compra puede hacer uso de él. Muchos de los competidores de la panadería elaboran pan de avena integral. La receta no concuerda con la definición de activo de la panadería ya que ésta no ejerce control sobre la receta. Debido a que la receta está disponible para el público, la panadería no puede restringir el acceso de terceros a los beneficios que provengan del uso de la receta.

RECONOCIMIENTO POR ADQUISICIÓN COMO PARTE DE UNA COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

Planteamiento del caso

La empresa QUE BUEN GUSTO, DE R.L. DE C.V., adquirió dos secretos comerciales (recetas secretas) en una combinación de negocios. La receta A está patentada. La receta B no está protegida legalmente.

Política de Reconocimiento:

La empresa contabilizará un activo intangible producto de una combinación de negocios cuando su valor razonable pueda ser medido de forma fiable, sin embargo, un activo intangible adquirido en una combinación de negocios no se reconocerá cuando surja de derechos legales u otros derechos contractuales y su valor razonable no pueda ser medido porque el activo, no es separable de la PLUSVALÍA, o es separable de la plusvalía pero no existe historial o evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares.

Solución

La receta A cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como un activo intangible (porque está protegida por una patente). Esta receta se reconoce por separado de la plusvalía en la contabilización de la combinación de negocios, a menos que su valor razonable no se pueda medir de forma fiable, ya sea porque no es divisible de la plusvalía o porque es separable de la plusvalía pero no existe ningún historial ni evidencia de transacciones de intercambio para el mismo activo u otros similares, y estimar el valor razonable de otra manera dependería de variables que no se pueden medir.

Debido a que no está protegida por una patente, la receta B no cumple con el criterio legal contractual para ser identificada como un activo intangible. Aunque los beneficios económicos futuros que se obtengan en relación con la receta no patentada no surjan de derechos legales, se identifica como un activo intangible separado porque cumple con el criterio de separabilidad del párrafo 18.2(a) (dicha receta puede ser, y a menudo es, intercambiada, cedida a terceros mediante licencias de uso en su totalidad o en partes).

En estos casos, de acuerdo con el párrafo 18.8, la receta no patentada se contabilizaría como un activo intangible separado adquirido en una combinación de negocios.

ESCENARIO 1

Grupo EL MANZANO, adquirió derechos de adquisición de agua como parte de una combinación de negocios. Los derechos son extremadamente valiosos para muchos negocios que operan en la misma zona, puesto que no pueden adquirir agua y, en muchos casos, no pueden operar sus plantas sin estos derechos. Las autoridades municipales otorgan los permisos sin costo alguno, pero en cantidades limitadas, para períodos fijos (generalmente 10 años), y la renovación está garantizada. Los derechos no se pueden vender, a menos que estén incluidos en la venta del negocio como un todo. Por lo tanto, no existe ningún mercado secundario de estos derechos. Si un fabricante devuelve los derechos a la autoridad municipal, se le prohíbe volver a solicitarlos.

Solución

En este caso, debido a que los derechos legales no se pueden medir por separado del negocio en su conjunto (y, por lo tanto, de la plusvalía), los negocios dejarían de existir sin los derechos respectivos. Por lo tanto, los derechos legales no se contabilizarán como activos intangibles separados adquiridos en la combinación de negocios, ya que el valor razonable no se puede medir de forma fiable debido a que los derechos legales no se pueden separar de la plusvalía.

MEDICIÓN EN EL RECONOCIMIENTO INICIAL

ADQUISICIÓN SEPARADA

Planteamiento del caso

El 1 de enero de 2011, INDUSTRIAS HIAM, S.A. DE C.V., adquirió un nuevo paquete de programa informático para operar sus equipos de producción por \$60,000.00 que incluía \$5,000.00 de impuestos indirectos recuperables. El precio de compra fue financiado mediante un préstamo de \$60,500.00 (que incluía \$500.00 de comisiones por otorgamiento del préstamo). La obligación está garantizada con las licencias del programa informático.

En enero de 2011, la empresa incurrió en los siguientes costos al personalizar el programa informático para que se adapte más a los sistemas utilizados por la empresa, Mano de obra \$12,000.00; Depreciación de la planta y el equipo utilizados para realizar las modificaciones \$1,500.00

En enero de 2011, el personal de producción de la empresa recibió formación para operar el nuevo programa informático. Los costos de formación incluyeron lo siguiente, Costo de un instructor experto ajeno a la empresa \$700.00; Mano de obra \$300.00.

En febrero de 2011, el equipo de producción de la empresa probó el programa informático y el equipo de tecnología de la información realizó otras modificaciones necesarias para que el equipo funcionara como deseaba la gerencia. En la fase de prueba, se incurrió en los siguientes costos, Material, importe neto de \$300.00; recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil \$ 2,100.00; Mano de obra \$ 1,100.00; Depreciación de la planta y el equipo mientras se utilizaban para realizar las modificaciones \$500.00.

El nuevo programa informático estaba listo para utilizarse el 1 de marzo de 2011. Sin embargo, dado los niveles bajos de pedidos, la empresa sufrió una pérdida por \$2,300.00 al hacer funcionar el programa informático durante marzo.

Política de Reconocimiento Inicial

La compañía medirá inicialmente un activo intangible adquirido separado, al costo²⁶

Procedimiento:

Los componentes del costo de un activo intangible son:

Adquisición separada:

- El precio de adquisición, incluyendo los aranceles de importación (D.A.I.) y los impuestos no recuperables, después de deducir los descuentos comerciales y las rebajas, y
- Cualquier costo directamente atribuible a la preparación del activo para su uso previsto (ejemplo: honorarios, trámites legales).

²⁶ Parrado 18.10 , Sección 18, NIIF para las PYMES

Solución

Determinación del costo del programa informático

No.	Descripción	Cálculos	Montos
1	Precio de compra	\$60,000.00 de precio de compra menos \$5,000.00 de impuestos indirectos recuperables	55,000.00
2	Comisión por obtención de préstamo (1)	Incluida en la medición del pasivo	-
3	Costos de preparación	\$12,000.00 de mano de obra + \$1,500.00 de depreciación	13,500.00
4	Costos de formación (2)	Reconocidos como gastos en los resultados. El programa informático puede funcionar de la forma que la gerencia espera sin incurrir en costos de formación.	-
5	Costo de pruebas	\$2,100.00 de materiales (es decir, importe neto de \$300.00 recuperado de la venta de la producción dada de baja por inútil) + \$1,100.00 de mano de obra + \$500.00 de depreciación	3,700.00
6	Pérdida operativa	Reconocida en los resultados	-
7	Costos por préstamos	Reconocidos como gastos en los resultados	-
Costo del programa informático			72,200.00

- (1) Los costos por préstamos, según el párrafo 25.2 de la NIIF para las PYMES, se reconocerán como gasto en el periodo en el que se incurra en ellos.
- (2) Los gastos de formación del personal para operar el nuevo programa informático, no forman parte del costo, según el párrafo 18.10 solo los costos atribuibles a la preparación del activo para que funcione según lo ha previsto la gerencia, el programa informático puede funcionar sin incurrir en costos de formación del personal.

Registro contable por el reconocimiento inicial del Activo Intangible (Programa Informático)

INDUSTRIAS HIAM, S.A. DE C.V.				
Comprobante de diario No.1		Fecha:01/01/2011		
Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Activos Intangibles		\$ 72,200.00	
	Programas Informaticos	\$ 72,200.00		
	IVA Crédito Fiscal		\$ 5,000.00	
	Compras Locales	\$ 5,000.00		
	Gastos Financieros		\$ 500.00	
	Comisiones	\$ 500.00		
	Efectivo y Equivalentes de Efectivo			\$ 15,700.00
	Banco	\$ 15,700.00		
	Depreciacion Acumulada -R-			\$ 1,500.00
	Maquinaria y Equipo	\$ 1,500.00		
	Prestamos Bancarios Largo Plazo			\$ 60,500.00
	Banco 100% Salvadoreño	\$ 60,500.00		
	VI compra de programa informatico, para lo cual se realizó préstamo prendario por \$60,500.00; de los cuales se desconto \$500.00 en concepto de comisiones.			
	Totales		\$ 77,700.00	\$ 77,700.00

ADQUISICIÓN COMO PARTE DE UNA COMBINACIÓN DE NEGOCIOS

Planteamiento del problema

El 1 de enero de 2011, la compañía CONTROLADORA, S.A., (la empresa adquirente) adquirió todas las acciones emitidas de EL BUEN COMPETIDOR, S.A. DE C.V., (la empresa adquirida) cuando los activos intangibles de la empresa adquirida eran los siguientes:

		Importes en libros	Valores razonables
1	Lista de clientes	\$ -	\$ 5,000.00
2	Proyecto de desarrollo e investigación en curso	\$ -	\$ 8,000.00
3	Licencia para operar	\$ 100,000.00	\$ 15,000.00
4	Marca, incluida la marca registrada y la comercial	\$ -	\$ 30,000.00

En 2011, la empresa adquiriente incurrió en \$20,000.00 de desembolsos adicionales para completar el proyecto adquirido de desarrollo e investigación en curso y, posteriormente, decidió desarrollar comercialmente el producto relacionado.

El 1 de enero de 2011, la empresa consolidada (la empresa adquiriente y la empresa adquirida vistas como una única empresa) incluirá activos intangibles de la siguiente manera:

Lista de clientes	5,000.00
Proyecto de desarrollo e investigación en curso	8,000.00
Licencia para operar	15,000.00
Marca, incluida la marca registrada y la comercial	30,000.00
Costo de activos intangibles	58,000.00

Política de Reconocimiento Inicial

La compañía medirá inicialmente un activo intangible mediante una combinación de negocios, al costo²⁷.

Procedimiento:

Los componentes del costo de un activo intangible son:

Adquisición como parte de una combinación de negocios:

- Si un activo intangible se adquiere en una combinación de negocios, el costo de ese activo intangible es su valor razonable en la fecha de adquisición²⁸
- Se determinara restando al costo de adquisición o costo histórico, la suma de la amortización acumulada y la perdida por deterioro del valor del activo intangible.

