

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



PROYECTO DE GRADO

**ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE
CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN
BOLIVIA**

POR: CESAR ANCARI VILLACORTA

TUTOR: RONNY YÁÑEZ MENDOZA

LA PAZ – BOLIVIA

2018

DEDICATORIA

El presente trabajo realizado por mi persona, se lo dedico a mi madre Juana que me apoyo en el proceso de mi formación académica, mi hermano Franklin y mis dos tíos que me dieron su mano en todo momento, por todos ellos trato de ser una mejor persona cada día.

A la Universidad Mayor de San Andrés y a los docentes que son la base fundamental de la formación académica de todos los profesionales.

AGRADECIMIENTOS

Agradecer a Dios por estar con nosotros en cada paso que damos así mismo por fortalecer nuestros corazones e iluminar nuestras mentes.

A mi familia que supo apoyarme, guiarme, darme su amor incondicional, y siempre mostrarme un camino correcto a seguir.

A los docentes de la carrera de Contaduría Pública de la Facultad de Ciencias Económicas y Financieras, por brindarnos el apoyo y el conocimiento adquirido durante la formación académica en la universidad.

Al Lic. Ronny Yañez Mendoza, por brindarme la colaboración, la orientación, consejos y sobre todo la paciencia.

Gracias...

RESUMEN

El Proyecto de Grado titulado “Análisis y Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedad, Planta y Equipo”. La estructura del trabajo consta los siguientes capítulos; Capítulo I: Introducción, es una sección inicial donde se describe de forma genérica el alcance del trabajo. Capítulo II: Es la sección donde se describe los antecedentes. Capítulo III: Es la sección donde se describe planteamiento del problema, formulación del problema, justificación y la determinación de objetivos. Capítulo IV: Es la sección donde se describe la metodología del desarrollo del trabajo. Capítulo V: Es la sección donde se describe el marco referencial definiendo los conceptos que se manejan en el trabajo. Capítulo VI: Esta sección describe el desarrollo de la investigación, es decir describe las Normas internacionales relacionadas, Normas nacionales y Normativas tributarias relacionadas con el análisis de la Norma internacional de contabilidad N° 16 Propiedad, planta y equipo. Capítulo VII: Esta sección describe la propuesta técnica, propuesta específica y la aplicación práctica acerca la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedad, Planta y Equipo, y en la misma sección se encuentra las conclusiones y recomendaciones. El objetivo del Proyecto de Grado es la aplicación de las normas internacionales y demás estén acordes a nuestras normativas nacionales para la aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedad, planta y equipo.

SUMMARY

The Degree Project entitled “Analysis and Application of the International Accounting Standard N° 16 Property, plant and equipment”. The structure of the work consists of the following chapters; Chapter I: Introduction, is an initial section where the scope of the work is generally described. Chapter II: Is the section where the background is described. Chapter III: Is the section where the problem statement, justification and the determination of objectives are described. Chapter IV: Is the section where the methodology of work development is described. Chapter V: Is the section where the frame of reference is described defining the concepts that are handled in the work. Chapter VI: This section described the development of the research, that is described the related International standards, National norms and tax regulations related to the analysis of the International Accounting Standard N° 16 Property, plant and equipment. Chapter VII: This section described the technical proposal, specific proposal and practical application about the application of the International Accounting Standard N° 16 Property, plant and equipment, and in the section you will find the conclusions and recommendations. The objective of the Degree Project is the application of international standards and in addition they are in accordance with our national regulations for the application of the International Accounting Standard N° 16 Property, plant and equipment.



CONTENIDO

CAPÍTULO I	5
INTRODUCCIÓN	5
1.1 INTRODUCCIÓN.....	5
CAPÍTULO II	7
ANTECEDENTES	7
2.1 ANTECEDENTES DEL COLEGIO DE AUDITORES Y CONTADORES PÚBLICOS DE BOLIVIA (CAUB).....	7
CAPÍTULO III	10
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	10
3.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	10
3.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	10
3.3 JUSTIFICACIÓN	11
3.3.1 JUSTIFICACIÓN TEÓRICA	11
3.3.2 JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA	11
3.4 DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS	12
3.4.1 OBJETIVO GENERAL	12
3.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	12
CAPÍTULO IV	13
METODOLOGÍA DEL DESARROLLO DEL TRABAJO	13
4.1 ASPECTO METODOLÓGICO	13
4.1.1 MÉTODO DESCRIPTIVO	13
4.1.2 MÉTODO EXPLICATIVO	13
4.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	14
4.3 FUENTES DE INVESTIGACIÓN.....	14
4.3.1 FUENTES PRIMARIAS.....	14
4.3.2 FUENTES SECUNDARIAS.....	14
4.4 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN.....	14
4.4.1 OBSERVACIÓN	15
4.4.2 ENTREVISTA.....	15
4.5 ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN.....	15



CAPÍTULO V	16
MARCO REFERENCIAL	16
5.1 MARCO TEÓRICO	16
5.1.1 CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (IASB)	16
5.1.2 LEY 843 SERVICIOS DE IMPUESTOS NACIONALES (SIN)	17
5.1.3 DECRETO SUPREMO N° 24051 REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS	17
5.1.4 NC 1 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADA (PCGA)	18
5.1.5 NC 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE	19
5.1.6 NC 4 REVALUACIÓN DE ACTIVOS FIJOS	19
5.1.7 BIENES DE USO	20
5.1.8 COSTOS INICIALES	20
5.1.9 COSTOS POSTERIORES	20
5.1.10 COSTO DEPRECIABLE	20
5.1.11 DEPRECIACIÓN	20
5.1.12 MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN	21
5.1.13 TIPOS DE MÉTODO DE DEPRECIACIÓN	21
5.1.14 DEPRECIACIÓN ACUMULADA	22
5.1.15 IMPORTE EN LIBROS	22
5.1.16 IMPORTE RECUPERABLE DE UN ACTIVO	22
5.1.17 VALOR NETO DE REALIZACIÓN	22
5.1.18 VALOR DE DESECHO	22
5.1.19 UNIDAD DE FOMENTO A LA VIVIENDA	22
5.1.20 TIPOS DE INFLACIÓN	23
5.1.21 COSTO DEL CAPITAL MEDIO PONDERADO	23
5.1.22 POLÍTICAS CONTABLES	24
5.1.23 NIC 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	24
5.1.24 NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA PARA ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS	24
5.1.25 NIC 36 DETERIORO DE VALOR DE ACTIVOS	24
5.1.26 NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA	25
5.1.27 NIIF 13 VALOR RAZONABLE	25
CAPÍTULO VI	26
DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN	26



6.1	TÉRMINOS DE REFERENCIA	26
6.1.1	TÉRMINOS DE REFERENCIA DE LA INVESTIGACIÓN	26
6.1.2	OBJETIVO	26
6.2	NORMAS RELACIONADAS EN LA APLICACIÓN DE LA NIC 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	26
6.2.1	NIIF 5 ACTIVOS NO CORRIENTES MANTENIDOS PARA LA VENTA	27
6.2.2	NIIF 13 VALOR RAZONABLE	33
6.2.3	NIC 8 POLÍTICAS CONTABLES, CAMBIOS EN ESTIMACIONES CONTABLES Y ERRORES.....	38
6.2.4	NIC 29 INFORMACIÓN FINANCIERA EN ECONOMÍAS HIPERINFLACIONARIAS	46
6.3	NIC 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO	49
6.3.1	OBJETIVO DE LA NORMA.....	49
6.3.2	ALCANCE.....	50
6.3.3	RECONOCIMIENTO.....	50
6.3.4	MEDICIÓN AL MOMENTO DE RECONOCIMIENTO	51
6.3.5	MEDICIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO	52
6.3.6	DETERIORO DE VALOR	56
6.3.7	BAJA DE CUENTAS.....	57
6.3.8	INFORMACIÓN A REVELAR	58
6.3.9	CASO DEMOSTRATIVO	60
6.3.10	CONCLUSIONES.....	64
6.4	NIC 36 DETERIORO DE VALOR DE LOS ACTIVOS	65
6.4.1	RECONOCIMIENTO DE ACTIVOS PODRÍAN ESTAR DETERIORADOS	65
6.4.2	MEDICIÓN DEL IMPORTE RECUPERABLE	67
6.4.3	RECONOCIMIENTO Y MEDICIÓN DE LA PÉRDIDA POR DETERIORO DE VALOR.....	71
6.4.4	UNIDADES GENERADORAS DE EFECTIVO Y PLUSVALÍA	71
6.4.5	REVERSIÓN DE LAS PÉRDIDAS POR DETERIORO DE VALOR	73
6.4.6	INFORMACIÓN A REVELAR	75
6.4.7	CASO DEMOSTRATIVO	76
6.4.8	CONCLUSIONES.....	77
6.5	ANÁLISIS DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD ACEPTADAS EN BOLIVIA	78
6.5.1	NC 1 PRINCIPIOS Y NORMAS TÉCNICAS – CONTABLES GENERALMENTE ACEPTADOS PARA LA PREPARACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	79
6.5.2	NC 3 ESTADOS FINANCIEROS A MONEDA CONSTANTE.....	82
6.5.3	NC 4 REVALORIZACIÓN TÉCNICA DE ACTIVOS FIJOS	83
6.5.4	NC 13 CAMBIOS CONTABLES Y SU EXPOSICIÓN.....	84



6.6	D.S. N° 24051 (REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS) – SERVICIO DE IMPUESTOS NACIONALES.....	86
CAPÍTULO VII.....		90
PROPUESTA TÉCNICA.....		90
7.1	ANÁLISIS DE LAS NORMAS Y ASPECTOS REGULATORIOS	90
7.1.1	ANÁLISIS DE LOS BIENES DE USO EN RELACIÓN, NORMAS CONTABLES NACIONALES, NIC 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO Y DECRETO SUPREMO N° 24051	91
7.1.2	ANÁLISIS DE LOS BIENES DE USO EN RELACIÓN A LA NIC 36 DETERIORO DE VALOR	96
7.1.3	ANÁLISIS DE LOS BIENES DE USO EN RELACIÓN, NIIF 13 VALOR RAZONABLE	99
7.2	PROPUESTA ESPECÍFICA	102
7.2.1	TRATAMIENTO CONTABLE DE BIENES DE USO	102
7.3	APLICACIÓN PRÁCTICA	115
7.4	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	124
BIBLIOGRAFÍA.....		128



CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.1 Introducción

El dinamismo y la expansión de las entidades en Bolivia que manejan diferentes tipos de activos que son registrados íntegramente por los Normas de Contabilidad en Bolivia y los criterios técnicos específicos que se consideran en su aplicación por los preparadores de los estados financieros, por lo cual se lleva un análisis del contenido de las Normas Contables que nos lleva a la conclusión que a la fecha éstas no cuentan con un lenguaje común al no basarse en un marco conceptual, además de encontrarse desactualizadas debido al tiempo transcurrido y la falta de revisión y actualización continua, aspecto que la imposibilita la fiabilidad en la información financiera.

El presente proyecto hace referencia a los efectos que trae la implementación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) - Normas Internacionales Información Financiera (NIIF) en Bolivia, específicamente se analizará y aplicará la Norma Internacional de Contabilidad N° 16 Propiedad, Planta y Equipo.

El análisis y aplicación de la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo para los bienes de uso desde su reconocimiento, medición, baja del activo e información a revelar en los Estados Financieros y la Ley 843 Servicios de Impuestos Nacionales, con su Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, nos menciona aspectos importantes acerca de la contabilidad de bienes de uso.

Así mismo poniendo en consideración a las normas internacionales relacionadas en la contabilidad de bienes de uso, que son: NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta, NIIF 13 Valor razonable, NIC 8 Políticas contables y cambios en estimaciones contables y errores, NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias y la NIC 36 Deterioro de Valor. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo, y todas las normas internaciones mencionadas nos ayudaran a reflejar una



información financiera fiable en la contabilidad de bienes de uso para diferentes operaciones y usuarios interesados.

La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 16 Propiedad, planta y equipo en Bolivia, es de vital importancia por su mayor valor monetario en la mayoría de las empresas, su objetivo es proporcionar información financiera confiable y útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales sobre la toma de decisiones en la entidad.



CAPÍTULO II

ANTECEDENTES

2.1 Antecedentes del Colegio de Auditores y Contadores Públicos de Bolivia (CAUB)

El Colegio de Auditores y Contadores Públicos de Bolivia (CAUB) es una asociación civil de carácter profesional y general sin fines de lucro, de duración indefinida, entidad que adjunta a los nueve Colegios Departamentales y a través de estos afilia a los profesionales siguientes: Contadores Públicos o Auditores y profesionales de la ciencias contables y financieras con título universitario a nivel de licenciatura, Contadores con título profesional a nivel técnico superior, empresas consultoras de contabilidad, auditoría y consultoría.

El ente colegiado que emite normas profesionales de Bolivia, es el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), dependientes del Colegio de Auditores o Contadores Públicos (CAUB). Este órgano empezó a funcionar el año 1979, inicialmente como un ente dependiente del Colegio de Economistas de Bolivia, cuyos pronunciamientos recibían la denominación de “Decisiones y recomendaciones”. Posteriormente, cuando el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia el 19 de julio 1989, obtuvo su personería jurídica mediante la Resolución Suprema N° 209343 del 9 de julio de 1991, esta instancia paso al CAUB desde la vigencia del Decreto Supremo N° 23396 del 3 de febrero de 1993, definiendo su marco de acción a todo el territorio nacional y siendo reconocida en el ámbito profesional.

A la fecha, este órgano ha emitido 14 normas de contabilidad, que se encuentran vigentes, adoptando adicionalmente las Normas internacionales de información financiera para su aplicación en ausencia de una norma local. Por lo tanto la preparación de estados financieros debe declarar el cumplimiento de las “Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas”, formadas por un compendio de normas nacionales e internacionales que hacen su estructura.



En febrero de 2005, mediante la Resolución 001/2005, del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad decidió adoptar, para uso obligatorio en ejercicio profesional, en la República de Bolivia, las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Contabilidad aprobadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). La vigencia de estas normas estaba definida a partir del 1° de enero 2007, lamentablemente estas normas no fueron sancionadas por el Comité Ejecutivo Nacional del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia y por lo tanto su aplicación quedó en suspensión.

En el año 2006, el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB) firmó el Memorandum de donantes BO-M1005BID, con el Banco Interamericano de Desarrollo, para que con el Fondo Multilateral de Inversiones (BID-FOMIN) se financie el proyecto denominado “Programa Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría”.

Posteriormente el 9 de enero de 2007, se firmó el Convenio de Cooperación Técnica ATN/MT – 10078 - BO, que financio el proyecto “BO – M1005 Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría” con el monto total aprobado por US\$ 711.500 y una vigencia de 36 meses que posteriormente fue ampliada hasta abril del año 2011.

El proyecto tenía como finalidad contribuir la información financiera para que una empresa sea técnicamente fiable, objetiva, comparable, uniforme y transparente. Su objetivo es que los profesionales miembros de la CAUB apliquen normas contables y de auditoría acordes a las normativas internacionales NIIF Y NIA.

Como el resultado del proyecto, el CTNAC emitió resoluciones durante los años 2010 y 2011, aprobando las Normas de Información Financiera (NIF) en la convergencia de manera transitoria hasta la adopción definitiva de las NIIF, sin embargo la Resolución 001/2012 del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, nos menciona mantener la vigencia de las catorce (14) Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas para Bolivia (de los cuales los más importante para el desarrollo de nuestro proyecto son NC N°1 PCGA, NC N°3 Estados Financieros a Moneda Constante y NC N°4 Revalorización Técnica de



Activos Fijos), emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) dependientes de la CAUB, homologadas por las entidades legales competentes, dejó en suspenso el proceso de adopción definitivo hacia las NIIF. (CAUB, 2014)

Por lo tanto, a la fecha Bolivia no ha realizado la adopción íntegra de las NIIF, sin embargo se permite la aplicación de estas normas en aquellos casos en los que no exista una norma local específica, lo cual implica una adopción parcial que debería ir preparando a los profesionales y usuarios de la información financiera en el manejo de dichas normas, hasta llegar a su adopción definitiva. (Gonzales, 2014)



CAPÍTULO III

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

3.1 Planteamiento del problema

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia (PCGA) y la Ley 843 y su D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, son las que regulan el correcto registro de los bienes de uso en la contabilidad hasta el momento, reflejan conceptos básicos que muestran el reconocimiento al costo, depreciación al costo y revalorización para la contabilidad de bienes de uso.

La implementación de la norma internacional NIC 16 Propiedad, planta y equipo en Bolivia, es para su mejor reconocimiento, medición y exposición en la información financiera de los bienes de uso en una entidad. Las NIIF nos ayudaran a proporcionar a los usuarios una información comparable, verificable, oportuna y comprensible.

De tal efecto la problemática es implementar la NIC 16 Propiedad, planta y equipo con todas sus características técnicas en la contabilización de bienes de uso de una empresa y el proceso de adaptación de los profesionales que aplicaran las normas internacionales con todos los cambios que propone y hace que la información sobre los bienes de uso sea confiable y eficiente en sus datos.

3.2 Formulación del problema

¿Cuál es el efecto y cambios que producirá la implementación de la NIC 16 propiedad, planta y equipo en la contabilidad de una entidad?

¿Cuál es el efecto que llevara la aplicación de NIC 16 propiedad, planta y equipo en la contabilidad, para los profesionales y usuarios?



3.3 Justificación

3.3.1 Justificación teórica

De acuerdo a la revisión de los estados financieros y recurriendo específicamente a los activos fijos que están expuestos por los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptada (PCGA – NC No 1) y las otras Normas de Contabilidad Nacionales derivando información no muy fiable para todos los usuarios interesados, realizado este análisis de comparación se ve conveniente aplicar las Normas Internacionales de Contabilidad Propiedad, planta y equipo (NIC 16) que muestra un enfoque nuevo y mejor para la contabilización de los bienes de uso. La convergencia de las normas internacionales se fue depurando en la aplicación de la misma desde 2009 al 2012, por medio de las resoluciones emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditores y Contadores (CTNAC) que fueron abrogadas hasta el momento, por lo cual ahora se realizará y verá un análisis y aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo que presentará nuevas formas de medir, reconocer y exponer en el cuerpo de los estados financieros con propósitos generales para todos los usuarios interesados.

3.3.2 Justificación práctica

Es el análisis y aplicación de norma internacional NIC 16 Propiedad, planta y equipo específica la posible implementación en Bolivia, con el objetivo de mostrar el tratamiento contable de acuerdo NIC 16 Propiedad, planta y equipo de forma que los usuarios en los estados financieros puedan tener una información confiable, así como los cambios que se producirán bajo la adopción de la NIC 16 propiedad, planta y equipo, los principales cambios se presenta en el reconocimiento contable, en la contabilización de sus activos, la determinación del importe en libros, cargos por depreciación, perdidas por deterioro de valor, la venta de estos activos, baja de activos y la información a revelar. Las Normas Internacionales de Información Financiera en su aplicación ayudaran a obtener una información financiera con las siguientes características cualitativas de mejora según el marco de conceptos son: Comparables, verificables, oportunos y comprensibles. (IASB, 2010)



3.4 Determinación de objetivos

3.4.1 Objetivo general

El objetivo es identificar los efectos que producirá la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Bolivia, especialmente la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. Los efectos se conocerán mediante el análisis y aplicación (teórica – práctica) de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en la contabilidad de bienes de uso en Bolivia, con concordancia con las Normas Contables Nacionales y el D.S. 24051 del Servicio de Impuestos Nacionales, que regulan la correcta contabilización de los bienes de uso en una entidad hasta el momento, por consiguiente la NIC 16 Propiedad, planta y equipo tendrá una mejora en la contabilidad de bienes de uso para sus diferentes usuarios.

3.4.2 Objetivos específicos

- Analizar las Normas de Contabilidad y Leyes vigentes en Bolivia, e identificar el alcance de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, para la contabilidad de bienes de uso.
- Analizar la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta, NIIF 13 Valor razonable, NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores, NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, NIC 36 Deterioro de valor, para identificar el grado de involucramiento que tiene la contabilidad de bienes de uso.
- Análisis y comparación de los cambios en la contabilidad, que se podrían desarrollar por medio de: tratamientos contables, registros contables y los importes registrados en la contabilidad de bienes de uso. Este proceso se realizara entre las Normas Contables aplicadas en Bolivia y las Normas Internacionales que se relacionaran en la contabilidad de bienes de uso.



CAPÍTULO IV

METODOLOGÍA DEL DESARROLLO DEL TRABAJO

4.1 Aspecto metodológico

La presentación de este trabajo se basa en la Investigación Descriptiva y Explicativa.

4.1.1 Método descriptivo

Es el método que especifican las propiedades, las características y los perfiles de las personas, grupos, comunidades, procesos, objetivos o cualquier otro fenómeno que se sometan a un análisis, es decir; miden, evalúan o recolectan datos sobre diferentes conceptos variables, aspectos, o dimensiones de fenómenos a investigar. En el presente trabajo este método permite describir y analizar las características de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para venta, NIIF 13 Valor razonable, NIC 8 Políticas contables y cambios en estimaciones contables y errores, NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias y la NIC 36 Deterioro de valor., respecto a la contabilidad de bienes de uso. (Sampieri, 2014)

4.1.2 Método explicativo

Es el método que está dirigido a responder las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condición se manifiesta, o por qué se manifiesta entre dos o más variables. Este método nos ayudara a responder la causa que nos pondrá al frente del cambio de normativa respecto a la contabilidad de bien de uso. (Sampieri, 2014)

Al tener dos tipos de investigación que se centra en nuestra investigación que nos permitirá detallar el fenómeno estudiado básicamente en todas sus características y objetivos que nos planteamos para demostrar de forma teórica y práctica la aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo.



4.2 Método de investigación

Se aplicará para la investigación el método deductivo, es el método científico que obtiene conclusiones, partiendo de lo general a lo específico. La aplicación del método en el trabajo Análisis y aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en Bolivia, para la contabilidad de bienes de uso debe realizarse desde un punto de vista general y en el proceso establecer un enfoque retrospectivo para llegar al punto más específico, y así poder implementar todas sus características la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. (Sampieri, 2014)

4.3 Fuentes de investigación

4.3.1 Fuentes primarias

Las fuentes primarias¹ que utilizaremos en la investigación nos ayudarán a obtener resultados concretos en nuestro trabajo que serán materiales escritos (libros, normativas, leyes y tesis o disertaciones), y la información disponible en internet (en su alta gama de páginas web, foros de discusión, entre otros).

4.3.2 Fuentes secundarias

Las fuentes secundarias² que utilizaremos además de las fuentes primarias con el mismo objetivo serán (resúmenes de normativas, seminarios, presentaciones visuales, contextos de críticas y comentarios). (Eyssautier de la Mora, 2006)

4.4 Técnicas de investigación

Las técnicas de recolección de información para nuestra investigación serán:

¹ Fuente primaria, es la fuente documental que se considera material proveniente del fenómeno que se desea investigar o relatar.

² Fuentes secundarias, interpreta y analizan fuentes primarias, son textos basados en fuentes primarias e implican generalización, análisis, síntesis, interpretación y análisis.



4.4.1 Observación

La técnica de observación nos coloca frente a la realidad de nuestra investigación de forma inmediata, nos muestra los cambios que se dará en la aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en Bolivia, en forma inmediata.

4.4.2 Entrevista

La entrevista es una conversación directa, su objetivo es requerir datos específicos sobre cierta información a expertos en la materia, en nuestro proyecto acudiremos a expertos en las normas internacionales de información financiera NIIF.

4.5 Alcance de la investigación

El alcance que comprende el Análisis y aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en Bolivia, que hace referencia a la contabilidad de bienes de uso, bajo un enfoque realizado en la aplicación de normas en la contabilidad y el grado de complejidad que definen, nuestro alcance estará definido en forma general en la aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo para las entidades que operan en Bolivia. (Sampieri, 2014)



CAPÍTULO V

MARCO REFERENCIAL

5.1 Marco teórico

5.1.1 Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)

El organismo emisor de Normas es el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), que es seleccionado, supervisado y financiado por la fundación IFRS, y tiene responsabilidad total sobre todas las cuestiones técnicas del IASB, incluyendo la elaboración y emisión de las NIIF.

International Financial Reporting Standards (IFRS) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), establecen requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar relativos a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. Las NIIF se basan en el Marco Conceptual para la información financiera, que presenta los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósito de información general. El Marco Conceptual no es una NIIF pero proporciona los conceptos a partir de los cuales se desarrollan los principios sobre los que se basan las NIIF. La secuencia de estas normas es de la 1 al 17.

International Accounting Standard (IAS) o Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), están formadas por las normas emitidas por la anterior IASC y revisadas en su integridad por la IASB el año 2003. El proceso de revisión de las NIC implicó la incorporación del concepto del Valor razonable para la medición, la eliminación de los tratamientos alternativos permitidos y finalmente la adecuación en su estructura y redacción.

La secuencia es estas normas fue del 1 al 41, sin embargo actualmente no todas se encuentran vigentes.



5.1.2 Ley 843 Servicios de Impuestos Nacionales (SIN)

Este compendio que contiene la Ley N° 843 Servicio de impuestos nacionales, sobre la base de su Texto Ordenado dispuesto por Decreto Supremo N° 27947 de 20 de diciembre de 2004, publicado el 18 de febrero de 2005 en la Gaceta Oficial de Bolivia. Con el objetivo de crearse en todo el territorio nacional un impuesto que se denominara Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicable a todos los sujetos pasivos que realicen actividades de compra y venta, prestación de servicios, contratos de obra, otras prestaciones e importaciones definitivas. (Ley N° 843, 2014)

5.1.3 Decreto Supremo N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas

El Decretos Supremo N° 24051, del 29 de junio de 1995, actualizado el 30 de septiembre de 2014. Se hace necesario reglamentar los alcances de las D.S. N° 24051 a fin de normar los procedimientos técnicos tributarios para la administración de activos fijos que facilitan la aplicación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas. (Ley N° 843, 2014)

Entre los aspectos más relevantes y expresamente relacionados con el tratamiento contable de activos fijos que es la depreciación de activos fijos. La vida útil se detalla en el Anexo del Art 22° del presente D.S., con los siguientes datos:

Bienes	Años de vida útil	Coficiente
Edificaciones	40 años	2,5%
Muebles y enseres de oficina	10 años	10,0%
Maquinaria en general	8 años	12,5%
Equipos e instalaciones	8 años	12,5%
Barcos y lanchas en general	10 años	10,0%
Vehículos automotores	5 años	20,0%
Aviones	5 años	20,0%
Maquinaria para la construcción	5 años	20,0%
Maquinaria agrícola	4 años	25,0%
Animales de trabajo	4 años	25,0%



Bienes	Años de vida útil	Coefficiente
Herramientas en general	4 años	25,0%
Reproductores y hembras de pedigree o puros por cruza	8 años	12,5%
Equipos de Computación	4 años	25,0%
Canales de regadío y pozos	20 años	5,0%
Estanques, bañaderos y abrevaderos	10 años	10,0%
Alambrados, tranqueras y vallas	10 años	10,0%
Viviendas para el personal	20 años	5,0%
Muebles y enseres en las viviendas para el personal	10 años	10,0%
Silos, almacenes y galpones	20 años	5,0%
Tinglados y cobertizos de madera	5 años	20,0%
Tinglados y cobertizos de metal	10 años	10,0%
Instalaciones de electrificación y telefonía rurales	10 años	10,0%
Caminos interiores	10 años	10,0%
Caña de Azúcar	5 años	20,0%
Vides	8 años	12,5%
Frutales	10 años	10,0%
Otras Plantaciones	Según experiencia del Contribuyente	
Pozos Petroleros (ver inciso II del Art. 18° de este reglamento)	5 años	20,0%
Líneas de Recolección de la industria petrolera	5 años	20,0%
Equipos de campo de la industria petrolera	8 años	12,5%
Plantas de Procesamiento de la industria petrolera	8 años	12,5%
Ductos de la industria petrolera	10 años	10,0%

5.1.4 NC 1 Principios de contabilidad generalmente aceptada (PCGA)

a) Bienes económicos.

Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que poseen valor económico y por ende susceptible de ser valuados en términos monetarios.



b) **Valuación al costo.**

Se constituye como el criterio principal básico de valuación que condicionan la adquisición de cualquier bien que será parte de la formulación de estados financieros.

c) **Materialidad.**

Omisiones o declaraciones equivocadas de elementos que son materiales si pudieran, individual o colectivamente, influir en las decisiones económicas que los usuarios toman con base en los estados financieros. La materialidad depende del tamaño y la naturaleza de la omisión o declaración equivocada juzgada en las circunstancias que la rodean. El tamaño o la naturaleza del elemento, o una combinación de ellos, podría ser el factor determinante. (Deloitte, 2015)

5.1.5 NC 3 Estados financieros a moneda constante

Establece conceptos y la estructura de las NIIF en su redacción, además definiendo los momentos en la economía boliviana y la forma en la que la contabilidad debe responder a dichos factores, mediante la realización o suspensión del ajuste por inflación en la preparación de estados financieros, considerando para el efecto, los mismos criterios establecidos en la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias. El aspecto esencial para la aplicación de esta Norma es definir si existe o no inflación para proceder al ajuste integral o suspender el mismo, con el propósito de que la inflación no genere distorsiones significativas en los estados financieros de una entidad. (CAUB, 2014)

5.1.6 NC 4 Revaluación de activos fijos

La norma hace referencia al procedimiento para la realización del revalúo técnico de activos fijos, además considerando la necesidad que el mismo sea realizado por un perito o profesional independiente y de ser aprobado por el directorio u órgano ejecutivo responsable y la Junta de Accionistas o Asamblea de Socios según corresponda, para su incorporación en los estados financieros. (CAUB, 2014)



5.1.7 Bienes de uso

Son aquellos bienes tangibles que desarrollan las actividades de una entidad, deben tener una vida útil estimada superior a un año, son bienes depreciables y bienes no sujetos a depreciación ni agotamiento (terrenos) y no deben estar destinados a la venta. (Teran, 2001)

5.1.8 Costos iniciales

Son costos de propiedad planta y equipo que son adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental, aunque la adquisición no incrementa los beneficios económicos directamente como un activo de propiedad planta y equipo. No obstante el importe en libros resultado de los activos se revisará para comprobar la existencia del deterioro de valor³. (IASB, 2013)

5.1.9 Costos posteriores

Los costos posteriores se van derivando como mantenimientos diarios de un elemento de propiedad, planta y equipo para su adecuado funcionamiento, que son principalmente a menudo como “reparaciones y conservación” que involucran la mano de obra. (IASB, 2013)

5.1.10 Costo depreciable

Es el costo de adquisición o producción de los bienes, el que incluirá los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, introducción del país, instalación, montaje, y otros similares que resulten necesarios para colocar los bienes en condiciones de ser usados. (Ley N° 843, 2014)

5.1.11 Depreciación

La depreciación es el mecanismo mediante el cual se reconoce el desgaste y pérdida de valor que sufre un activo tangible que tenga un costo significativo. (Teran, 2001)

³ NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo (diciembre 2013), párrafo 11. Fundación IFRS.



a) Costo del activo

Son todos los gastos relacionados a la adquisición y preparación del activo en uso (transporte, instalación, etc.).

b) Valor residual

Es el valor de venta o de desecho al final de la vida útil del activo.

c) Vida útil

Representa el período de tiempo o producción en el cual se reparte el costo depreciable del bien.⁴

5.1.12 Métodos de depreciación

El método de depreciación aplicado se revisará, como mínimo, al término de cada período anual y si existe un cambio significativo en los beneficios económicos futuros incorporados en un activo, se cambiara por el mejor método y dicho cambio se contabilizara como un cambio en una estimación contable (NIC 8).⁵ (IASB, 2013)

5.1.13 Tipos de método de depreciación

El método de depreciación utilizada debe ser el que más equitativamente reparta el costo del activo entre períodos de uso o explotación del mismo las cuales son: (Choque, 2013)

a) Método de línea recta.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor residual}}{\text{Vida útil (años)}}$$

b) Método de la Suma de dígitos de los años

Es uno de los métodos conocidos como acelerados, bajo los cuales se deprecia una cantidad mayor en los primeros años de vida útil del bien.

c) Método del saldo decreciente

Es otro método acelerado, bajo el cual se aplica una tasa fija al valor decreciente en libros del activo y se hace caso omiso del valor residual estimado.

⁴ Ley 843 Servicio de Impuestos Nacionales. D.S. 24051, Art 22°

⁵ NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo (diciembre 2013), párrafo (60,61 y 62). Fundación IFRS.



d) Método de las unidades de producción

Es método esencialmente ventajoso cuando hay gran diferencia en el uso del activo de un año al otro.

$$\text{Depreciación} = \frac{\text{Costo} - \text{Valor residual}}{\text{Unidades estimadas de producción durante la vida útil}}$$

5.1.14 Depreciación acumulada

Es la depreciación que ha acumulado un activo hasta cierto punto durante su vida útil. (Choque, 2013)

5.1.15 Importe en libros

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumulado. (Choque, 2013)

5.1.16 Importe recuperable de un activo

Es el mayor entre su valor razonable menos los costos de disposición y su valor en uso. (YOUNG, 2015)

5.1.17 Valor neto de realización

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción o los necesarios para llevar a cabo la venta. La estimación del precio está a través de contratos o acuerdos con clientes, es un importe propio de las condiciones de la entidad. (Choque, 2013)

5.1.18 Valor de desecho

Es un valor monetario esperado del activo fijo al final de su vida útil. También se le conoce como valor de rescate, salvamiento, recuperación y desecho. (Teran, 2001)

5.1.19 Unidad de fomento a la vivienda

La unidad de fomento de la vivienda es una unidad de cuenta reajustada según la inflación usada en Bolivia. Creado por el D.S. 26390 del 8 de noviembre de 2001 y



vigente desde el 7 de diciembre de 2001. Su objetivo es el financiamiento de viviendas y todos los actos jurídicos que requieran mantener el valor de la moneda de acuerdo a la variación de la inflación. Se paga o cobra en Bolivianos según el valor diario de la UFV.

El valor oficial de la UFV es calculado por el Banco Central de Bolivia, de acuerdo a la publicación del Índice de Precios del Consumidor (IPC) por el INE.

5.1.20 Tipos de inflación

- a) **Inflación moderada**, los precios suben lentamente, por debajo del 10% anual. El poder adquisitivo de los trabajadores no se verá muy afectado.
- b) **Inflación galopante**, las tasas de inflación anuales entre el 10% y 100%, se mantendrá la mínima cantidad de dinero posible, los individuos trataran de comprar bienes para desprenderse del dinero.
- c) **Hiperinflación**, las tasas de inflación anuales superan el 100%, en estos casos el dinero apenas tiene valor. Está asociada a conflictos políticos, en este estado el sistema monetario corre riesgo de quiebra.
- d) **Deflación**, es la caída generalizada del nivel de inflación producida por la falta de demanda, lo que genera que productores reduzcan sus precios, para que los consumidores compren al costo, lo que hace que la inflación baje. Pero los consumidores no compran esperando los productores que bajen más el precio, lo que genera que se repita el proceso.

5.1.21 Costo del capital medio ponderado

Es conocido también como el Weighted Average Cost of Capital (WACC), es la tasa de descuento que se utiliza para descontar los flujos de caja futuros a la hora de valorar un proyecto de inversión. El cálculo de la tasa para un activo de una compañía debe ser usado para descontar el flujo de caja esperado. La fórmula es la siguiente:

$$WACC = \frac{Kd \times D(1-T) + Ke \times E}{E+D}$$



Kd	Costo de la deuda financiera – intereses
Ke	La rentabilidad exigida por los accionistas
D	Deuda financiera por la empresa
E	Capital aportado por los accionistas
T	Impuesto a la utilidad de la empresa

5.1.22 Políticas contables

Políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. De manera general una política es una guía de acción y pensamiento que implica su interpretación y aplicación de un criterio profesional, para su aplicación se tomará en cuenta la referencia de la NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones y errores. (Gonzales, 2014)

5.1.23 NIC 16 Propiedad, planta y equipo

Son activos tangibles mantenidos por más de un periodo contable que se utilizan en la producción o suministros de bienes y servicios, o para la administración. El cuestionamiento en la contabilidad de bienes de uso es el reconocimiento, la determinación del importe en libro, después de la adquisición la entidad incluye la asignación de la depreciación, revaluación y la determinación de las pérdidas por deterioro de valor. (IASB, 2013)

5.1.24 NIC 29 Información financiera para economías hiperinflacionarias

La entidad establece esta norma para prescribir la incorporación en los estados financieros las transacciones cuya moneda funcional corresponde a una economía hiperinflacionaria, en este tipo de economía la información sobre la situación financiera y el resultado de las operaciones en la moneda local sin reexpresar no es útil para la toma de decisiones de los usuarios. (Centellas, 2014)

5.1.25 NIC 36 Deterioro de valor de activos

La entidad debe aplicar la norma para asegurarse que sus activos no se encuentren deteriorados. Los activos se encuentran contabilizados por su importe en libros y si el importe recuperable (valor razonable menos los costos de disposición y el valor



de uso) es mayor al importe en libros registrado, no requerirán ser evaluados por que no existe un deterioro de valor. Pero cuando el importe recuperable (valor razonable menos los costos de disposición y el valor de uso) es inferior a su importe en libros, cuyo caso el activo requerirá ser evaluado como si se encontrará deteriorado. (Centellas, 2014)

5.1.26 NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta

Los activos no corrientes mantenidos para la venta, es cuando la entidad dispone del activo tangible para poder venderlo por consecuente la norma establece algunos requerimientos para poder establecerlo y medirlo como mantenido para la venta. (Gonzales, 2014)

5.1.27 NIIF 13 Valor razonable

El valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición, es decir un precio de salida. (Gonzales, 2014)



CAPÍTULO VI

DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN

6.1 Términos de referencia

6.1.1 Términos de referencia de la investigación

El análisis y aplicación contable estará en relación a la NIC 16 Propiedad, Planta y equipo, que se aplicará de acuerdo a la Resolución N° 001/2012 del 7 de noviembre de 2012 por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, con concordancia al D.S. 24051 del Servicio de Impuestos Nacionales y las 14 Normas de Contabilidad Aceptadas en Bolivia.

La aplicación de la NIC 16 Propiedad, Planta y equipo en relación a la actual contabilidad que está de acuerdo a las Normas de Contabilidad Aceptadas en Bolivia, con el estudio determinará los cambios y mejoras que contiene la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en la contabilidad de bienes de uso y expresarlos en los estados financieros para todos los usuarios interesados.

6.1.2 Objetivo

El objetivo de la aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en la contabilidad de bienes de uso, es describir el tratamiento contable de bienes de uso, y los principales problemas que presenta el reconocimiento contable, la determinación de su importe en libros, los cargos por depreciación y las pérdidas por deterioro de valor. Así mismo la complementación de lo que menciona las normas nacionales que tienen que ver con la contabilidad de bienes de uso.

6.2 Normas relacionadas en la aplicación de la NIC 16 Propiedad, Planta y Equipo

El análisis de las normas internacionales se realizará, con el objetivo de tener el conocimiento de su alcance y aplicación, que contenga lo siguiente: El objetivo, reconocimiento inicial, la medición, reconocimiento posterior, información a revelar y conclusiones, en relación con la NIC 16 Propiedad, planta y equipo.



6.2.1 NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta

El objetivo de esta NIIF es especificar el tratamiento contable de los activos mantenidos para la venta y la presentación en los estados financieros.

La norma requiere que los activos cumplan el criterio para ser clasificados como mantenidos para la venta:

- Sean valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos los costos de ventas, así como que cese la depreciación de dicho activo.
- Se presenten de forma separada en los estados financieros, y que los resultados en las operaciones se presenten por separado en el estado de resultado integral.

6.2.1.1 Clasificara activos no corrientes como mantenidos para la venta o para distribuir a los propietarios

Una entidad clasificará a un activo no corriente o un grupo de activos para su disposición, como mantenido para la venta, si su importe se recuperará fundamentalmente a través de una transacción de venta, en lugar de su uso continuado.

Para aplicar la clasificación, el activo (o grupo de activos) debe estar disponible, en sus condiciones actuales para su venta inmediata, sujeta exclusivamente a los términos usuales y habituales para la venta de estos activos, y su venta debe ser altamente probable.

Para que la venta sea altamente probable, la gerencia debe contar con un plan para vender el activo o grupo de activos, y haber iniciado de forma activa un programa para encontrar un comprador y completar dicho plan, negociando activamente el activo a un precio razonable, en relación a su valor razonable actual, esperando que la venta se concrete dentro de los años siguientes a la fecha de clasificación.

Hechos y circunstancias ajenas a la voluntad de la gerencia, podría alargar el período para completar la venta más allá de un año, esta ampliación impide que el activo o grupo de activos sea clasificado como mantenido para la venta, si el retraso viene causado por hechos y circunstancias fuera del control de la entidad.



Activos no corrientes que van a ser abandonados

Una entidad no clasificará como mantenido para la venta un activo no corriente (o grupo) que vaya a ser abandonado, esto debido a que su importe en libros va a ser recuperado principalmente a través de su uso continuado.

Sin embargo la entidad presentará los resultados y flujos de efectivo de los activos o grupo de activos que van a ser abandonados distinguiéndose claramente del resto de activos de la entidad, tanto desde el punto de vista de la explotación como para efectos de la información financiera.

La entidad no contabilizará un activo no corriente, que vaya a estar temporalmente fuera de uso, como si hubiera sido abandonado.

6.2.1.2 Medición de activos no corrientes mantenidos para la venta

En el momento en el que se clasifica un activo no corriente o grupo de activos para su disposición o venta, debe dejar de valorarse conforme su norma correspondiente, y valorarse al menor valor entre su importe en libros o su valor razonable menos los costos de venta necesarios. En ese momento se debe interrumpir su depreciación o amortización.

Cuando se espera que la venta se produzca más allá del periodo de un año, la entidad medirá los costos de venta por su valor actual. Cualquier incremento en el valor actual de esos costos de venta, que surjan por el transcurso del tiempo, se presentará en el estado de resultados como un costo financiero.

6.2.1.3 Cambios en un plan de venta

En el momento que deje de cumplirse los requerimientos para que un activo (o grupo) sea clasificado disponibles para su venta, los activos deberán valorarse por el menor entre:

- Su importe en libros, ajustado por cualquier depreciación, amortización o revaluación, si activo (o grupo) no hubiera sido clasificado como mantenido para la venta.



- Su importe recuperable, que es el valor en libros que habría sido reconocido por cualquier pérdida de deterioro de valor, en la fecha de la decisión posterior de no venderlo.

La entidad incluirá cualquier ajuste requerido al importe en libros de un activo no corriente, que deje de estar clasificado como mantenido para la venta, dentro de las operaciones discontinuadas. A menos que el activo haya sido revaluado de acuerdo a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo antes de ser clasificado como mantenido para la venta, en cuyo caso el ajuste se tratará como un incremento o decremento procedente de la revaluación.

6.2.1.4 Información a revelar

La entidad presentará información que permita a los usuarios de los estados financieros evaluar los efectos financieros en los activos no corrientes (o grupo) mantenidos para la venta.

a) Presentación de activos no corrientes o grupo de activos clasificado como mantenidos para la venta

Se establece los siguientes requerimientos de presentación, para estos activos clasificados como no corrientes y mantenidos para la venta.

- La entidad deberá presentar en el estado de situación financiera, de forma separada al resto de los activos, tanto los activos no corrientes (o grupo) clasificados como mantenidos para la venta.
- Se revelará información, por separado de las principales clases de activos y pasivos clasificados como mantenidos para la venta, ya sea en el estado de situación financiera o en las notas a los estados financieros.
- La entidad presentará de forma separada los importes acumulados de los ingresos y los gastos que se hayan reconocido directamente en el patrimonio neto y se refieran a los activos no corrientes (o grupo) clasificados como mantenidos para la venta.

La entidad no reclasificará ni presentara de nuevo los importes ya presentados de los activos o pasivos no corrientes o grupo clasificados como mantenidos para la venta en el estado de situación financiera en períodos anteriores, a fin de reflejar



la misma clasificación que se les haya dado en el estado de situación financiera del último período presentado (IASB, 2013).

6.2.1.5 Caso demostrativo aplicación de la NIIF 5

01.01.2015 La empresa I & N S.C., compró 2 equipos de computación por Bs. 4,000.- cada uno y tienen una vida útil de 4 años. El 01.01.2017 los socios deciden vender estos equipos, que cumplen con el criterio establecido por la NIIF 5. Los socios mencionan que están disponibles para su venta, por lo cual se realizó un plan de venta desde la fecha que deciden vender hasta 01.07.2017.

El valor razonable es por Bs 2,000.- y los costos de venta es por Bs. 300.-

- a) 01.04.2017 Se acordó la venta de 2 equipos por la empresa Asesores & Asociados S.C., el valor razonable a la fecha es por Bs. 1,700.- y los costos de venta por Bs. 250.-
- b) 01.07.2017 El valor razonable es por Bs 1,500.- y los costos de venta por Bs 200.- respectivamente, para realizar un cambio en el plan de venta.

Se pide determinar: La depreciación acumulada, el valor en libros, el deterioro de valor si existiera y contabilizar el activo disponible para la venta.

Desarrollo de la operación:

- Cálculo de la depreciación, se realizará desde la fecha de compra hasta que el activo se considere como mantenido para la venta. Por consiguiente la depreciación cesará como lo establece la NIIF 5.

Cuadro detalle de las operaciones:

<i>Detalle de las operaciones, equipos de computación:</i>	<i>Importe en libros Bs.</i>
<i>Costo de adquisición:</i>	8,000.-
<i>Depreciación acumulada</i> <i>Bs. $4,000/48m \times 24m = Bs 2,000 \times 2 = 4,000$</i>	4,000.-
<i>Valor en libros</i>	4,000.-
<i>Valor razonable – costos de venta</i> <i>Bs. $2,000 - 300 = Bs 1,700 \times 2 = 3,400.-$</i>	3,400.-
<i>Deterioro de valor</i>	<u>600.-</u>

La depreciación es del 01.01.2015 al 01.01.2017, que son 24 meses, el factor por depreciación es de 4 años (48 meses).



Registro por el deterioro de valor al 01.01.2017:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>R</i>	<i>Gastos por deterioro de valor</i>	600.-	
<i>Rg</i>	<i>Deterioro de valor de equipos de computación</i>		600.-

Registro de la reclasificación del activo, como activo mantenido para la venta.

Importe se valorará según lo establecido por la norma, al menor valor entre su valor en libros y su valor razonable menos su costo de venta según el cuadro anterior.

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>A</i>	<i>Equipos de computación mantenidos para la venta</i>	3,400.-	
<i>Rg</i>	<i>Depreciación acumulada equipos de computación</i>	4,000.-	
<i>Rg</i>	<i>Deterioro de valor en equipos de computación</i>	600.-	
<i>A</i>	<i>Equipos de computación</i>		8,000.-

a) La venta por los dos equipos de computación al 01.04.2017.

Cálculo de la ganancia y pérdida en la venta:

<i>Detalle de las operaciones, equipos de computación:</i>	<i>Importe en libros Bs.</i>
<i>Valor en libros:</i>	3,400.-
<i>Valor razonable – costos de venta</i> <i>Bs. 1,600 – 240 = Bs 1,360 x 2 = 2720</i>	2,720.-
<i>Pérdida en venta de activos</i>	<u>680.-</u>

Según el criterio de la norma serán valorados al menor valor entre su valor en libros y el valor razonable menos los costos de venta.

Registro por la venta del activo mantenido para la venta:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>A</i>	<i>Banco</i>	2,720.-	
<i>R</i>	<i>Pérdida en la venta equipos de computación</i>	680.-	
<i>A</i>	<i>Equipos de computación mantenidos para la venta</i>		3,400.-



b) El Cambio del plan de venta al 01.07.2017.

Registro por el deterioro de valor de 01.04.2017:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	<i>Gastos por deterioro de valor</i>	680.-	
Rg	<i>Deterioro de valor de equipos de computación</i>		680.-

Cálculo de la reincorporación de equipos de computación al 01.07.2017:

<i>Detalle de las operaciones, equipos de computación:</i>	<i>Importe en libros Bs.</i>
<i>Costo de adquisición:</i>	8,000.-
<i>Depreciación acumulada</i>	4,666.-
<i>Bs. 4,000/48m x 24m = Bs 2,000 x 2 = 4,000.-</i> <i>Bs. 4,000/48m x 4m = Bs 333.- x 2 = 666.-</i>	
<i>Valor en libros ajustado</i>	3,334.-
<i>Valor razonable – costos de venta</i>	2,106.-
<i>Bs. 1,250 – 197 = Bs 1,053 x 2 = 2,106.-</i>	
<i>Importe recuperable</i>	<u>2,106.-</u>

Para el cálculo de la depreciación por los 4 meses, se toma desde la última estimación del deterioro de valor reconocido hasta la fecha que se decidió incorporar el activo.

Cálculo de la pérdida:

<i>Detalle de las operaciones, equipos de computación:</i>	<i>Importe en libros Bs.</i>
<i>Depreciación acumulada</i>	667.-
<i>Bs. 4,000/48m x 4m = Bs 333.- x 2 = 666.-</i>	
<i>Deterioro calculado y contabilizado</i>	1280.-
<i>01.02.2017 600.-</i> <i>01.04.2017 680.-</i>	
<i>Depreciación no contabilizada</i>	<u>614.-</u>

Los datos del deterioro vienen de estimaciones posteriores por lo cual deben de tomarse en cuenta para determinar la depreciación no contabilizada se establece como una pérdida.

Registro por la reclasificación como activo no corriente:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
A	<i>Equipos de computación</i>	2,106.-	
R	<i>Gastos por deterioro de equipos de computación</i>	680.-	
R	<i>Perdidas procedentes de equipos de computación</i>	614.-	
A	<i>Equipos de computación mantenidos para la venta</i>		3,400.-



6.2.1.6 Conclusiones

Para la aplicación de la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta, los activos deben reconocerse por separado en los estados financieros y su depreciación deberá cesar. Así mismo tomar en cuenta principalmente los criterios que la norma exige para su medición, que es de tomar el menor valor entre su valor en libros y valor razonable menos los costos de venta, por lo cual vemos que mantenemos el mismo criterio para su medición inicial, medición posterior, venta de activo no corriente y hasta en el momento de un cambio en el plan de venta.

6.2.2 NIIF 13 Valor razonable

El valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Para algunos activos y pasivos pueden estar disponibles en transacciones del mercado observables o información del mercado. Para otros activos y pasivos pueden estar no disponibles en transacciones del mercado observable. Sin embargo el objetivo de la medición del valor razonable en ambos casos es el mismo, estimar el precio.

6.2.2.1 Definición del valor razonable

Esta NIIF define valor razonable como el precio que sería recibido por vender un activo o pagar por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

6.2.2.2 Medición del valor razonable

El objetivo de la medición del valor razonable es estimar el precio al que una transacción ordenada de venta del activo o de transferencia del pasivo tendrá lugar entre participantes del mercado en la fecha de la medición en las condiciones de mercado presentes. Una medición del valor razonable requiere que una entidad determine los elementos siguientes:

- a) El activo o pasivo concreto que es el objeto de medición (de forma congruente con su unidad de cuenta).
- b) Para un activo no financiero, la premisa de valoración que es adecuada para la medición (de forma congruente con su máximo y mejor uso).



- c) El mercado principal (o más ventajoso) para el activo o pasivo.
- d) Las técnicas de valoración adecuadas para la medición, considerando la disponibilidad de datos con los cuales desarrollar los datos de entrada que representen los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo y el nivel de la jerarquía del valor razonable en la que se clasifican los datos de entrada.

6.2.2.3 Datos de entrada

Los datos de entrada son supuestos que los participantes del mercado utilizarán al fijar el precio del activo o pasivo que son:

a) Datos de entrada observables

Es la información disponible públicamente sobre los sucesos o transacciones reales que reflejan los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.

b) Datos de entrada no observables

La información no está disponible y que deben ser desarrollados utilizando la mejor información disponible sobre los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.

La entidad procederá a medir su valor razonable utilizando técnicas de valoración que maximicen el uso de datos de entrada observables y minimicen los datos de entrada no observables.

6.2.2.4 Medición del valor razonable para activos no financieros

Al medir los elementos de activos no financieros, se tendrá que tomar en cuenta la capacidad de participación del activo en el mercado para generar beneficios económicos mediante, la utilización del activo en su máximo y mejor uso o mediante la venta de este a otro participante del mercado que utilizara el activo en su máxima y mejor uso.

El máximo y mejor uso de un elemento de activos no financieros Tendrá que tener en cuenta la utilización del activo que sea:



- a) Físicamente posible, tendrá en cuenta las características físicas del activo (el estado y localización) que los participantes del mercado tendrán que tomar en cuenta al momento de fijar el precio del activo.
- b) Legalmente permisible tendrá en cuenta las restricciones legales de utilización del activo (regulaciones de zona aplicables a la propiedad) que los participantes del mercado tendrán que tomar en cuenta al fijar el precio.
- c) Financieramente factible tendrá en cuenta si una utilización del activo físicamente posible y legalmente permisible genere un ingreso o flujos de efectivo adecuados (teniendo en cuenta los costos de conversión del activo para esa finalidad) para producir una rentabilidad en la inversión que los participantes del mercado requerirían en una inversión destinada para su uso.

En algunos casos la entidad puede pretender no utilizar de forma activa un elemento de Propiedad, planta y equipo adquirido, o puede pretender no utilizar el activo de acuerdo a su máximo y mejor uso. No obstante la entidad medirá el valor razonable de un elemento de Propiedad, planta y equipo suponiendo su máximo y mejor uso para los participantes del mercado.

6.2.2.5 Técnicas para medir el valor razonable

El objetivo de utilizar las técnicas de valoración es estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada de venta del activo en la fecha de medición de acuerdo a las condiciones del mercado.

Tres técnicas de valoración ampliamente utilizadas son el enfoque del mercado, enfoque del costo y enfoque del ingreso.

a) Enfoque del mercado

Utiliza los precios y otra información relevante generada por transacciones del mercado que involucran activos, pasivos o grupos de ellos idénticos o comparables, tales como un negocio.

Las técnicas de valoración congruentes con el enfoque de mercado incluyen una matriz de fijación de precios. La matriz de fijación de precios es una técnica matemática utilizada principalmente para valorar algunos tipos de instrumentos financieros.



b) Enfoque del costo

Refleja el importe que se requerirán en el momento presente para sustituir la capacidad de servicio de un activo, conocido como el costo de reposición.

Desde la perspectiva de un vendedor participante del mercado, el precio que recibiría por el activo se basa en el costo para un comprador participante del mercado que adquiere o construya un activo sustituto de utilidad comparable, ajustado por la obsolescencia. Eso es así porque el comprador participante del mercado no pagaría más por un activo que el importe por el que podría reemplazar la capacidad de servicio de ese activo.

c) Enfoque del ingreso

El enfoque convierte importes futuros (flujos de efectivo o ingresos y gastos) en un importe presente (importe descontado) único. La medición del valor razonable refleja las expectativas del mercado presentes sobre esos importes futuros.

Estas características incluyen los siguientes elementos:

- Técnicas de valor presente
- Modelos de fijación de precios de opciones, tales como la fórmula de Black-Scholes-Merton o un modelo binomial (un modelo reticular), que incorporan técnicas de valor presente, reflejan el valor temporal y el valor intrínseco de una opción.
- El método del exceso de ganancias de varios períodos, que se utilizará para medir el valor razonable de algunos activos intangibles.

6.2.2.6 Jerarquía del valor razonable

Para incrementar la coherencia y comparabilidad de las mediciones del valor razonable e información a revelar relacionada, así mismo requiere de un juicio profesional, teniendo en cuenta factores específicos de un activo y pasivo.

La disponibilidad de los datos de entrada relevantes y su relación subjetiva pueden afectar la selección de las técnicas de valoración adecuadas. Sin embargo la



jerarquía del valor razonable prioriza los datos de entrada de las técnicas de valoración, no las técnicas de valoración utilizadas para medir el valor razonable.

La norma establece una jerarquía del valor razonable, clasificado en tres niveles los datos de entrada, para el uso de las técnicas de valoración destinadas a medir el valor razonable.

a) **Datos de entrada de Nivel 1**

Son precisos cotizados (sin ajustar) en un mercado activo para los activos o pasivos idénticos a los que la entidad puede acceder en la fecha de la medición.

Un precio cotizado en un mercado activo proporciona una evidencia más fiable del valor razonable, y se utilizará sin realizar un ajuste para medir el valor razonable siempre que esté disponible.

Por ello el énfasis dentro del Nivel 1 se pone para la determinación de dos elementos:

- El mercado principal para el activo o pasivo, en ausencia el mercado más ventajoso
- Si la entidad puede realizar una transacción para el activo o pasivo al precio de ese mercado en la fecha de medición.

b) **Datos de entrada de Nivel 2**

Son distintos a los datos de entrada de Nivel 1 directa e indirectamente. Si el activo y pasivo tiene un plazo especificado (contractualmente), el dato de entrada Nivel 2 debe ser observable, para el citado activo o pasivo, durante la práctica en totalidad de dicho plazo.

c) **Datos de entrada de Nivel 3**

Los datos de entrada son datos de entrada no observables para el activo o pasivo. Los datos de entrada no observables reflejarán los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo, incluyendo sobre sus riesgos.



6.2.2.7 Información a revelar

Una entidad revelará información que ayude a los usuarios de los estados financieros a evaluar los dos elementos siguientes:

- a) Para activos y pasivos que se miden a valor razonable sobre una base recurrente o no recurrente en el estado de situación financiera después del reconocimiento inicial, las técnicas de valoración y los datos de entrada utilizados para desarrollar esas mediciones.
- b) Para mediciones del valor razonable recurrente utilizando datos de entrada no observables significativas (Nivel 3), el efecto de las mediciones sobre el resultado del período u otro resultado integral para el período. (IASB, 2013)

6.2.2.8 Conclusiones

La aplicación del valor razonable deberá conocer un mercado principal del bien de uso y así mismo se obvia en el mercado principal el más ventajoso para poder medir el precio del bien de uso en su caso. Por consecuente así mismo conociendo el mercado en el cual nos involucramos y tendremos que reconocer los datos de entrada que son observables y no observables.

Así mismo tenemos que analizar en base a los datos de entrada para aplicar las técnicas de valoración para medir el valor razonable, también es importante recalcar para un análisis mejor del valor razonable debe aclararse si es un mercado observable o no, en todas sus condiciones dispuesta por la norma, la norma tiene datos de entrada del nivel 1 al 3 para su clasificación y reconocimiento en base al nivel proporcionado para la determinación del precio en una operación de intercambio de un activo o pasivo, tal como lo menciona la definición de valor razonable en la norma.

6.2.3 NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores

El objetivo de esta norma es prescribir los criterios para seleccionar y modificar las políticas contables, así como el tratamiento contable y la información a revelar acerca de los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores.



6.2.3.1 Políticas contables

Políticas contables son principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por la entidad en la elaboración y presentación de sus estados financieros. De manera general una política es una guía de acción y pensamiento que implica su interpretación y aplicación de un criterio profesional.

