

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURIA PÚBLICA**



PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO - (NIC No. 16)

**PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACION PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO
GRADUADOS – VERSION VII**

MODALIDAD ACTUALIZACION

Trabajo informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

PREPARADO POR : ERICK FIDEL QUILLA VILLEGAS

LA PAZ-BOLIVIA
Noviembre, 2016

DEDICATORIA

Gracias a Dios que me permitió cumplir mis objetivos y estuvo a mi lado todo el tiempo guiando y protegiendo mis pasos. A mis padres que me cuidaron y siempre tuvieron la premisa de estudios para mi persona con el apoyo incondicional de mi Madre en todas las actividades y decisiones importantes en mi vida. A mi esposa Katuska y mis hijos Génesis y David que son los motivos que me impulsan a completar etapas profesionales y ser una mejor persona día tras día.

AGRADECIMIENTOS

Agradezco a DIOS, por permitirme lograr metas profesionales y personales, a mi Madre quien fue el mejor ejemplo de superación y humildad , a mi padre por impulsarme a estudiar, a mis hermanos que siempre me colaboraron en todo lo que pudieron y a mi esposa e hijos que son pilares fundamentales en mi vida.

A la Universidad Mayor de San Andrés por darme la oportunidad de estudiar y ser profesional de esta casa de estudios superiores.

Erick Fidel Quilla Villegas

PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

(NIC No. 16)

RESÚMEN EJECUTIVO

El profesional Contador Público Autorizado necesita conocer e interpretar los conceptos, criterios, procedimientos y técnicas descritas por las Normas Contables de Información Financiera, además de las disposiciones legales en vigencia que le permitan preparar e interpretar registros contables y estados financieros básicos (Estado de Situación Financiera, Estado del Resultado Integral, Estado de Cambios en el Patrimonio, Estado de Flujos de Efectivo y Notas a los Estados Financieros) para todo tipo de entidades públicas y privadas.

El trabajo informe está referido al análisis y revisión del rubro de propiedad planta y equipo en el marco de la Norma Internacional de Contabilidad No 16, emitida por la IASB, ente autorizado por la IFAC para su pronunciamiento, el mismo que refuerza mis conceptos teóricos prácticos del programa, a fin de alcanzar el conocimiento, comprensión, análisis e interpretación de las normas de aplicación a la información financiera vigentes en el Estado Plurinacional de Bolivia, tal como establece las resoluciones emitidas por el CTNAC.

El desarrollo del tema en la materia permite reconocer a cada uno de los elementos que forman parte del rubro de propiedad planta y equipo como son los terrenos, edificios, equipos, maquinaria, mobiliario y accesorios, así como las mejoras que pueda darse en las propiedades arrendadas y los activos agotables.

En la práctica se suele presentar otros elementos como ser las piezas de repuesto, así como equipo auxiliar, los mismos habitualmente se suelen contabilizar como inventarios y se deben reconocer en el resultado del periodo cuando se consumen.

A reconocer a cada uno de los elementos del rubro de propiedad planta equipo, en cuanto a su tratamiento contable en los diferentes momentos importantes como es el reconocimiento, la valuación y la revelación en los estados financieros.

Para ser reconocido en los registros contables de la empresa como parte de propiedad, planta y equipo, además de cumplir con las características señaladas debe cumplir con la definición establecida en la Norma Internacional de Contabilidad NIC No 16 como se desarrolla en el presente trabajo.

INDICE

1	INTRODUCCIÓN	6
2	OBJETIVO GENERAL	7
3	ASPECTOS METODOLÓGICOS	8
3.1	Justificación	8
3.2	Alcance	8
3.3	Metodología	8
3.3.1	Método de investigación	8
3.3.2	Nivel de Investigación	9
3.3.3	Técnicas de Investigación	9
4	MARCO PRÁCTICO	10
4.1	Características	10
4.2	DEFINICIONES	10
4.2.1	Importe en libros	10
4.2.2	Costo	11
4.2.3	Importe depreciable	12
4.2.4	Depreciación	12
4.2.5	Valor razonable	13
4.2.6	La pérdida por deterioro	13
4.2.7	Importe recuperable	13
4.2.8	El valor residual de un activo	13
4.3	COMPONENTES	14
4.4	RECONOCIMIENTO DE UN ELEMENTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	14
4.5	COMPONENTES DEL COSTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	15
4.6	RECONOCIMIENTO INICIAL AL COSTO	17
4.6.1	Reconocimiento de propiedad planta y equipo – nuevo	17
4.6.2	Reconocimiento de propiedad planta y equipo - a medio uso	18
4.6.3	Adquisición de elementos de propiedad planta y equipo a medio uso sin factura	18
4.6.4	Reconocimiento de propiedad planta y equipo – terrenos y edificios	19
4.7	COSTOS POSTERIORES, MANTENIMIENTO, REPARACIONES Y MEJORAS	