²⁷ Véase párrafo 18.11 , NIIF para las PYMES

²⁸ Véase párrafo 11.27 , NIIF para las PYMES

Solución

Si bien el proyecto adquirido de desarrollo e investigación en curso se reconoce como un activo intangible porque fue adquirido en una combinación de negocios, el desembolso posterior de \$20,000.00 se trata como a un desembolso para crear un activo intangible generado internamente, es decir, se reconoce como un gasto cuando se produce²⁹

ADQUISICIÓN MEDIANTE SUBVENCIÓN DEL GOBIERNO

Planteamiento del caso

El 1 de enero de 2011, El ministerio de Gobernación emitió tres licencias idénticas para transmitir en la ciudad de San Miguel, durante un periodo de 10 años. Dos licencias se vendieron en subasta pública a terceros independientes que no pertenecían al municipio de San Miguel. En un intento por desarrollar la propiedad de la licencia, la tercera licencia fue otorgada a una empresa de la zona CADENA LA BUENA SEÑAL, S.A. DE CV., el valor razonable de cada licencia de transmisión es de \$10,000.00; La subvención no impone condiciones de rendimiento futuro específicas.

Política de reconocimiento

La compañía medirá inicialmente un activo intangible adquirido mediante una subvención del gobierno, al costo.

Procedimiento

El costo de un activo intangible es su valor razonable en la fecha en la que se recibe o es exigible la subvención de acuerdo con la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*.

²⁹ Véase el párrafo 18.14 NIIF para las PYME

Solución

De acuerdo con la Sección 24 Subvenciones del Gobierno, la empresa local que recibió la tercera licencia de transmisión debe medir la licencia (el activo intangible adquirido mediante subvención del gobierno) en \$10,000.000 (su valor razonable) en el reconocimiento inicial y reconocer la subvención de \$10,000.00 en los ingresos del periodo³⁰.

Registro contable por la adquisición.

CADENA LA BUENA SEÑAL, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.1 Fecha:01/01/2011

Código	Cuenta	Debe	Haber
	Activos Intangibles	\$ 10,000.00	
	Licencias de Transmision	\$ 10,000.00	
	Otros Ingresos		\$ 10,000.00
	Subvenciones del Gobierno	\$ 10,000.00	
	V/ adquisicion de licencias mediante subvencon del gobierno de El Sivador a un valor de \$10,000.00 (Valor razonable)		
	Totales	\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

De acuerdo con la Sección 24 *Subvenciones del Gobierno*, la empresa local que recibió la tercera licencia de transmisión debe medir la licencia (el activo intangible adquirido mediante subvención del gobierno) en \$10,000.000 (su valor razonable) en el reconocimiento inicial y reconocer la subvención de \$10,000.00 en ingresos (véanse los párrafos 24.4(a) y 24.5).

³⁰ Véanse los párrafos 24.4 (a) y 24.5 NIIF para las PYME

PERMUTA DE ACTIVOS

Planteamiento del problema

Las empresa INDUSTRIAS ABC, S.A. DE C.V. y BEGA, S.A. DE C.V., elaboran productos químicos en el municipio de Ilopango. El 1 de enero de 2011 las empresas ampliaron sus respectivas gamas de productos otorgándose mutuamente el derecho a elaborar los productos patentados de la otra empresa. Supóngase que no se puede medir de forma fiable el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado, los activos entregados no presentan amortización acumulada tampoco deterioro acumulado. El importe en libros de los derechos patentados cedidos por las empresas, la transacción de intercambio fue de \$10,000.00 y \$20,000.00 respectivamente.

Política de reconocimiento Inicial

Una empresa medirá el costo de este activo intangible adquirido mediante permuta, por su valor razonable, a menos que la transacción de intercambio no tenga carácter comercial, o no puedan medirse confiabilidad el valor razonable ni del activo recibido ni del activo entregado. En tales casos, el costo del activo se medirá por el valor en libros del activo entregado.

Solución

Las empresas deben medir la marca registrada recibida (el activo intangible adquirido en la transacción de intercambio) en \$10,000.00 y \$20,000.00, respectivamente, en el reconocimiento inicial. Es decir, se mide por el importe en libros del activo cedido en la transacción de intercambio.

INDUSTRIAS ABC, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.1 **Fecha:01/01/2011**

Código	Cuenta	Parcial	Debe	Haber
	Activos Intangibles		\$ 10,000.00	
	Marca B	\$ 10,000.00		
	Activos Intangibles			\$ 10,000.00
	Marca A	\$ 10,000.00		
	V/ adquisicion de licencias mediante permuta a un valor de \$10,000.00 (Valor en libros de la marca entregada razonable)			
	Totales		\$ 10,000.00	\$ 10,000.00

MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO INICIAL

Planteamiento del caso

El 1 de enero de 2014, la compañía SUGAR Y CIA, DE C.V., adquirió de un competidor una marca para una línea de productos en una adquisición separada por \$300,000.00; la empresa espera continuar comercializando la línea de productos utilizando la marca de forma indefinida.

El análisis de los factores como, Estudios del ciclo de vida del producto; Tendencias del mercado, de la competencia y del entorno, y Oportunidades de ampliación de la marca, proporciona evidencia de que la línea de productos de marca puede generar entradas netas de efectivo para la entidad adquirente durante un periodo indefinido. Dado que la administración no puede estimar la vida útil de la marca, compañía amortiza el costo de la marca durante 10 años, es decir se suponiendo una valor residual de cero, utilizando el método lineal.

En 2017, un competidor anunció inesperadamente que contaba con una innovación tecnológica que daría lugar a un producto que, cuando sea lanzado, extinguirá la demanda de la línea de productos patentada de la SUGAR Y CIA. Se considera que la demanda de la línea de productos patentada de la empresa permanecerá firme hasta diciembre de 2019, cuando se espera que el competidor lance el nuevo producto.

El 31 de diciembre de 2017, la compañía evaluó el importe recuperable de la marca en \$50,000.00 La gerencia tiene la intención de continuar fabricando los productos patentados hasta el 31 de diciembre de 2019.

Nota: Ha efectos del desarrollo de este caso, se ignoran todos los aspectos impositivos.

Política de medición posterior

La empresa medirá los activos intangibles al costo menos la amortización acumulada y cualquier pérdida por deterioro de valor acumulada³¹, considerando que todos los activos intangibles tienen vida útil finita.

Procedimiento

1. A efectos de determinar el importe amortizable la empresa estimara la vida útil del activo intangible considerando los siguientes elementos:
 - El periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la empresa³²; o
 - El número de unidades de producción o similares que se espera obtener del activo por parte de una empresa.
 - La utilización prevista del activo por parte de la gerencia;
 - Los ciclos típicos de vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida;

³¹ Parrado 18.18, Sección 18, NIIF para las PYMES

³² Si la empresa adquiere un activo intangible que tiene una vida económica de diez años, pero piensa venderlo después de seis años, la vida útil será de seis años y no de diez. Si existe algún indicio de que la vida útil de un activo intangible ha cambiado desde la fecha más reciente sobre la que se informa, de acuerdo con el párrafo 18.24, la empresa revisa sus estimaciones de la vida útil de los activos y contabiliza de forma prospectiva cualquier modificación relacionada con éstos como un cambio en una estimación contable, conforme al párrafo 10.16.

- la incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo;
- la estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión;
- las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o potenciales;
- el nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos futuros esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la empresa para alcanzar ese nivel;
- el periodo en que se controle el activo, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso de dicho activo, como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él; y
- si la vida útil del activo depende de la vida útil de otros activos de la empresa.

Si la administración de la empresa no es capaz de hacer una estimación fiable de la vida útil de un activo intangible, se supondrá que la vida útil es de diez años.

2. El cálculo del valor, en concepto de amortización del elemento del activo intangible será de la siguiente manera:



3. El valor residual de un activo intangible es el importe estimado que la entidad podría actualmente obtener al disponer del activo, después de haber deducido los costos estimados

para dicho fin, si el activo tuviera la antigüedad y la condición esperadas al término de su vida útil³³

4. Para determinar si el valor de un activo intangible se ha deteriorado, la empresa debe aplicar el siguiente procedimiento (Véase política de medición posterior Propiedad, Planta y Equipo)

Solución:

SUGAR Y CIA, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.1 Fecha:01/01/2011

Código	Cuenta	Debe	Haber
	Activos Intangibles	\$ 300,000.00	
	Marca	\$ 300,000.00	
	Efectivo y Equivalente de Efectivo		\$ 300,000.00
	Bancos	\$ 300,000.00	
	V/ adquisicion de marca mediante adquisición directa a un valor de \$300,000.00		
	Totales	\$ 300,000.00	\$ 300,000.00

SUGAR Y CIA, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.2 Fecha:01/01/2014

Código	Cuenta	Debe	Haber
	Gastos de Operación	\$ 30,000.00	
	Amortizacion de Intangible	\$ 30,000.00	
	Amortizacion de Intangible -R- ⁽¹⁾		\$ 30,000.00
	Bancos	\$ 30,000.00	
	V/ Amortizacion del primer año de la vida útil		
	Totales	\$ 30,000.00	\$ 30,000.00

³³ Una entidad supondrá que el valor residual de un activo intangible es cero a menos que exista un compromiso, por parte de un tercero, para comprar el activo al final de su vida útil, o que exista un mercado activo para el activo y pueda determinarse el valor residual con referencia a ese mercado, y sea probable que este mercado existirá al final de la vida útil del activo. (Véase párrafo 18.23 NIIF para las PYMES)

\$300,000.00 de costo del activo intangible, 0, valor residual, 10 vida útil del activo

El mismo registro contable es para el año 2014, 2015 y 2016

SUGAR Y CIA, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.X Fecha:31/12/2017

Código	Cuenta	Debe	Haber
	Gastos de Operación	\$ 70,000.00	
	Amortizacion de Intangible	\$ 70,000.00	
	Amortizacion de Intangible -R- ⁽²⁾		\$ 70,000.00
	Amortizacion de marca	\$ 70,000.00	
	V/ Amortizacion del cuarto año, en el cual se produjo un ajuste a la vida util de la marca		
	Totales	\$ 70,000.00	\$ 70,000.00

\$210,000.00 de importe en libros (es decir, \$300,000.00 de costo menos \$30,000.00 de amortización anual × 3 años desde la adquisición) ÷ 3 años de vida útil restante (31 de diciembre de 2019 menos 1 de enero de 2017) = \$70,000.00 de amortización anual.