En ausencia de una norma que sea aplicable específicamente a una transacción o a otros hechos o condiciones, la gerencia deberá usar su juicio en el desarrollo y aplicación de una política contable, a fin de suministrar información que sea:

- a) Relevante para las necesidades de toma de decisiones económicas de los usuarios.
- b) Fiable en el sentido de que los estados financieros:
 - Presenten de forma fidedigna⁶ la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad.
 - Reflejan la esencia económica de las transacciones, otros eventos y condiciones, y no simplemente su forma legal.
 - Sean neutrales, libres de perjuicios o sesgos.
 - Sean prudentes.
 - Estén completos en todos sus extremos significativos.

Al realizar los juicios descritos anteriormente, la gerencia se referirá, en orden descendente las siguientes fuentes al considerar su aplicabilidad:

- a) Los requerimientos de la norma que trate temas similares y relacionados.
- b) Las definiciones, criterios de reconocimiento y medición establecidos para los activos, pasivos, ingresos, gastos en el Marco de Conceptual.

6.2.3.1.1 Uniformidad de políticas contables

Una entidad seleccionara y aplicará sus políticas contables de manera uniforme para transacciones, otros eventos y condiciones que sean similares, a menos que una NIIF requiera o permita específicamente establecer categorías de partidas para las cuales podría ser apropiado aplicar diferentes políticas.

⁶ Se dice a algo que se puede confiar o merece ser creído.



6.2.3.1.2 Cambios en políticas contables

Es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento, así como de los beneficios económicos futuros esperados y de las obligaciones asociadas con los activos y pasivos correspondientes.

Se cambiara una política contable si:

- a) Es requerido por la NIIF.
- b) Su aplicación permite que sus estados financieros suministren información más fiable y relevante sobre los efectos de las transacciones, otros eventos o condiciones que afectan a la situación financiera, el rendimiento financiero de los flujos de efectivo de la entidad.

Las siguientes situaciones no constituyen cambios en las políticas contables:

- a) La aplicación de una política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que difieren sustancialmente en aquellos que han ocurrido previamente.
- b) La aplicación de una nueva política contable para transacciones, otros eventos o condiciones que no han ocurrido anteriormente y carecen de materialidad⁷.

6.2.3.1.3 Contabilización de políticas contables

El cambio se contabilizará de forma retroactiva, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas en la NIIF, si las hubiera o porque haya decidido de forma voluntaria.

a) Aplicación retroactiva

La aplicación retroactiva consiste en aplicar una nueva política contable en transacciones, otros sucesos y condiciones, como si esta se hubiera aplicado siempre.

⁷Son omisiones o inexactitudes de partidas materiales o tienen importancia relativa si pueden individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios sobre la base de los estados financieros.



Implica decir que la entidad, ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el período anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada período anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicado siempre.

b) **Limitaciones a la aplicación retroactiva**

Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para que la aplicación retroactiva sea practicable.

Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período corriente, por la aplicación de una nueva política contable a todos los períodos anteriores, la entidad ajustará la información comparativa aplicando la nueva política contable de forma prospectiva, desde la fecha más antigua en que sea practicable hacerlo.

6.2.3.1.4 **Información a revelar**

Cuando la aplicación por primera vez de una NIIF tenga efectos en el período corriente o en alguno anterior salvo que fuera impracticable determinar el importe de ajuste o bien pudiera tener sobre períodos futuros, la entidad revelara:

- a) El título de la NIIF.
- b) Que el cambio de las políticas contables se ha efectuado de acuerdo con sus disposiciones transitorias.
- c) La naturaleza del cambio de las políticas contable.
- d) Descripción de disposiciones transitorias.
- e) Efectos de las disposiciones transitorias en períodos futuros.
- f) Para el período corriente y para cada período anterior presentado en la medida en que sea practicable el importe del ajuste.



- g) Si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un período previo en concreto, o para períodos anteriores sobre los que se presenta la información, y en las circunstancias que conducen a esta situación y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

Cuando se efectuó un cambio voluntario en una política contable tenga efectos en el período corriente o en algún período anterior, o bien tendrá efecto en ese período si no fuera impracticable determinar el importe del ajuste, o bien podría tener efecto sobre períodos futuros, la entidad revelara:

- a) La naturaleza del cambio en la política contable
- b) Las razones por las que la aplicación de la nueva política contable suministra información fiable y más relevante.
- c) Para el período corriente y para cada período anterior presentado en la medida en que sea practicable el importe del ajuste.
- d) Si la aplicación retroactiva fuera impracticable para un período anterior en particular, o para períodos anteriores presentados, las circunstancias que conducen a esta situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable.

6.2.3.2 Cambios en estimaciones contables

Un cambio en una estimación contable es un ajuste en el importe en libros de un activo o de un pasivo, o en el importe del consumo periódico de un activo, que se produce tras la evaluación de la situación actual del elemento

El efecto de un cambio en una estimación contable, se reconocerá de forma prospectiva, incluyendo en el resultado de:

- a) El período en que tiene lugar el cambio, si este afecta solo a ese período.
- b) El período del cambio y períodos futuros, si el cambio afectase a todos ellos.

El reconocimiento prospectivo del efecto de un cambio en una estimación contable significa que el cambio se aplica a las transacciones, otros eventos y condiciones, desde la fecha del cambio en la estimación. Un cambio en una estimación contable



podría afectar únicamente al resultado del período corriente, o al de períodos futuros.

6.2.3.2.1 Información a revelar

La entidad revelará la naturaleza e importe de cualquier cambio en una estimación contable que haya producido efectos en el período corriente, o que se espere vaya a producirlos en períodos futuros, exceptuándose de lo anterior la revelación de información del efecto sobre períodos futuros, en el caso de que fuera impracticable estimar ese efecto.

Si no se revela el importe del efecto en períodos futuros debido a que la estimación es impracticable, la entidad revelara ese hecho.

6.2.3.3 Errores

Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros. Los estados financieros no cumplen con las NIIF si contienen errores, tanto materiales como inmateriales.

Los errores potenciales del período corriente, descubiertos en este mismo período, se corregirán antes de que los estados financieros sean autorizados para su emisión.

Sin embargo los errores materiales en ocasiones no se descubren hasta un período posterior, de forma que tales errores de períodos anteriores se corregirán en la información comparativa presentada en los estados financieros de los períodos siguientes.

La entidad corregirá los errores materiales de períodos anteriores, de forma retroactiva, en los primeros estados financieros formulados después de haberlos descubierto:

- a) Reexpresando la información comparativa presentada para el período o períodos anteriores en los que se originó el error.
- b) Si el error ocurrió con anterioridad al período más antiguo para el que se presenta información, reexpresando los saldos iniciales de activos, pasivos y patrimonio para dicho período.



6.2.3.3.1 Limitaciones en la reexpresión retroactiva

El error correspondiente a un período anterior se corregirá mediante la reexpresión retroactiva, salvo que sea impracticable determinar los efectos en cada período específico o el efecto acumulado del error.

Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, de un error sobre la información comparativa de uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad reexpresará los saldos iniciales de los activos, pasivos y patrimonio para los períodos más antiguos en los cuales tal reexpresión retroactiva sea practicable.

Cuando sea impracticable determinar el efecto acumulado, al principio del período corriente, de un error sobre todos los períodos anteriores, la entidad reexpresará la información comparativa corrigiendo el error de forma prospectiva, desde la fecha más remota en que sea posible hacerlo.

6.2.3.3.2 Información a revelar

La entidad revelara la siguiente información:

- a) La naturaleza del error del período anterior.
- b) Para cada período anterior presentado, en la medida que sea practicable el importe de ajuste.
- c) El importe del ajuste al principio del período anterior más antiguo sobre el que se presente información.
- d) Si fuera impracticable la reexpresión retroactiva para un período anterior en particular, las circunstancias que conducen a esa situación, junto con una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error. (IASB, 2013)

6.2.3.4 Caso demostrativo aplicación de la NIC 8 Políticas contables, errores y estimaciones

La empresa I & N S.C. ha adquirido un equipo de computación por Bs. 4,000.-, la entidad realizó la depreciación del equipo de computación por el método de línea recta durante 2 años y los socios al 01.01.2017 decidieron optar por el método de depreciación decreciente para el equipo de computación, el departamento de



contabilidad estimó por Bs. 1,200.- la depreciación de 2 años por el método de depreciación decreciente.

La aplicación del cambio en la política contable se aplicará de forma retroactiva y se realizara el siguiente ajuste:

<i>Detalle de las operaciones:</i>	<i>Importe en libros Bs.</i>
<i>Depreciación Bs. 4,000/4 x 2 = Bs 2,000 = Bs. 2,000</i>	<i>2,000.-</i>
<i>Depreciación según método decreciente</i>	<i>1,200.-</i>
<i>(Menos) Efecto acumulado (retroactivo)</i>	<i><u>800.-</u></i>

Registro del cambio de política contable:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>Rg P</i>	<i>Depreciación acumulada equipos de computación Resultados acumulados</i>	<i>800.-</i>	<i>800.-</i>

Supongamos que el cambio en la política contable del equipo de computación fuera el método decreciente por el método de línea recta.

Registro del cambio de política contable seria:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>P Rg</i>	<i>Resultados acumulados Depreciación acumulada equipos de computación</i>	<i>800.-</i>	<i>800.-</i>

6.2.3.5 Conclusiones

La aplicación de políticas contables, cambios en estimaciones y errores se debe tener en cuenta como criterio principal si el efecto es una aplicación retrospectiva o prospectiva y las limitaciones que existen. Las estimaciones tendrán una aplicación prospectiva en los períodos que afectarían y los errores se clasificarán entre materiales e inmateriales del mismo modo que estos se corregirán antes del cierre del período en el que corresponde y si estos pasarán después del cierre del período requerirán de ajustes utilizando una aplicación retroactiva y presentando la información en los estados financieros comparativos de una año al otro, la



aplicación requiere de criterio para poder aplicar adecuadamente lo que exige la norma.

6.2.4 NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias

La presente norma será de aplicación a los estados financieros, incluyendo los estados financieros consolidados, para una entidad cuya moneda funcional es la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.

En una economía hiperinflacionaria la información sobre los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local sin reexpresar no es útil. La moneda pierde poder de compra a un ritmo que provoca errores en las transacciones y otros eventos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso durante un mismo período contable.

6.2.4.1 La reexpresión de estados financieros

Los estados financieros presentan información financiera en base a valores monetarios, el importe en los estados financieros ya sean generales o específicos, que cambian en el tiempo como resultado de diversas fuerzas económicas y sociales. Las fuerzas específicas actúan en el mercado de cada producto, tales como cambios en la oferta y demanda o los cambios tecnológicos, pueden causar incrementos o decrementos significativos para una entidad.

Los elementos de los estados financieros que la norma requiere sean reexpresados son:

- Los elementos de propiedad, planta y equipo
- Propiedades de inversión
- Inventarios
- Patrimonio
- Ingreso y gastos

Los estados financieros de una entidad cuya moneda funcional es de una economía hiperinflacionaria, independiente que estén basados por un método del costo histórico o el método del costo corriente, deberán reexpresarse en términos de



unidad de medida corriente a la fecha de cierre del período sobre el que se informa. Tanto las cifras comparativas de la anterior gestión.

La información presentada del período anterior debe reexpresarse a la unidad de medida en la fecha de presentación de los estados financieros, para asegurar la comparabilidad de la información. Cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria, los importes expresados en la unidad de medida corriente al final del período anterior de presentación de los estados financieros, se convierten en base para los valores en libros de la información financiera para períodos siguientes.

Las pérdidas o ganancias por la posición monetaria neta deben incluirse en una ganancia neta, revelando esta información en una partida separada. La reexpresión de los estados financieros, requiere de un juicio profesional, aplicando de forma uniforme los procedimientos y juicios, dentro de un período a otro.

6.2.4.2 Estados financieros a costo histórico

El importe en el estado de situación financiera no reexpresada en términos de unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa, se tendrán que reexpresar aplicando el índice general de precios.

Las partidas monetarias, no serán reexpresadas puesto que ya se encuentran en términos de unidad de medida corriente al cierre del período sobre el que se informa.

Los demás activos y obligaciones de carácter no monetario serán reexpresados al cierre del período sobre el que se informa. Pero otras partidas no monetarias se registrarán según importes corrientes al final, tales como el valor neto realizable o el valor razonable por consiguiente no es necesario reexpresarlo.

Las partidas no monetarias se llevan al costo o al costo menos la depreciación acumulada, por lo mismo se expresan en importes corrientes en la fecha de adquisición. El costo reexpresado de cada partida, o el costo menos la depreciación, se determinara aplicando a su costo histórico y a la depreciación



acumulada la variación de un índice general de precios desde la fecha de adquisición hasta el cierre del período sobre el que se informa.

Estado de resultado integral

La norma establece que todas las partidas del estado de resultado integral vengán expresadas en la unidad monetaria corriente al final del período sobre el que se informa, todos los importes necesitan ser reexpresados mediante la utilización de la variación experimentada por el índice general de precios, desde la fecha que los gastos e ingresos fueron reconocidos en los estados financieros.

Pérdidas o ganancias derivadas de la posición monetaria neta

Las pérdidas o ganancias, pueden determinarse como la diferencia procedente de la reexpresión de los activos no monetarios de acuerdo al índice general de precios y el resultado se incluirá en el resultado del período.

6.2.4.3 Estados financieros a costo corriente

Las partidas medidas al costo corriente no serán objeto de reexpresión, por estar ya medidas en términos de la unidad de medida corriente al final del período sobre el que se informa.

Estado de resultado integral

El estado al costo corriente del resultado integral, antes de la reexpresión, generalmente informa sobre costos corrientes en el momento en el que las transacciones y sucesos subyacentes ocurrieron. El costo de las ventas y la depreciación se registran según los costos corrientes en el momento del consumo, por lo mismo las partidas son reexpresadas al final del período corriente aplicando las variaciones de un índice general de precios.

Pérdidas o ganancias derivadas de la posición monetaria neta

Las pérdidas y ganancias por la posición monetaria neta se calculan y presentan de acuerdo a una diferencia procedente de la reexpresión de acuerdo al índice general de precios.



6.2.4.4 Conclusiones

La NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, establece que algunos elementos de los estados financieros deben ser reexpresados de su costo histórico a valores corrientes al final de cada período contable, para obtener información acerca de la inflación procedente a la gestión para los usuarios de los estados financieros.

Los elementos de los estados financieros que deben de reexpresarse son: los activos fijos, inventarios, propiedades de inversión, patrimonio, ingresos y gastos

Los activos fijos se mantienen a su costo histórico desde su adquisición y por lo cual deben de reexpresarse a su costo corriente al cierre del período del que se informa. El factor de reexpresión para la inflación en Bolivia es la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFV's) que son emitidas diariamente por el Banco Central de Bolivia (BCB).

La norma establece el importe no reexpresado a su costo corriente, no son útiles para que los usuarios tomen decisiones acerca de los estados financieros, porque la información no es fiable al final del período sobre el que se informa.

6.3 NIC 16 Propiedad, planta y equipo

Los elementos de Propiedad, planta y equipo son activos tangibles que se espera utilizar en más de un período contable y están destinadas a la producción o suministros de bienes y servicios o para la administración, también incluyen activos arrendados o similares.

6.3.1 Objetivo de la norma

El objetivo de la norma es establecer el tratamiento contable de propiedad, planta y equipo, para los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que tiene en los bienes de uso, así como los cambios que han producido durante un período determinado.



Los principales problemas se presentan en el reconocimiento contable de los elementos de propiedad, planta y equipo, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro de valor.

6.3.2 Alcance

La norma debe ser aplicada en la contabilidad de los elementos de propiedad, planta y equipo, salvo que otra norma exigiera un tratamiento diferente.

Esta norma no es aplicable a:

- a) Las Propiedad, planta y equipo que serán mantenidos para la venta (NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta).
- b) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (NIC 41 Agricultura), salvo esta norma será de aplicación a los elementos de Propiedad, planta y equipo que son utilizados.
- c) El reconocimiento y medición de activos para la exploración y evaluación (NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales).

Los derechos mineros y reservas minerales tales como el petróleo, gas natural y recursos no renovables similares. A igual la norma será aplicable a los elementos de Propiedad, planta y equipo.

6.3.3 Reconocimiento

Un elemento de propiedad planta y equipo se reconocerá de acuerdo como activo si solo si:

- a) Es probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados del mismo.
- b) El costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

La norma no establece la unidad de medición para propósitos de reconocimiento, por ejemplo, no menciona en que consiste cada partida de propiedad, planta y equipo. Por ello requiere de juicios para aplicar los criterios de reconocimiento en las circunstancias específicas que requiere la entidad. Podría ser apropiado agregar



partidas que individualmente son poco significativas, tales como moldes, herramientas, y aplicar los criterios pertinentes a los valores totales de las mismas.

6.3.3.1 Costos iniciales

La norma nos indica que la entidad evaluará, de acuerdo a los principios de reconocimiento, todos los costos de Propiedad, planta y equipo en el momento de incurrir en ellos.

6.3.3.2 Costos posteriores

Según lo mencionado anteriormente en el criterio de reconocimiento, la entidad no reconocerá en el importe en libros de un elemento de Propiedad, planta y equipo los costos derivados del mantenimiento diario (son costos de mano de obra y los consumibles no significativas), tales costos se describen como “reparaciones y conservación” del elemento de Propiedad, planta y equipo.

Algunos componentes de Propiedad, planta y equipo necesitarán ser reemplazados a intervalos regulares, de acuerdo a estas características se reconocerá en el importe en libros siempre y cuando cumpla con el criterio de reconocimiento. El importe en libros de esa parte reemplazada se dará de baja en cuentas de acuerdo a lo que menciona la norma.

6.3.4 Medición al momento de reconocimiento

Un elemento de Propiedad, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo que se medirá por su costo.

6.3.4.1 Componentes del costo

El costo de los elementos de Propiedad, planta y equipo es:

- a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación, los impuestos indirectos no recuperables que recaigan en la adquisición, después de deducir los descuentos y rebajas de precio.
- b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo y en las condiciones necesarias para que estas operen de forma prevista por la gerencia.



- c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así mismo la rehabilitación del lugar en el que se asienta.

El reconocimiento de los costos en el importe en libros de un elemento de Propiedad, planta y equipo terminará cuando el elemento se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de forma prevista por la gerencia.

El costo de un activo construido por la propia entidad se determinará utilizando los mismos principios que si fuera un elemento de Propiedad, planta y equipo adquirido.

6.3.4.2 Medición del costo

Algunos elementos de Propiedad, planta y equipo pueden haber sido adquiridos a cambio de uno o varios activos no monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios.

El costo de dicho elemento de Propiedad, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que:

- a) La transacción de intercambio no tenga carácter comercial.
- b) No pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni del activo entregado.

El elemento adquirido se medirá de esta forma incluso cuando la entidad no pueda dar de baja inmediatamente el activo entregado. Si la partida adquirida no se mide por su valor razonable, su costo se medirá por el importe en libros del activo entregado.

El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo que haya sido adquirido por el arrendatario en una operación de arrendamiento financiero se determinará utilizando los criterios de la NIC 17 Arrendamientos.

6.3.5 Medición posterior al reconocimiento

La entidad elegirá como políticas contable el modelo del costo o el modelo de revalorización, aplicará esa política a todos los elementos que componga una clase de propiedad, planta y equipo.



6.3.5.1 Modelo del costo

Con posterioridad al reconocimiento como activo, un elemento de Propiedad, planta y equipo se registrara por su costo menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor.

$$PPE = Costo - Dep. Acumulada - Pérdidas por Deterioro de valor$$

6.3.5.2 Modelo de revaluación

Con posterioridad al reconocimiento como activo, un elemento de Propiedad, planta y equipo cuyo valor razonable puede medirse con fiabilidad se contabilizará por su valor revaluado, que es el valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro de valor.

$$V. R. = Valor razonable - Dep. Acum. - Pérd. por Deterioro de valor$$

Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse se utilizará el valor razonable al final del período sobre el que se informa.

La frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de Propiedad, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación.

Algunos elementos de Propiedad, planta y equipo experimentan cambios significativos y volátiles en su valor razonable, por lo que necesitarán revaluaciones anuales. Tales revaluaciones frecuentes serán innecesarias para algunos elementos de Propiedad, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable. Pueden ser suficientes las revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

Cuando se revalúe un elemento de Propiedad, planta y equipo, el importe en libros de ese activo se ajustará al importe revaluado. En la fecha de la revaluación, el activo se trata de las siguientes maneras:



- a) El importe en libros bruto se ajustará de forma que sea congruente con la revaluación del importe en libros del activo. El importe en libros bruto puede reexpresarse por referencia a información de mercado observable, o puede reexpresarse de forma proporcional el cambio en el importe en libros. La depreciación acumulada en la fecha de la revaluación se ajustará para igualar la diferencia entre el importe en libros bruto y el importe en libros del activo después de tener en cuenta las pérdidas por deterioro de valor acumulado.
- b) La depreciación acumulada se eliminará contra el importe en libros bruto del activo.

Si se revalúa un elemento de Propiedad, planta y equipo, se revelarán también todos los elementos que pertenezcan a la misma clase de activos.

El importe del ajuste de la depreciación acumulada forma parte del incremento o disminución del importe en libros, que se contabilizará de acuerdo:

- a) Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo el incremento se reconocerá en el resultado del período en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del período.
- b) Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del período. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación.



6.3.5.3 Depreciación

Se depreciará de forma separada cada parte de un elemento de Propiedad, planta y equipo que tenga un costo significativo con relación al costo total del elemento.

Una parte significativa de un elemento de Propiedad, planta y equipo puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizado para otra parte significativa del mismo elemento.

El cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del período, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otros activos.

a) Importe depreciable y periodo de depreciación

El importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

El valor residual y la vida de un activo se revisarán, como mínimo al término de cada período anual y si las expectativas difieren de las estimaciones previas, los cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable de acuerdo a NIC 8.

El importe depreciable de un activo se determinará después de deducir su valor residual. En la práctica, el valor residual de un activo a menudo es insignificante, y por lo tanto irrelevante en el cálculo del importe depreciable.

El valor residual de un activo podría aumentar o superar el importe en libros del activo, si esto sucede el cargo por depreciación del activo será nulo, a menos que y hasta que ese valor residual disminuya posteriormente y se haga menor que el importe en libros del activo.

La depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia, la depreciación de un activo cesará cuando se clasifique como mantenido para la venta (de acuerdo a la NIIF 5) y a la fecha que se producirá la baja de cuentas del mismo.



b) Método de depreciación

El método de depreciación utilizado reflejará el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos los beneficios económicos futuros del activo, por parte de la entidad.

El método depreciación aplicado a un activo se revisará, como mínimo al término de cada período anual y, si hubiera habido un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos, se cambiará a uno nuevo y para esto se aplicará la NIC 8.

Pueden utilizarse varios métodos de depreciación para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida, entre los mismos mencionamos:

- El método lineal
- El método de depreciación decreciente
- El método de las unidades de producción.

La depreciación lineal dará lugar a un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. El método de depreciación decreciente en función del saldo del elemento dará lugar a un cargo que irá disminuyendo a lo largo de su vida útil. El método de las unidades de producción dará lugar a un cargo basado en la utilización o producción esperada. La entidad elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo.

Dicho método se utilizará uniformemente en cada período, a menos que se haya producido un cambio en su patrón.

6.3.6 Deterioro de valor

Para determinar si un elemento de Propiedad, planta y equipo se ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 Deterioro de valor de activos y por lo cual se analizará la norma.



6.3.7 Baja de cuentas

El importe en libros de un elemento de Propiedad, planta y equipo se dará de baja en cuentas si, solo si:

- a) Cuando la entidad disponga del activo.
- b) Cuando no se espera obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Las pérdidas o ganancias surgidas al dar de baja un elemento de Propiedad, planta y equipo se incluirá en el resultado del período cuando la partida sea dada de baja en cuentas (a menos que la NIC 17 Arrendamientos, establezca otra cosa, en caso de una venta con arrendamiento financiero posterior). Las ganancias no se clasificaran como ingresos de actividades ordinarias.

Sin embargo, una entidad en el curso de sus actividades ordinarias, venda rutinariamente los elementos de Propiedad, planta y equipo que se mantenían para arrendar a terceros, transferirá esos activos a los inventarios por su importe en libros cuando dejen de ser arrendados y se clasifiquen como mantenidos para la venta. El importe obtenido por la venta de esos activos se reconocerá como ingresos de actividades ordinarias de acuerdo con la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias. La NIIF 5 no será de aplicación cuando los activos que se mantienen para la venta en el curso ordinario de la actividad se transfieran a inventarios.

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

La pérdida o ganancias derivada por la baja en cuentas de un elemento de Propiedad, planta y equipo se determinará como la diferencia entre el importe neto, que se obtiene por la disposición y el importe en libros del elemento.



6.3.8 Información a revelar

En los estados financieros se revelará, con respecto a cada una de las clases de Propiedad, planta y equipo la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto.
- b) Los métodos de depreciación.
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- d) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con un importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor) tanto al principio como al final de cada período.
- e) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:
 - Las adiciones.
 - Los activos clasificados como mantenidos para la venta.
 - Las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios.
 - Los incrementos y decrementos sobre las revaluaciones, así como las pérdidas por deterioro de valor reconocidas o revertidas en otro resultado integral.
 - Las pérdidas por deterioro de valor reconocidas en el resultado del período.
 - Las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido y hayan sido reconocidas en el resultado del período.
 - La depreciación.
 - Las diferencias netas en cambios surgidos en la conversión de estados financieros de la moneda funcional a otra norma de presentación diferente.
 - Otros cambios.

En los estados financieros se revelaran también:

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



- d) Si no ha revelado de forma separada en el estado de resultado integral, el importe de compensaciones de terceros que se incluyen en el resultado del período por elemento de Propiedad, planta y equipo cuyo valor se hubiera deteriorado, perdido o entregado.

De acuerdo con la NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones y errores, la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia significativa en el período actual o que vaya a tenerla en períodos siguientes, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:

- a) Valores residuales
- b) Costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de Propiedad, planta y equipo.
- c) Vidas útiles
- d) Métodos de depreciación.

Cuando los elementos de Propiedad, planta y equipo se contabilicen por sus valores revaluados, se revelará la siguiente información, además de la información a revelar requerida por la NIIF 13 Valor razonable:

- a) La fecha efectiva de la revaluación.
- b) Si sea usado los servicios de un perito independiente.
- c) Para cada clase de Propiedad, planta y equipo que se haya revaluado el importe en libros que se habría reconocido si se hubiera contabilizado según el modelo del costo.
- d) Superávit de revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.

Siguiendo la NIC 36 Deterioro de valor se revelará la información sobre las partidas de Propiedad, planta y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro de valor.

Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:



- a) El importe en libros de los elementos de Propiedad, planta y equipo que se encuentran temporalmente fuera de servicio.
- b) El importe en libros bruto de cualquier elemento de propiedad, planta y equipo que estén totalmente depreciados y que aun estén en uso.
- c) El importe en libros de las Propiedad, planta y equipo retirados por su uso de activo y que no estén clasificados como mantenidos para la venta. (IASB, 2013)

6.3.9 Caso demostrativo

La medición y reconocimiento según la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. La empresa B&A S.R.L., productora de lácteos compro una maquinaria envasadora por Bs. 300,000.-

Adicionalmente incurrió a los siguientes costos:

- El gravamen arancelario: 5%*
- Transporte de la maquinaria: 6,000.-*
- Capacitación del personal: 2,500.-*
- Pruebas de funcionamiento: 3,000.-*

El análisis según el criterio de reconocimiento de la norma, por lo cual dicha maquinaria obtendrá: beneficios económicos y sus costos son medidos con fiabilidad, por lo cual se muestra el siguiente detalle.

La determinación de los costos de desmantelamiento, el factor de descuento al momento inicial es del 6%, la maquinaria tiene una vida útil estimada de 8 años y al final de los cuales se estima que tendrá que pagar por Bs. 9000.

$$\text{Valor Presente}_{\text{Desmant.}} = 9.000 \times (1 + 0.06)^{-8} = 5.647.-$$

Determinación del costo:

<i>Detalle:</i>	<i>Costo:</i>	<i>Gasto:</i>	<i>Total:</i>
<i>Precio de compra (factura)</i>	<i>300.000</i>		<i>300.000</i>
<i>Gravamen arancelario</i>	<i>15.000</i>		<i>15.000</i>
<i>Transporte de maquinaria</i>	<i>6.000</i>		<i>6.000</i>
<i>Capacitación del personal</i>		<i>2.500</i>	<i>2.500</i>
<i>Pruebas de funcionamiento</i>	<i>3.000</i>		<i>3.000</i>
<i>Costos de desmantelamiento</i>	<i>5.647</i>		<i>5.647</i>
<i>Totales</i>	<i>329.647</i>	<i>2.500</i>	<i>332.147</i>



Asiento contable:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
A	Maquinaria	329.647.-	
R	Gastos por capacitación	2.500.-	
A	Bancos		326,500.-
P	Provisión por desmantelamiento		5,647.-

Medición posterior al reconocimiento:

Depreciación según la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, la norma reconoce tres métodos de depreciación, por lo cual mostraremos la forma de medir con cada método de depreciación.