	24	
4.8	VALUACIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO	27
4.8.1	Modelo del costo	27
4.8.2	Modelo de revaluación	29
4.8.3	Tratamiento contable de la revaluación	31
4.8.4	En caso de incremento en el importe en libros	32
4.8.5	En caso de reducción del importe en libros	34
4.8.6	Tratamiento contable del superávit de la revaluación	40
4.8.7	Revalorización Técnica de Activos Fijos según Norma Contable No 4	43
4.9	ACTUALIZACIÓN DE VALORES	45
4.10	PERMUTAS	49
4.11	DEPRECIACIÓN	51
4.11.1	Importe depreciable y periodo de depreciación	52
4.11.2	Computo del periodo de depreciación	53
4.11.3	La vida útil de un activo	54
4.12	MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN	55
4.12.1	Método de línea recta	56
4.12.2	Método de saldos decrecientes	57
4.12.2.1	La suma de números dígitos	58
4.12.2.2	Doble cuota sobre el valor en libros	59
4.12.3	Método basado en la actividad	61
4.13	BAJA DE UN ELEMENTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO	63
4.13.1	Venta de bienes de uso a su valor en libros	63
4.13.2	Venta de bienes de uso precio inferior al valor residual	64
4.13.3	Venta de bienes de uso precio superior al valor residual	65
5	CONCLUSION	66
6	BIBLIOGRAFÍA	67

PROPIEDAD PLANTA EQUIPO
(NIC No 16)

1. INTRODUCCIÓN

La Propiedad Planta y Equipo son elementos muy importantes dentro de los activos que una empresa posee. Son elementos que toda empresa requiere para la realización de sus actividades están representados por terrenos, edificios, instalaciones, oficinas, fabricas, maquinaria, equipos, depósito de almacenes, tiendas de distribución al por menor, vehículos, muebles, equipos de computación. Por lo general estos constituyen una gran parte de la inversión que toda empresa debe realizar para emprender sus actividades y indudablemente llega a ser lo más representativo dentro de los activos totales. En todo caso valga la aclaración, estos son activos que contribuyen al desarrollo de las actividades ordinarias de la empresa.

2. OBJETIVO GENERAL

El contenido del presente resumen está orientado sobre el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo conocido como activos fijos, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que una empresa tiene en sus propiedades, plantas, equipos e instalaciones, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Además de los principales problemas que presenta el reconocimiento contable, la determinación de su importe en libros, los cargos por depreciación así como las pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos, también los casos de revalorización y actualización de valor.

Es importante aclarar que una empresa puede tener elementos de propiedad, planta y equipo destinados para la venta o mantenidos por operaciones descontinuadas, los activos biológicos, o aquellos destinados a los arrendamientos, así como propiedades de inversión, los mismos no serán tratados en el presente resumen, considerando que son temas que requieren otro tratamiento contable, por lo que son comprendidas en otras normativas.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

3.1 Justificación

Como futuro profesional, en Contaduría Pública, tengo la visión clara sobre el papel que me tocará desempeñar en la sociedad, el formarme con un alto grado de competencia, independencia, y mentalidad de actualización permanente hará que pueda ser un asesor permanente de organizaciones y comprender en su verdadera dimensión el papel que debo desempeñar en la actividad económica de las instituciones privadas, en las entidades públicas y puedan tomar control sobre los altos niveles de decisión económica que la sociedad en su conjunto requiere.