SUGAR Y CIA, S.A. DE C.V.
Comprobante de diario No.X Fecha:01/01/2018

Código	Cuenta	Debe	Haber
	Gastos de Operación	\$ 90,000.00	
	Deterioro del valor del activo	\$ 90,000.00	
	Deterioro Acumulado Activos Intangible -R- ⁽³⁾		\$ 90,000.00
	Marca	\$ 90,000.00	
	V/ Reconocimiento del deterioro del valor del activo intangible en el año 2018		
	Totales	\$ 90,000.00	\$ 90,000.00

- (3) Si el valor en libros de un elemento de activo es mayor a su importe recuperable, hay que reconocer una pérdida por deterioro de valor, para la aplicación de esta partida se sugiere el método indirecto, el cual consiste en generar una cuenta complementaria de activo la cual se puede llamar Deterioro Acumulada –R

Calculo del deterioro:

\$140,000.00 de importe en libros (es decir, \$300,000.00 de costo menos (\$30,000.00 de amortización anual × 3 años desde la adquisición hasta el 31 de diciembre de 2016) menos \$70,000.00 de amortización para el año 2017), \$50,000 es el importe recuperable si el activo se vendiera en estos momentos, \$90,000.00 pérdida por deterioro del valor, la cual se reconoce en los resultados del periodo.

INFORMACION A REVELAR EN LAS NOTAS EXPLICATIVAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Planteamiento del problema

Extracto de los activos no corrientes del balance general de INDUSTRIAS DE EL SALVADOR, S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 2012 y 2011, valores expresados en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica.

NO CORRIENTE	Nota	2012	2011
Propiedad de Inversión	(14)	103,791.20	200,000.00
Propiedades, Planta Equipo	(15)	1750,000.00	1450,000.00
Activos Intangibles	(16)	23,320.00	-
Total Activos no Corrientes		1877,111.20	1650,000.00

Política Revelación de activos intangibles

En las notas explicativas a los estados financieros la empresa revelara, con respecto a cada clase de activos intangibles, la siguiente información:

- Las vidas útiles en años y las tasas de amortización utilizadas.
- Los métodos de amortización utilizados.
- El importe en libros bruto, la amortización acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas al inicio y al final de cada periodo contable en forma comparativa.
- El monto del gasto por amortizaciones incluido en el estado de resultados.
- El valor en libros de los activos intangibles pignorados como garantía de deudas, si los hubiere.
- Una conciliación entre los valores en libros al inicio y al final del ejercicio contable sobre el que se informa, que muestre por separado:
 - Las adquisiciones, nuevas permutadas, adquiridas por medio de subvenciones de gobierno etc.
 - Las ventas
 - Las adquisiciones mediante combinaciones de negocios.
 - La amortización.
 - Las pérdidas por deterioro del valor.

Solución

Detalle	Patentes	Fórmulas	Programas informáticos	Total
Costo	10,000.00	13,000.00	4,400.00	27,400.00
Amortización acumulada	(4,400.00)	(3,200.00)	(2,300.00)	(9,900.00)
Importe en libros al 1 de enero de 2012	5,600.00	9,800.00	2,100.00	17,500.00
Adiciones	-	2,000.00	1,000.00	3,000.00
Adquirido en una combinación de negocios	5,000.00	4,000.00	2,000.00	11,000.00
Disposiciones	(1,400.00) ⁽¹⁾	(1,200.00) ⁽⁴⁾	(300.00) ⁽⁷⁾	(2,900.00)
Amortización	(730.00)	(1,700.00)	(2,250.00)	(4,680.00)
Deterioro del valor	-	(600.00)	-	(600.00)
Importe en libros al 31-dic-2012	8,470.00	12,300.00	2,550.00	23,320.00
Costo	13,000.00 ⁽²⁾	16,000.00 ⁽⁵⁾	6,400.00 ⁽⁸⁾	35,400.00
Amortización acumulada	(4,530.00) ⁽³⁾	(3,700.00) ⁽⁶⁾	(3,850.00) ⁽⁹⁾	(12,080.00)

Explicación de los cálculos utilizados

- (1) \$2,000.00 de costo menos \$600.00 de amortización acumulada.
- (2) \$10,000.00 de costo + \$5,000.00 adquiridas en una combinación de negocios menos \$2,000.00 (1) de costo de las partidas vendidas.
- (3) \$4,400.00 de amortización acumulada al 1 de enero de 2012 + \$730.00 de amortización anual menos \$600.00 (1) de amortización acumulada de las partidas vendidas.
- (4) \$3,000.00 de costo menos \$1,800.00 de amortización acumulada.
- (5) \$13,000.00 de costo + \$2,000.00 de adiciones + \$4,000.00 adquiridas en una combinación de negocios menos \$3,000.00 (4) de costo de las partidas vendidas.
\$3,200.00 de amortización acumulada al 1 de enero de 2012 + \$1,700.00 de amortización anual + \$600.00 de
- (6) pérdida por deterioro del valor reconocida en 2012 menos \$1,800.00 (4) de amortización acumulada de las partidas vendidas.
- (7) \$1,000.00 de costo menos \$700.00 de amortización acumulada.
- (8) \$4,400.00 de costo + \$1,000.00 de adiciones + \$2,000.00 adquiridas en una combinación de negocios menos \$1,000 (7) de costo de las partidas vendidas.
- (9) \$2,300.00 de amortización acumulada al 1 de enero de 2012 + \$2,250.00 de amortización anual menos \$700.00 (7) de amortización acumulada de las partidas vendidas.

BIBLIOGRAFÍA

- **“Aporte académico para el desarrollo del contenido programático de la asignatura contabilidad financiera III, orientado a la gestión contable de los activos intangibles”**. Autor: Dubón Yessica Nohemí, Fuentes Velásquez Karla Elizabeth, Gálvez Escobar Norma Lisseth. Año 2004. Para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.
-
- **“Directorio de empresas Nacionales del año 2008”**, Ministerio de Economía. Dirección General de Estadísticas y Censos. Año 2008, El Salvador.
- **“Fundamentos: Material de formación sobre NIIF para las PYMES”** International Accounting Standards Committee Foundation (Foundation IASC), año 2010, Departamento de Publicaciones IASB. Londres, Inglaterra.
- **“Guía para la Elaboración del Anteproyecto Trabajo de graduación 2010”**, Autor: Jovel Jovel, Roberto Carlos. Año 2010. El Salvador, Centroamérica “.
- **Normas Internacionales de Información Financiero (NIIF Completas)**, International Accounting Standards Board (IASB), año 2009, Departamento de Publicaciones IASB. Londres, Inglaterra.
- **Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES)**, International Accounting Standards Board (IASB), año 2009, Departamento de Publicaciones IASB. Londres, Inglaterra.
- **“Propuestas de Lineamientos para el Desarrollo de los temas de Propiedades, Planta y Equipo, Activos Intangibles, Contabilidad de Sociedades y otras Figuras de Organización en Base a Norma Internacional de Contabilidad en el Proceso de Enseñanza Aprendizaje en la carrera de Contaduría Pública”**. Autor: María Fidelina

Barbón Días, Griselda Adaljisa Carranza Martínez, Marcos Alirio Ordoñez de Paz. Año 2005. Para optar al grado de Licenciado en Contaduría Pública. Universidad de El Salvador.

- <http://es.answers.yahoo.com/question/index?qid=20100209162549AAEuMnF> Concepto de Diagnostico de la investigación.
- <http://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=2&Top=2&Lg=3> Clasificación Industrial Internacional Uniforme – Rev.3 (CIIU rev.3) del año 2008, de la United Nations Statistics Division.
- <http://www.iasplus.com/> de Deloitte – Guía sobre “El IFRS para PYMES en su bolsillo”, Abril 2010.
- <http://www.iasplus.com/espanol/espanol.htm#pymes> Boletín Deloitte – Colombia No. 13 (6 de octubre de 2009).
- <http://www.opamss.org.sv/coamss.html> Municipios del Área Metropolitana de San Salvador, consultados a la Oficina de Planificación de área metropolitana de San Salvador (OPAMSS).

GLOSARIO TÉCNICO

<u>Activos tangibles:</u>	Se consideran activos tangibles todos los bienes de naturaleza material susceptibles de ser percibidos por los sentidos.
<u>Depreciación:</u>	La depreciación es un reconocimiento racional y sistemático del costo de los bienes, distribuido durante su vida útil estimada, con el fin de obtener los recursos necesarios para la reposición de los bienes, de manera que se conserve la capacidad operativa o productiva.
<u>Deterioro:</u>	El deterioro se produce cuando el importe en libros de un activo es superior a su importe recuperable.
<u>Equipo:</u>	Colección de utensilios, instrumentos y aparatos especiales que acompañan el trabajo de operarios, organizados para un fin determinado.
<u>Estados Financieros</u>	Representación estructurada de la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad.
<u>Fecha sobre la que se informa</u>	El final del último periodo cubierto por los estados financieros o por un informe financiero intermedio.
<u>Importe recuperable</u>	El mayor entre el valor razonable menos los costo de venta de un activo (o de una generadora de efectivo) y su valor de uso.
<u>Inventarios:</u>	Son activos que se mantienen para la venta en el curso normal de las operaciones, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de la producción o en la prestación de servicios.
<u>Inversión:</u>	La NIIF para la PYMES no define que es "inversión". Ésta, se entiende que es la colocación de dinero en una operación financiera o proyecto con el fin de obtener una rentabilidad futura.
<u>Medición</u>	Proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y registran los elementos de los estados financieros en el balance general y el estado de resultados.