Datos del bien de uso:

Costo neto: 7.000

Valor residual es 5% del costo neto: 350

Importe depreciable: 6.650

Producción esperada: 10.000 (Utilizada para el método unidades producidas)

Vida útil: 5 años

Método de línea recta:

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

Cuadro de depreciación:

<i>Fin del año</i>	<i>Depreciación anual</i>	<i>Depreciación acumulada</i>	<i>Valor en libros</i>
0			7.000
1	1.330	1.330	5.670
2	1.330	2.660	4.340
3	1.330	3.990	3.010
4	1.330	5.320	1.680
5	1.330	6.650	<u>350</u>

*Depreciación anual es: Importe depreciable/ vida útil

Asiento contable:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	Depreciación vehículos	1.330.-	
Rg	Depreciación acumulada vehículos		1.330.-



Método de depreciación decreciente

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo, establece que debe cargarse un mayor porcentaje de depreciación en los primeros años, ya que el bien funcionará con su máximo y mejor uso.

Cuadro de depreciación:

Vida útil	Periodo de depreciación	Suma de la vida útil	% Depreciación asignado	Importe depreciable	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor en libros
0							7.000
1	5	15	33,33%	6.650	2.217	2.217	4.783
2	4	15	26,67%	6.650	1.773	3.990	3.010
3	3	15	20,00%	6.650	1.330	5.320	1.680
4	2	15	13,33%	6.650	887	6.207	793
5	1	15	6,67%	6.650	443	6.650	350

*Porcentaje de depreciación es: Periodo de depreciación / Suma de la vida útil

*Depreciación anual es: % Depreciación asignado x Importe depreciable

Asiento contable:

Ref.	Cuentas	Debe	Haber
R	Depreciación maquinaria	1.773.-	
Rg	Depreciación acumulada maquinaria		1.773.-

Método de las unidades de producción

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo, es igual al método de línea recta pero en remplazo de la vida útil se toma en cuenta la producción esperada bajo estimaciones, este método de depreciación solo es aconsejable para empresas industriales.

Cuadro de depreciación:

Vida útil	Producción anual	Cuota de depreciación	depreciación anual	depreciación acumulada	Valor en libros
0					7.000
1	2.000	0,67	1.330	1.330	5.670
2	2.000	0,67	1.330	2.660	4.340
3	2.000	0,67	1.330	3.990	3.010
4	2.000	0,67	1.330	5.320	1.680
5	2.000	0,67	1.330	6.650	350

*Producción anual es: Producción esperada / dividida entre los años de vida útil. (Datos)

*Cuota de depreciación es: Importe depreciable / Producción esperada. (Datos)

*Depreciación anual es: Producción anual x Cuota de depreciación



Asiento contable:

Ref.	Cuentas	Debe	Haber
R	Depreciación maquinaria	1.330.-	
Rg	Depreciación acumulada maquinaria		1.330.-

Modelo de revaluación la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, para la representación contable de la revaluación, tiene dos métodos las cuales son: la reexpresión proporcional y dando de baja la depreciación acumulada.

El costo de adquisición es por Bs 7.000.-, la Depreciación acumulada de 3 años es por Bs 3.990.- (Según el método de la línea recta) y mediante el análisis del perito independiente que valoró la maquinaria, a un valor razonable que es por Bs. 7200.-

Método de la reexpresión proporcional

Detalle para la revaluación:

Detalle	Importe
Valor de costo	7.000
Depreciación acumulada	3.990
Valor en libros	3.010
Valor de revalúo	7.200
Incremento por revalúo	4.190
Incremento por revalúo %	139%

*El incremento por revalúo es: $\text{incremento por revalúo} / \text{valor en libros}$

Cuadro de la revaluación:

Detalle	Valor histórico	Incremento por revaluación
Valor en libros	7.000	9.744
Depreciación acumulada	3.990	5.554
Valor en libros	3.010	4.190

*Incremento por revaluación, el cálculo es: $\text{Valor histórico} \times 139\%$

Registro por la reexpresión proporcional del revalúo técnico del activo fijo:

Ref.	Cuentas	Debe	Haber
A	Maquinaria	9.744.-	
Rg	Depreciación acumulada maquinaria		5.554.-
Pt	Superávit por revaluación		4.190.-



Método dando de baja la depreciación acumulada:

Se utilizará los datos del cuadro detalle descrito anteriormente.

Registro por la baja de depreciación acumulada:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>Rg</i>	<i>Depreciación acumulada maquinaria</i>	3.990.-	
<i>A</i>	<i>Maquinaria</i>		3.990.-

Registro por el incremento de la revaluación:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>A</i>	<i>Maquinaria</i>	4.190.-	
<i>Pt</i>	<i>Superávit por revaluación</i>		4.190.-

*Según el cuadro anterior de las operaciones de la revaluación técnica de activos

La baja de cuentas por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, la norma establece la baja de cuentas cuando la entidad disponga de él y no espera obtener beneficios económicos por su obsolescencia. La disposición puede llevarse mediante una venta o por donación.

Tratamiento contable para la donación de un activo, según el cuadro de detalle sobre el activo:

<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
<i>Costo de adquisición</i>	7.000
<i>Depreciación acumulada</i>	6.650
<i>Valor en libros</i>	350

Registro por la donación del activo al final de su vida útil:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
<i>G</i>	<i>Donación de maquinaria</i>	350.-	
<i>Rg</i>	<i>Depreciación acumulada</i>	6.650.-	
<i>A</i>	<i>Maquinaria</i>		7.000.-

6.3.10 Conclusiones

El tratamiento contable de los bienes de uso está compuesta por criterios que la NIC 16 Propiedad, planta y equipo establecen en el momento del reconocimiento, la norma exige que un elemento de propiedad, planta y equipo obtenga probablemente



beneficios económicos y que el costo pueda medirse con fiabilidad, la baja de un activo tangible es del mismo modo la norma establece que debe cumplir dos criterios, que tenga en su poder el elemento y que no espera obtener beneficios económicos.

La norma establece cómo debemos tratar los elementos de propiedad, planta y equipo posterior a su reconocimiento que son: el modelo del costo, el modelo de la revaluación y la depreciación. Así mismo la norma establece el reconocimiento de costos posteriores que deben cumplir el criterio de reconocimiento para luego ser incorporados al valor en libros del activo y de otra forma si no cumplen son considerados como gastos (por mantenimiento y reparaciones).

La norma nos ayuda aún mejor entendimiento en el registro contable, porque nos muestra el tratamiento que se debe emplear en cada una de las etapas de mayor importancia relativa para el registro de un elemento de propiedad, planta y equipo.

6.4 NIC 36 Deterioro de valor de los activos

El objetivo de esta norma consiste en establecer los procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable a través de su utilización o de su venta. Si este fuere el caso el activo se presentaría como deteriorado, y la Norma exige que la entidad reconozca una pérdida por deterioro del valor de ese activo.

6.4.1 Reconocimiento de activos podrían estar deteriorados

La entidad evaluará, al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo. Si existiera este indicio, la entidad estimará el importe recuperable del activo.

Al evaluar si existe algún indicio de que pueda haberse deteriorado el valor de un activo, una entidad considerará, como mínimo los siguientes indicios:



Fuentes externas de información

- a) Existen indicios observables de que el valor del activo ha disminuido durante el período significativamente más de lo que se esperaba.
- b) Durante el período han tenido lugar o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos referentes al entorno legal, económico, tecnológico o de mercado en los que opera la entidad, o bien en el mercado que está destinado el activo.
- c) Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos que probablemente afecten la tasa de descuento utilizada para calcular el valor en uso del activo, tal forma que disminuyan su importe recuperable de forma significativa.
- d) El importe en libro de los activos netos de la entidad es mayor que su capitalización bursátil.⁸

Fuentes internas de información

- a) Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.
- b) Durante el período sea visto que en un futuro inmediato, cambios significativos (activo ocioso, planes de discontinuación o restructuración del activo), en el alcance o manera en que se usa y se espera usar el activo, que afectara desfavorablemente a la entidad.
- c) Se dispone de informes internos, que indica que el rendimiento económico del activo no será favorable.

Comprobar anualmente el deterioro de valor de cada activo, comparando su importe en libros con su importe recuperable, esta comprobación del deterioro del valor puede efectuarse en cualquier momento dentro del período anual.

⁸Es una medida económica que indica el valor total de una empresa según el precio de mercado.



6.4.2 Medición del importe recuperable

Esta norma establece para la medición del importe recuperable entre dos tipos de importes recuperables que son: el valor razonable menos los costos de venta y valor de uso.

No siempre es necesario determinar el valor razonable del activo menos los costos de disposición y su valor de uso. Si cualquiera de esos importes excediera al importe en libros del activo, este no sufrirá un deterioro de su valor y no sería necesario estimar el otro importe.

El valor recuperable es similar con el valor razonable si los costos de enajenación, o puesta a disposición por otra vía del activo, son nulos o poco significativos. Si estos costos son cuantitativamente significativos, el valor recuperable se encontrará por debajo, incluso, del valor razonable dará un lugar a un incremento del deterioro de valor.

6.4.2.1 Valor razonable menos los costos de disposición

Para la determinación del valor razonable del activo menos los costos de disposición, es el importe que se puede obtener por la venta de un activo o una unidad generadora de activo, dentro de un compromiso de venta y en un transacción realizada en condiciones de independencia mutua, ajustado los costos incrementales directamente atribuibles a la disposición o venta del activo, de la siguiente manera:

- a) La existencia de un compromiso formal de venta del activo en condiciones de independencia.
- b) La existencia de un precio en un mercado activo, precio comprador corriente.
- c) Datos de una transacción reciente del mismo activo, o los datos de la última transacción de un activo similar.

Los costos de disposición se deducirán con el valor razonable, los costos de disposición son de carácter legal, timbres y otros impuestos de las transacciones similares, los costos desmontar o desplazar el activo, así como todos los demás costos incrementales para dejar al activo en condiciones para su venta.



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

6.4.2.2 Valor de uso

Es el valor presente de los flujos futuros de efectivo estimados que se espera obtener de un activo o unidad generadora de efectivo.

Para medir el valor de uso, los siguientes elementos deberán reflejarse en el cálculo:

- a) Una estimación de los flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo.
- b) Las expectativas sobre posibles variaciones en el importe o en la distribución temporal de dichos flujos de efectivo futuros.
- c) El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo.
- d) El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo.
- e) Y otros factores como liquidez, que los participantes del mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros que la entidad espera que se deriven del activo.

Bases para la estimación de los flujos de efectivo futuros

En la determinación del valor en uso la entidad:

- a) Basará en proyecciones de los flujos de efectivo en hipótesis razonables y fundamentales, que representen las mejores estimaciones de la gerencia sobre el conjunto de las condiciones económicas que se presentarán a lo largo de la vida útil restante del activo, se otorgara un mayor peso a las evidencias externas de la entidad.
- b) Basará las proyecciones de flujos de efectivo en los presupuestos o pronósticos financieros más recientes, que hayan sido aprobados por la gerencia, excluyendo cualquier estimación de entrada y salidas de efectivo que



se espere surjan de reestructuraciones futuras o de mejoras de rendimiento del activo, las proyecciones basadas en estos presupuestos o pronósticos cubrirán como máximo un período de cinco años, salvo que pueda justificarse un plazo mayor.

- c) Estimara las proyecciones de flujos de efectivo posteriores al período cubierto por los presupuestos o pronósticos más recientes, extrapolarlo las proyecciones anteriores basadas en ellos, utilizando para los años posteriores escenarios con una tasa nula o decreciente, salvo que se pueda justificar una tasa de crecimiento. Esta tasa de crecimiento no excederá de la tasa promedio de crecimiento a largo plazo para los productos o industrias, así como para el país o países en los que opera la entidad y para el mercado en el que se utilice el activo, a menos que se pueda justificar una tasa de crecimiento mayor.

Condiciones de las estimaciones de los flujos de efectivo futuros

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros incluirán:

- a) Proyecciones de entradas de efectivo procedentes de la utilización continuada del activo.
- b) Proyecciones de salidas de efectivo en las que sea necesario incurrir para generar las entradas de efectivo por la utilización continuada del activo (incluyendo en su caso, los pagos que sean necesarios para preparar al activo para su utilización), y puedan ser atribuidas directamente, o distribuidas según una base razonable y uniforme, a dicho activo.
- c) Los flujos netos de efectivo que se recibirán (o pagaran) por la distribución del activo, al final de su vida útil.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros y de la tasa de descuento tendrán en cuenta hipótesis uniformes sobre los incrementos de precios debidos a la inflación general. Por lo tanto, si la tasa de descuento incluyese el efecto de los incrementos de precios debidos a la inflación general, los flujos de efectivo futuros se estimarían en términos nominales. Si la tasa de descuento excluyese el efecto de los incrementos de precios debido a la inflación general, los flujos de efectivo



futuros se estimarían en términos reales (pero incluirán incrementos o decrementos futuros en los precios específicos).

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

- a) Una reestructuración futura en la que la entidad no se ha comprometido todavía.
- b) Mejoras o aumentos del rendimiento de los activos.

Las estimaciones de los flujos de efectivo futuros no incluirán:

- a) Entradas o salidas de efectivo por actividades de financiación.
- b) Ni cobros o pagos por el impuesto a las ganancias.

Tasa de descuento

La tasa o tasas de descuento a utilizar serán las tasas antes de impuestos, que reflejen las evaluaciones actuales del mercado correspondientes:

- a) Del valor temporal del dinero.
- b) De los riesgos específicos del activo para los cuales las estimaciones de flujo de efectivo futuros no hayan sido ajustadas.

Una tasa refleja las evaluaciones actuales del valor temporal del dinero y los riesgos específicos del activo es el desempeño que los inversores exigirían, cuando la tasa específica correspondiente a un activo no este directamente disponible en el mercado, la entidad aplicada algún sustituto para estimar la tasa de descuento que refleje las consideraciones actuales del mercado sobre el valor temporal dinero y los riesgos específicos del activo

Como auxiliar a efectos se podrá utilizar como punto de partida tasas relacionadas con la empresa, tales como El Costo Promedio Ponderado de Capital (WACC en sus siglas en ingles)⁹.

⁹Es la tasa de descuento que se utiliza para descontar los flujos de caja futuros a la hora de valorar un proyecto de inversión.



6.4.3 Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro de valor

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable, si este importe recuperable es inferior al importe en libros. Esa reducción será una pérdida por deterioro de valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado. Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuado.

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

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

6.4.4 Unidades generadoras de efectivo y plusvalía

Las unidades generadoras de efectivo se miden cuando el valor razonable menos los costos de disposición y valor de uso no pueden estimarse para conocer el importe recuperable para el activo individual, la entidad determinará el importe recuperable de la unidad generadora de efectivo a la que el activo pertenece (la unidad generadora de efectivo del activo).

Las unidades generadoras de efectivo es el grupo más pequeño de activos que incluyendo al citado activo genere entradas de efectivo que son en buena medida independientes de las entradas producidas por otros activos o grupo de activos. La identificación de la unidad requiere juicios profesionales. Si no se puede determinar el importe recuperable de un activo individual, la entidad habrá de identificar el



conjunto más pequeño de activos que incluyendo al mismo generen entradas de efectivo que sean en buena medida independientes.

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

- a) Entradas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor en uso del activo o de la unidad generadora de efectivo.
- b) Las salidas de efectivo futuras empleadas para determinar el valor en uso de otros activos o unidades generadoras de efectivo afectadas por precios internos de transferencia.

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

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

El importe recuperable de una unidad generadora de efectivo, es el mayor entre el valor razonable menos los costos de disposición de la unidad y su valor en uso.

El importe en libros de una unidad generadora de efectivo se determinará de manera uniforme con la forma en que se calcule el importe recuperable de la misma.

El importe en libros de una unidad generadora de efectivo:

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



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

6.4.5 Reversión de las pérdidas por deterioro de valor

La entidad evaluará al final de cada período sobre el que se informa, si existe algún indicio de que la pérdida por deterioro de valor reconocida, en períodos anteriores, para un activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podrá haber disminuido. Si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo.

Al evaluar si existen indicios de que la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores par aun activo distinto de la plusvalía, ya no existe o podrá haber disminuido en su cuantía, la entidad considerará, como mínimo los siguientes indicios:

Fuentes externas de información

- a) Existen indicios observables de que el valor del activo ha aumentado significativamente durante el período.
- b) Durante el periodo, han tenido o van a tener lugar en un futuro inmediato, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico. Tecnológico o de mercado en los que ésta ópera, o bien en el mercado al cual va destinado el activo en cuestión.
- c) Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de mercado de rendimiento de inversiones, han experimentado decremento de inversiones, han experimentado decrementos que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso del activo, de forma que su importe recuperable haya aumenta de forma significativa.

Fuentes internas de información

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



incluyen los costos en los que haya incurrido durante el periodo para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo.

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

Se revertirá la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores para un activo, distinto de la plusvalía, si y solo si, se hubiese producido un cambio en las estimaciones utilizadas, para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro, si este fuera el caso, se aumentara el importe en libros del activo hasta su importe recuperable.

La reversión de una pérdida por deterioro del valor refleja un aumento en el potencial estimado de servicio del activo, ya sea por su utilización o por su venta, desde el momento en que la entidad reconoció la última pérdida por deterioro de valor de activo.

Los cambios en estimaciones pueden ser:

- a) Un cambio en la base del importe recuperable (es decir cuando importe recuperable se basa en el valor razonable menos los costos de disposición o valor de uso).
- b) Si el importe recuperable se calculaba a partir del valor de uso, un cambio en la cuantía o en el calendario de los flujos de efectivo futuros estimados, o en la tasa de descuento.
- c) Si el importe recuperable se calculaba a partir del valor razonable menos los costos de disposición, un cambio en la estimación de los componentes del valor razonable menos los costos de disposición.

El valor en uso de un activo puede ser superior a su importe en libros, simplemente porque el valor presente de los flujos de efectivo futuros aumente a medida que estos se encuentren más próximos al momento presente. No obstante el potencial de servicio del activo puede no haber variado. Por lo visto una pérdida por deterioro de valor no se revertirá por causa del paso del tiempo (se le llama reversión por proceso de descuento) incluso si el importe recuperable del activo llega a ser mayor que su importe en libros.



6.4.6 Información a revelar

La entidad revelara, para cada clase de activos, la siguiente información:

- a) El importe de las pérdidas por deterioro de valor reconocidas en el resultado del período, así como la partida o partidas del estado del resultado del período, así como la partida o partidas del estado del resultado integral en las que tales pérdidas por deterioro de valor estén incluidas.
- b) El importe de las reversiones de pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del período, así como la partida o partidas del estado de resultado integral en que tales reversiones estén incluidas.
- c) El importe de las pérdidas por deterioro de valor de activos revaluados reconocidas directamente en otro resultado integral durante el período.

Para cada pérdida de valor o su reversión:

- d) Los eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento o la reversión de la pérdida por deterioro de valor.
- e) El importe de la pérdida por deterioro de valor reconocida y revertida.
- f) Para cada activo individual:
 - La naturaleza del activo.
 - Si la entidad presenta información segmentada, el segmento principal al que pertenece el activo.
- g) Si el importe recuperable del activo, es el valor razonable menos los costos de venta, los criterios utilizados para determinar el valor razonable menos los costos de venta.
- h) En el caso de que el importe recuperable sea el valor de uso, el tipo o tipos de descuento utilizados en las estimaciones actuales y en las efectuadas anteriormente, si las hubiera del valor de uso.

Para el conjunto de las pérdidas y sus reversiones, que se ha hecho para cada uno individualmente:



- i) Las principales clases de activos afectados por las pérdidas por deterioro de valor, y las principales clases de activos afectados por las reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.
- j) Los principales eventos y circunstancias que han llevado al reconocimiento de estas pérdidas del valor y las reversiones de las partidas por deterioro de valor.

La tasa o tasas de descuento aplicados a las proyecciones de flujos de efectivo:

- k) La técnica de valoración empleada para medir el valor razonable menos los costos de disposición, la entidad revelará la siguiente información: cada hipótesis clave sobre la cual la gerencia haya basado su determinación del valor razonable menos los costos de disposición; una descripción del enfoque utilizado por la gerencia para determinar el valor o valores asignados a cada hipótesis clave. (IASB, 2013)

6.4.7 Caso demostrativo

Para la demostración del tratamiento contable sobre un deterioro de valor para un activo fijo, la empresa I&N S.C. tiene una maquinaria que presenta lo siguiente.

Datos:

<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
<i>Costo de adquisición</i>	<i>8.500.-</i>
<i>Depreciación acumulada por 3 años</i>	<i>3.188</i>
<i>Valor en libros</i>	<i>5.312.-</i>

El presupuesto y estimación que se realizó para la maquinaria es de 5 años tal como la norma lo exige, se determinaron que este activo tiene el siguiente flujo de efectivo:

<i>Año</i>	<i>Importe</i>
<i>2017</i>	<i>1250</i>
<i>2018</i>	<i>1150</i>
<i>2019</i>	<i>950</i>
<i>2020</i>	<i>800</i>
<i>2021</i>	<i>700</i>



A demás sea considerado que la tasa de retorno de la inversión será del 8%, la cual ha sido determinada en función de la tasa promedio del sistema financiero nacional y de riesgo del país.

La determinación del valor de uso mediante la estimación neta de flujos de efectivo futuros que la empresa espera obtener del activo, calculáremos el valor presente del activo.

Cálculo del valor presente:

<i>Año</i>	<i>Importe</i>	<i>Calculo</i>	<i>Valor presente</i>
2017	1.250	$1.250/(1+0.08)$	1.157
2018	1.150	$1.150/(1+0.08)^2$	986
2019	950	$950/(1+0.08)^3$	754
2020	800	$800/(1+0.08)^4$	588
2021	700	$700/(1+0.08)^5$	476
	4.850		3.961

*El valor presente es calculado de acuerdo a los flujos de efectivo que espera tener la empresa en función de la maquinaria a lo largo de los 5 años siguientes y del mismo calcular su valor presente para así estimar su valor recuperable.

Determinación del valor de uso:

<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
<i>Valor contable</i>	5.312
<i>Valor de uso o importe recuperable</i>	3.961
<i>Deterioro de valor</i>	1.351

Registro contable del deterioro de valor:

<i>Ref.</i>	<i>Cuentas</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	<i>Gastos por deterioro de maquinaria</i>	1.351	
Rg	<i>Deterioro de valor de maquinaria</i>		1.351

6.4.8 Conclusiones

La determinación del deterioro de valor es la estimación del desgaste que podría sufrir un activo fijo, a través de fuentes internas de información y fuentes externas de información para poder determinar si un bien se encuentra deteriorado, además la norma establece calcular el importe recuperable del bien, y se puede determinar de dos formas: valor razonable menos los costos de venta y el valor de uso.



La norma establece para determinar un deterioro de valor de un activo fijo, primeramente se debe verificar si existe algún indicio de deterioro cada año por lo menos, el deterioro de valor de un activo se reconoce cuando el valor razonable menos los costos de venta o el valor de uso, sea menor que el importe en libros.

Para poder calcular el valor de uso del activo, se debe estimar flujos de efectivos anualmente del que espera obtener a lo largo de 5 años como lo establece la norma, y de acuerdo a los flujos efectivo anuales se estimará el valor presente y la tasa requerida para la estimación del valor presente deberá representar las evaluaciones actuales del mercado, y por consiguiente determinar el valor de uso presente del activo.

Para calcular el valor razonable menos los costos de venta, es el importe que se determinará en una venta directa del activo, dentro de un compromiso de venta y una transacción realizada en condiciones de independencia mutua y los costos incrementales al activo.

La determinación del deterioro de valor es de vital importancia para poder determinar con exactitud el importe neto del bien, así mismo reducir dificultades posteriores acerca el funcionamiento del activo. Además que ayudara a los usuarios de los estados financieros tener valores actualizados y conozcan su eficacia de los elementos de propiedad, planta y equipo.

6.5 Análisis de las Normas de Contabilidad Aceptadas en Bolivia

Según el Consejo Técnico de Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC) dependientes de la Colegio de Auditores y Contadores de Bolivia (CAUB), que emitió la resolución N° 001/2012 el 07 de noviembre de 2012, aclarando que se mantendrá vigentes las 14 Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas para Bolivia, homologadas por las entidades competentes, por lo tanto los estados financieros de los entes que realizan actividades económicas en el Estado Plurinacional de Bolivia, deben ser presentados de acuerdo con “Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia”



Las Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia, utilizadas en el tratamiento contable de bienes de uso son:

6.5.1 NC 1 Principios y Normas Técnicas – Contables Generalmente Aceptados para la Preparación de Estados Financieros

Los principios y normas tienen un significado específico y convencional en la contabilidad, se refiere a un conjunto de conceptos básicos y reglas para presupuestos, que condicionan la validez técnica del proceso contable y su expresión final traducida en los estados financieros.

Los que tomaremos en cuenta de los principios en cuenta para el tratamiento contable de bienes de uso, son:

6.5.1.1 Principios generales

a) Principio fundamental o postulado básico

La equidad es el principio fundamental que debe orientar la acción de los contadores en todo momento. La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en la contabilidad, puesto que los que se sirven de o utilizan los datos contables pueden encontrarse ante hechos de que sus intereses particulares se encuentren en conflicto.

b) Bienes económicos

Los estados financieros se refieren siempre a bienes económicos, es decir bienes materiales e inmateriales que poseen valor económico por ende hacer valuados en términos monetarios.

c) Valuación al costo

El valor del costo de adquisición o producción, constituye el criterio principal básico de valuación la cual debe ser al costo. Esta afirmación no significa desconocer otras reglas y criterios aplicables, por el contrario significa afirmar que en caso de no existir una circunstancia especial que justifique la aplicación de otro criterio, debe prevalecer el del “costo” como concepto básico de valuación.



6.5.1.2 Principios y normas generalmente aceptados

Bienes para uso de la explotación o ente

El rubro incluye un conjunto de bienes tangibles, aplicados exclusivamente a la explotación de la empresa, de permanencia relativa constante o inmovilizada. Integran los siguientes bienes:

- a) Bienes no sujetos a depreciación ni agotamiento, como ser terrenos para la explotación industrial y comercial.
- b) Bienes sujetos a depreciación, como ser edificios, maquinarias, equipos, herramientas y muebles.
- c) Bienes sujetos a agotamiento, como ser minas, yacimientos petrolíferos, canteras y bosques.

Los bienes indicados en el inciso (b) no se usan ni se transforman, se usan y su incidencia en el resultado de la empresa se produce a través de la depreciación, entendiendo que está relacionado con el desgaste o desuso.

Dichas pérdidas de valor deberán reflejarse siempre en la contabilidad de las empresas en forma de depreciaciones acumuladas para que puedan revelarse los valores de origen y las disminuciones que las afectan.

Las pérdidas de valor en los bienes sujetos a agotamiento deben reflejarse igualmente en la contabilidad de las empresas, en forma de amortizaciones acumuladas.

La contabilización de los bienes de uso, deberá efectuarse sobre la base del costo. En caso que no esté registrado al costo, si no de acuerdo con una tasación de revaluación, deberá aclararse esta situación en el balance en forma clara y precisa con mención a la fecha y base de la tasación o revaluación. (CAUB, 2014)

Medición de activos fijos

a) Terrenos

Deberá distinguirse contablemente la existencia de los terrenos ocupados por la empresa para su negocio, además del precio de compra en el costo es



admisible la inclusión de los desembolsos que se refieren al rellenamiento y desagüe de los terrenos, comisiones a intermediarios, gastos de escrituración, honorarios, y cualquier otro desembolso relacionado con la adquisición y sus mejoras.

b) Edificios

Se adquieren terminados a su precio de costo más los gastos inherentes a la compra: comisiones, escrituración, honorarios y otros.

En el caso de construcciones de edificios deberán tenerse en cuenta situaciones como las siguientes:

- En caso de demoliciones previas se cargara al terreno el importe total de compra incrementado el costo de demolición, previa deducción de los materiales recuperables.
- Deberán capitalizarse durante la construcción todos los gastos inherentes la obra incluso los seguros, impuestos, indemnizaciones por accidentes, primas pagadas a inquilinos legales por desalojos.

c) Maquinaria, equipos e instalaciones

El costo de maquinaria y equipos, además del costo de adquisición, el costo de instalación (transporte, mano de obra y otros) deben incluir parte del costo. Cuando intervienen en tales trabajos el personal de la empresa deberá capitalizarse todos los gastos inherentes a la obra, incluso seguros, impuestos, indemnizaciones por accidentes y otros.

Los camiones y vehículos deberán incluir el costo inicial de todos los accesorios y las mejoras posteriores.

Las depreciaciones o amortizaciones de estos bienes según el método que se adopte deberán efectuarse de acuerdo con criterios matemáticos uniformemente de un ejercicio al otro. (CTNAC, 1979)



6.5.2 NC 3 Estados financieros a moneda constante

La norma revisada en septiembre de 2007, incluye conceptos y la estructura de las NIIF en su redacción, definiendo además los momentos de la economía Boliviana y la forma en la que la contabilidad debe responder a dichos factores, mediante la realización del ajuste por la inflación en la preparación de los estados financieros, considerando para el efecto, los mismos criterios establecidos en la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias.

6.5.2.1 Criterio básico para la reexpresión

La norma establece la tasa anual (doce últimos meses) de inflación de aproximadamente 12% o más, calculada en base a un “Índice General de Precios” confiable o en circunstancias especiales la variación de la moneda nacional con relación a una moneda extranjera relativamente estable, para considerar que los estados financieros requieran de reexpresión.

El ajuste de los estados financieros, para expresarlos en moneda constante, se basa en la distinción de los rubros que los componen en: monetarios y no monetarios.

Ajuste por índices

Los rubros no monetarios, para ser reexpresados en moneda constante, se deben ajustar mediante la aplicación de un coeficiente corrector resultante de dividir el Índice de Precios al Consumidor (IPC) correspondiente a la fecha del ajuste por la inflación (la fecha de reexpresión a moneda constante), entre el índice vigente al momento o período de origen de la partida sujeta a ajuste.