El desarrollo del presente trabajo referido a los elementos de propiedad planta y equipo, basado en la Norma Internacional de Contabilidad No 16, se constituye en una de los pilares en lo que toda empresa debe contar o al menos considerar en sus actividades ordinarias, por consiguiente contribuirá con este propósito.

3.2 Alcance

En el presente trabajo se desarrolla concepto que permitan obtener un conocimiento más claro de los elementos de propiedad planta y equipo, el mismo que me permita realizar el adecuado tratamiento contable de los activos que una empresa posee.

En este sentido se considera como alcance a los principales activos que una empresa debe poseer, para el desarrollo normal de sus actividades.

3.3 Metodología

3.3.1 Método de investigación

En este Trabajo Informe, se está utilizando el Método de **Investigación Deductivo** que, consiste en tener principios generales y procedimientos que se pasa de lo general a lo particular, de manera que partiendo de unos enunciados de carácter universal y utilizando instrumentos científicos, se infieren enunciados particulares.

3.3.2 Nivel de Investigación

Narrativa

Una narrativa posee un potencial transformador que reside en que ésta no sólo es el contenido presente en la narración, es decir, lo incluye pero también posee una temporalidad, establece causalidades y produce relaciones, constituyéndose como una vía de acción para el sujeto¹. Esto se debe a que la narrativa está compuesta de un texto y una historia, y aunque la historia pueda ser común a dos o más textos, aquella historia no se relata igual; cambia la secuenciación de los hechos, las metáforas, los signos utilizados.

3.3.3 Técnicas de Investigación

Observación documental

A partir de la observación documental, como punto de partida en el análisis de las fuentes documentales, mediante una lectura general de los textos, se iniciará la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados que son de interés para esta investigación.

Esta lectura inicial, será seguida de varias lecturas más detenidas y rigurosas de los textos, a fin de captar sus planteamientos esenciales y aspectos lógicos de sus contenidos y propuestas, a propósito de extraer los datos bibliográficos útiles para el estudio que se está realizando. La aplicación de la técnica de presentación resumida de un texto, permitirá dar cuenta, de manera fiel y en síntesis, acerca de las ideas básicas que contienen las obras consultadas.

¹ (BRUNER 1991a; CAPELLA 2013; CLANDININ & CONNELLY 2000; POLKINGHORNE 1988; RODRIGUEZ 2002)

4. MARCO PRÁCTICO

4.1 Características

Las principales características de un elemento de propiedad, planta y equipo, siendo este el nombre utilizado para denominar a todos los activos tangibles y no circulantes que una empresa utiliza para realizar sus operaciones y para que pueda catalogarse como tales debe reunir ciertas características como ser las siguientes:

- a) Que una empresa posee para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios o para propósitos administrativos;
- b) También se espera utilizar durante más de un periodo;
- c) Que la vida útil esperada debe ser mayor a un año;
- d) Que está sujeto a la depreciación por parte de la empresa, en base a un método.

También que el activo debe ser de naturaleza tangible, a diferencia de otros activos como los intangibles, en este caso los activos propiedad planta y equipo, conocidos como activos fijos, deben verse y tocarse físicamente.

4.2 DEFINICIONES

Entre algunas definiciones muy utilizadas en lo que representan propiedad planta y equipo, que además se constituyen en sus características propias son las siguientes:

4.2.1 Importe en libros

Es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas, a continuación se presenta un ejemplo correspondiente:

La empresa SONY BOLIVIA S.A., dispone de la siguiente información al 31 de diciembre de 2013: Saldo según mayores de la cuenta Equipo de computación Bs345,000.-, Depreciación Acumulada Bs75,000.- y Deterioro del valor acumulado Bs40,000.-

Se pide determinar el importe en libros al 31 de diciembre de 2013.