<u>Pérdida por deterioro</u>	La cantidad en que el importe en libros de un activo excede su valor recuperable.
<u>Planta:</u>	Construcción generalmente grande para vivienda u otros usos cimentada sobre un terreno.
<u>Políticas contables</u>	Principios específicos, bases, convencionalismos, reglas y procedimientos adoptados por una entidad para la elaboración y presentación de sus estados financieros.
<u>Propiedades:</u>	“Dominio o propiedad, el derecho de poseer exclusivamente una cosa y gozar y disponer de ella, sin más limitaciones que las establecidas por la ley o por la voluntad del propietario”.
<u>Reconocimiento</u>	Proceso de incorporación en el balance general o en el estado de resultado de una partida que cumpla la definición de un elemento, siempre y cuando sea probable que cualquier beneficio económico asociado con operación llegue a, o salga de la empresa y que tal operación tenga un costo o un valor que pueda ser medido con fiabilidad.
<u>Valor razonable</u>	El importe por el cual puede intercambiarse un activo, cancelarse un pasivo, entre parte interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.
<u>Valor residual</u>	Es el importe que la empresa estima que podría obtener en el momento actual por la venta u otra forma de disposición de un activo, una vez deducidos los gastos estimados para realizar ésta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.
<u>Vida útil:</u>	El periodo durante el cual se espera que un activo esté disponible para su uso por una empresa o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la empresa.

ANEXOS

ANEXO 1 – METODOLOGÍA Y DIAGNÓSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

El trabajo se realizó a través de investigaciones bibliográficas y de campo, el método que utilizado fue el hipotético deductivo, en el cual se analizaron los eventos desde una perspectiva general ó específica, hasta llegar a comprobar teorías existentes.

1.2 TIPO DE ESTUDIO

El tipo de estudio aplicado a la investigación fue el Analítico Descriptivo, puesto que permitió analizar y describir el problema en estudio, y la forma en que éste se manifiesta, detallando y explicando todos sus componentes

1.3 EL PROBLEMA OBSERVADO

La NIIF para las PYMES ofrece un marco de referencia para la preparación y presentación de Estados Financieros con propósitos generales, en el tratamiento de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo, y Activos Intangibles.

No obstante, cuando no se aplica esta Norma, en el tratamiento de esos elementos, la información que proporcionan los estados financieros no es relevante y 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.

Para el caso de los Activos que se puedan depreciar o amortizar, las vidas útiles no se miden de acuerdo a la vida económica del bien, sino con base o lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, generando sobre o subvaluación de los mismos. Es de tener en cuenta que los Activos mencionados anteriormente no solo se depreciar o amortizan, sino también estos pueden sufrir pérdida por deterioro en su valor, es decir, cuando el importe en libros es superior a su importe recuperable.

Las Propiedades de Inversión, posterior a su reconocimiento no se miden al valor razonable, puesto que la normativa legal no permite tal método, generando una sobre o subvaluación de los Activos, que se convierte en información financiera no fiable.

Tradicionalmente los profesionales en contaduría pública, al momento de reconocer bienes inmuebles, llamase terrenos y edificaciones, lo hacen integrando un solo valor para ambos, o a lo sumo separan el valor del terreno de la edificación, sin embargo, la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, da lineamientos para segregar este tipo de activos, separándolos en componentes, tales como terrenos, paredes, pisos, techos, escaleras, instalaciones, etc.

1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1 OBJETIVO GENERAL

- Proponer una herramienta técnica y práctica basada en la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, que contribuirá al conocimiento del profesional en contaduría, sobre el tratamiento contable de las Propiedades de Inversión, Propiedades Planta y Equipo y los Activos Intangibles de las empresas en el sector industrial.

1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Elaborar políticas contables para el reconocimiento inicial, medición posterior y de revelación que sean adecuadas para el tratamiento de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles.
- Aplicar los principios de reconocimiento de Activo y las reglas de reconocimiento inicial de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y Activos Intangibles, a través de la elaboración de casos prácticos.
- Diseñar instrumentos de control, que faciliten al profesional de contaduría, en la aplicación de las políticas y procedimientos contables.

1.5 LA UTILIDAD SOCIAL

Debido a que las empresas tendrán que adoptar la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMES), para la elaboración y presentación de los estados financieros.

En la actualidad los comerciantes que están obligados a llevar contabilidad formal utilizan para la preparación de sus estados financieros los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptables, otros, las Normas de Contabilidad Financiera (NCF) y en muchos casos una mezcla de todo lo anterior.

Para el caso de los Activos llamados “activos fijos”, (edificios, terrenos, maquinaria y equipo de transporte y de oficina), son tratados de acuerdo a los lineamientos fiscales contenidos en la Ley de Impuesto sobre la Renta.

La investigación se basó en la propuesta de casos prácticos para el tratamiento contable de la Propiedad, Planta y Equipo, Propiedades de Inversión y Activos Intangibles, en la que se aborda el reconocimiento, medición y revelación en los estados financieros de dichos activos, con el propósito que las Pequeñas y Medianas Entidades, reflejen razonablemente la situación financiera, el rendimiento económico y los flujos de efectivo para la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios.

Así mismo la herramienta está dirigida a fortalecer los conocimientos de los profesionales en contaduría pública, que se desenvuelven en las pequeñas y medianas entidades del sector industrial del área metropolitana de San Salvador, y también contribuirá al desarrollo profesional de los estudiantes de contaduría como material de consulta.

La investigación se realizó con los recursos necesarios, tanto financieros, tecnológicos y de información, en la medida en se fueron disponiendo dichos recursos.

1.6 POBLACIÓN Y MUESTRA

1.6.1 POBLACIÓN:

El universo ó población se refiere al conjunto de personas, instituciones o cosas para lo cual fueron válidas las conclusiones que se obtuvieron de la investigación; en otras palabras son los elementos o unidades involucrados de la investigación.

Para la determinación del universo se utilizó la información obtenida de la Dirección de Estadísticas y Censos (DIGESTYC), en el directorio de empresas nacionales del año 2008, en el cual se recurrió a la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas, Rev.3 (CIIU Rev.3), bajos los códigos de identificación del 15 al 37.

En la investigación, el universo considerado fueron las Pequeñas y Medianas Empresas, que figuran bajo el régimen de Sociedades Anónimas de Capital Variable (S.A. de C.V.). Dichas empresas desarrollan sus actividades en el sector industrial en el área metropolitana de San Salvador, que representan una población total de 406 entidades.

1.6.2 MUESTRA:

La muestra considerada en la investigación reúne las mismas características de la población, determinada de forma probabilística (muestreo aleatorio sistemático) y haciendo uso de la formula estadística para poblaciones finitas, determinándose por conocerse su número; siendo:

$$n = \frac{Z^2 \cdot P \cdot Q \cdot N}{Z^2 \cdot P \cdot Q + N - 1}$$

Donde:

n = **Tamaño de la muestra = 78**

N = **Población = 406**

Z² = **Coficiente de confianza al cuadrado**

$$\begin{aligned}
 & \text{(Área bajo la curva para un nivel de confianza dado)} = (1.96)^2 = 3.8416 \\
 \ell^2 & = \text{Margen de error al cuadrado} = 0.10^2 = 0.01 \\
 P & = \text{Probabilidad de éxito} = 0.50 \\
 Q & = \text{Probabilidad de Fracaso} (1 - P) = 0.50
 \end{aligned}$$

Sustituyendo en la fórmula, se obtuvo:

$$n = \frac{3.8416 \times 0.50 \times 0.50 \times 406}{3.8416 \times 0.50 \times 0.50 + (406-1)0.01}$$

$$n = \frac{389.9224}{0.9604 + 4.050}$$

$$n = \frac{389.9224}{5.0104} =$$

$$n = 78$$

1.7 INSTRUMENTOS Y TÉCNICAS UTILIZADAS EN LA INVESTIGACIÓN

El instrumento utilizado para la recolección de información fue el cuestionario, el cual contenía preguntas abiertas y cerradas para cada informante según el tamaño de la muestra, elaborado en un solo formato.

Las técnicas que se utilizaron en la investigación fueron la sistematización bibliográfica, por medio de ella se efectuó una recopilación de información disponible de la parte técnica aplicable; el muestreo aleatorio sistemático, aplicando la fórmula estadística para poblaciones finitas y; la encuesta, por medio del cuestionario dirigido a las empresas del sector industrial del área metropolitana de San Salvador.

1.8 PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN:

La información fue procesada de forma manual por medio del programa utilitario Microsoft Office Excel 2007, organizándola y resumiéndola en cuadros, presentándolos según la

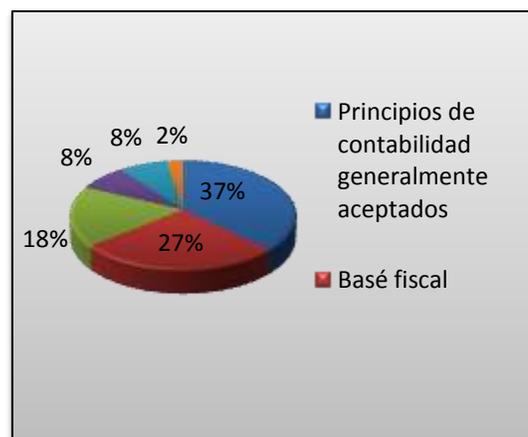
naturaleza de la información recolectada. De los datos obtenidos se realizaron cruces de preguntas y respuestas relacionadas, analizadas según su importancia.

1.8.1 PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN PROCESADA:

2. ¿En qué se basan para contabilizar sus operaciones?

Objetivo: Conocer cuál es el marco técnico que utilizan actualmente las empresas del sector industrial para contabilizar sus operaciones y preparar sus estados financieros.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativa
1	Criterio propio	6	7.69%
2	Basé fiscal	21	26.92%
3	Recomendaciones del auditor externo	6	7.69%
4	Principios de contabilidad generalmente aceptados	29	37.18%
5	Otras	14	17.95%
6	No responde	2	2.56%
Totales		78	100.00%



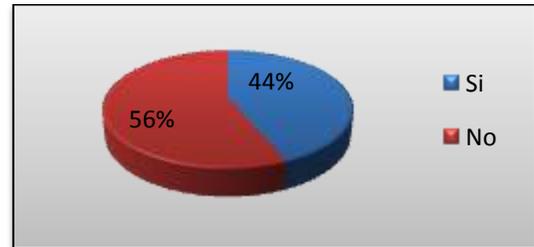
Análisis:

Del total de los encuestados el 37% de las empresas industriales manifestaron que utilizan Principios de contabilidad generalmente aceptados, un 27% realiza sus operaciones contables apegadas a las regulaciones fiscales, el 36% restante responde otras bases como recomendaciones de auditoría en algunas operaciones, criterio propio, un 2.5% nos dicen que aplican Normas Internacionales de Contabilidad, un 1% Norma Internacional para Pequeñas y Medianas Entidades. Lo anterior nos indica que los estados financieros de estas empresas no reflejan fielmente la situación financiera y sus resultados, ya que no son mayoritariamente elaborados con un marco técnico contable confiable y estandarizado, esto se debe a la falta de sanciones por parte del ente regulador de los comerciantes al no aplicar la normativa contable establecida legalmente.