Límites del ajuste

Como límite máximo de los valores ajustados en relación a la tradicional comparación de “costo o mercado al que fuera menor”, se debe entender a comparación entre los nuevos valores a moneda constante y el valor recuperable



de dicho activos. Como valor recuperable se debe entender al mayor entre el valor neto de realización¹⁰ y el de utilización económica¹¹.

6.5.2.2 Actualización por valores corrientes

Los rubros no monetarios pueden expresarse empleando valores corrientes. En el caso específicos de los activos fijos y similares, los valores corrientes surgen del revalúo técnico.

6.5.2.3 Valores corrientes ajustados

Podrá recurrirse a este otro método de actualización y ajuste que constituye una combinación entre los métodos de actualización por valores corrientes y ajuste por índice. En este caso, los rubros no monetarios pueden actualizarse a un valor corriente (activo fijo) establecido a una fecha determinada o cercana a esta, ajustando entre esa fecha y la fecha de cierre del período contable.

6.5.3 NC 4 Revalorización técnica de activos fijos

La norma hace referencia al procedimiento para la revaluación del revalúo técnico de activos fijos (bienes de uso), considerando la necesidad de que el mismo sea realizado por un perito o profesional independiente, además de ser aprobado por el directorio u órgano ejecutivo responsable y la junta de Accionistas o Asamblea de Socios, según corresponda para su incorporación en los estados financieros.

6.5.3.1 Tratamiento contable

Desde un punto de vista contable, establece que el incremento por revalorización debe acreditarse a la cuenta patrimonial “Reserva por Revalúo técnico” y en caso de un decremento, este debe imputarse a la cuenta de resultados “Ajuste por inflación y tenencia de bienes”, además de revelar mediante nota a los estados financieros el procedimiento aplicado para la medición de los activos fijos. Así mismo menciona que el importe de la cuenta patrimonial “Reserva por Revalúo técnico” puede ser capitalizado o utilizado para absorber pérdidas.

¹⁰Se entiende como valor neto de realización a la diferencia entre el precio de venta de un bien o servicio y los costos que se producirán hasta su comercialización.

¹¹El valor de utilización económica de los bienes se determina en función del valor actual de los ingresos netos probables que se producirán.



6.5.3.2 Informe del profesional independiente

El informe técnico debe contener como mínimo los siguientes aspectos del trabajo realizado:

- a) Bases técnicas utilizadas.
- b) Documentación examinada.
- c) Cuadro mostrando los valores anteriores a la revalorización (tanto del activo como de la depreciación acumulada) y los nuevos valores resultantes, además de sus nuevas vidas útiles.

Las nuevas vidas útiles deberán depreciarse al nuevo valor de los resultados de la revaluación de los bienes. La depreciación futura deberá cargarse a los resultados de cada gestión siguiendo las prácticas eventuales del ente. Así mismo debe tomarse en cuenta los nuevos valores revaluados para los casos de baja por venta o retiros. (CTNAC, 1987)

6.5.4 NC 13 Cambios contables y su exposición

La norma establece que un cambio contable puede afectar en forma significativa la presentación de la situación financiera, patrimonial como resultados de cambio en las operaciones de un ejercicio y limitar su comparación con estados financieros de años anteriores.

Los cambios pueden ser originados por:

a) **Cambio de principio de contabilidad generalmente aceptado**

La adopción de un principio contable al que anteriormente se venía utilizando, se considera un cambio contable.

El cambio de un principio contable a otro principio de contabilidad generalmente aceptado, también se considera como cambio contable.

Un cambio de un principio de contabilidad generalmente aceptado a otro diferente también constituye un cambio contable.

Algunos ejemplos de cambios en principios de contabilidad pueden ser:

- Cambios en la depreciación.
- Cambio en el método de valuación.



- Cambio en el sistema del costo primo.

No se considera cambio contable, cuando se aplica un principio de contable generalmente aceptado en operaciones nuevas o que ocurren por primera vez. No se considera un cambio contable, las operaciones o eventos extraordinarias o normales originados por desastres naturales, (incendios, inundaciones, etc.).

b) Cambios en estimaciones contables

Generalmente la preparación de estados financieros implica la estimación de políticas contables tales como el riesgo de la falta de pago por parte de clientes, depreciación, valor residual, vida útil restante de activos fijos, estimaciones que se ven afectados en ejercicios futuros a favor o en contra debido al diferimiento del gasto o la estimación del grado de obsolescencia de los inventarios, cobros o pagas contingentes, cuya característica es estimación de un riesgo futuro, por consiguiente no puede ser preciso y podría ocasionar distorsiones importantes en la situación financiera de la empresa.

Los cambios en el método de depreciación de un activo fijo puede inferir en el cambio de la estimación del valor residual, en este caso debe tratarse como un cambio en un principio contable la modificación del método de depreciación y el hecho de modificar el valor residual o vida útil del activo fijo que debe ser trabajado como un cambio en la estimación contable.

6.5.4.1 Revelación de los cambios

Cuando los entes deciden cambios en sus estimados y/o políticas contables y dependiendo de la importancia de los efectos en el período y/o períodos subsecuentes deben ser revelados en notas a los estados financieros tomados en cuenta los siguientes aspectos:

- Las razones que motivaron dichos cambios.
- El valor cuantificado del cambio o ajuste producido.
- El efecto en las partidas afectadas y el efecto en el resultado neto de la gestión. (CTNAC, 2003)



6.6 D.S. N° 24051 (Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas) – Servicio de Impuestos Nacionales

EL D.S. N° 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que fue actualizado el 30 de septiembre de 2014. Es necesario reglamentar los alcances de las disposiciones introducidas a fin de normar los procedimientos técnicos administrativos que faciliten la aplicación del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

(Art 6) Utilidad neta imponible

Se considera a la utilidad neta imponible a la que se refiere en Artículo 47° de la Ley N° 843 Servicio de Impuestos Nacionales, la que resulte de los estados financieros de la empresas elaborados en conformidad con las normas de contabilidad generalmente aceptadas, y con los ajustes y adecuaciones contenidas en este reglamento.

(Art 15) Gastos operativos

Será deducible todo el gasto directo, indirecto, fijo o variable de la empresa, que este dentro del giro normal del negocio o actividad gravada.

Serán deducibles así también la amortización y la depreciación de los activos, sujetos a amortización o depreciación según lo establece la presente reglamento.

(Art 16) Diferencia de cambio

Para convertir en moneda nacional las diferencias de cambio provenientes de operaciones en moneda extranjera o moneda nacional con mantenimiento de valor, el contribuyente se sujetara a las Norma de Contabilidad N° 6 revisada por Consejo Técnico Nacional de Auditoria y Contabilidad – CTNAC del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia.

(Art 20) Reposición de capital

El desgaste o agotamiento que sufran los bienes de las empresas que utilicen actividades comerciales, industriales, de servicios u otra que produzcan rentas



gravadas, se compensaran mediante la deducción de las depreciaciones admitidas por este reglamento.

Las depreciaciones serán calculadas por procedimientos homogéneos a través de los ejercicios fiscales que dure la vida útil estimada de los bienes.

Las depreciaciones se computaran anualmente, si el contribuyente no hubiera contabilizado el importe alguno por tal concepto y cualquiera fuere el resultado de su actividad al cierre de la gestión, no podrá incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

Cuando los bienes solo se afectan parcialmente a la producción de rentas computables para el impuesto, las depreciaciones se deducirán en la proporción correspondiente. La Administración Tributaria determinada los procedimientos aplicables para la determinación de esa proporción.

(Art 21) Costo depreciable

Las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición o producción de los bienes, el que incluirá los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, introducción al país, instalación, montaje y otros similares que resulten necesarios para colocar los bienes en condiciones de ser usados.

(Art 22) Depreciación del activo fijo

Las depreciaciones del activo fijo se computaran sobre el costo depreciable y de acuerdo a su vida en los porcentajes que se detallan en el anexo del D.S. 24051.

Las reparaciones ordinarias que se efectúen en los bienes del activo fijo, serán deducibles como gastos del ejercicio fiscal siempre que no supere el veinte por ciento (20%) del valor del bien. El valor de reparaciones superiores a este porcentaje se considerará una mejora que prolonga la vida útil del bien, por lo tanto se imputara al costo del activo respectivo y su depreciación se efectuará en fracción igual al período que le resta de vida útil.

El activo fijo comenzará a depreciarse impositivamente desde el momento en que inicie su utilización y uso. El primer año, el monto de la depreciación será igual a la cantidad total que le corresponda, por una gestión completa dividida entre doce (12)



y multiplicada por la cantidad de meses que median, desde el inicio de su utilización y uso, hasta el final de la gestión fiscal.

(Art 25) Sistemas distintos

Los sujetos pasivos de este impuesto podrán utilizar un sistema de depreciación distinto al establecido en el Anexo 22° del reglamento, previa consideración de la vida útil del bien, cuando las formas de exploración así lo requieran. En cada caso, para su aceptación el sujeto pasivo dará aviso a la Administración Tributaria dentro de los veinte (20) días hábiles antes del cierre de la gestión fiscal en que se pretende aplicar el nuevo sistema caso contrario este será aplicable recién a partir de la siguiente gestión fiscal.

(Art 26) Depreciación de inmuebles

La deducción del concepto de depreciación de inmuebles, será aplicada sobre el precio de compra consignado en la escritura de traslación de dominio. A efectos del cálculo de la depreciación deberá excluirse el valor correspondiente del terreno determinado por un perito independiente en la materia bajo juramento judicial.

La depreciación del inmueble, se ajustara a las siguientes condiciones:

- a) Los documentos de compra o transferencia de inmuebles, además de estar debidamente contabilizado, deberán estar a nombre de la empresa, caso contrario no serán deducibles las depreciaciones pertinentes ni tampoco serán computables los gastos de mantenimiento.
- b) En todos los casos, la depreciación acumulada no podrá ser superior al costo contabilizado del inmueble, ya sea de origen o por revaluó técnicos. Las depreciaciones correspondientes a revaluó técnicos realizados a partir de la fecha de vigencia de este impuesto no son deducibles de la Utilidad Neta.

(Art 30) Obsolescencia y desuso

El activo fijo que quede fuera de uso u obsoletos serán dados de baja en la gestión en que el hecho ocurra. En el caso de remplazo o venta del bien, sujeto pasivo deberá efectuar el ajuste pertinente a imputar los resultados a pérdidas o ganancias en la



gestión correspondiente. Será utilidad si el valor de transferencia es superior al valor residual y pérdida si es inferior.

Para su aceptación el sujeto pasivo dará aviso a la Administración Tributaria dentro de los 10 diez (10) días hábiles antes de proceder a la baja del bien o mercancía, para cuyo efecto deberá presentar el historial del bien declarado en desuso u obsoleto, especificando fecha de adquisición o producción, costo del bien, depreciaciones acumuladas, valor residual o valor en inventarios y certificación de los organismos técnicos pertinentes, en caso de proceder.



CAPÍTULO VII

PROPUESTA TÉCNICA

7.1 Análisis de las Normas y Aspectos regulatorios

De acuerdo a la Norma de Contabilidad aplicada para la contabilidad de bienes de uso en Bolivia y proponiendo la aplicación integra de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en la contabilidad de bienes de uso y así mismo aplicando el D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, que están vigentes para regular el tratamiento contable en algunos aspectos importantes en la contabilidad de bien de uso en sus diferentes aspectos.

Para lo cual realizaremos un análisis entre lo mencionado anterior mente para verificar que es de vital importancia la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, por consecuente el análisis que trataremos es sobre la contabilidad de los bienes de uso, según las NIC 16 Propiedad, planta y equipo y las normas que se encuentran relacionadas para la aplicación son: NIC 36 Deterioro de valor, NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y NIIF 13 Valor razonable.

Las normas mencionas están relacionadas con la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, para la contabilidad de bienes de uso en su reconocimiento inicial, medición, reconocimiento posterior, baja de activos e información a revelar.

Del mismo modo realizaremos el análisis, comparación y sacando una conclusión acerca de los cambios, su relación y complementación entre las Normas de contabilidad locales, Normas internacionales de información financiera y Aspectos regulatorios nacionales (leyes, decretos supremos) que están relacionados en la contabilidad de los elementos de propiedad, planta y equipo o bienes de uso.



7.1.1 Análisis de los bienes de uso en relación, Normas Contables Nacionales, NIC 16 Propiedad, planta y equipo y Decreto supremo N° 24051

N°	Puntos de análisis	Nro. NC	Normas de Contabilidad Nacionales	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	D.S. 24051	Conclusiones
1.	Definición	1	El rubro incluye un conjunto de bienes tangibles, aplicados exclusivamente a la explotación de la empresa, de permanencia relativa constante o inmovilizada.	16	Son activos tangibles que se espera utilizar más de un periodo contable, están destinados a la producción y suministros de bienes y servicios, también activos arrendados.		Las definiciones acerca de un bien de uso, podemos determinar que la NIC 16 nos muestra con claridad las características del tiempo de utilización y destino del bien de uso y así mismo la norma local se limita en su definición.
2.	Alcance:	1	A todos los bienes no sujetos a depreciación ni agotamiento, bienes sujetos a depreciación y bienes sujetos a agotamiento (como ser minas y yacimientos petrolíferos, canteras y bosques).	16	Será aplicada a todos los elementos de Propiedad, planta y equipo, salvo otra norma exigiera lo contrario.		En conclusión referente al alcance, la Norma Contable Nacional no se entiende acerca su alcance, por lo cual existen parámetros, y la NIC 16 nos establece su alcance y nos da referencia a otras normas para su tratamiento posterior si aplicará.
3.	No aplicable:			16	La Propiedad, planta y equipo que sea mantenido para la venta, activos biológicos, activos para la explotación y evaluación, los derechos mineros y reservas minerales tales como el petróleo, gas natural y recursos no renovables.		La NIC 16, como mencionamos anteriormente establece el parámetro en el cual puede ser aplicado con todas sus características y a las que no puede ser aplicada con todas sus característica.
4.	Reconocimiento			16	Nos indica que un elemento de propiedad planta y equipo debe cumplir dos criterios si, solo si: Es probable que la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados de los mismos y el costo del elemento pueda medirse con fiabilidad.		En conclusión la NIC 16 nos muestra inicialmente un criterio de reconocimiento para un bien de uso. Por consecuente es de vital importancia reconocer el criterio para determinarlo como parte de su grupo de activos fijos.

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NC	Normas de Contabilidad Nacionales	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	D.S. 24051	Conclusiones
5.	Costos iniciales	1	La contabilización inicial de un bien de uso deberá efectuarse sobre la base del costo.	16	Se evaluarán en base al criterio de reconocimiento, y todos los costos de propiedad, planta y equipo en el momento de incurrir en ellos.		Las normas miden al costo, pero a diferencia la NIC 16 se basa en un criterio que si debe cumplirse y debe ser reconocido en el momento en el que se incurre.
6.	Costos posteriores			16	La entidad no reconocerá en libro de un elemento de Propiedad, planta y equipo los costos derivados mantenimiento diario, pero sí de algunos en particular siempre y cuando cumpla con el criterio de reconocimiento.	Art 22, las reparaciones ordinarias que se efectúen en los bienes del activo fijo, serán deducibles como gasto del ejercicio fiscal siempre que no supere el 20% del valor del bien y si supera se considerara como mejora que prolonga la vida útil del bien, se imputara al costo del activo respectivo y su depreciación se efectuará fracciones iguales al período que le resta de vida útil.	En relación de la comparación la NIC 16 especifica el reconocimiento de costos posteriores que deben ser valuados adecuadamente para poder tomar el bien dentro del valor en libros o no. Por lo que también el D.S. 24051 nos indica un parámetro para valorarlo como gasto o como mejora del bien. Y en la norma local no establece ningún criterio de valuación.
7.	Componentes del costo	1	La forma de reconocimiento del costo es por partida. De tal forma nos describe que además del costo de adquisición, los costos de instalación y los gastos inherentes tales como (seguros, impuestos, indemnización de accidentes) son partes del costo del bien de uso.	16	<ul style="list-style-type: none"> - Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación, los impuestos directos no recuperables que recaigan en la adquisición, después de descuentos y rebajas de precio. - Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo y en las condiciones necesarias para que operen. - La estimación de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así mismo la rehabilitación del lugar en que se asienta. 	Art. 21 La depreciación se calculará sobre el costo de adquisición o producción de los bienes, el que incluirá los gastos incurridos con motivo de la compra, transporte, introducción al país, instalación, montaje y otros similares que coloquen a los bienes en condiciones de ser usados.	La norma establece que los componentes del costo son iguales, pero la norma local no establece los costos de desmantelamiento que es un aspecto importante para la determinación del costo y el D.S. 24051 del mismo modo indica los mismos parámetros para medir el costo de los bien de uso.

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NC	Normas de Contabilidad Nacionales	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	D.S. 24051	Conclusiones
8.	Medición posterior al reconocimiento			16	Menciona dos tipos de políticas para aplicar a todos los elementos de Propiedad, planta y equipo. El modelo del costo y el modelo de la revaluación.		La norma internacional especifica los aspectos de medición posterior que puede recurrir un bien de uso para su cálculo, por consecuente la norma local obvia este aspecto.
9.	Modelo del costo			16	La contabilización de un elemento de propiedad, planta y equipo se presentada por la siguiente ecuación: $PPE = C. - D. A. - P. D.$		La norma internacional hace referencia a una ecuación para determinar el costo de un bien de uso
10.	Modelo de la revaluación	4	Hace referencia a l procedimiento para la revaluación del revalúo técnico de bienes de uso, sea considerando que el mismo sea realizado por un perito independiente. Tratamiento contable, en caso de incremento por revaluación debe acreditarse a una cuenta patrimonial “reserva por revaluación” y en un decremento debe imputarse a una cuenta de resultados “Ajuste por inflación y tenencia de bienes” además nos menciona que la reserva puede absorber pérdidas.	16	La contabilización de un elemento de propiedad, planta y equipo se presentada por la siguiente ecuación: $PPEoV.R. = V.R. - D.A. - P.D.$ El factor de un revalúo en la norma internacional es que el valor razonable sea medido con fiabilidad, según la NIIF 13. Tratamiento contable, en caso de incremento de revaluación, que este resultado se reconocerá a otro resultado integral y se acumulará en el patrimonio “superávit de revaluación” y en decremento se reconocerá en el resultado del periodo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral cuando exista saldo acreedor en la cuenta superávit por revaluación.		En conclusión podemos mencionar que la diferencia entre las normas es la forma de contabilización. La norma local reconoce un incremento como una reserva patrimonial, por consiguiente la NIC 16 reconoce en otro resultado integral y acumula en el patrimonio como superávit de revaluación, así mismo los decrementos se reconocen en resultado del período. La NIC 16 a diferencia reconoce que los incrementos y decrementos generados por la revaluación deben ser tratados de forma de reserva para futuros incrementos y decrementos de los mismos y así mismo ser reconocidos en resultado del periodo cuando corresponda.
11.	Depreciación	1	Nos dice brevemente que tenemos que depreciar los bienes de uso y los que no debemos depreciar como por decir los terrenos.	16	Se depreciara de forma separada cada parte de un elemento de Propiedad, planta y equipo que tenga un costo significativo.	Art.20, el desgaste o agotamiento que sufra los bienes que las empresas utilicen en sus actividades, se compensaran	La Norma local no menciona los métodos que debe emplear y el tratamiento que debe llevar para determinar la depreciación de un bien.

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NC	Normas de Contabilidad Nacionales	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	D.S. 24051	Conclusiones
			La norma estable para la realización de una depreciación de bienes de uso deben tener un método y debe efectuarse bajo ese criterio de un período a otro uniformemente.		<p>Estos mismos tienen una vida útil y un método de depreciación.</p> <ul style="list-style-type: none"> - El importe depreciable y período. <p>El importe depreciable se distribuirá en forma sistemática a lo largo de su vida útil y se determinará después de reducir su valor residual. El período comienza cuando esté disponible para su uso y termina cuando sea clasificado como mantenido para la venta.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Método de depreciación <p>La norma reconoce 3: El método lineal, el método de depreciación decreciente, el método de las unidades de producción.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Si existen cambios en el método de depreciación para ello se aplicará la NIC 8 Políticas contables, cambio en estimaciones contables y errores. 	<p>mediante la deducción de las depreciaciones.</p> <p>Art. 22, las depreciaciones del activo fijo se computarán sobre el costo depreciable y de acuerdo a su vida en los porcentajes.</p> <p>Los bienes de uso comenzarán a depreciarse impositivamente desde el momento en que inicie su utilización y uso.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Los sujetos pasivos de este impuesto y el método utilizado para la depreciación de un bien de uso, para el cambio de método deberá dar aviso a la administración Tributaria para su aceptación dentro de los 20 días hábiles antes del cierre de la gestión fiscal en que se pretende aplicar 	<p>El D.S. 24051 establece algunos aspectos para las operaciones de depreciación que la norma no indica. La NIC 16 establece claramente cómo se debe tratar una depreciación de un bien de uso y los necesarios para presentar información acerca de los cambios en un período contable. Así mismo el D.S.24051, menciona los cambios efectuados en la depreciación y la vida útil de los bienes de uso, deben ser conocidos por la administración tributaria.</p>
12.	Ajuste por inflación	3	Esta norma es concordante con la NIC 29 y su objetivo principal es definir si existe o no inflación para proceder al ajuste integral o suspender el mismo, mediante las UFV's que representa la inflación en Bolivia, establecidos por BCB, con datos referentes al IPC establecido por la INE.	29	<p>La norma internacional establece que los bienes de uso y la depreciación acumulada, deben reexpresarse a valores corrientes al final de cada período sobre el que se informa, ya que un bien de uso se encuentra registrado por su costo histórico.</p> <p>El cálculo se realizará de acuerdo a las UFV's que representan la inflación en Bolivia, establecidos por BCB, con datos referentes al IPC emitidos por el INE.</p>		<p>La reexpresión de valor es un ajuste para los bienes de uso que debe realizarse mediante las UFV's que representa el factor de inflación presente en Bolivia.</p> <p>La norma local es concordante con la NIC 29, por consiguiente no se encuentran diferencias en el tratamiento o la contabilidad para la reexpresión de los valores históricos a valores corrientes.</p>

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NC	Normas de Contabilidad Nacionales	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	D.S. 24051	Conclusiones
13.	Baja de cuentas			16	El importe en libros de un elemento se dará de baja: Cuando la entidad no disponga del activo y cuando no se espera obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición. Una entidad en el curso de sus actividades ordinarias, venta rutinariamente elementos de Propiedad, planta y equipo se clasifiquen como mantenidos para la venta, según la NIIF 5.	Art 30, los bienes del activo fijo que queden fuera de uso u obsoletos serán dados de baja en la gestión en que el hecho ocurra. En el caso de remplazar o venta del bien, sujeto pasivo deberá efectuar el ajuste pertinente a imputar los resultados a pérdidas y ganancias en la gestión. Será pérdida si el valor de transferencia es superior al valor residual y pérdida si es inferior.	La NIC 16 establece dos criterios para dar de baja un bien de uso. El D.S. 24051, nos menciona que deben darse de baja cuando estén fuera de uso u obsolescencia y así mismo menciona los casos cuando pueden ser remplazados o vendidos. La norma local no menciona la baja de cuentas de un bien de uso.
14.	Activos no corrientes mantenidos para la venta			5	La norma requiere que un activo se clasifique como mantenido para la venta cumpla: - Sea valorados al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable menos sus costos de venta, también cesara la depreciación - Que se presenta de forma separada en los estados de situación financiera.		La NIC 16 nos da referencia que un activo puede venderse y debe ser reconocido por NIIF 5 por lo cual exige que el activo cumpla con lo requerido por la norma. En normativa local no tenemos ninguna norma que trate específicamente la venta de activos.
15.	Información a revelar			16	Establece que debe exponerse para el conocimiento de los usuarios internos y externos en notas a los estados financieros para los elementos de Propiedad, planta y equipo.		La Norma local no establece que debe revelarse en notas a los estados financieros acerca de los bienes de uso, consecuentemente es de vital importancia exponer los efectos, los cambios y políticas aplicadas, para los usuarios de los estados financieros. La NIC 16 especifica que debe exponerse mínima mente en las notas a los estados financieros, para conocimiento de los usuarios.



7.1.2 Análisis de los bienes de uso en relación a la NIC 36 Deterioro de valor

N°	Puntos de análisis	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad	Conclusiones
1.	Objetivo		Consiste en establecer procedimientos que una entidad aplicará para asegurarse de que sus activos están contabilizados por un importe que no sea superior a su importe recuperable. Un activo estará contabilizado por encima de su importe recuperable a través de su utilización o de su venta. Si este fuere el caso el activo se presentaría como deteriorado.	El deterioro de valor para un activo se reconoce mediante el valor razonable menos los costos de venta o el valor de uso. Para establecer el deterioro de valor el importe en libros debe estar por encima del valor de uso o valor razonable menos los costos de venta, que también son conocidos como importe recuperable.
2.	Identificación de un activo que podría estar deteriorado		<p>La entidad evaluara al final de cada período sobre el que se informa, si existe un indicio de deterioro, para verificará como mínimo los siguientes indicios:</p> <p>Fuentes externas de información:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Existen indicios observables de que el valor del activo ha disminuido durante el período. - Durante el periodo tienen lugar o van a tener, cambios significativos referentes al entorno legal, económico, tecnológico, el mercado en los que opera el activo. - Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos. <p>Fuentes internas de información</p> <ul style="list-style-type: none"> - Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo. - Durante el período sea visto cambios significativos, en el alcance o manera en que se usa y se espera usar el activo afecta desfavorablemente a la entidad. - Se dispone de informes internos, que indica que el rendimiento no es bueno del activo. 	Cada activo debe ser evaluado al final de cada año para determinar si el activo se encuentra deterioro. El valor debe verificar sus fuentes internas información y externas de información, así mismo con la información obtenida determinar que el activo se encuentra deteriorado o no.
3.	Medición del importe recuperable		<p>Esta norma define, para la medición del importe recuperable entre dos tipos de importes recuperables:</p> <p>El valor razonable menos los costos de venta Para la determinación se realiza de la siguiente manera:</p> <ul style="list-style-type: none"> - La existencia de un compromiso formal de venta del activo. - La vigencia del precio de un mercado activo. - Datos de una transacción reciente del mismo activo, o los datos de la última transacción de un activo similar. <p>Para medir el Valor de Uso se tiene que tomar:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Una estimación de flujos de efectivo futuros que la entidad espera obtener del activo. - Las expectativas de posibles variaciones en el importe de dichos flujos de efectivo. 	La medición del importe recuperable es determinada cuando las fuentes de información establecen que el activo se encuentra deteriorado. La medición del importe recuperable, por consiguiente será a través: del valor razonable menos los costos de venta que se realizara siempre cuando exista un compromiso de venta y será reconocida por la NIIF 5, y valor de uso que se estimará de acuerdo a flujos de efectivo futuros que se espera obtener del activo y establecer el valor presente del activo con una tasa de descuento que reflejará las condiciones del mercado

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad		Conclusiones
				<ul style="list-style-type: none"> - El valor temporal del dinero, representado por la tasa de interés de mercado sin riesgo. - El precio por la presencia de incertidumbre inherente en el activo. - Y otros factores como la liquidez, que los participantes del mercado reflejarían al poner precio a los flujos de efectivo futuros, que la entidad espera que deriven del activo. 	<p>actuales sobre el valor temporal del dinero. Si no se encuentra la tasa especificada por la norma, se deberá utilizar como auxiliar el costo promedio ponderado de capital (WACC).</p>
4.	Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro de valor		<p>El deterioro de valor se reconocerá siempre que las fuentes de información lo indiquen, y se considerara como una pérdida de deterioro de valor de un activo, cuando el importe recuperable es menor al importe en libros.</p> <p>La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado. Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratara como un decremento de la revaluación efectuada.</p> <p>Entonces, una pérdida por deterioro del valor de un activo no revaluado se reconocerá en el resultado del período. Y una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado se reconocerá en otro resultado integral, en la medida que el deterioro de valor no exceda el importe del superávit por revaluación de un activo.</p> <p>Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustaran en los períodos futuros.</p>		<p>El reconocimiento se efectuará si las fuentes de información así lo establecen. El importe recuperable se evaluara con su valor en libros y si su importe en libros es mayor al importe recuperable se reconocerá una pérdida por deterioro de valor.</p> <p>La pérdida por deterioro de valor se reconocerá en el resultado del período inmediatamente y si el activo evaluado hubiera sufrido antes una revaluación está pérdida se compensará con el superávit por revaluación del activo.</p> <p>Los cargos por depreciación se ajustaran para períodos futuros y tomando un nuevo importe depreciable.</p>
5.	Reversiones de las pérdidas por deterioro del valor.		<p>Al evaluar si existen indicios de que la pérdida por deterioro del valor reconocida en períodos anteriores para un activo, ya no existe o haya disminuido, la entidad considerara, como mínimo los siguientes indicios para poder revertir la pérdida por deterioro de valor.</p>	<p>Fuentes externas de información:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Existen indicios observables de que el valor del activo ha aumentado significativamente durante el período. - Durante el período, han tenido lugar o van a tener, cambios significativos con un efecto favorable para la entidad, referentes al entorno legal, económico, tecnológico, el mercado en los que opera o que va estar destinado el activo. - Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de rendimiento de inversiones, han experimentado decrementos de inversiones, que probablemente afecten a la tasa de descuento utilizada para calcular el valor de uso de un activo. <p>Fuentes internas de información</p> <ul style="list-style-type: none"> - Durante el período tienen, o espera que tengan en lugar en un futuro inmediato, cambios significativos en el alcance o manera en que se utiliza o espera utilizar al activo, con efecto favorable para la entidad. Estos cambios incluyen los costos en los que 	<p>El deterioro de valor identificados en períodos anteriores por fuentes internas y externas de información, se podrán revertir siempre y cuando se efectúe un nuevo análisis de las fuentes de información internas y externas que demuestren lo contrario para que se pueda realizar la reversión de una pérdida por deterioro de valor.</p>

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NIC	Norma Internacional de Contabilidad		Conclusiones
				haya incurrido durante el período para mejorar o desarrollar el rendimiento del activo. – Se dispone de evidencia procedente de informes internos que indica que el rendimiento económico del activo es o va ser mejor que lo esperado.	
6.	Reversiones de la pérdida por deterioro de valor - reconocimiento		Se revertirá una pérdida por deterioro de valor reconocida en períodos anteriores para un activo, si solo si, hubiese cambios en las estimaciones utilizadas para determinar el importe recuperable del mismo, desde que se reconoció la última pérdida por deterioro, si este fuera el caso, se aumentara el importe en libros del activo hasta su importe recuperable. La reversión de una pérdida por deterioro del valor refleja un aumento en el potencial estimado de servicio del activo, ya sea por su utilización o por su venta, desde el momento en que la entidad reconoció la última pérdida por deterioro de valor de activo.		La reversión de una pérdida por deterioro de valor en períodos anteriores se reconocerá, cuando las fuentes de información establezcan que la pérdida por deterioro de valor estimada anteriormente no corresponde. Se aumentará el valor en libros del activo hasta su importe recuperable estimado nuevamente. Así mismo se realizaran ajustes en la depreciación del activo para períodos futuros.