En base a la información suministrada el importe en libros del activo (equipo de computación) se tendría lo siguiente:

Detalle		Importe	
Equipo de computación			345,000.00
menos:			
	Depreciación acumulada	-75,000.00	
	Deterioro del valor acumulado	-40,000.00	-115,000.00
Importe en libros (valor neto según libros)			230,000.00

Respuesta: El importe en libros es de: Bs 230,000.-

4.2.2 Costo

Es el importe de efectivo o medios líquidos equivalentes al efectivo pagados, o el valor razonable de la contraprestación entregada, para comprar un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando sea aplicable, el importe atribuido a ese activo cuando sea inicialmente reconocido de acuerdo con los requerimientos específicos de una norma, a continuación se presenta un ejemplo:

La empresa SONY BOLIVIA SA., con el objetivo de cambiar su plataforma de atención a sus clientes decidió cambiar parte de sus equipos de computación, para ello efectuó los siguientes pagos: Compra de un servidor a un costo de Bs35,000.- según factura 451 al contado, asimismo cancelo para su instalación a la misma empresa por Bs4,500.- según factura 452, además de otros accesorios por Bs2,500.- según factura 45, estos también al contado y fueron necesarios para contar la plataforma funcionando. En base a esta información se pide determinar el costo del nuevo servidor.

Para determinar el costo del nuevo servidor es necesario establecer el siguiente cálculo:

Detalle	Importe Factura	Credito fiscal	Importe neto
Adquisición del servidor	35,000.00	4,550.00	30,450.00
Pagos por servicios de instalación	4,500.00	585.00	3,915.00
Pagos por accesorios	2,500.00	325.00	2,175.00
Totales	42,000.00	5,460.00	36,540.00

Respuesta: El costo del nuevo servidor es de Bs36.540.-

4.2.3 Importe depreciable

Es el costo de un activo, o el importe que lo haya sustituido, menos su valor residual. A continuación se presente el siguiente ejemplo:

En relación con el ejemplo de sección anterior; la empresa SONY BOLIVIA SA., conociendo que su importe de costo es de Bs36,540.-, la gerencia de la compañía estableció que el valor residual sería de Bs 3,000.- al concluir su tiempo de uso la cual ha sido estimado para 8 años. En base a esta información se pide determinar el importe depreciable.

El importe depreciable resulta de los siguientes cálculos:

Detalle	Importe COSTO	Valor residual	Importe depreciable
Equipo de computación (servidor)	36,540.00	3,000.00	33,540.00
Totales	36,540.00	3,000.00	33,540.00

Respuesta: El importe depreciable del equipo de computación (servidor) es de Bs33.540.-

4.2.4 Depreciación

Es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil. A continuación se presenta el siguiente ejemplo:

En base a los ejemplos propuestos en las dos secciones anteriores; la empresa SONY BOLIVIA SA., conociendo que su importe depreciable es de Bs33,540.- y tiene una vida útil de 8 años. Se le pide efectuar la distribución sistemática del importe depreciable en los 8 años.

Para la depreciación de un activo, se debe elegir un método, en este caso recurriremos al método de la línea recta, por consiguiente la distribución a lo largo de los 8 años sería el siguiente:

$$\text{Depreciación anual} = \frac{33,540.-}{8} = 4,192.50\text{Bs}$$

Si observamos a lo largo del tiempo el cargo por depreciación anual sería la siguiente:

Detalle	Importe	Periodo de depreciación							
		Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8
Costo del equipo	36,540.00								
menos: Valor residual	3,000.00								
Importe depreciable	33,540.00	4,192.50	4,192.50	4,192.50	4,192.50	4,192.50	4,192.50	4,192.50	4,192.50
Depreciación acumulada		4,192.50	8,385.00	12,577.50	16,770.00	20,962.50	25,155.00	29,347.50	33,540.00

Respuesta: El importe por cargo de depreciación anual es de Bs 4,92.50

4.2.5 Valor razonable

Es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

4.2.6 La pérdida por deterioro

Es la cantidad en que excede el importe en libros de un activo a su importe recuperable.

4.2.7 Importe recuperable

Es el mayor entre el precio de venta neto de un activo y su valor en uso.

4.2.8 El valor residual de un activo

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

4.3 COMPONENTES

Entre los componentes como elementos de propiedad planta y equipo o activos fijos, son aquellos que a simple vista pueden tocarse y verse, entre ellos se tiene a los siguientes:

Detalle de componentes de propiedad, planta y equipo		
Terrenos,	Edificios,	Instalaciones,
Oficinas,	Fábricas,	Maquinaria,
Equipos,	Deposito de almacenes,	Tiendas de distribución al por menor,
Vehículos,	Muebles,	Equipos de computación.
Herramientas	Moldes	Otros.