3. ¿La empresa posee políticas contables por escrito?

Objetivo: Medir la falta o tenencia de políticas contables por escrito para la contabilización de las operaciones

N°	Respuestas/Variabes	Frecuencias	
		Abs.	Relativa
1	Si	34	43.59%
2	No	44	56.41%
	Totales	78	100.00%



Análisis

El 56% de las empresas encuestadas respondió que no tienen políticas contables por escrito, lo cual demuestra que existe una deficiencia en estas empresas en sus sistemas contables, esto puede dar lugar al uso inconstante de los métodos, reglas, principios y procedimientos para la contabilización de las operaciones, pudiéndose hacer cambios antojadizos generando información financiera que no es fiable. Esto se puede relacionar con los resultados de la pregunta anterior ya que la mayoría de las empresas utiliza como base los PCGA y las leyes tributarias, estas bases no requieren la elaboración de políticas contables y con el 9% y 10% que usa como base contable las recomendaciones del auditor y el criterio propio respectivamente. Cabe mencionar que algunos que respondieron que si tienen políticas contables aclararon que las tienen pero no claramente definida o solo para el activo fijo.

4. ¿Cómo contabiliza cuando adquiere una Propiedad de Inversión?

Objetivo: Identificar los elementos que las empresas incluyen en la medición inicial de este activo al momento de su registro.

.Nº	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	%
1	No aplica	19	24.36%
2	Al valor de la compra	11	14.10%
3	Al costo	28	35.90%
4	Como un activo financiero con todos sus costos netos	2	2.56%
5	Costo de adquisición más gastos necesarios para disponer de él.	2	2.56%
6	Se reconoce en contabilidad como un activo a L.P.	16	20.51%
	Totales	78	100.00%



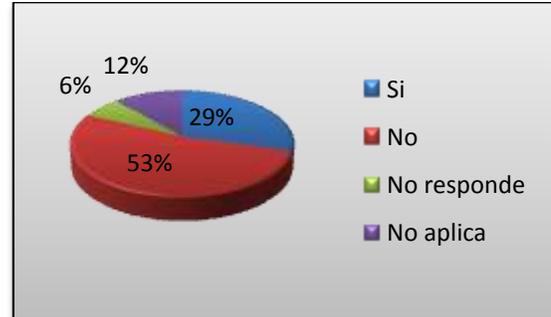
Análisis

Los resultados obtenidos nos confirman que los contadores de estas empresas desconocen lo que es una propiedad de inversión y su tratamiento contable y a su vez la falta de adopción de la normativa contable internacional, ya que solo el 3% respondió que las contabiliza al costo de adquisición mas todos los gastos necesarios para disponer de la propiedad. Un 3% confundió las propiedades de inversión con inversiones en acciones, el 64% usa formas de medición deficientes como el valor de compra o el costo. El 24% respondió que no poseen o no han adquirido propiedades de inversión, lo cual no es necesariamente de esa forma porque las empresas pueden tener este tipo de activos y no reconocerlos como tal en sus estados financieros por no aplicar la normativa contable internacional.

5. ¿Al 31 de diciembre de cada año revisa los saldos de las Propiedades de Inversión, con el objetivo de determinar cambios en el valor de los mismos?

Objetivo: Conocer si las empresas hacen una medición posterior para reflejar el saldo de la forma más razonablemente posible de este activo y con qué objeto hacen la revisión de los saldos.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	%
1	Si	23	29.49%
2	No	41	52.56%
3	No responde	5	6.41%
4	No aplica	9	11.54%
	Totales	78	100.00%



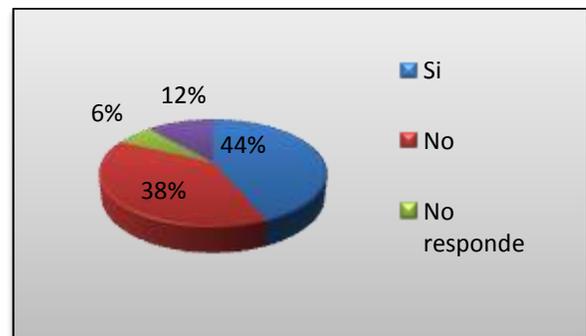
Análisis

Los resultados demuestran que las formas de medir el valor de las propiedades de inversión al cierre del ejercicio contable no son adecuadas, el 53% de los encuestados dijo que no revisa los saldos de estos activos, un 29% asevera que lo hace; pero lo hacen para determinar la depreciación, deterioro, aplicar revaluaciones y verificar la veracidad de los saldos, lo anterior no es adecuado según la NIIF para PYMES. Algunas de las causas por las cuales no se hace esta revisión es por la falta de políticas contables por escrito y la aplicación de bases contables diferentes a la normativa contable internacional.

6. ¿Elabora notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades de Inversión?

Objetivo: Identificar si hay o no una deficiencia en las notas explicativas sobre las propiedades de inversión o si no se están elaborando estas notas.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativas
1	Si	34	43.59%
2	No	30	38.46%
3	No responde	5	6.41%
4	No aplica	9	11.54%
	Totales	78	100.00%



Análisis

Pese a que el 44% de los encuestados manifestó que si elabora notas explicativas a los estados financieros la información que ellos revelan en estas no satisface los requerimientos que establece la NIIF para PYMES al respecto, entre la información que comúnmente se revela se encuentran los métodos de depreciación, incrementos y composición del saldo de la cuenta Propiedades de Inversión. Esto se puede explicar por la falta de políticas contables por escrito, en algunos casos las notas explicativas son elaboradas por el auditor externo y por el uso de marcos contables que no requieren la inclusión de las notas explicativas como un componente de un conjunto completo de estados financieros.

7. ¿Qué información revela en las notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades de Inversión?

Objetivo: Conocer que información se revela en las notas explicativas sobre las propiedades de inversión.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	%
1	Valor razonable, ubicación, beneficios que se obtienen y causas de cambios en el valor en libros	2	2.56%
2	Medición, valuación, presentación	3	3.85%
3	No hacemos notas sobre P.I.	8	10.26%
4	No aplica	17	21.79%
5	No responde	21	26.92%
6	Monto y composición activos que integran las cuenta de Propiedad de Inversión.	27	34.62%
	Totales	78	100.00%



Análisis

Claramente se observa la necesidad de proponer políticas contables adecuadas según la NIIF para PYMES para la elaboración de las notas explicativas en los estados financieros y su ejemplificación, ya que según lo mencionado por los encuestados se muestra en las notas explicativas información como monto y composición del saldo de la cuenta, depreciaciones, incrementos, bajas, mejoras, periodo de adquisición entre otras, incluso un 27% no respondió, aunque en la pregunta anterior dijeron que si elaboraban notas a los estados financieros.

8. ¿Cómo contabiliza cuando adquiere una Propiedad, Planta y Equipo?

Objetivo: Identificar los elementos que las empresas incluyen en la medición inicial de la propiedad, planta y equipo al momento de su registro.

N°	Respuestas/Variabes	Frecuencias	
		Abs.	%
1	Al costo (valor de la factura)	42	53.85%
2	Al costo más los gastos necesarios para su utilización	25	32.05%
3	Según la NIC 16	3	3.85%
4	No contesto	2	2.56%
5	Cargo Propiedades Planta y Equipo y abono Bancos, préstamos hipotecarios	6	7.69%
Totales		78	100.00%



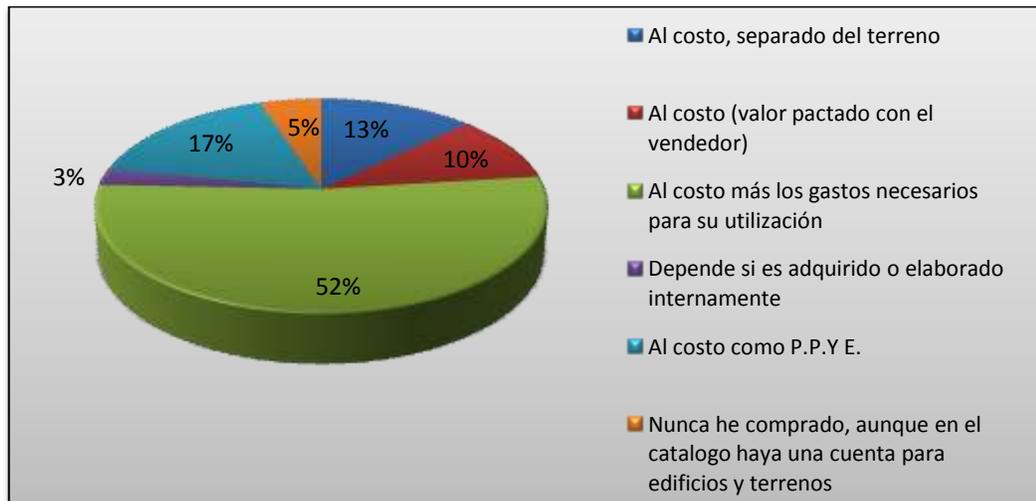
Análisis

Solo el 32% respondió que contabiliza la Propiedad, Planta y Equipo cuando es adquirida por la empresa al costo más los gastos necesarios para su utilización, ninguno respondió que se debe incluir en el costo inicial de dichos activos, una estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento de Propiedad, Planta y Equipo esto demuestra el desconocimiento de los componentes del costo de estos activos, el uso de de marcos contables diferentes a las normas contables internacionales y el hecho de evitar diferencias con los establecido en las leyes tributarias. Es necesario proponer políticas contables y procedimientos para las mediciones de los valores de la Propiedad, Planta y Equipo.