7.1.3 Análisis de los bienes de uso en relación, NIIF 13 Valor razonable

N°	Puntos de análisis	Nro. NIIF	Norma Internacional de Contabilidad	Conclusiones
1.	Objetivo	13	El valor razonable es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Para algunos activos y pasivos pueden estar disponibles transacciones de mercado observables o información de mercado. Para otros activos y pasivos pueden no estar disponibles transacciones de mercado observables. Sin embargo el objetivo de una medición del valor razonable en ambos casos es el mismo, estimar el precio.	El valor razonable es la medición del mercado para identificar el precio en una transacción ordenada entre participantes del mercado de forma independiente, y si no se encuentra el mercado del activo se optará por el más ventajoso.
2.	Definición	13	El valor razonable es el precio que se recibirá por vender un activo o pagará por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.	Es un intercambio entre participantes del mercado en relación a un activo, donde existen muchos compradores y vendedores. Los participantes del mercado medirán el precio y se pondrán de acuerdo para pagar y cobrar, para un determinado activo.
3.	Datos de entrada	13	<p>Datos de entrada observables: Es la información disponible públicamente sobre los sucesos o transacciones reales que reflejan los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.</p> <p>Datos de entrada no observables: La información no está disponibles y que deben ser desarrollados utilizando la mejor información disponible sobre los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.</p>	Los datos de entrada observables es una información disponible en un mercado activo donde no existe dificultad para encontrar el precio del activo y los datos de entrada no observable no se encuentra disponible en el mercado, por lo cual se deberá tomar información de otras fuentes que conozcan o sean expertos respecto al precio que se requiere para el activo.
4.	Medición del valor razonable		<p>Una medición del valor razonable requiere que una entidad determine los elementos siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El activo que es el objeto de medición. - Para un activo no financiero, la premisa de valoración que es adecuada para la medición (de forma congruente con su máximo y mejor uso). - El mercado principal (o más ventajoso) para el activo. - Las técnicas de valoración adecuadas para la medición, considerando los datos de entrada que representen los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo y el nivel de la jerarquía del valor razonable en la que se clasifican los datos de entrada. 	La medición del valor razonable requiere de mucho criterio profesional ya que se basa en estimar el precio que la entidad requiere para medir un activo. Del mismo modo la norma establece elementos por los cuales se estimará el precio.

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NIIF	Norma Internacional de Contabilidad	Conclusiones
5.	Medición del valor razonable para activos no financieros	13	<p>Se tendrá que tomar en cuenta la capacidad de participación del activo en el mercado para generar beneficios económicos mediante, la utilización del activo en su máximo y mejor uso o mediante la venta de este a otro participante del mercado que utilizara el activo en su máxima y mejor uso.</p> <p>El máximo y mejor uso de un elemento de activos no financieros, verificar que el activo sea y que los participantes tomar en cuenta al momento de fijar el precio del activo:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Físicamente posible, tendrá en cuenta las características físicas del activo (el estado y localización). - Legalmente permisible tendrá en cuenta las restricciones legales de utilización del activo (regulaciones de zona aplicables a la propiedad) - Financieramente factible tendrá en cuenta si una utilización del activo físicamente posible y legalmente permisible genere un ingreso o flujos de efectivo adecuados para producir una rentabilidad de la inversión que los participantes del mercado requerirían de una inversión destinada para su uso. 	La NIIF 13 establece para la medición del valor razonable de los activos no financieros la entidad debe verificar que los activos cumplan ciertas condiciones. La más importante es que este a su máximo y mejor uso, legalmente permisibles y no tengas restricciones legales, y que financieramente sea factible.
6.	Técnicas para medir el valor razonable	13	<p>El objetivo de utilizar las técnicas de valoración es estimar el precio al que tendría lugar una transacción ordenada de venta del activo en la fecha de la medición en las condiciones del mercado.</p> <p>Enfoque del mercado Utiliza los precios y otra información del mercado involucra activos, pasivos idénticos o comparables tales como un negocios</p> <p>Enfoque del costo Refleja el importe que se requerirán en el momento presente para sustituir la capacidad de servicio de un activo, conocido como el costo de reposición.</p> <p>Enfoque del ingreso El enfoque convierte importes futuros (flujos de efectivo o ingresos y gastos) en un importe presente (importe descontado) único.</p>	La norma utiliza técnicas de valor razonable para identificar los tipos de tratamiento contable que podría utilizar una entidad para determinar el precio al valor razonable para un determinado bien en una transacción de intercambio.
7.	Jerarquía del valor razonable	13	<p>La norma establece una jerarquía para el valor razonable, clasificado en tres niveles de datos de entrada, para el uso de las técnicas de valoración</p> <p>Datos de entrada nivel 1 Son precisos cotizados (sin ajustar) en mercados activos para activos o pasivos idénticos a los que la entidad puede acceder en la fecha de medición.</p> <p>Datos de entrada nivel 2 Se aplica cuando un activo y pasivo tiene un plazo especificado (contractualmente), el dato de entrada</p>	<p>La jerarquía de valor razonable es una referencia que la norma establece para poder aplicar las técnicas de valoración adecuadamente para medir el valor razonable en sus diferentes niveles.</p> <p>Los niveles tienen la característica de subir a un nivel 2 o 3, cuando el mercado no se encuentra disponible para la</p>

ANÁLISIS Y APLICACIÓN DE LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 16 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO EN BOLIVIA



N°	Puntos de análisis	Nro. NIIF	Norma Internacional de Contabilidad	Conclusiones
			<p>destinadas a medir el valor razonable.</p> <p>Nivel 2 debe ser observable, para el citado activo o pasivo, durante la práctica totalidad de dicho plazo.</p> <p>Datos de entrada nivel 3 Los datos de entrada son datos de entrada no observables para el activo o pasivo. Los datos de entrada no observables reflejarán los supuestos que los participantes en el mercado utilizarían al fijar el precio del activo o pasivo, incluyendo sobre los riesgos.</p>	<p>determinación del precio de un activo, así mismo al subir de nivel la estimación del valor razonable requiere de un juicio profesional avanzado.</p>



7.2 Propuesta específica

7.2.1 Tratamiento contable de bienes de uso

La determinación contable para bienes de uso en una entidad, es de vital importancia por su mayor importancia relativa en los estados financieros y debe estar regulada bajo normativas contables y por su puesto leyes, decretos supremos que estén vinculadas al tratamiento contable de bienes de uso, por lo mismo presentamos nuestra propuesta basada en la implementación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo de forma íntegra.

1) Introducción

De acuerdo al análisis determinado, es necesario definir los bienes de uso y determinar su alcance, de acuerdo a las normas internacionales de información financiera.

Definición

En el análisis de la comparación en las dos definiciones, hemos determinado que la definición de la Norma local no especifica aspectos esenciales que deben ser mencionados. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo determina las características de: utilización y destino del activo tangible o bien de uso.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe aplicar la definición de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, que describe de forma más precisa y entendible que es un bien de uso, y los usuarios puedan reconocer un bien de uso entre otras que no son para una entidad, por consiguiente la definición es:

Son activos tangibles que se espera utilizar más de un período contable, están destinados a la producción y suministros de bienes y servicios, también activos arrendados.

Alcance:

En el análisis de la comparación, determinamos que la Norma local no hace referencia a su alcance, por lo cual es de vital importancia medir los parámetros y límites, la NIC 16 Propiedad, planta y equipo nos indica hasta qué punto puede ser aplicado la norma y nos da referencia a otras normas para su tratamiento posterior para otras operaciones.



Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe implementar el alcance que especifica la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. Y que los usuarios tengan limitaciones en la aplicación de una determinada norma, la NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece parámetros que debemos cumplir con criterio en el momento de tomar otra norma internacional para su tratamiento posterior, por consiguiente el alcance es:

La norma debe ser aplicada en la contabilidad de los elementos de propiedad, planta y equipo, salvo que otra norma exigiera un tratamiento diferente.

Esta norma no es aplicable a:

- a) Las Propiedad, planta y equipo que serán mantenidos para la venta (NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta).***
- b) Los activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (NIC 41 Agricultura), salvo esta norma será de aplicación a los elementos de Propiedad, planta y equipo que son utilizados.***
- c) El reconocimiento y medición de activos para la exploración y evaluación (NIIF 6 Exploración y evaluación de recursos minerales).***

2) Reconocimiento inicial de un activo tangible

En el análisis de comparación, determinamos que la Norma de local no tiene un principio de reconocimiento para identificar un bien uso para una determinada entidad. Por consiguiente la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, establece un principio de reconocimiento inicial antes de cualquier procedimiento.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe implementar el principio de reconocimiento que establece la NIC 16 Propiedad, planta y equipo como principio fundamental para la implementación de un bien de uso en una entidad, por lo cual permitirá que los bienes de uso sean los adecuados para una determinada entidad, el principio de reconocimiento inicial es:

La probabilidad que la entidad obtenga beneficios económicos futuros derivados del mismo y los costos del elemento puedan medirse con fiabilidad.

3) Componentes del costo

En el análisis de comparación, podemos ver similitud en algunos componentes del costo, pero así mismo también observamos que la NIC 16 Propiedad, planta y equipo nos menciona que debe contener el costo de un bien de uso e



implementando los costos de desmantelamiento o retiro, que nuestra Norma local no menciona. El D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, nos menciona de igual forma los componentes del costo de adquisición de los bienes que tienen similitudes con las normas mencionadas.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe aplicar los componentes del costo que establece la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, que es fundamental para la determinar el costo de un bien de uso en una entidad, el componente del costo es:

Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación, los impuestos directos no recuperables que recaigan en la adquisición, después de descuentos y rebajas de precio. Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo y en las condiciones necesarias para que operen. La estimación de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así mismo la rehabilitación del lugar en que se asienta.

Medición posterior al reconocimiento

4) Costos posteriores

En el análisis de comparación, la Norma de local no menciona un tratamiento de costos posteriores y la NIC 16 Propiedad, planta y equipo reconocen los costos posteriores que deben ser valuados adecuadamente para poder implementar el importe al valor en libros o no, bajo un criterio establecido por la norma. El D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, especifica el reconocimiento posterior de bienes de uso para valorarlo como un gasto o incrementando el importe en libros del bien.

Propuesta

De acuerdo con el análisis, considero que se debe implementar los costos posteriores de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo como medición posterior, que es fundamental para las operaciones de un bien de uso en una entidad para determinar los costos que se pueden incurrir en mejoras o cambios que podrían aumentar el importe en libros, y la norma lo establece que:

La entidad no reconocerá en libro de un elemento de Propiedad, planta y equipo los costos derivados mantenimiento diario, pero sí de algunos en particular siempre y cuando cumpla con el criterio de reconocimiento.



Considerando así mismo lo que establece el Art 22 de D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

5) Modelo de revaluación

En el análisis de la comparación, determinamos que existe cambios significativos para la medición en la revalorización técnica de bienes uso, la Norma local como la NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece que una operación de revaluación debe determinarse a un valor razonable.

En la contabilidad Norma local reconoce un incremento en una reserva patrimonial y esta reserva podrá ser capitalizada para absorber futuras pérdidas acumuladas, la NIC 16 Propiedad, planta y equipo reconoce los incrementos por revaluación en otro resultado integral y lo acumula en el patrimonio como superávit de revaluación y del mismo modo los decrementos se reconocen en resultado del periodo. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo describe que los incrementos y decrementos generados por una revaluación deben ser tratados de forma de reserva para futuros incrementos y decrementos de los mismos y así mismo son reconocidos en resultado del período cuando corresponda.

La revaluación técnica de bienes de uso a diferencia de la norma local, se determina cuando su valor en libros tienen un importe en (0) o se presentaba con su valor residual, la NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece que la revaluación técnica se deben realizar con suficiente regularidad para asegurar que su importe en libros no difiera significativamente de su valor razonable.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe implementar la revaluación técnica de activos fijos de acuerdo a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo como medición posterior, por los criterios establecidos por la norma que son precisas para establecer el nuevo valor al bien de uso del que tenía, y que se encuentre en condiciones de seguir operando para la entidad, la norma menciona que:

Un elemento del activo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizara por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido.



Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegura que el importe en libros, en todos momento, no difiera significativa del que podría determinarse utilizando el valor razonable al final del período.

Normalmente para activos tangibles, el valor razonable se determinara a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación, efectuada por tasadores cualificados profesionalmente.

Existen dos métodos para tratar la revaluación

La reexpresión proporcional, consiste que el importe en libros bruto se ajustará de forma que sea congruente con la revaluación del importe en libros del activo y la depreciación acumulada en la fecha de revaluación se ajustara para igualar la diferencia entre el importe en libros del activo después de tener en cuenta las pérdidas por deterioro de valor acumulado y dando de baja la depreciación acumulada contra el importe en libro bruto del activo.

Tratamiento de la revaluación (incremento y decremento)

- a) Si se incrementa el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, este aumento se reconocerá directamente en otro resultado integral y se acumulara en el patrimonio, bajo el encabezamiento de superávit de revaluación. Sin embargo el incremento se reconocerá en el resultado del período en la medida en que sea una reversión de un decremento por una revaluación del mismo activo reconocido anteriormente en el resultado del período.*
- b) Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del período. Sin embargo, la disminución se reconocerá en otro resultado integral en la medida en que existiera saldo acreedor en el superávit de revaluación en relación con ese activo. La disminución reconocida en otro resultado integral reduce el importe acumulado en el patrimonio contra la cuenta de superávit de revaluación.*

6) Depreciación

En el análisis de la comparación, establecemos que la norma local no menciona los métodos que debe emplear y el tratamiento que debe llevar para determinar la depreciación. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo, nos menciona las características que debe tener una depreciación para un bien de uso y los necesarios para presentar una información que satisface sobre los cambios que trae un bien de uso en un período contable. Así mismo el D.S. 24051 Reglamento sobre el impuesto de las utilidades de las empresas, menciona sobre la depreciación y la vida útil de los bienes de forma específica, y que cualquier



cambio en el método de depreciación debe ser conocido por la administración tributaria.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe implementar la depreciación de activos fijos según la NIC 16 Propiedad, planta y equipo como medición posterior, que es fundamental en las operaciones de un activo fijos para una entidad. La implementación de la norma ayudara a establecer políticas específicas para poder depreciar un activo fijo y ayudar a reconocer de forma precisa el desgaste a través del tiempo, por consiguiente la norma menciona que:

Se depreciara de forma separada cada parte de un elemento de Propiedad, planta y equipo que tenga un costo significativo. Estos mismos tienen una vida útil y un método de depreciación.

- EL importe depreciable y período

El importe depreciable se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil y se determinara después de reducir su valor residual. Y el período comienza cuando esté disponible para su uso y termina cuando sea clasifique como mantenido para la venta.

- Método de depreciación

La norma reconoce 3: El método lineal, el método de depreciación decreciente, el método de las unidades de producción, el método se determinará de acuerdo a cual método representa mejor la distribución del importe depreciable para una entidad.

Si existen cambios en el método de depreciación para ello se aplicará la NIC 8 Políticas contables, cambio en estimaciones contables y errores.

7) Cambios en políticas contables

Un cambio en política contable, provoca un ajuste que debe llevarse a cabo para poder adecuar la nueva política contable establecida por la entidad, por consiguiente la norma local no establece el tratamiento que se debe llevar cuando existe un cambio en una política contable. El D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas, estable que cualquier cambio en el método de depreciación debe ser informada a la administración tributaria correspondiente.



El método de depreciación es establecida como política contable por la entidad desde el momento que inicia sus operaciones o desde el momento en donde ya obtiene bienes de uso.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe aplicar la NIC 16 Propiedad, planta y equipo que menciona como debe tratarse la implementación de una política y establece optar por la NIC 8 Políticas contables, Cambios en estimaciones contables y errores. Para poder establecer sus parámetros y su forma de medición según dicha norma, por lo cual la NIC 8 Políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores indica que:

El cambio de políticas contables según corresponda se contabilizara de forma retroactiva, de acuerdo con las disposiciones transitorias específicas en la NIIF, si las hubiera o porque haya decidido de forma voluntaria.

a) *Aplicación retroactiva*

La aplicación retroactiva consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si esta se hubiera aplicado siempre.

Implica decir que la entidad, ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el período anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada período anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicado siempre.

b) *Limitaciones a la aplicación retroactiva*

Cuando sea impracticable determinar los efectos que se derivan, en cada período específico, del cambio de una política contable sobre la información comparativa en uno o más períodos anteriores para los que se presente información, la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del período más antiguo para que la aplicación retroactiva sea practicable.

8) Reexpresión de valor

En la comparación, determinamos que la Norma local está en concordancia a la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, que su principal objetivo es la reexpresión del costo histórico a valores corrientes. Los bienes de uso se registran a su costo de adquisición que es su costo histórico, la depreciación acumulada es calculada de acuerdo a su costo histórico del bien de uso, por lo cual



los dos importes requieren de ser reexpresados a valores corrientes al cierre de un período sobre el que se informa.

Así mismo la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, menciona que algunos bienes de uso se encontraran a su valor corriente, porque estarán de acuerdo a su valor razonable o que tienen un valor nuevo por medio de una revaluación técnica y en estos casos no será necesario reexpresarlos nuevamente.

Propuesta

De acuerdo con lo descrito se propone implementar la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, para determinar la inflación que existe y en Bolivia la tasa de inflación son las UFV's que son emitidas diariamente por el Banco Central de Bolivia (BCB). Es importante reexpresar los bienes de uso, a su valor corriente al final del período por efectos de la inflación según lo que establece la norma, y menciona lo siguiente:

Para efectos de la reexpresión de los estados financieros se debe considerar que los activos y pasivos a valores razonables, no requieren ser reexpresados por efectos de la inflación, dado que ya se presentan al valor de la moneda a la fecha de preparación de los estados financieros. Las partidas medidas a costo histórico, deben segregarse en rubros monetarios y no monetarios, siendo esto los que requiere una reexpresión por efecto de la inflación.

El importe neto resultante de la aplicación de dicho procedimiento, se reconocerá como ganancia o pérdida en el resultado del periodo.

La información presentada del período anterior debe reexpresarse a la unidad de medida a la fecha de presentación de los estados financieros, 'para asegurar la comparabilidad de la información. Cuando una economía deja de ser hiperinflacionaria, los importes expresados en la unidad de medida corriente al final del período anterior de presentación de los estados financieros, se convierten en la base para los valores en libros de la información financiera para períodos siguientes.

Deterioro de valor

En comparación la Norma local no determina un reconocimiento por deterioro de valor para un activo, por consiguiente sería adecuado reconocerse una pérdida por deterioro de un bien de uso, en relación a los cambios constantes que presenta el mercado, con el objetivo de tener información actualizada de un activo en relación



al mercado. El deterioro de valor se llevara por consecuencia en los cambios en el mercado.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto sobre la NIC 36 Deterior de valor, se determinó que es importante verificar si existe deterioro de valor en un activo fijo a través del tiempo, por lo cual verificamos que no existe normativa local que determine el deterioro de valor. El deterioro de valor tiene como objetivo brindar una información actualizada sobre sus activos y su importe, en base a datos del mercado, por consiguiente vemos importante establecer la NIC 36 Deterioro de valor en complementación a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo. La NIC 36 Deterioro de valor, establece lo siguiente:

a. Identificación de un activo que podría estar deteriorado

El activo que sea destinado a medición de su deterioro de valor debe ser evaluado principalmente de sus fuentes internas y externas, así mismo sacar indicios e información del rendimiento financiero actual que tiene el activo, y del mismo modo se reconocerá si se encuentra deteriorado.

Fuentes externas de información:

- *Existen indicios observables de que el valor del activo ha disminuido durante el período.*
- *Durante el período tienen lugar o van a tener, cambios significativos referentes al entorno legal, económico, tecnológico, el mercado en los que opera el activo.*
- *Durante el período, las tasas de interés de mercado u otras tasas de rendimiento de inversiones, han sufrido incrementos*

Fuentes internas de información

- *Se dispone de evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico de un activo.*
- *Durante el período sea visto cambios significativos, en el alcance o manera en que se usa y se espera usar el activo afecta desfavorablemente a la entidad.*
- *Se dispone de informes internos, que indica que el rendimiento no es bueno del activo.*

b. Medición del importe recuperable

Una vez determinado indicios de deterioro se procederá a realizar la medición del importe recuperable, por consiguiente serán: al valor razonable menos los costos de venta que se realizará siempre cuando exista un compromiso de venta y será reconocida por la NIIF 5; y valor de uso, que se estimar de acuerdo a flujos de efectivo futuros que se espera obtener del activo y además determinar



una tasa de descuento que refleje las condiciones del mercado sobre el valor temporal del dinero y como auxiliar se podrá utilizar el costo promedio ponderado de capital (WACC).

c. Reconocimiento y medición de la pérdida por deterioro de valor

El importe en libros de un activo se reducirá hasta que alcance su importe recuperable, si este importe recuperable es inferior a importe en libros esa reducción será una pérdida por deterioro de valor.

La pérdida por deterioro del valor se reconocerá inmediatamente en el resultado del período, a menos que el activo se contabilice por su valor revaluado. Cualquier pérdida por deterioro del valor, en los activos revaluados, se tratará como un decremento de la revaluación efectuado.

Entonces, una pérdida por deterioro del valor de un activo no revaluado se reconocerá en el resultado del período. Y una pérdida por deterioro del valor de un activo revaluado se reconocerá en otro resultado integral, en la medida en que el deterioro de valor no exceda el importe del superávit de revaluación para un activo.

Tras el reconocimiento de una pérdida por deterioro del valor, los cargos por depreciación del activo se ajustaran en los períodos futuros, con el fin de distribuir el importe en libros revisado del activo, menos su eventual residual, de una forma sistemática a lo largo de su vida restante.

d. Reversiones de las pérdidas por deterioro del valor

El deterioro de valor identificados en periodos anteriores por fuentes internas y externas de información, se podrán revertir siempre y cuando las mismas fuentes de información demuestren lo contrario en las estimaciones sobre un deterioro identificado anteriormente.

e. Reversiones de las pérdidas por deterioro del valor – reconocimiento

El reconocimiento de reversión de una pérdida por deterioro de valor de períodos anteriores, se trata con un aumento el valor en libros del activo hasta llegar a su importe recuperable estimado, así mismo se realizaran ajustes en las depreciaciones del activo para períodos futuros.

9) Baja de cuentas

De acuerdo a la comparación, la norma local no establece las condiciones por el cual un bien de uso se puede de dar de baja. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece las condiciones para dar de baja un bien de uso. El D.S. 24051 Reglamento sobre el impuesto a las utilidades de las empresas, establece cuando



debe darse de baja un bien de uso, que es por de uso o cuando se encuentra obsoleto.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que se debe implementar la baja de cuentas de bienes de uso por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo como medición posterior, que es una etapa final y fundamental en las operaciones de un bien de uso para una entidad. El cual establece cuando y en qué circunstancias tenemos que dar de baja a un bien de uso, por lo cual la norma menciona que:

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece, dos razones para dar de baja un elemento de Propiedad, planta y equipo que son: Cuando la entidad disponga del activo y cuando no espera obtener beneficios económicos futuros.

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo, hace referencia que los bienes de uso pueden ser vendidos y deben ser reconocidos bajo la NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta, la siguiente norma nos indica que el bien de uso mantenido para venta cumpla ciertos requerimientos para ser vendidos, además que los activos clasificados por la NIIF 5 deben ser reconocidos al menor valor entre su importe en libros y su valor razonable y además deben ser presentados de forma separada en los estados financieros.

10) Valor razonable

El valor razonable según la NIIF 13, es identificar el precio de un bien en un mercado activo o el más ventajoso, el valor razonable es exigido por diferentes normas internacionales. El valor razonable se mide de acuerdo al mercado activo donde dos participantes del mercado medirán el precio y se pondrán de acuerdo para cobrar o pagar, por un bien.

De acuerdo al análisis previsto no existe una Norma local que establece este tipo de medición, la NIIF 13 Valor razonable establece la valuación del precio entre participantes del mercado de forma independiente para ponerse de acuerdo en la determinación del precio. Las normas internacionales consideran que el valor razonable es el principal medio de valuación del precio.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, proponemos realizar la aplicación de la NIIF 13 Valor razonable y concordancia de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, que estable que el importe de los bienes de uso deben ser valuados al valor razonable,



que es una medición presente acerca de los precios del mercado activo, por consiguiente la NIIF 13 para su aplicación menciona que:

El valor razonable es el precio que se recibirá por vender un activo o pagará por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición.

Determinar los datos de entrada adecuado para determinado activo a medir

Datos de entrada observables

Es la información disponible públicamente sobre los sucesos o transacciones reales que reflejan los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.

Datos de entrada no observables

La información no está disponibles y que deben ser desarrollados utilizando la mejor información disponible sobre los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para medir el precio de un activo o pasivo.

Medición del valor razonable

Una medición del valor razonable requiere que una entidad determine los elementos siguientes:

- *El activo que es el objeto de medición.*
- *Para un activo no financiero, la premisa de valoración que es adecuada para la medición (de forma congruente con su máximo y mejor uso).*
- *El mercado principal (o más ventajoso) para el activo o pasivo.*
- *Las técnicas de valoración adecuadas para la medición, considerando los datos de entrada que representen los supuestos que los participantes del mercado utilizarían al fijar el precio del activo y el nivel de la jerarquía del valor razonable en la que se clasifican los datos de entrada.*

Medición del valor razonable para activos no financieros

Se tendrá que tomar en cuenta la capacidad de participación del activo en el mercado para generar beneficios económicos mediante, la utilización del activo en su máximo y mejor uso o mediante la venta de este a otro participante del mercado que utilizará el activo en su máximo y mejor uso.

El máximo y mejor uso de un elemento de activos no financieros, verificar que el activo sea y que los participantes tomar en cuenta al momento de fijar el precio del activo:

- *Físicamente posible, tendrá en cuenta las características físicas del activo (el estado y localización).*
- *Legalmente permisible tendrá en cuenta las restricciones legales de utilización del activo (regulaciones de zona aplicables a la propiedad)*



- *Financieramente factible tendrá en cuenta si una utilización del activo físicamente posible y legalmente permisible genere un ingreso o flujos de efectivo adecuados para producir una rentabilidad de la inversión que los participantes del mercado requerirían de una inversión destinada para su uso.*

11) Información a revelar

De acuerdo a la comparación, determinamos que la Norma local no establece la información que debe presentarse o revelarse para los usuarios de los estados financieros, la NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece que se debe revelar en notas a los Estados Financieros para conocimiento de los usuarios sobre los cambios que presentaron durante la gestión las inversiones en sus activos.

Propuesta

De acuerdo con el análisis previsto, considero que es necesario establecer la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, y del mismo modo la información a revelar que presenta, e indica que:

Los Estados financieros se revelaran, con respecto a cada una de las clases de Propiedad, planta y equipo, la siguiente información:

- a) Las bases de medición utilizadas para determinar el importe en libros bruto*
- b) Los métodos de depreciación*
- c) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.*
- d) El importe en libros bruto y la depreciación acumulada (junto con un importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor) tanto al principio como al final de cada período.*
- e) Una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del período, mostrando:*
 - *Las adiciones.*
 - *Los activos clasificados como mantenidos para la venta.*
 - *Las adquisiciones realizadas mediante combinaciones de negocios.*
 - *Los incrementos y decrementos sobre las revaluaciones, así como las pérdidas por deterioro de valor reconocidas o revertidas en otro resultado integral.*
 - *Las pérdidas por deterioro de valor reconocidas en el resultado del período.*
 - *Las pérdidas por deterioro de valor que hayan revertido y hayan sido reconocidas en el resultado del período.*
 - *La depreciación.*

De acuerdo con la NIC 8, la entidad ha de informar acerca de la naturaleza y del efecto del cambio en una estimación contable, siempre que tenga una



incidencia significativa en el período actual o que vaya a tenerla en períodos siguientes, respecto a los cambios en las estimaciones referentes a:

- a) Valores residuales*
- b) Costos estimados de desmantelamiento, retiro o rehabilitación de elementos de Propiedad, planta y equipo.*
- c) Vidas útiles*
- d) Métodos de depreciación.*

Cuando los elementos de Propiedad, planta y equipo se contabilicen por sus valores revaluados, se revelará la siguiente información, además de la información a revelar requerida por la NIIF 13:

- a) La fecha efectiva de la revaluación.*
- b) Si sea usado los servicios de un perito independiente.*
- c) Para cada clase de Propiedad, planta y equipo que se haya revaluado el importe en libros que se habría reconocido si se hubiera contabilizado según el modelo del costo.*
- d) Superávit de revaluación, indicando los movimientos del período, así como cualquier restricción sobre la distribución de su saldo a los accionistas.*

Siguiendo la NIC 36 se revelará información sobre las partidas de Propiedad, planta y equipo que hayan sufrido pérdidas por deterioro de valor.