Indudablemente cada uno de los elementos mencionados, debe cumplir con las características citadas en el punto anterior.

4.4 RECONOCIMIENTO DE UN ELEMENTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

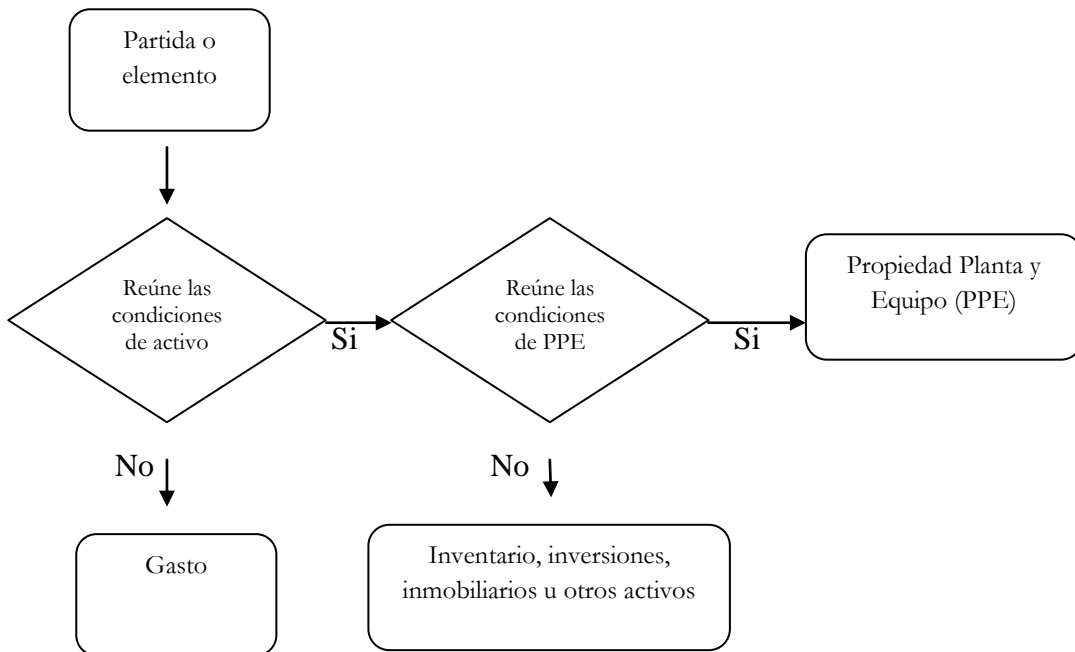
Los activos que pasan a formar parte de propiedad planta y equipo que se incluyen en esta categoría general, son los terrenos, edificios, equipos, maquinaria, mobiliario y accesorios, así como las mejoras que pueda darse en las propiedades arrendadas y los activos agotables.

Para ser reconocido en los registros contables de las empresa como parte de propiedad, planta y equipo, además de cumplir con las características señaladas debe cumplir con la definición establecida en la Norma Internacional de Contabilidad NIC No 16, que establece:

- ✓ Que sea probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo y
- ✓ Que el costo del activo para la empresa pueda ser valorado con fiabilidad.

En la práctica se suele presentar otros elementos como ser las piezas de repuesto, así como equipo auxiliar, los mismos habitualmente se suelen contabilizar como inventarios y se deben reconocer en el resultado del periodo cuando se consumen.

Una gráfica que nos permite reconocer a una partida de propiedad planta y equipo es la siguiente:



4.5 COMPONENTES DEL COSTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Los componentes del costo de un elemento de propiedad, planta y equipo comprenden los siguientes conceptos:

- a) El precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;
- b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia;
- c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la empresa como consecuencia de utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

Entre los importes que deben ser debitados directamente a propiedad planta y equipo, son los costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición de un elemento de propiedad, planta y equipo; los costos de preparación del emplazamiento físico; los costos de entrega inicial y los de manipulación o transporte posterior; los costos de instalación y montaje; y los costos de comprobación de que el activo funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera elementos producidos durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo (tales como muestras producidas mientras se probaba el equipo); y además de los honorarios profesionales.