9. ¿Cómo contabiliza la compra de un edificio?

Objetivo: Saber si las empresas en el reconocimiento inicial separan el costo del edificio del costo del terreno donde se encuentra.

N°	Respuestas/Variabes	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Al costo, separado del terreno	10	12.82%
2	Al costo (valor pactado con el vendedor)	8	10.26%
3	Al costo más los gastos necesarios para su utilización	41	52.56%
4	Depende si es adquirido o elaborado internamente	2	2.56%
5	Al costo como P.P.Y E.	13	16.67%
6	Nunca he comprado, aunque en el catalogo haya una cuenta para edificios y terrenos	4	5.13%
	Totales	78	100.00%



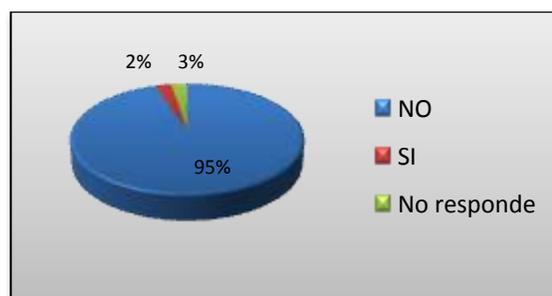
Análisis:

Análisis: De los encuestados un 52% expresa que contabiliza la adquisición de un edificio, al costo más los gastos necesarios para su utilización, solo un 13% mencionaron que separa el valor del edificio del valor de terreno.

10. ¿Se separan los componentes de un edificio en: paredes, pisos, techos, etc.?

Objetivo: Conocer si las empresas distribuyen el costo de un edificio entre sus principales componentes.

N°	Respuestas/VARIABLES	Frecuencias	
		Abs.	Relativa
1	No	74	94.87%
2	SI	2	2.56%
3	No responde	2	2.56%
Totales		78	100.00%



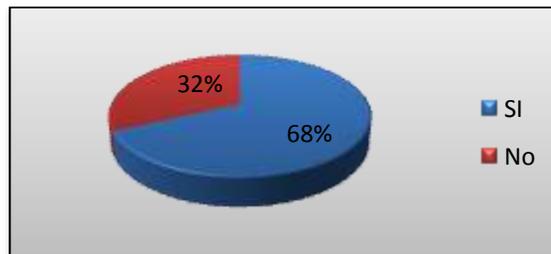
Análisis:

Análisis: Del total de los encuestados el 95%, al momento de contabilizar un edificio, no separa los componentes como; paredes, pisos, techos etc., un 3% afirma que si lo hace y un 2% no respondió.

11. ¿Al 31 de diciembre de cada año revisa los saldos de las Propiedades, Planta y Equipo, con el objetivo de determinar cambios en el valor de los mismos?

Objetivo: Conocer si las empresas hacen una medición posterior para reflejar el saldo de la forma más razonablemente posible de las propiedades, planta y equipo y con qué objeto hacen la revisión de los saldos.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	SI	53	67.95%
2	No	25	32.05%
Totales		78	100.00%



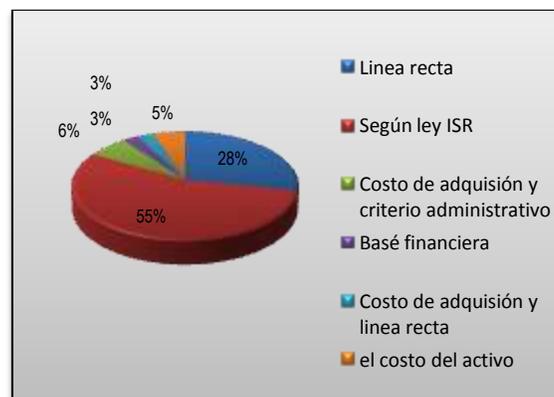
Análisis:

En cada fecha sobre la que se informa, un 32% de los encuetados respondió que NO revisa los saldos de los activos, un 68% respondió que SI, de estos, expresaron que lo hacen para ver si ha tenido una pérdida del valor, para determinar el valor de mercado, solo se revisan las depreciaciones, para conocer el nuevo valor de la Propiedad y si tiene plusvalía ganada, verificar la existencia e integridad de los saldos, para verificar la deducción y efectuar el cálculos de ISR y para confirmación de saldos y ver si hay ventas-compras.

12. ¿Cuál es la base para el cálculo de la Depreciación?

Objetivo: Identificar cual es método que usan las empresas para determinar la depreciación

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Línea recta	22	28.21%
2	Según ley ISR	43	55.13%
3	Costo de adquisición y criterio administrativo	7	8.97%
4	Basé financiera	2	2.56%
6	el costo del activo	4	5.13%
Totales		78	100.00%



Análisis:

Según respuestas de los encuestados un 55% establece la cuota de depreciación en base a los requisitos legales Art.30 Ley ISR, tan solo un 3% responde que utiliza una base financiera.

13. ¿Cómo determina la vida útiles de los bienes?

Objetivo: Conocer cuales la base o factores utilizados en la práctica para determinar las vidas útiles.

N°	Respuestas/VARIABLES	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Base fiscal	58	74.36%
2	Según políticas que establece la administración	11	14.10%
3	No responde	5	6.41%
4	Por valores	2	2.56%
5	Se le consulta al auditor	2	2.56%
	Totales	78	100.00%



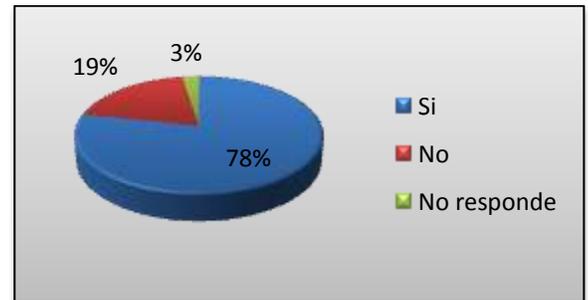
Análisis:

El 70% de los encuestados expresan basar sus apreciaciones sobre la estimación de las vidas útiles de los activos en la base fiscal Art.30 Ley ISR., un 14% lo hacen según políticas establecidas por la gerencia.

14. ¿Elabora notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades, Planta y Equipo?

Objetivo: Identificar si hay o no una deficiencia en las notas explicativas sobre las propiedades, planta y equipo o si no se están elaborando estas notas.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Si	61	78.21%
2	No	15	19.23%
3	No responde	2	2.56%
Totales		78	100.00%



Análisis

El 78% de los encuestados respondió que si elaboran notas a los estados financieros, un 19% expuso que no elaboran y un 3% no respondió esta pregunta, de los que respondieron que sí, se obtuvieron respuestas como: Solo cuota de depreciación, el saldo del activo y las bajas en cuentas, como lo reconocemos y medimos, el método de depreciación, Conformación de la cuenta, Sobre mejoras efectuadas y deterioro que haya sufrido el activo, Cuadro de depreciación, Valor en libros y depreciación, Vida útil y desafectaciones de activos.

15. ¿Qué información revela en las notas explicativas a los estados financieros sobre las Propiedades, Planta y Equipo?

Objetivo: Conocer que información se revela en las notas explicativas sobre las propiedades, planta y equipo.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Valor histórico, depreciación acumulada y algunos revaluós	20	25.64%
2	Retiro y adiciones generadas en el periodo (conciliaciones)	8	10.26%
3	Causa de deterioro, tipos de activos	3	3.85%
4	Integración de PPE y sus saldos al cierre y depreciación	21	26.92%
5	No responde	22	28.21%
6	No se hacen notas explicativas	4	5.13%
Totales		78	100.00%



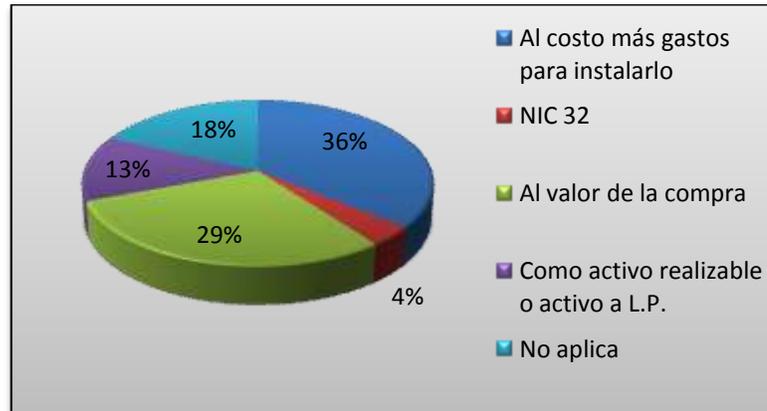
Análisis: Un 27% de los encuestados revelan en las notas explicativas a los estados financieros, información ambigua como es la composición de la cuenta, un 28% decidió no responder, un 26% revela la el valor depreciable, la depreciación acumulada y la vida útil, el resto responden revelar información como: Causa de deterioro, tipos de activos, retiro y adiciones generadas en el periodo. Un 5% fue sincero y expuso no elaborar notas explicativas.

16. ¿Cómo contabiliza cuando adquiere una Activo Intangible?

Objetivo:

Identificar los elementos que las empresas incluyen en la medición inicial de sus activos intangibles al momento de su registro.

Nº	Respuestas/Variabes	Frecuencias	
		Abs.	Relativo
1	Al costo más gastos para instalarlo	28	35.90%
2	NIC 32	3	3.85%
3	Al valor de la compra	23	29.49%
4	Como activo realizable o activo a L.P.	10	12.82%
5	No aplica	14	17.95%
Totales		78	100.00%



Análisis:

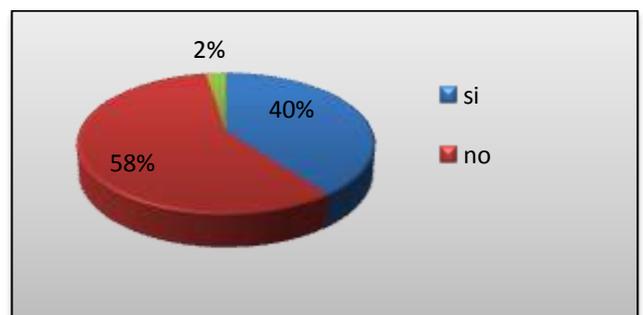
De los encuestados el 36% aseveró contabilizar los Activos Intangibles al costo más los gastos necesarios para la instalación, un 29%, manifiestan hacerlo por el valor de la compra, apenas un 3% dicen aplicar los lineamientos de la NIC 32 Instrumentos Financieros. Por el tipo de respuestas obtenidas se puede apreciar que las empresas no aplican un Marco de referencia adecuado para la contabilización de sus activos intangibles

17. ¿Al 31 de diciembre de cada año revisa los saldos de los Activos Intangibles, con el objetivo de determinar cambios en el valor de los mismos?