Los usuarios de los estados financieros también podrían encontrar relevante para cubrir sus necesidades la siguiente información:

- a) El importe en libros de los elementos que se encuentran temporalmente fuera de servicio.*
- b) El importe en libros bruto, que estén totalmente depreciados y que aun estén en uso.*
- c) El importe en libros de los retirados de su uso de activo y que no estén clasificados como mantenidos para la venta.*
- d) Cuando se utiliza el modelo del costo, y el valor razonable de los elementos que es significativamente diferente de su importe en libros.*

7.3 Aplicación práctica

Para la demostración práctica de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo en la contabilidad de bienes de uso en Bolivia, también consideraremos otras normas internacionales relacionadas que son: la NIIF 13 Valor razonable, la NIC 36 Deterioro de valor, NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias y la NIC 8 Políticas contables y cambios en estimaciones contables y errores. Las normas mencionadas serán vinculadas a nuestras normativas y leyes vigentes en Bolivia.



Se presentarán ejemplos que se acercarán a la realidad de las operaciones contables, acerca de sus activos fijos o bienes de uso para una entidad en Bolivia. Y estarán de acuerdo con la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y las normas internacionales relacionadas en el tratamiento de activos fijos o bienes de uso.

Ejemplos para la contabilidad de bienes de uso, según la NIC 16 Propiedad, planta y equipo.

Para el ejemplo, consideramos las siguientes operaciones de la empresa Embazadora S.R.L.

- 01.01.2016 Los socios deciden comprar una maquinaria según factura N° 009 por Bs 365.000.- y su vida útil es de 8 años según el D.S. 24051.
- Los costos de desmantelamiento estimados es por Bs 15.000.- y el factor de descuento es del 4%.

$$\text{Valor Presente}_{\text{Desmant.}} = 15.000 \times (1 + 0.04)^{-8} = 10.960.-$$

- Información adicional, la gerencia prepara un planilla de costos y muestra la siguiente información de acuerdo con la NIC 16 Propiedad, planta y equipo:

Detalle	Costo	Gasto	Impuestos	Total
Precio de factura	317.550,00		47.450,00	365.000,00
Transporte de maquinaria	4.350,00		650,00	5.000,00
Capacitación del personal		5.220,00	780,00	6.000,00
Pruebas de funcionamiento	4.500,00			4.500,00
Desmantelamiento de maquinaria	10.960,00			
Totales	337.360,00	5.220,00	48.880,00	376.000,00

El registro contable de acuerdo con el criterio de reconocimiento de NIC 16 Propiedad, planta y equipo fue aceptable, porque la maquinaria obtendrá beneficios económicos futuros y sus costos son medidos con fiabilidad de acuerdo con la planilla anterior.

Registro por la compra:

Ref.	Detalle	Debe	Haber
A	Maquinaria y equipo	337.360,00	
R	Gastos de capacitación	5.220,00	
A	Crédito fiscal – IVA	48.880,00	
A	Bancos		380.500,00
P	Previsión para desmantelamiento		10.960,00
		391.460,00	391.460,00



Ejemplo para el tratamiento contable de una revaluación técnica según la NIC 16 Propiedad, planta y equipo

- El 31.12.2021, la empresa requiere que se realice una revaluación de la maquinaria y equipo comprada el 01.01.2016, además pide que se determine el valor en libros neto. Para la revaluación, no se pudo encontrar el valor razonable en el mercado por lo que se contrató un perito independiente para la tasación y se identificó que su valor razonable es por Bs. 100.000.-, y se utilizará el método dando de baja la depreciación.

Se registrara la depreciación de la maquinaria desde la fecha de compra que es 01.01.2016 hasta la fecha que la entidad determino realizar la revaluación técnica que es al 31.12.2021.

Registro por la depreciación:

Ref.	Detalle	Debe	Haber
R	Depreciación maquinaria	253.020,00	
Rg	Depreciación acumulada maquinaria $337.360,00 / 8 = 42.170 \times 6 = 253.020$		253.020,00
		253.020,00	253.020,00

Análisis para determinar la revaluación de la maquinaria de acuerdo a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo:

Cuadro con datos del activo:

Detalle	Importe
Valor de costo	337.360
Depreciación acumulada	253.020
Valor en libros	84.340
Valor de revalúo	100.000
Incremento por revalúo	15.660
Incremento por revalúo %	19%

*El incremento por revalúo: $15.660 / 84.340 = 0.1856770216$

Detalle sobre el incremento del revalúo técnico:

Detalle	Valor histórico	Incremento por revaluación
Valor en libros	337.360	64.098
Depreciación acumulada	253.020	48.074
Valor en libros	84.340	14.650



Registros sobre la baja de la depreciación acumulada:

<i>Ref.</i>	<i>Detalle</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
Rg	Depreciación acumulada maquinaria	256.050,00	
A	Maquinaria		256.050,00
		256.050,00	256.050,00

Registro por el incremento del revalúo técnico

<i>Ref.</i>	<i>Detalle</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	Maquinaria	14.650,00	
Rg	Superávit por revaluó		14.650,00
		14.650,00	14.650,00

El registro contable del revalúo técnico se realizó de acuerdo a lo establecido en la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y la NIIF 13 Valor razonable.

Tratamiento contable para realizar una mejora de acuerdo a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo

- La entidad decide realizar una mejora para una maquinaria, de acuerdo a la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y el D.S. 24051 Reglamento del Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas.

Datos:

<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
Valor del costo	341.400
Depreciación acumulada (6 años)	256.050
Valor en libros	85.350
Valor estimado del costo, (de la parte en mal estado)	35.000
Valor razonable de la mejora	45.000

*El valor razonable de la mejora es únicamente de la parte en mal estado del activo.

Registró contable de la mejora en la maquinaria, que cumple con lo requerido por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y el D.S. 24051 Reglamento del impuesto sobre las utilidades de las empresas.

El registro contable cumple con lo establecido en la norma y D.S. 24051, de la siguiente manera:

- Cumple el principio de reconocimiento, establecido por la norma.
- Cumple con dar de baja la parte en mal estado de la maquinaria, establecido por la norma.



- Cumple que el importe sea mayor al 20% para que sea parte del valor en libros, establecido por el D.S. 24051.

Registro contable de la mejora:

Ref.	Detalle	Debe	Haber
A	Maquinaria y equipo	39.150,00	
A	Crédito fiscal – IVA	5.850,00	
Rg	Depreciación acumulada	35.000,00	
A	Bancos		45.000,00
A	Maquinaria y equipo		35.000,00
		80.000,00	80.000,00

Ejemplo para el tratamiento contable de un reexpresión de valor según la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias

Al 31.12.2015 La empresa realiza los ajustes mencionados por la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias, para determinar la inflación del período, sabiendo que la maquinaria fue adquirida el 01.01.2013 a un costo por Bs. 696.000.-, para la reexpresión de valor por la inflación la maquinaria al 31.12.2015 tiene un valor en libros por Bs. 435.000.- y su depreciación acumulada es por Bs 261.000.-

La tasa de inflación son las UFV's proporcionados por el Banco Central de Bolivia (BCB):

- Al 01.01.2015 2.01347
- Al 31.12.2015 2.09888

Cálculo de la reexpresión:

Detalle	Importe sin reexpresión	UFV's inicial	UFV's final	Factor de reexpresión	Importe reexpresado	Incremento por reexpresión
Maquinaria	435.000	2.01347	2.09888	1.0424193	453.452,40	18.452
Depreciación acumulada	261.000	2.01347	2.09888	1.0424193	272.071,44	11.071

*El factor de reexpresión se calcula: la UFV's final / UFV's inicial.

*El importe reexpresado se calcula: el importe sin reexpresión x factor de reexpresión.

*El incremento por reexpresión se calcula: el importe reexpresado – el importe sin reexpresión.

Registro por reexpresión de valor:

Ref.	Detalle	Debe	Haber
A	Maquinaria y equipo	18.452,00	
Rg	Ajuste por inflación y tenencia de bienes		7.381,00
A	Depreciación acumulada		11.071,00
		18.452,00	18.452,00



La maquinaria y la depreciación acumulada fueron reexpresadas a valores corrientes, según la inflación determinada y de acuerdo a las UFV's.

Ejemplo del el tratamiento contable, del deterioro de valor según la NIC 36

Al 31.12.2015 La empresa decide evaluar el deterioro de valor de sus activos fijos, para asegurarse de que sus activos estén contabilizados por un importe que no sea mayor a su importe recuperable.

Datos:

Detalle	Importe
01.01.2013 Costo adquisición	696.000,00
Depreciación acumulada (Es por 3 años al 31.12.2015)	261.000,00
Valor en libros Al 31.12.2015	435.000,00

El activo fijo que se determinará si encuentra deteriorado es una maquinaria, envasadora de productos lácteos, que tiene una producción de 100 unidades por día aproximadamente, y realizando un prorrateo de sus costos, sea determinado que el costo de la producción de la envasadora es por Bs. 2.20 (unidad), ya que el costo del producto terminado es de Bs 9.

Reconocimiento del activo que podría estar deteriorado

Para determinar si existen indicios de deterioro en la maquinaria, se recolectará información de las fuentes internas y externas, para comprobar los indicios de deterioro, establecido por la NIC 36 Deterioro de valor.

La evaluación se realiza determinando las fuentes internas y externas de información, para cada uno de sus componentes estableciendo si existe cambio o no, en la maquinaria, según la NIC 36 Deterioro de valor.

Fuentes de información	Maquinaria y equipo	
	Cambios efectuado	Ningún cambio efectuado
Externo: Cambios que pueden ocurrir o que se espera que ocurran fuera de la entidad en un futuro cercano:		
(a) Existe indicios observables que el valor del activo ha disminuido		SI
(b) Ambiente tecnológico	SI	
(c) Ambiente legal		SI
(d) Ambiente de mercado		SI
(e) Aumentos de la tasa de interés en el mercado		SI
Interno: Son cambios que se verificara físicamente dentro de la entidad:		



Fuentes de información	Maquinaria y equipo	
(f) Evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico del activo	SI	
(g) Cambios significativos en un activo, que afecta desfavorablemente a la empresa		SI
(i) Se incluyen planes de reestructuración y planes para retirar el activo antes de lo esperado.	SI	

De acuerdo al cuadro anterior, determinamos que existen indicios que muestran un deterioro de valor en la maquinaria en:

- (b) Ambiente tecnológico.
- (f) Evidencia sobre la obsolescencia o deterioro físico.
- (i) Se incluyen planes de reestructuración y planes para retirar el activo antes de lo esperado.

Determinando los indicios internos y externos de información que evidentemente afirman que existe un deterioro de valor en la maquinaria. La gerencia establece calcular el importe recuperable, por consiguiente elige por medir el valor de uso.

Para determinar el valor de uso, la gerencia indica realizar estimaciones acerca de los flujos de efectivo de la producción en la envasadora esperada durante los 5 años siguientes desde el 2016 - 2020, según el criterio establecido por la NIC 36 Deterioro de valor.

Descripción	2016	2017	2018	2019	2020
Productos envasados	36.000	37.000	37.500	37.000	37.800
Costo unitario	2.05	2.15	2.20	2.20	2.15
Total	73.800	79.550	82.500	81.400	81.270

*La producción estimada para las siguientes gestiones se genera a través de presupuestos anteriores.

Teniendo los flujos de efectivo estimados, se debe determinar la tasa de descuento que refleje las condiciones del mercado sobre el valor actual del dinero y los riesgos específicos, si la tasa no puede ser determinada debe optarse por un sustituto, que es el Costo promedio ponderado de capital en sus siglas en inglés (WACC-Weighted average cost of capital) que en la actualidad es la más utilizada.



Los datos requeridos por la formula WACC:

<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
<i>(D) Deuda financiera por la empresa</i>	700.000,00
<i>(E) Capital aportado por los accionistas</i>	1.000.000,00
<i>(Kd) Costo de la deuda financiera – intereses</i>	15%
<i>(T) Impuesto a la utilidad de la empresas</i>	25%
<i>(Ke) La rentabilidad exigida por los accionistas</i>	3,5%

La fórmula es la siguiente para la determinación de WACC:

$$WACC = \frac{Kd \times D(1-T) + Ke \times E}{E+D}$$

$$WACC = \frac{0.15 \times 700.000(1 - 0.25) + 0.035 \times 1.000.000}{1.000.000 + 700.000}$$

$$WACC = \frac{113.750}{1.700.000} = 6.69\%$$

Una vez determinada la tasa para poder determinar el valor presente, se pasará a determinar el valor de uso de la maquinaria, y estimar el deterioro de valor.

Cálculo del valor presente según la tasa determinada por el WACC y el valor de uso:

<i>Año</i>	<i>Importe</i>	<i>Calculo</i>	<i>Valor presente</i>
2016	73.800,00	73.800/(1+0.0669)	78.737,00
2017	79.550,00	79.500/(1+0.0669)	84.818,00
2018	82.500,00	82.500/(1+0.0669)	88.019,00
2019	81.400,00	81.400/(1+0.0669)	86.846,00
2020	81.270,00	81.270/(1+0.0669)	86.707,00
	398.520,00		425.127,00

*El valor presente es calculado de acuerdo a los flujos de efectivo que espera tener la empresa en función de la maquinaria a lo largo de los 5 años siguientes y del mismo calcular su valor presente para así estimar su valor recuperable.

Para determinar el deterioro de valor de la maquinaria al 31.12.2016, la NIC 36 Deterioro de valor, establece lo siguiente: Si el importe recuperable es menor al valor en libros de la maquinaria se reconocerá por la diferencia una pérdida por deterioro de valor.



Análisis del deterioro de valor:

<i>Detalle</i>	<i>Importes</i>
<i>Valor contable</i>	435.000,00
<i>Valor de uso o importe recuperable</i>	425.127,00
<i>Deterioro de valor o pérdida por deterioro de valor</i>	9.873,00

*El valor contable es mayor que el importe recuperable o valor de uso, por consiguiente existe una pérdida por deterioro de valor, según la NIC 36 Deterioro de valor.

Registro del deterioro de valor:

<i>Ref.</i>	<i>Detalle</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	<i>Gastos por deterioro de maquinaria</i>	9.873,00	
Rg	<i>Deterioro de valor maquinaria</i>		9.873,00
		9.873,00	9.873,00

Registro de la depreciación, ajustando la pérdida por deterioro de valor al 31.12.2016

<i>Fecha</i>	<i>Detalle</i>	<i>Importe</i>
01.01.2013	<i>Costo adquisición</i>	696.000,00
31.12.2015	<i>Depreciación acumulada (por 3 años)</i>	261.000,00
01.01.2016	<i>Valor en libros</i>	435.000,00
31.12.2016	<i>Deterioro de valor</i>	9.873,00
31.12.2016	<i>Valor en libros</i>	425.127,00
31.12.2016	<i>Depreciación acumulada</i> <i>425.127/8 = 53.141 por un año.</i>	53.141,00

*La depreciación al 31.12.2016, se calculará deduciendo el deterioro de valor y se depreciará por un año, de acuerdo al D.S. 24051 para su vida útil.

Registro del ajuste por la depreciación acumulada, deduciendo el deterioro de valor:

<i>Ref.</i>	<i>Detalle</i>	<i>Debe</i>	<i>Haber</i>
R	<i>Depreciación maquinaria</i>	53.141,00	
Rg	<i>Depreciación acumulada maquinaria</i>		53.141,00
		53.141,00	53.141,00



7.4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), conocidas mundialmente como *International Financial Reporting Standards* (IFRS), tienen como objetivo primordial lograr que se establezcan estándares contables para homogenizar la información financiera apuntando a la esencia económica de las transacciones. La idea es que éstos tengan validez a nivel mundial con el fin de que los análisis se puedan hacer sin distinciones en los diferentes mercados.

El objetivo de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo es prescribir el tratamiento contable de bienes de uso, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus bienes de uso.

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece que su principal problema está en su tratamiento contable de los bien de uso, desde su reconocimiento inicial, medición posterior, baja de activos y revelación en sus estados financieros. La NIC 16 Propiedad, planta y equipo describe cada una de las etapas de evaluación para un activo fijo o bien de uso, con el objetivo de no tener errores que puedan afectar a los usuarios de los estados financieros.

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo describe todo el tratamiento contable que debe llevar un bien de uso en una entidad, la norma estable que debe regirse conforme a todo lo descrito, para que exista una mayor transparencia, uniformidad y confiabilidad en el momento de tomar decisiones.

Así mismo el importe en libros de los bienes de uso debe ser actualizado bajo la NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias y así mismo bajo normativas tributarias que se establece en el D.S. 24051 Reglamento del impuesto sobre las utilidades de las empresas.

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece también que los bienes de uso deben ser medidos a su valor razonable de acuerdo a lo establecido en la NIIF 13, el objetivo de las normas internacionales es mantener todos sus importes en los estados financieros a valores corrientes o valor del mercado por medio de la NIIF



13 Valor razonable. El valor razonable es el importe que recibirá por vender un activo o que se pagará por recibir entre participantes del mercado.

Las NIC 16 Propiedad, planta y equipo, establece medir el deterioro de valor para un activo y tal importe se puede reconocer por aspectos internos y externos relacionados a la entidad. El deterioro de valor se mide a través de la NIC 36, esta norma menciona que la pérdida por deterioro de valor será cuando se demuestre cambios en el mercado acerca de los bienes de uso que posee la entidad. La NIC 36 Deterioro de valor, establece que se debe determinar el valor recuperable para un bien de uso que podría probablemente estar deteriorado, pero primero debe verificarse si existen indicios internos y externos acerca del bien.

El importe recuperable de un activo, se mide como el mayor entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso. El valor razonable menos los costos de venta, es el importe que se podría obtener de una teórica venta mediante una transacción realizada a precios de mercado entre dos partes interesadas en efectuar dicha transacción. El valor de uso, se determina calculando el valor presente de los flujos futuros de caja (por 5 años mínima mente como lo establece la NIC 36 Deterioro de valor) que la entidad espera obtener a través de su uso del activo. Se identificará un bien de uso deteriorado cuando el importe en libros sea inferior al importe recuperable y si el importe en libros es mayor al importe recuperable este no se encontrara deteriorado.

La aplicación de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, se ha visto afectado por los aspectos tributarios en Bolivia, por el control que tiene el Servicio de Impuestos Nacionales acerca de los bienes de uso de una entidad. Por lo cual D.S. 24051 establece ciertas regulaciones que deben cumplirse para los bienes de uso de una entidad.

La correcta contabilidad de los bienes de uso o activos fijos en Bolivia, debe estar establecida por las Normas Internacionales de Información Financiera y del mismo modo homogenizar la contabilidad que tenemos a carácter internacional, la acción implica cambios en la contabilidad de bienes de uso, para lo cual debe realizarse con un criterio profesional por su importancia significativa en los estados financieros.



Recomendaciones

Las Normas Internacionales de Información Financiera, requiere que todos los usuarios de los estados financieros entiendan el contenido de los mismos y que la presentación de los mismos se han homogéneos con las normas internacionales. El principal objetivo de la NIC 16 Propiedad, planta y equipo, es brindar información acerca de los bienes de uso y sus cambios que podrían ocurrir durante un período contable a los usuarios de los estados financieros.

Se recomienda tener mayor énfasis en el reconocimiento de un activo o bien de uso para una entidad y posteriormente desarrollar lo establecido por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo para una adecuada contabilidad en lo que establece y la relación con otras normas internacionales.

Se recomienda tener un control en los cambios que puede presentar algunos activos fijos o bienes de uso, estos cambios pueden ser internamente (por el desgaste) o externamente (por los cambios en el mercado) con el objetivo de mantenerlos a valores corrientes, según lo que establece la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y la NIIF 13 Valor razonable.

La NIC 16 Propiedad, planta y equipo establece medir la pérdida por deterioro de valor si existe, por lo cual se recomienda seguir lo establecido por la NIC 36 Deterioro de valor. La problemática es la medición del importe recuperable por lo que se recomienda que se puede medir mediante una venta y calculando el valor de uso.

Al realizar una venta se reconoce una pérdida por deterioro cuando el valor razonable menos los costos de ventas es menor al valor en libros del activo y cuando se calcula el valor de uso, se debe estimar flujos de efectivo del activo que deben estar de acuerdo a lo ocurrido anteriormente, se recomienda estimar los flujos de efectivo para el activo por profesionales que tengan un conocimiento razonable acerca del activo, y del mismo modo si el importe recuperable es menor al valor en libros se reconocerá una pérdida por deterioro de valor.

El cálculo de la tasa para el valor presente, debe estar relacionado con la economía actual del país, si este factor no se puede calcular se deberá tomar con sustituto otro tasa, por lo que se recomienda utilizar el Costo promedio ponderado de capital



(WACC) es un tasa de descuento que se utiliza para descontar los flujos de caja futuros a la hora de valorar un proyecto de inversión, que se recomienda utilizarlo como sustituto.

Se recomienda cumplir con todo lo dispuesto por la NIC 16 Propiedad, planta y equipo y las normas que menciona para cumplir ciertos parámetros que establece las Normas Internacionales Información Financiera, para proseguir con el ciclo de operaciones de un activo fijo o bien de uso y llegar hasta su etapa final que es la baja del activo.

Las normas internacionales tienen una comprensión clara y precisa, por lo que se recomienda estudiar y comprender las Normas Internacionales de Información Financiera, para la contabilidad en Bolivia. Además con lo dispuesto por: Leyes, Decretos Supremos y otros medios que regulan la contabilidad en Bolivia.



BIBLIOGRAFÍA

- CAUB. (2014). *Compendio de normas de contabilidad y auditoría*. Santa Cruz.
- CAUB. (2014). *Compendio de normas de Contabilidad y Auditoría*. Santa Cruz.
- Centellas, E. R. (2014). *Normas Internacionales de Información Financiera, Teoría y Práctica*. Quatro Hnos.
- Choque, M. A. (2013). *Contabilidad intermedia*. La Paz - Bolivia.
- CTNAC. (1979). *NC N°1 Principios y normas técnico - Contables generalmente aceptados*.
- CTNAC. (1987). *NC N°4 Revalorización técnica activos fijos* .
- CTNAC. (1997). *NC N°10 Tratamiento contable de arrendamientos*.
- CTNAC. (2003). *NC N°13 Cambios contables y exposición* .
- Deloitte. (2015). *Materialidad*.
- Eyssautier de la Mora, M. (2006). *Metodología de la investigación* (5 ed.). Mexico.
- Gonzales, E. C. (2014). *Marco Normativo para la Información Financiera en Bolivia*. La Paz - Bolivia: Centellas Gonzales ConsultingGroup. S.R.L.
- IASB. (2010). *Marco Conceptual para la Información Financiera*.
- IASB. (2011). *NIC 17 Arrendamientos*.
- IASB. (2013). *NIC 16 Propiedad, planta y equipo*.
- IASB. (2013). *NIC 36 Deterioro de valor*.
- IASB. (2013). *NIC 8 Políticas contables, cambio en las estimaciones contables y errores*.
- IASB. (2013). *NIIF 13 Valor razonable* .
- IASB. (2013). *NIIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta* .
- Ley N° 393. (2013). *Servicios Financieros* .
- Ley N° 843. (2014). *Servicio de Impuestos Nacionales*.
- Sampieri, D. R. (2014). *Metodología de la investigación* (5 ed.). Mexico.
- Teran, G. G. (2001). *Contabilidad básica*. Cochabamba - Bolivia: Educación y cultura.
- YOUNG, E. &. (2015). *Deterioro de valor* .

ANEXOS

SOBRE LAS RESOLUCIONES EMITIDAS POR EL CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORES Y CONTADORES, DEPENDIENTES DEL COLEGIO DE AUDITORES O CONTADORES PÚBLICOS - CAUB

EMITIDAS PARA LA APROGACIÓN DE LAS NORMAS LOCALES Y SU ADOPCIÓN DEL COMPENDIO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD (NIC) Y LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

**CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD
RESOLUCION Nº 01/2009
NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA**

VISTO:

El proceso de Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría en Bolivia.

CONSIDERANDO:

Que, actualmente en Bolivia, como en todos los países del mundo, existe la necesidad de exponer en los estados financieros con propósitos generales, información financiera confiable, uniforme, transparente y comparable, siendo necesario que se asegure a los múltiples usuarios de la información financiera con presentación razonable y calidad, coadyuvando de este modo a la propagación de las expectativas externas para realizar inversiones, actividades productivas y comerciales en el país.

Que, el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB), ha suscrito un Convenio de Cooperación Técnica con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), denominado "Proyecto ATN/MT-10078-BO Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría", Proyecto con el que se pretende contribuir a que la información financiera de las empresas que operan en Bolivia. Siendo que el objetivo del Proyecto es que los profesionales y usuarios contables del país, apliquen normas contables y de auditoría acordes a la normativa internacional (Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF y Normas Internacionales de Auditoría – NIA).

Que, el mencionado Proyecto se estructura en tres componentes, siendo el Componente 1: "Adecuación normativa con las normas internacionales", que establece un plan de convergencia de las normas bolivianas con las normas internacionales (NIIF – NIA). Las nuevas normas bolivianas de contabilidad y auditoría desarrolladas en convergencia a las normas internacionales, reemplazarán a las actuales catorce (14) normas contables y cinco (5) normas de auditoría vigentes en Bolivia.

Que, en el marco de ejecución del Proyecto y de acuerdo a lo establecido en el Convenio suscrito con el BID, se ha constituido el Comité Ejecutivo del Proyecto (CEP), conformado por el Comité Ejecutivo Nacional del CAUB y los representantes de los nueve Colegios Departamentales, Comité que sirve de apoyo y coordinación en el proceso de discusión y consenso de los borradores de normas, y que ha aprobado la Resolución CEP Nº 01/2009, que establece un criterio uniforme y de consenso de la profesión contable boliviana, para el desarrollo y aprobación de las nuevas normas bolivianas en convergencia con las normas internacionales, criterio que establece que las normas tanto de contabilidad y auditoría que se desarrollen en el marco del Proyecto, mantendrán el formato, estructura, contenido y esencia de las normas internacionales.

Que, se ha creado el Comité Interinstitucional, conformado por el CTNAC, Confederación de Empresarios Privados de Bolivia, Cámara Nacional de Comercio, Autoridad de Fiscalización y Control Social de Empresas, Servicio de Impuestos Nacionales, Cámara de Industria y Comercio de Santa Cruz, Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma "Gabriel René Moreno", Asociación Boliviana de Firmas de Auditoría y Coordinación del Proyecto o Representante del Comité Ejecutivo Nacional del CAUB. El Comité Interinstitucional, tiene como función revisar los



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

borradores de normas de contabilidad y auditoría que ya han sido consensuadas a nivel nacional y canalizadas a través del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, previo a su aprobación final por parte del CAUB y de la autoridad competente del Estado. El Comité Interinstitucional en su reunión de fecha 12 de noviembre de 2009, realizada en la ciudad de La Paz, aprobó su Reglamento Interno y plan de trabajo, determinando que en sus dos próximas reuniones aprobará o rechazará los borradores de normas debidamente consensuados a nivel nacional.

Que, como parte del Componente 1: "Adecuación normativa con las normas internacionales" los consultores expertos en normas de contabilidad y auditoría han desarrollado, en estricto cumplimiento a la Resolución 01/2009 del CEP, dieciséis (16) borradores de normas de contabilidad, incluyendo el Marco Conceptual y dieciséis (16) borradores de normas de auditoría, incluyendo el Marco de Referencia; borradores que han sido revisados y ajustados por las respectivas Comisiones de Estudio y por el Consejo en Pleno del CTNAC. De conformidad a los Estatutos del CAUB y al Reglamento Interno del CTNAC, los borradores de normas se han circularizado a todos los sectores y actores involucrados en el proceso de convergencia, para sus respectivos pronunciamientos técnicos con sus observaciones y recomendaciones.

Que, cumplidos los plazos establecidos en el Reglamento Interno del CTNAC para el proceso de consenso, y habiéndose considerado las observaciones y sugerencias recibidas de las diferentes Instituciones consultadas por parte de las Comisiones de Estudio respectivas y por el Consejo en Pleno del CTNAC. El CTNAC mediante comunicación oficial, puso en consideración del Comité Interinstitucional los dieciséis (16) borradores de normas de contabilidad, incluyendo el Marco Conceptual y dieciséis (16) borradores de normas de auditoría, incluyendo el Marco de Referencia, consensuados a nivel nacional para su revisión y aprobación.

Que, el Comité Interinstitucional, en sus reuniones de fechas 21 de noviembre y 4 de diciembre de 2009, realizadas en la ciudad de Santa Cruz, consideró y aprobó por unanimidad las primeras dieciséis (16) normas de contabilidad, incluyendo el Marco Conceptual y dieciséis (16) normas de auditoría, incluyendo el Marco de Referencia, consensuadas a nivel nacional, las cuales tendrán la misma numeración, formato y esencia de las normas internacionales y en su denominación solamente se les eliminará la palabra "Internacional" y de su sigla se eliminará la letra "I".

Que, habiéndose concluido con todo el proceso establecido por el Reglamento Interno del CTNAC, para la elaboración, revisión y aprobación de una "Norma" y de conformidad al Artículo 47 del Estatuto del CAUB, que establece que el CTNAC es el órgano técnico facultado para analizar, discutir, elaborar, promover y proponer normas de contabilidad y auditoría, las mismas que deben ser homologadas por el Consejo Nacional del CAUB.