En general los cargos a un elemento de propiedad, planta y equipo en cuanto a su reconocimiento de los costos en el importe en libros, concluirá cuando el activo se encuentre en el lugar y condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la gerencia.

4.6 RECONOCIMIENTO INICIAL AL COSTO

El costo de un elemento de propiedad, planta y equipo será el precio equivalente al contado en la fecha de su reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en alguna norma, tal es el caso de la Norma Internacional No 23 Costo de préstamos.

4.6.1 Reconocimiento de propiedad planta y equipo - nuevo

Se trata del reconocimiento que se debe llevar adelante cuando una empresa adquiere un activo, tal como se presente en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY BOLIVIA S.A., el 10 de enero de 2013 para completar sus nuevas instalaciones en su nuevo local comercial (punto de venta) efectuó la compra de mobiliario de la empresa distribuidor de muebles ABC SRL., el lote comprendía muebles de varios modelos cuyo importe total fue de Bs125.000.-, según factura No 234, cancelado con cheque del banco BISA. Al respecto se le pide contabilizar esta operación.

Previo al registro contable se debe analizar si cumple con las características y la definición conceptual de un elemento de propiedad planta y equipo, una vez determinado que cumple con las mismas se debe registrar el siguiente comprobante:

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	10 de enero de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Muebles y enseres	108.750,00	
	Credito fiscal IVA	16.250,00	
	Bancos		125.000,00
		125.000,00	125.000,00
Glosa:	Para contabilizar la compra de muebles y enseres, con pago al contado, para el nuevo local comercial de la empresa.		

4.6.2 Reconocimiento de propiedad planta y equipo - a medio uso

En este caso se trata de reconocer contablemente de un elemento de propiedad planta y equipo, comprado a medio uso, estas compras pueden ser con factura o sin factura. Naturalmente una empresa legalmente establecida evitara en lo posible comprar de un proveedor que no tenga sus registros correspondientes.

4.6.3 Adquisición de elementos de propiedad planta y equipo a medio uso sin factura

Como señalamos en el punto anterior, normalmente esto no debe presentarse, pero nada impide que se presenten, en todo caso, cuando se efectuó una adquisición bajo esta alternativa, el comprador conforme lo establece el artículo 3 del decreto supremo No 24051 sobre el Impuesto a las utilidades y el artículo 2 del decreto supremo No 24052 impuesto a las transacciones, establece que se deben efectuar las retenciones correspondientes, tal como se presente en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY BOLIVIA S.A., decidió la apertura de un local comercial en la ciudad del Pagador, para el cual efectuó la compra de mobiliario del señor Juan Pérez con C.I. No 2345676 Oruro, los mismos se encontraban en inmejorables condiciones pese al tiempo transcurrido, acordándose un precio total de Bs85,000.- cancelado en efectivo el 10 de febrero de 2013, suscribiéndose un recibo nominal, ya que el señor Pérez no contaba con la factura respectiva.

De igual forma, previo al registro contable se debe analizar si cumple con las características y la definición conceptual de un elemento de propiedad planta y equipo, una vez determinado que cumple con las mismas se debe

registrar el siguiente comprobante, además de efectuar los cálculos correspondientes de retenciones de ley:

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	10 de febrero de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Muebles y enseres	92.391,30	
	Bancos		85.000,00
	Retenciones IUE por pagar		4.619,57
	Retenciones IT por pagar		2.771,74
		92.391,30	92.391,30
Glosa:	Para contabilizar la compra de muebles y enseres a medio uso con pago al contado para el local comercial en la ciudad del Pagador.		

Este procedimiento contable también se aplica a bienes nuevos, cuando estos no tienen como respaldo la factura.