Objetivo:

Conocer si las empresas hacen una medición posterior para reflejar el saldo de la forma más razonablemente posible de los activos intangibles equipo y con qué objeto hacen la revisión de los saldos

N°	Respuestas/variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	si	31	39.74%
2	no	45	57.69%
3	no responde	2	2.56%
	Total	78	100.00%



Análisis

El 58% de los encuestados respondió que NO revisan los saldos de los Activos Intangibles al 31 de diciembre de cada año, ya sea porque no poseen o porque no consideran necesario efectuar una revisión. Sin embargo el 31% respondió que SI revisan los saldos con el fin de verificar los montos de amortización, las vidas útiles y el valor en libros de dichos activos. El 2% restante no respondió.

18. ¿Cuál es la base para el cálculo de la amortización?

Objetivo: Identificar cual es método que usan las empresas para determinar la amortización.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencias	
		Abs.	Relativa
1	Basé fiscal	37	47%
2	No responde	12	15%
3	costo histórico / de adquisición	8	10%
4	Políticas establecidas por la administración	6	8%
5	Línea recta	4	5%
6	No posee A.I / no existe	4	5%
7	solo amortiza los software	4	5%
8	No se amortiza	3	4%
	Totales	78	100%

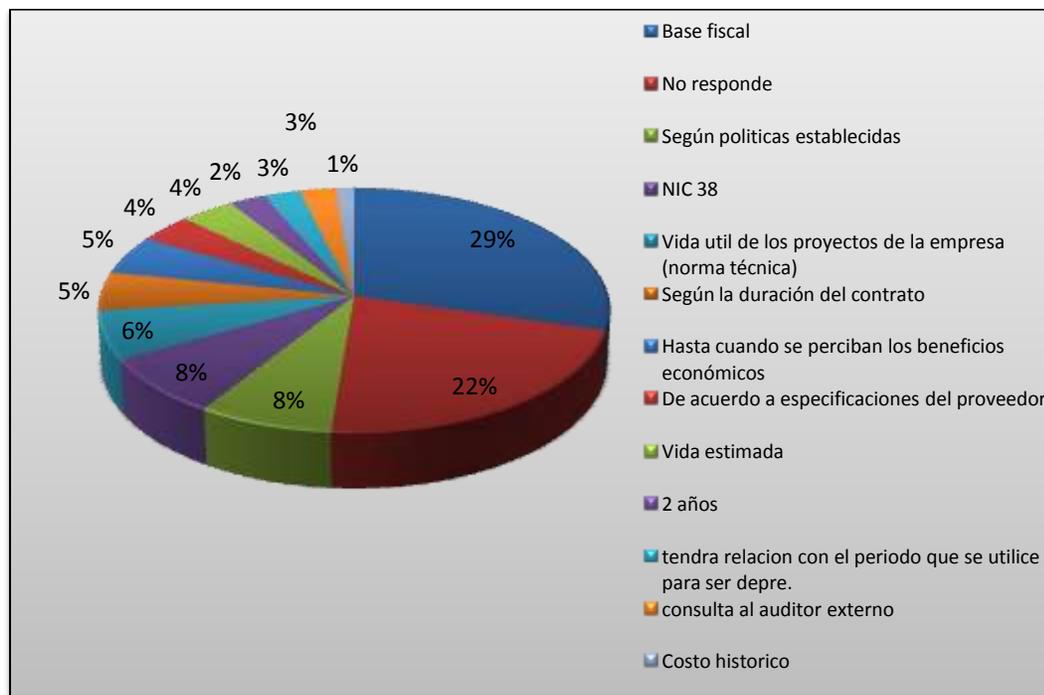


Análisis: El 48% de los encuestados opinó que utilizan una base fiscal o tributaria para el cálculo de la amortización, sin embargo existe un 15% no responde sobre la base utilizada para el cálculo de la amortización; el 10% utiliza como base el Costo de adquisición o Costo histórico del Activo; un 8% utiliza políticas dadas por la administración y que en muchos casos son instrucciones verbales. El 19% restante dieron respuestas como el método utilizado, que no poseen activos intangibles o que no amortizan dichos activos.

19. ¿Cómo determina la vida útiles de los Activos Intangibles?

Objetivo: Conocer cuales la base o factores utilizados en la práctica para determinar las vidas útiles de los activos intangibles.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	Base fiscal	23	29%
2	No responde	17	22%
3	Según políticas establecidas	6	8%
4	NIC 38	6	8%
5	Vida útil de los proyectos de la empresa (norma técnica)	5	6%
6	Según la duración del contrato	4	5%
8	De acuerdo a especificaciones del proveedor	3	4%
9	Vida estimada	3	4%
10	2 años	2	3%
11	En relación con el periodo que se utilice para ser depre.	2	3%
12	consulta al auditor externo	2	3%
13	Costo histórico	1	1%
Totales		78	100%



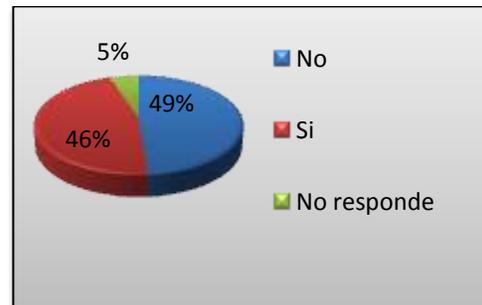
Análisis

El 29% de las personas encuestadas, respondieron que utilizan una base fiscal para determinar la vida útil de los Activos Intangibles, sin embargo un 22% no respondió la interrogante. Existe un 8% que utiliza una base técnica, como lo es la NIC 38. Y algunos asignan vida útiles de acuerdo a la duración del contrato o de los proyectos y también por especificaciones de los proveedores.

20. ¿Elabora notas explicativas a los estados financieros sobre los Activos Intangibles?

Objetivo: Identificar si hay o no una deficiencia en las notas explicativas sobre los activos intangibles o si no se están elaborando estas notas

N°	Respuestas/ Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	Si	36	46%
2	No	38	49%
3	No responde	4	5%
	Totales	78	100%



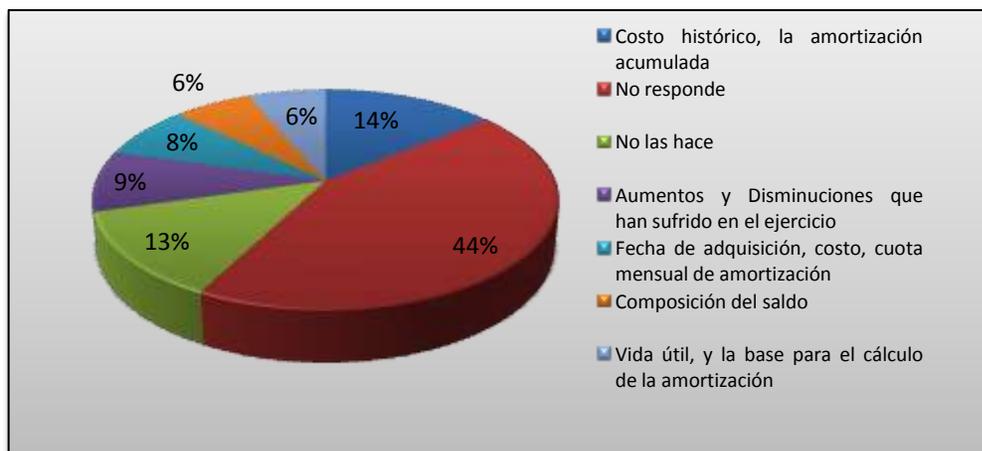
Análisis

El 49% de los encuestados no elabora notas a los estados financieros de los Activos Intangibles, en muchos casos por que el auditor las elabora. El 46% si las realiza, indicando en estas los tipos de intangibles que poseen. Un 5% se abstuvo de opinar.

21. ¿Qué información revela en las notas explicativas a los estados financieros sobre los Activos Intangibles?

Objetivo: Conocer que información se revela en las notas explicativas sobre activos intangibles.

Nº	Respuestas/Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	Costo histórico, la amortización acumulada	11	14%
2	No responde	34	44%
3	No las hace	10	13%
4	Aumentos y Disminuciones que han sufrido en el ejercicio	7	9%
5	Fecha de adquisición, costo, cuota mensual de amortización	6	8%
6	Composición del saldo	5	6%
7	Vida útil, y la base para el cálculo de la amortización	5	6%
Totales		78	100%



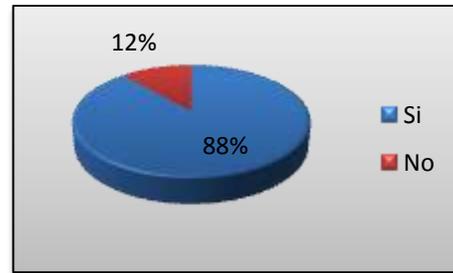
Análisis

El 44% de las personas encuestadas, no responde, así como también un 13% no las hace ya que de acuerdo a la pregunta anterior la mayoría no elabora notas explicativas, sin embargo, dentro de los elementos que más se revelan en las notas explicativas a los estados financieros, se encuentran el costo y la amortización acumulada con un 14%, seguido de la revelación de los Aumentos y Disminuciones que han sufrido en el ejercicio la cuenta de activos intangibles, seguido de datos como las fechas de adquisición, la cuota mensual de amortización (8%), entre otras (12%).

22. ¿Cuál es la normativa contable aplicable en El Salvador para la preparación de los Estados Financieros para las PYMES?

Objetivo: Obtener el porcentaje de contadores que conocen cual es la normativa contable vigente en El Salvador para la preparación de los estados financieros.