POR TANTO:

El **CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD (CTNAC)** del CAUB, de conformidad con su Reglamento Interno y en uso de sus facultades otorgadas por los Estatutos del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia – CAUB.



CTNAC

CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

RESUELVE:

PRIMERO

Aprobar las siguientes dieciséis (16) Normas de Contabilidad, incluyendo el Marco Conceptual y dieciséis (16) Normas de Auditoría, incluyendo el Marco de Referencia, las mismas que tendrán vigencia y aplicación en todo el territorio nacional como "Normas Generalmente Aceptadas" en Bolivia, y cuyo detalle es el siguiente:

Normas de Contabilidad (NC)

Marco conceptual para la preparación y presentación de los estados financieros

- NC 1 Presentación de estados financieros
- NC 2 Inventarios
- NC 7 Estados de flujos de efectivo
- NC 8 Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores
- NC 10 Hechos ocurridos después de la fecha del balance
- NC 16 Propiedad, planta y equipo
- NC 17 Arrendamientos
- NC 18 Ingresos de actividades ordinarias
- NC 21 Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera
- NC 23 Costos por préstamos
- NC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias
- NC 37 Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes
- NC 41 Agricultura
- NIF 5 Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas
- NIF 7 Instrumentos financieros: Información a revelar

Normas de Auditoría (NA)

Marco de referencia para trabajos para atestiguar

- NA 200 Objetivo y principios generales que gobiernan una auditoría de estados financieros
- NA 210 Términos de los trabajos de auditoría
- NA 220 Control de calidad para auditorías de información financiera histórica
- NA 230 Documentación de auditoría
- NA 240 Responsabilidad del auditor de considerar el fraude en una auditoría de estados financieros
- NA 250 Consideración de leyes reglamentos en una auditoría de estados financieros
- NA 260 Comunicación de asuntos de auditoría con los encargados del gobierno corporativo
- NA 300 Planeación de una auditoría de estados financieros
- NA 315 Entendimiento de la entidad y su entorno y evaluación de los riesgos de representación errónea de importancia relativa
- NA 320 Importancia relativa de la auditoría
- NA 330 Procedimientos del auditor en respuesta a los riesgos evaluados
- NA 402 Consideraciones de auditoría relativas a entidades que utilizan organizaciones de servicio
- NA 500 Evidencia de auditoría
- NA 501 Evidencia de auditoría-Consideraciones adicionales para partidas específicas
- NA 505 Confirmaciones siguientes externas



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

SEGUNDO

Abrogar todos los pronunciamientos técnicos que fueran contrarios a los aprobados en la presente Resolución, **específicamente las siguientes normas nacionales:**

Normas de Contabilidad

- NC N° 1 Principios de contabilidad generalmente aceptados
- NC N° 2 Tratamiento contable de hechos posteriores al cierre del ejercicio
- NC N° 3 Estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación)
- NC N° 4 Revalorización técnica de activos fijos
- NC N° 5 Principios de contabilidad para la industria minera
- NC N° 6 Tratamiento contables de las diferencias de cambio
- NC N° 7 Valuación de inversiones permanentes
- NC N° 8 Consolidación de estados financieros
- NC N° 9 Norma de contabilidad para la industria petrolera
- NC N° 10 Tratamiento contable de los arrendamientos
- NC N° 11 Información esencial requerida para una adecuada exposición de los estados financieros
- NC N° 12 Tratamiento contable de operaciones en moneda extranjera cuando coexisten más de un tipo de cambio
- NC N° 13 Cambios contables y su exposición
- NC N° 14 Políticas contables su exposición y revelación

Normas de Auditoría

- NA N° 1 Normas Básicas de Auditoría de Estados financieros
- NA N° 2 Normas relativas a la emisión de dictámenes
- NA N° 3 Planificación del Trabajo de Auditoría
- NA N° 4 Norma Relativa a la emisión de informes con propósitos tributarios
- NA N° 5 Documentos del Auditor

TERCERO

Aprobar la adopción en Bolivia de las **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA - NIIF (IFRS por su sigla en inglés)**, emitidas por **El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por su sigla en inglés)** y las **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA - NIA (ISA por su sigla en inglés)** emitidas por la **Federación Internacional de Contadores (IFAC por su sigla en inglés)**, para su aplicación únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

APROBACIÓN:

Estas normas técnicas de auditoría y contabilidad fueron aprobadas por el Consejo en Pleno del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad en su reunión ordinaria del día viernes 4 de diciembre de 2009, con el voto favorable de todos sus miembros:

Presidente: Lic. Remy Angel Terceros Fernández
Vicepresidente: Lic. Jaime Salinas Arias
Secretario: Lic. José Edwin Natusch Melgar

Prolongación Suño de Chávez N° 865
Edif. Montecarlo P. 2 • Of. 3A
Tel/Fax: (591-3) 339-1257 • 339-1230
E-mail: cma@ccoras.com.bo
Santa Cruz - Bolivia

Calle Batallón Colorados N° 162
Edif. Batallón Colorados P. 2 • Of. 202
Tel/Fax: (591-3) 384-0311
La Paz - Bolivia
www.auditorescontadoresbolivia.org



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

Consejera: Lic. Martha Lourdes Bejarano Hurtado
Consejero: Lic. Antonio Vargas Zeballos
Consejero: Lic. Víctor Wilfredo Chugar Zubieta

VIGENCIA:

Estos pronunciamientos técnicos tendrán vigencia a partir del 1 de enero de 2011, los mismos que deben ser homologados por el Consejo Nacional del CAUB. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase estas normas contables en un período anterior, revelará este hecho; así como, si un auditor o firma de auditoría aplicase estas normas de auditoría de forma anticipada, deben tomar las previsiones que implican utilizar estas normas en los compromisos asumidos y en el alcance de su trabajo.

Es dado en la sala de reuniones del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia, en la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, a los cuatro días del mes de diciembre del año dos mil nueve.

Lic. José Edwin Natusch Melgar
SECRETARIO GENERAL

Lic. Remy Ángel Terceros Fernández
PRESIDENTE



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORIA Y CONTABILIDAD
RESOLUCION N° 01/2010
NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

VISTO:

El proceso de Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría en Bolivia.

CONSIDERANDO:

Que, actualmente en Bolivia, como en todos los países del mundo, existe la necesidad de exponer en los estados financieros con propósitos generales, información financiera confiable, uniforme, transparente y comparable, siendo necesario que se asegure a los múltiples usuarios de la información financiera con una presentación razonable y de calidad, coadyuvando de este modo a la propagación de las expectativas externas para realizar inversiones, actividades productivas y comerciales en el país.

Que, el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB), ha suscrito un Convenio de Cooperación Técnica con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), denominado "Proyecto ATN/MT-10078-BO. Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría", Proyecto con el que se pretende contribuir a que la información financiera de las empresas que operan en Bolivia sea técnicamente fiable, objetiva y uniforme. Siendo que el objetivo del Proyecto se centra en que los profesionales y usuarios contables del país, apliquen normas contables y de auditoría acordes a la normativa internacional (Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, que incluye el Marco de Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros y Normas de Contabilidad y Normas Internacionales de Auditoría – NIA, que incluye el Marco de Referencia para Trabajos para Atestiguar).

Que, el mencionado Proyecto se estructura en tres componentes, siendo el Componente 1: "Adecuación normativa con las normas internacionales", que establece un plan de convergencia de las normas bolivianas con las normas internacionales (NIIF – NIA). Las nuevas normas bolivianas de contabilidad y auditoría desarrolladas en convergencia a las normas internacionales, reemplazarán a las actuales catorce (14) normas contables y cinco (5) normas de auditoría vigentes en Bolivia hasta el 31 de diciembre de 2010.

Que, en el marco de ejecución del Proyecto y de acuerdo a lo establecido en el Convenio suscrito con el BID, se ha constituido el Comité Ejecutivo del Proyecto (CEP), conformado por el Comité Ejecutivo Nacional del CAUB y los representantes de los nueve Colegios Departamentales, Comité que sirve de apoyo y coordinación en el proceso de discusión y consenso de los borradores de normas, y que ha aprobado la Resolución CEP N° 01/2009, que establece un criterio uniforme y de consenso de la profesión contable a nivel nacional, para el desarrollo y aprobación de las nuevas normas bolivianas en convergencia con las normas internacionales, criterio que establece que las normas tanto de contabilidad y auditoría que se desarrollen en el marco del Proyecto, mantendrán el formato, estructura, contenido y esencia de las normas internacionales.

Que, se ha creado el Comité Interinstitucional, conformado por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), Confederación de Empresarios Privados de Bolivia (C.E.P.B.), Cámara Nacional de Comercio, Autoridad de Fiscalización y Control Social de Empresas (AEMP),



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

Servicio de Impuestos Nacionales (SIN), Cámara de Industria y Comercio de Santa Cruz (CAINCO), Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma "Gabriel René Moreno", Asociación Boliviana de Firmas de Auditoría (ABFA), Colegio de Contadores de Bolivia y la Coordinación del Proyecto o Representante del Comité Ejecutivo Nacional del CAUB. El Comité Interinstitucional, tiene como función revisar los borradores de normas de contabilidad y auditoría que han sido consensuadas a nivel nacional y canalizadas a través del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad, previo a su aprobación final por parte del CAUB y de la autoridad competente del Estado. El Comité Interinstitucional en su reunión de fecha 12 de noviembre de 2009, realizada en la ciudad de La Paz, aprobó su Reglamento Interno y plan de trabajo, determinando que en sus próximas reuniones aprobará o rechazará los borradores de normas debidamente consensuados a nivel nacional.

Que, como parte del Componente 1: "Adecuación normativa con las normas internacionales" los consultores expertos en normas de contabilidad y auditoría, han desarrollado en estricto cumplimiento a la Resolución 01/2009 del CEP, ocho (8) borradores de normas de contabilidad y ocho (8) borradores de normas de auditoría; borradores que han sido revisados y ajustados por las respectivas Comisiones de Estudio y por el Consejo en Pleno ambos del CTNAC y que de conformidad a los Estatutos del CAUB y al Reglamento Interno del CTNAC, los borradores de normas se han circularizado a todos los sectores y actores involucrados en el proceso de convergencia, para sus respectivos pronunciamientos técnicos con sus observaciones y recomendaciones.

Que, cumplidos los plazos establecidos en el Reglamento Interno del CTNAC para el proceso de consenso, y habiéndose considerado las oportunas observaciones y sugerencias recibidas de las diferentes Instituciones consultadas por parte de las Comisiones de Estudio respectivas y por el Consejo en Pleno del CTNAC. El CTNAC mediante comunicación oficial, puso en consideración del Comité Interinstitucional los ocho (8) borradores de normas de contabilidad y ocho (8) borradores de normas de auditoría, consensuados a nivel nacional para su revisión y aprobación.

Que, el Comité Interinstitucional, en sus reunión de fechas 27 de febrero de 2010, realizada en la ciudad de La Paz, consideró y aprobó por unanimidad las siguientes ocho (8) normas de contabilidad y ocho (8) normas de auditoría, consensuadas a nivel nacional, las cuales tendrán la misma numeración, formato y esencia de las normas internacionales y en su denominación solamente se les eliminará la palabra "Internacional" y de su sigla se eliminará la letra "I".

Que, habiéndose concluido con todo el proceso establecido por el Reglamento Interno del CTNAC, para la elaboración, revisión y aprobación de una "Norma" y de conformidad al Artículo 47 de los Estatutos del CAUB, que establece que el CTNAC es el órgano técnico facultado para analizar, discutir, elaborar, promover y proponer normas de contabilidad y auditoría, las mismas que deben ser homologas por el Consejo Nacional del CAUB.

POR TANTO:

El **CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD (CTNAC)** del CAUB, de conformidad con su Reglamento Interno y en uso de sus facultades otorgadas por los Estatutos del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia – CAUB.



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

RESUELVE:

PRIMERO

Aprobar las siguientes ocho (8) normas de información financiera que incluyen normas de contabilidad y ocho (8) Normas de Auditoría, las mismas que tendrán vigencia y aplicación en todo el territorio nacional como "Normas Generalmente Aceptadas" en Bolivia, y cuyo detalle es el siguiente:

Normas de Contabilidad (NC)

- NC 11 Contratos de construcción.
- NC 12 Impuesto a las ganancias.
- NC 27 Estados financieros consolidados y separados.
- NC 28 Inversiones en empresas asociadas.
- NC 36 Deterioro del valor de los activos.
- NIF 3 Combinaciones de negocios.
- NIF 6 Exploración y evaluación de recursos naturales.
- NIF 8 Segmentos de operación.

Normas de Auditoría (NA)

- NA 510 Trabajos iniciales-balances de apertura.
- NA 520 Procedimientos analíticos.
- NA 530 Muestreo de auditoría y otros medios de pruebas.
- NA 540 Auditoría de estimaciones contables.
- NA 545 Auditoría de mediciones y revelaciones de valor razonable.
- NA 550 Partes relacionadas.
- NA 560 Hechos posteriores.
- NA 570 Negocio en marcha.

SEGUNDO

Abrogar todos los pronunciamientos técnicos que fueran contrarios a los aprobados en la presente Resolución, **específicamente las siguientes normas nacionales:**

Normas de Contabilidad

- NC N° 1 Principios de contabilidad generalmente aceptados
- NC N° 2 Tratamiento contable de hechos posteriores al cierre del ejercicio
- NC N° 3 Estados financieros a moneda constante (ajuste por inflación)
- NC N° 4 Revalorización técnica de activos fijos
- NC N° 5 Principios de contabilidad para la industria minera
- NC N° 6 Tratamiento contables de las diferencias de cambio
- NC N° 7 Valuación de inversiones permanentes
- NC N° 8 Consolidación de estados financieros
- NC N° 9 Norma de contabilidad para la industria petrolera
- NC N° 10 Tratamiento contable de los arrendamientos
- NC N° 11 Información esencial requerida para una adecuada exposición de los estados financieros
- NC N° 12 Tratamiento contable de operaciones en moneda extranjera cuando coexisten más de un tipo de cambio
- NC N° 13 Cambios contables y su exposición
- NC N° 14 Políticas contables su exposición y revelación



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

Normas de Auditoría

- NA N° 1 Normas Básicas de Auditoría de Estados financieros
- NA N° 2 Normas relativas a la emisión de dictámenes
- NA N° 3 Planificación del Trabajo de Auditoría
- NA N° 4 Norma Relativa a la emisión de informes con propósitos tributarios
- NA N° 5 Documentos del Auditor

TERCERO

Aprobar la adopción en Bolivia de las **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA - NIIF** (IFRS por su sigla en inglés), emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por su sigla en inglés) dependiente de la Fundación del Comité de Normas Internacionales (IASCF) y las **NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORIA - NIA** (ISA por su sigla en inglés) emitidas por Comité Internacional de Auditoría y Atestiguamiento (IAASB por su sigla en inglés) dependiente de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), para su aplicación únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

APROBACIÓN:

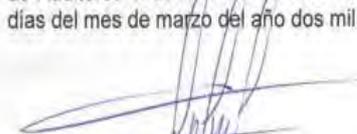
Estas normas técnicas de contabilidad y auditoría fueron aprobadas por el Consejo en Pleno del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad en su reunión del día viernes 5 de marzo de 2010, con el voto favorable de todos sus miembros:

Presidente:	Lic. Remy Angel Terceros Fernández
Vicepresidente:	Lic. Jaime Salinas Arias
Secretario:	Lic. José Edwin Natusch Melgar
Consejera:	Lic. Martha Lourdes Bejarano Hurtado
Consejero:	Lic. Antonio Vargas Zeballos
Consejero:	Lic. Víctor Wilfredo Chugar Zubieta

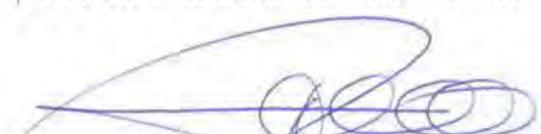
VIGENCIA:

Estos pronunciamientos técnicos tendrán vigencia a partir del 01 de enero de 2011, los mismos que deben ser homologados por el Consejo Nacional del CAUB. Se aconseja su aplicación anticipada. Si una entidad aplicase estas normas contables en un período anterior, revelará este hecho; así como, si un auditor o firma de auditoría aplicase estas normas de auditoría de forma anticipada, deben tomar las previsiones que implican utilizar estas normas en los compromisos asumidos y en el alcance de su trabajo.

Es dado en la sala de reuniones del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia, en la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, a los cinco días del mes de marzo del año dos mil diez.



Lic. José Edwin Natusch Melgar
SECRETARIO GENERAL



Lic. Remy Angel Terceros Fernández
PRESIDENTE



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD
RESOLUCIÓN CTNAC N° 001/2012
 07 DE NOVIEMBRE DE 2012

VIGENCIA DE LAS NORMAS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADAS EN BOLIVIA

VISTOS:

El desarrollo del proceso de convergencia que se viene llevando a cabo en Bolivia, orientado a la adopción íntegra de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) dependiente de la Fundación IFRS, para la preparación de información financiera con propósitos generales.

CONSIDERANDO:

Que, Bolivia, a través del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB), siguiendo la tendencia mundial y la dinámica empresarial global, ha ingresado en el proceso de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera y Auditoría, para la preparación de información financiera de propósitos generales: confiable, uniforme, transparente y comparable, que asegure a los múltiples usuarios de la información financiera, una presentación razonable y con calidad, coadyuvando de este modo a la propagación de las expectativas externas para realizar inversiones, actividades productivas y comerciales en el país.

Que, en el proceso de Convergencia a normas internacionales, en el marco del Convenio de Cooperación Técnica suscrito con el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) y el Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia (CAUB), ejecutó el "Proyecto ATN/MT-10078-BO, Convergencia a Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría", y a través del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), ente técnico idóneo dependiente del CAUB que desarrolló y aprobó las nuevas Normas de Información Financiera y Normas de Auditoría, en convergencia para Bolivia, como un paso previo en el proceso que nos conduciría a la adopción plena de las Normas Internacionales de Información Financiera y Auditoría.

Que, el proceso de convergencia a normas internacionales iniciado el año 2007 y que finalizó en 2011 alcanzó los resultados planificados de: Contar con normas bolivianas en convergencia con normas internacionales, de las cuales las entidades y los profesionales bolivianos tomaron conocimiento y tuvieron acceso público, además de iniciar un proceso de mejora de los servicios profesionales a través de un sistema de certificación profesional voluntario y un sistema de control de calidad, todo ello en beneficio de la profesión contable nacional y del país en general.

Que, como consecuencia del proceso de convergencia a normas internacionales antes indicado, el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), emitió las siguientes resoluciones y disposiciones, en convergencia con Normas Internacionales:

*Prolongación Sufla de Chávez N° 865
 Edif. Montecarlo P. 2 • Of. 3A
 Tel/Fax: (591-3) 339-1257 • 339-1258
 E-mail: ctnac@caub.com.bo
 Santa Cruz - Bolivia*

*Calle Batallón Colorados N° 162
 Edif. Batallón Colorados P. 3 • Of. 203
 Tel/Fax: (591-3) 244-0311
 La Paz - Bolivia
 www.auditorescontadoresbolivia.org*



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

- Resolución N° 02/2010 de fecha 30 de octubre de 2010, aprobando las Normas de Información Financiera desarrolladas en convergencia.
- Resolución N° 04/2010 de fecha 30 de octubre de 2010, aprobando diez Interpretaciones de Normas de Información Financiera, desarrolladas en convergencia.
- Resolución N° 01/2011 de fecha 05 de febrero de 2011, aprobando la Norma de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, desarrolladas en convergencia.
- Resolución N° 02/2011 de fecha 05 de febrero de 2011, aprobando quince Interpretaciones de Normas de Información Financiera, desarrolladas en convergencia.
- Derogar todos los pronunciamientos técnicos que fueran contrarios a los aprobados en dichas Resoluciones a partir del 1° de enero de 2013.
- Disponer la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, para su aplicación únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

Que, las Normas de Información Financiera aprobadas mediante las resoluciones mencionadas en el considerando anterior, han quedado sustancialmente desactualizadas con respecto a las Normas internacionales de Información Financiera - NIIF en vigencia, situación que no permite el adecuado proceso de adopción y aplicación de las normas internacionales, por lo que es menester proceder con la abrogación de las mencionadas resoluciones, dejando sin efecto las normas desarrolladas en convergencia, manteniendo vigente para Bolivia la cualidad de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, para su aplicación en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

Que, al continuar en actual y plena vigencia legal, las catorce (14) Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas para Bolivia, según lo establecido por las entidades competentes, obliga a los profesionales contables y usuarios del país, a preparar sus estados financieros, de acuerdo a las mencionadas catorce (14) "**Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia**", adoptando además, las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF, para aquellos casos en los cuales no exista un pronunciamiento técnico específico del país, hasta el momento en el cual se defina la adopción íntegra de las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF en vigencia en el idioma español.

Que, en el párrafo 2 de la Resolución del CTNAC N° 01/94 de febrero de 1994, establece que los Estados Financieros de empresas constituidas en Bolivia se deben preparar y presentar de acuerdo con "Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia", en virtud de lo mencionado en el Artículo precedente y no solamente de acuerdo con "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados".

Que, al no contar en el país con suficientes pronunciamientos técnicos contables específicos en las actuales Normas de Contabilidad nacionales, el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad - CTNAC, ha emitido las siguientes Resoluciones indicando que ante ausencia de Normas de Contabilidad nacionales, se adopten sustancialmente las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF vigentes:

Prolongación Avila de Chavez N° 863
Edif. Montecarlo P. 2 • Of. 3A
Tel/Fax: (591-3) 839-1257 • 339-1258
E-mail: ctnac@ctnac.com.bo
Santa Cruz - Bolivia

Calle Batallón Colorado N° 162
505 Batallón Colorado P. 2 • Of. 202
Tel/Fax: (591-3) 244-0111
La Paz - Bolivia
www.auditoriacontabilidadbolivia.org



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

- Resolución N° 01/94 de 22 de febrero de 1994 Aplicación de las Normas de Auditoría y Contabilidad en Bolivia.
- Resolución N° 02/94 de 10 de mayo de 1994 Aplicación de las Normas Internacionales de la Profesión de Auditoría y Contabilidad en Bolivia.
- Resolución N° 01/2003 Aplicación de las Normas Internacionales de la Profesión de Auditoría y Contabilidad en Bolivia.

Que, a la fecha ha concluido el proceso de convergencia orientado a la adopción íntegra de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF en vigencia, a partir del momento en el cual, las instancias técnicas y legales pertinentes lo definan, debiendo concretarse los mecanismos que permitan la aprobación legal de dichas normas internacionales a través de las instancias competentes.

POR TANTO:

El Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad – CTNAC del CAUB, de conformidad con su Reglamento Interno y en uso de sus facultades otorgadas por los Estatutos y Reglamentos del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia – CAUB.

RESUELVE:

ARTÍCULO PRIMERO.- Mantener la vigencia de las catorce (14) Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas para Bolivia, emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad – CTNAC del CAUB, homologadas por las entidades competentes, por lo tanto los estados financieros de los entes que realizan actividades económicas en el Estado Plurinacional de Bolivia, deben ser preparados de acuerdo con "**Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia**", las mismas que están constituidas por 14 Normas Contables, que se detallan a continuación:



- NC 1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- NC 2 Tratamiento Contable de Hechos Posteriores al Cierre del Ejercicio
- NC 3 Estados Financieros a Moneda Constante (Revisada y Modificada).
- NC 4 Revalorización Técnica de Activos Fijos.
- NC 5 Principios de Contabilidad para la Industria Minera.
- NC 6 Tratamiento Contable de las Diferencias de Cambio y Mantenimiento de Valor (Revisada y Modificada).
- NC 7 Valuación de Inversiones Permanentes
- NC 8 Consolidación de Estados Financieros
- NC 9 Norma de Contabilidad para la Industria Petrolera
- NC 10 Tratamiento Contable de los Arrendamientos
- NC 11 Información Esencial Requerida para una Adecuada Exposición de los Estados Financieros
- NC 12 Tratamiento Contable de Operaciones en Moneda Extranjera cuando Coexisten más de un Tipo de Cambio.

Prolongación Suño de Chávez N° 863
Edif. Montecarlo P. 2 • Of. 3A
Tel/Fax: (591-2) 339-1257 • 339-1258
E-mail: ctnac@caub.com.bo
Santa Cruz - Bolivia

Calle Batallón Colorados N° 162
Edif. Batallón Colorados P. 2 • Of. 202
Tel/Fax: (591-2) 244-0311
La Paz - Bolivia
www.estadisticascontadoresbolivia.org



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

- NC 13 Cambios Contables y su Exposición
NC 14 Políticas Contables su Exposición y Revelación

ARTÍCULO SEGUNDO.- Siguiendo los lineamientos establecidos en las Resoluciones N° 01/94; 02/94 y 01/2003 emitidas por el CTNAC, ratificar la adopción en Bolivia de las **NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA - NIIF** (IFRS por su sigla en inglés), emitidas por El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por su sigla en inglés), dependiente de la Fundación IFRS, para su aplicación únicamente en ausencia de pronunciamientos técnicos específicos del país o reglamentaciones locales sobre asuntos determinados.

Al no contar en el país con suficientes pronunciamientos técnicos contables específicos en las actuales Normas de Contabilidad nacionales, se adoptan sustancialmente las Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF vigentes en idioma español y en el marco de los memorandos de entendimiento entre el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad – IASB y la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés). Por lo tanto, cuando corresponda, las NIIF se deben aplicar con toda rigurosidad en cuanto a criterios de reconocimiento, medición y revelación para las transacciones y los elementos de los estados financieros de propósitos generales; que permitan la presentación razonable, utilidad y transparencia de la información financiera.

ARTÍCULO TERCERO.- Abrogar todas las resoluciones emitidas por el Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), con las cuales se aprobaron las Normas de Información Financiera en convergencia, de acuerdo al siguiente detalle:

- Resolución N° 02/2010 de fecha 30 de octubre de 2010, aprueban las Normas de Información Financiera desarrolladas en Convergencia.
- Resolución N° 04/2010 de fecha 30 de octubre de 2010, aprueban diez Interpretaciones de Normas de Información Financiera, desarrolladas en convergencia.
- Resolución N° 01/2011 de fecha 05 de febrero de 2011, aprueban la Norma de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades, desarrolladas en Convergencia.
- Resolución N° 02/2011 de fecha 05 de febrero de 2011, aprueban quince Interpretaciones de Normas de Información Financiera, desarrolladas en Convergencia.

ARTÍCULO CUARTO.- Precisar lo establecido el párrafo 2 de la Resolución del CTNAC N° 01/94 de febrero de 1994 vigente, por lo que los estados financieros de empresas constituidas en Bolivia deben prepararse y presentarse de acuerdo con las "**Normas de Contabilidad Generalmente Aceptadas en Bolivia**", en virtud de lo mencionado en el Artículo 1° de la presente Resolución y no solamente de acuerdo con los "**Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados**".

APROBACIÓN:

El presente pronunciamiento técnico fue aprobado por el Consejo en Pleno del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad - CTNAC, en su reunión del día miércoles 7 de noviembre de 2012, con el voto favorable de todos sus miembros:

Prolongación Suño de Chávez N° 865
Edif. Montecarlo P. 2 • Of. 3A
Telf/Fax: (591-3) 339-1237 • 339-1258
E-mail: ctnac@ctna.com.bo
Santa Cruz - Bolivia

Calle Banatón Colorados N° 182
Edif. Banatón Colorados P. 2 • Of. 202
Telf/Fax: (591-2) 244-0311
La Paz - Bolivia
www.auditorescontadoresbolivia.org



CONSEJO TÉCNICO NACIONAL DE AUDITORÍA Y CONTABILIDAD

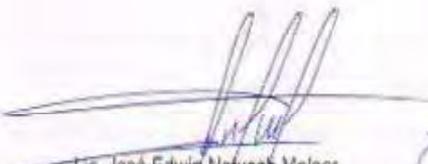
Órgano de Gobierno del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)

Presidente:	Lic. Aud. Remy Angel Terceros Fernández
Vicepresidente:	Lic. Aud. Jaime Salinas Arias
Secretario:	Lic. Aud. José Edwin Natusch Melgar
Consejera:	Lic. Aud. Martha Lourdes Bejarano Hurtado
Consejero:	Lic. Aud. Antonio Vargas Zeballos
Consejero:	Lic. Aud. Víctor Wilfredo Chugar Zubieta
Consejero:	Lic. Aud. Oscar Taboada Gonzales
Consejero:	Lic. Aud. Víctor Peláez Mariscal
Consejero:	Lic. Aud. Willy Tudela Comejo
Consejero:	Lic. Aud. Ruben Centellas España
Consejero Adscrito:	Lic. Aud. Carlos Gonzales Aianes
Consejero Adscrito:	Lic. Aud. Cesar Ayala Pérez

VIGENCIA:

Estos pronunciamientos técnicos tienen vigencia a partir de los periodos anuales que fueron establecidos oportunamente en cada una de ellas, las mismas que además fueron homologadas anteriormente por el Consejo Nacional del CAUB y publicados por el Comité Ejecutivo Nacional - CEN del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia - CAUB.

Es dado en la sala de reuniones del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad del Colegio de Auditores o Contadores Públicos de Bolivia, en la ciudad de Santa Cruz de la Sierra, a los siete días del mes de noviembre del año dos mil doce.



Lic. José Edwin Natusch Melgar
SECRETARIO GENERAL



Lic. Remy Angel Terceros Fernández
PRESIDENTE