N°	Respuestas/ Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	Si	69	88%
2	No	9	12%
	Totales	78	100%



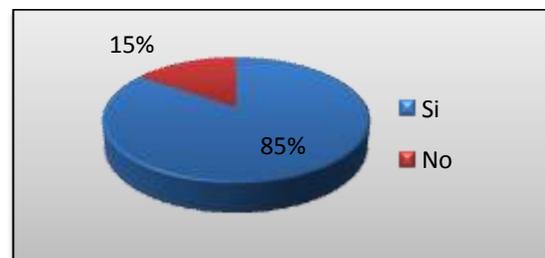
Análisis

Del 100% de las personas encuestadas, el 88% dice conocer la normativa contable que se aplica en El Salvador para la preparación de Estados Financieros, sin embargo, solo un 5% conoce que son las Normas Internacionales Información Financiera adoptadas en El Salvador (NIF/ES), mientras que los encuestado restantes, tienen diferentes opiniones, que van desde las combinaciones de PCGA con NIC, NIC/NIIF, NIIF completas hasta las NIIF para las PYMES. Un 12% dice no conocer la normativa que se encuentra vigente en nuestro país.

23. ¿Tiene conocimiento sobre la obligatoriedad de aplicación de la NIIF para PYMES?

Objetivo:- Medir si los contadores están enterados o no de la obligatoriedad de las NIIF para PYMES.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	Si	66	85%
2	No	12	15%
	Totales	78	100%



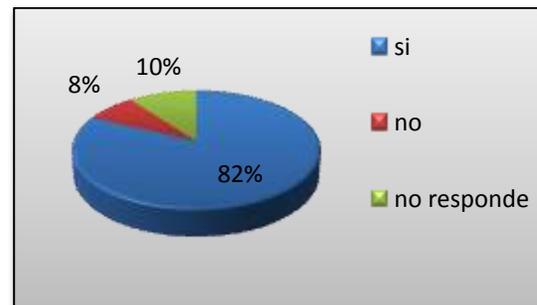
Análisis

El 85% de los encuestados conocen sobre la obligatoriedad de la aplicación de las NIIF para las PYMES, mientras que el 15% restante no lo saben.

24. ¿Considera que es necesaria una herramienta que le ayude en la contabilización de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles?

Objetivo: Cuantificar si la propuesta de nuestro trabajo es necesaria o no como una herramienta de apoyo y demostrar su utilidad.

N°	Respuestas/Variables	Frecuencia	
		Abs.	Relativa
1	SI	64	82%
2	NO	6	8%
3	No responde	8	10%
	Total	78	100%



Análisis:

Del 100% de los encuestados, el 82% considera necesario una herramienta de apoyo para la contabilización de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles y un 8% no considera necesaria una herramienta. El 10% no responde la interrogante. Algunos de los motivos, por lo que los encuestados consideran que es necesaria una herramienta de apoyo son los siguientes:

- ✓ Para fortalecer conocimientos.
- ✓ Para simplificar el trabajo.
- ✓ Para tener una conciliación fiscal.
- ✓ Para una buena presentación en los Estados Financieros.
- ✓ Para facilitar el planteamiento de políticas contables.

1.9 DIAGNOSTICO DE LA INVESTIGACIÓN

Con base al análisis realizado de la información obtenida de la investigación a los contadores de las empresas industriales del área Metropolitana de San Salvador, sobre la contabilización de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles, se logró determinar en términos generales que éstos poseen los conocimientos técnicos básicos necesarios para la contabilización de dichos Activos.

Estos conocimientos han sido adquiridos en su mayoría por lineamientos tributarios, y en algunos casos utilizan parámetros de bases o normas técnicas y otros se guía por instrucciones dadas por la administración de las empresas. Muchas de estas instrucciones son llamadas políticas contables, pero que la mayor parte de éstas están dadas de manera verbal o se siguen por conocimientos propios de los contadores (empíricos).

Las políticas contables por escrito que identifican algunos contadores, son las que aparecen en los distintos Sistemas Contables de cada empresa.

Para el caso de la Contabilización de las Propiedades de Inversión, se determinó que los contadores no tienen bien definido lo que es una propiedad de inversión y que algunos lo confunde como activos financieros (inversiones en acciones) y por tal razón manifestaron no poseer propiedades de inversión. Muy a pesar de esto, cuando adquieren esta clase de activos, lo contabilizan a su costo o al valor de compra y lo clasifican como un activo a largo plazo. El problema surge al final del ejercicio contable (al 31 de diciembre de cada año), ya que no se revisan los saldos para presentarlos razonablemente en los Estados Financieros.

Las Propiedades, Planta y Equipo o Activos fijos, son activos que la totalidad de las empresas encuestadas poseen. En la contabilización de estos, se utiliza como parámetro principal las leyes tributarias, utilizando para sus reconocimientos posteriores las tasas de depreciación establecidas. Al igual que lo que sucede en las Propiedades de Inversión se detectan problemas para presentar razonablemente los saldos de este Activo, ya que por la aplicación de bases tributarias, se dejan de lado aspectos como la apreciación de las vidas económicas y vidas útiles de los bienes (muebles e inmuebles), la separación de

componentes identificables para asignar montos depreciables así como también aquellos deterioros (pérdidas de valor) que estos pudieren haber sufrido a lo largo del ejercicio contable.

Por otra parte., la contabilización de los Activos Intangibles inicialmente la realizan al costo o al valor de la compra más los gastos necesarios para utilizarlos. Para el reconocimiento posterior, los contadores manifestaron que no revisan los saldos para una presentación razonable en los Estados Financieros. Al igual que las Propiedades, Planta y Equipo, se utiliza la base tributaria para la determinación de los montos amortizables.

En cuanto a la revelación en las notas explicativas de los estados financieros de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles, los contadores detallan generalmente la composición del saldo de la cuenta, incluyendo las adiciones o retiros, las cuotas de depreciación o amortización. Sin embargo dejan de lado los métodos utilizados de depreciación o amortización y en algunos casos quien se encarga de realizar las notas son los auditores externos de cada empresa.

Si bien es cierto, los contadores al momento de la contabilización inicial de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles, aplican lineamientos que establece la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), muchos no toman en cuenta otros parámetros técnicos para dicho reconocimientos (contabilizar). Además es de mencionar que algunos no conocen sobre los acuerdos que el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría (CVPCPA) emite, en los que se establecen la obligatoriedad de la NIIF para las PYMES a partir del 1 de enero de 2011. Actualmente los que conocen la obligatoriedad de la Normativa Internacional, la gran mayoría, no saben que las NIF/ES son la base técnica contable que se utiliza actualmente para la preparación de los Estados Financieros.

1.10 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES

Tras la evaluación de la situación actual en cuanto a la contabilización de los activos antes descritos por los contadores de las empresas industriales del área metropolitana de San Salvador y a las dificultades con las que se encuentran al momento de contabilizar dichos activos, se concluye que:

1. Aunque algunos de los contadores trabajan con una metodología basada en Normas Internacionales de Información Financiera, su aplicación representa una dificultad para dichos profesionales debido a que siguen lineamientos tributarios y utilizan una mezcla de ambas bases, por lo que la aplicabilidad de la normativa internacional no se vuelve la más adecuada.
2. Las mayores dificultades se presentan al momento posterior de la contabilización inicial y cuando se están efectuando una revisión de los saldos al final de cada ejercicio, ya que no utilizan los lineamientos dados por la Normativa Internacional en cuanto al reconocimiento posterior. Lo anterior viene acompañado de la falta de políticas contables por escrito, que permitan desarrollar de una manera más fácil y adecuada la contabilización de las Propiedades de Inversión, de las Propiedades, Planta y Equipo y de los Activos Intangibles.
3. De acuerdo a lo anterior las cifras que presentan los saldos de los Estados Financieros al 31 de diciembre de cada año, son adecuados para la administración, más no son suficientemente razonables; esto conlleva a que no se tomen decisiones más apegadas a la realidad financiera de las empresas, por parte de los usuarios.
4. De ahí, la importancia de la utilización de una herramienta técnica y práctica que sea de ayuda para el tratamiento contable de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles, con el fin que los contadores puedan fortalecer su conocimiento, simplificar su trabajo, para una buena presentación de los Estados Financieros, facilitar el planteamiento de políticas contables, entre otras.

RECOMENDACIONES

En vista de los elementos observados en la problemática planteada, a continuación se presentan recomendaciones, las cuales están encaminadas a que los estados financieros muestren razonablemente las cifras, con el fin que los usuarios puedan tomar decisiones más apegadas a la realidad financiera y económicas de las empresas.

Estas recomendaciones están dirigidas a la administración, gerencia, dueños y contadores de las pequeñas y medianas empresas del sector industrial, así como también a los estudiantes de contaduría pública.

1. Las políticas contables incluidas en el sistema contable deberán contener todos los requerimientos obligatorios que establecen las secciones de la NIIF para PYMES con el propósito que estas sean apropiadas y garanticen que la información contenida en los estados financieros sea razonable para la toma de decisiones.
2. Las políticas contables deben contener como mínimo las reglas, principios y procedimientos para el reconocimiento, medición inicial y posterior, presentación e información a revelar en las notas explicativas a los estados financieros.
3. Hacer por lo menos una revisión o medición posterior de los valores en libros de los activos, pasivos y patrimonio de la empresa, si esta presenta estados financieros completos por lo menos una vez al año, es decir cada 31 de diciembre de cada año con el fin de reflejar la información financiera mas apegada a la realidad económica de la empresa y no hacer dicha revisión solo para fines fiscales.
4. Para la elaboración de políticas contables no deben ajustarse las reglas, principios o métodos contenidos en éstas, con las disposiciones establecidas en las normas tributarias.

5. Hacer uso de este documento como una herramienta técnica y práctica que ayudará en el tratamiento contable de las Propiedades de Inversión, Propiedades, Planta y Equipo y los Activos Intangibles por parte de los contadores de las pequeñas y medianas empresas del sector industrial, a la administración de dichas empresas en cuanto a las políticas contables que se han propuesto, y también a los estudiantes de licenciatura en contaduría pública como un material técnico de apoyo durante su carrera.