4.6.4 Reconocimiento de propiedad planta y equipo – terrenos y edificios

Se trata de adquisiciones que llevan todo un proceso, porque muchas empresas no necesariamente cuentan con el efectivo necesario, y suele optar por comprar un terreno, para luego reacondicionar y posteriormente inician con proyectos de construcción, en todo este proceso se presentan erogaciones que demandan una mayor atención para su reconocimiento, en todo caso veremos un poco de este proceso en el ejemplo siguiente:

La empresa SONY BOLIVIA SA., con el objetivo de contar con instalaciones propias, decidió efectuar la compra de un terreno ubicado en la Av. Arce de la ciudad de La Paz, con un costo de Bs2,500,000.-, cancelando al contado, asimismo para darle la utilidad necesaria efectuó algunos trabajos preliminares de reacondicionamiento en el terreno, contratando a la empresa Constructores ABC SRL, cancelando Bs150,000.- según factura No 4512, también cancelo a algunos obreros por Bs10,500.- según recibos. En el proceso de demolición procedió a recuperar partes de una construcción antigua, el mismo que fue vendido a la misma empresa constructora valuados en Bs 5,000.-, finalmente el 30 de mayo de 2013 queda el terreno habilitado para su uso como parqueo y almacenes.

Posteriormente la empresa inicio el proyecto de construcción de sus propias oficinas en los terrenos adquiridos, para ello contrato los servicios de una

firma de arquitectos Diseños Mágicos SRL, por Bs85.000.-, a la cual se encargó del diseño del proyecto, en cuanto a los trámites legales tanto en el colegio de Arquitectos, la Alcaldía y otros registros cancelo Bs 135,000.-, también se canceló al bufete de abogados Legalistas S.C. por Bs 85,000.-.

El costo total del financiamiento para la construcción se estableció en Bs6,500,000.-, Sony Bolivia cuenta con Bs2,000,000.- de capital para este proyecto, entre tanto por el saldo obtiene un financiamiento bancario del BISA, a 10 años plazo, a una tasa del 9% anual sobre saldos, con pagos amortizaciones anuales al capital de Bs450,000.- vencidos. Entre tanto la construcción del proyecto se la adjudicó a la empresa constructora Hogares libres SRL, en los 6.5 millones, para el mismo se suscribió el contrato respectivo con un plazo de un año computables desde la fecha (1/07/13), habiendo autorizado un desembolso inicial de 4.5 millones al Banco, a favor de la empresa constructora. El banco confirmando el desembolso, luego el 31 de diciembre Sony Bolivia SA., efectúa el desembolso del saldo de 2 millones.

El 30 de junio de 2014 SONY BOLIVIA SA., recibe las nuevas instalaciones para su uso y explotación.

Sobre el enunciado se le pide efectuar los cálculos y análisis correspondientes para reconocer como un elemento de propiedad planta y equipo en todo el proceso hasta el 30 de junio de 2014.

En este caso se presentan varios flujos y/o pagos en efectivo y en distintas fechas, por lo que corresponde efectuar los registros correspondientes en los principales momentos:

Efectuando los cálculos para contabilizar la compra del terreno:

Una vez efectuado los cálculos procedemos a preparar el registro contable:

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	31 de mayo de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	<u>Terrenos</u>	2.636.000,00	
	<u>Credito fiscal IVA</u>	19.500,00	
	<u>Bancos</u>		2.653.872,50
	<u>Retenciones IUE por pagar</u>		1.312,50
	<u>Retenciones IT por pagar</u>		315,00
		2.655.500,00	2.655.500,00
Glosa:	Para contabilizar la compra del terreno, conforme a los documentos suscritos con tal efecto, a nombre de la empresa.		

Seguidamente al reconocer el terreno, se debe analizar la evolución del proceso de construcción, computables desde el momento en que se inició hasta su conclusión, por consiguiente se tiene los siguientes cálculos.

Concepto	Fecha	Importe	Credito fiscal	Costo total
Diseño del proyecto	junio	85,000	11,050	73,950
Pago valores CALP, HAM y otros		135,000	0	135,000
Gastos legales		85,000	11,050	73,950
Abono del banco a la constructora		4,500,000	585,000	3,915,000
Importes totales	jun-31	4,805,000	607,100	4,197,900

Luego con los datos obtenidos debemos efectuar el registro contable correspondiente, reconociendo el inicio del proyecto de construcción, con el siguiente comprobante:

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	01 de julio de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	<u>Obras en construcción</u>	4.197.900,00	
	<u>Credito fiscal IVA</u>	607.100,00	
	<u>Bancos</u>		305.000,00
	<u>Prestamos Bancarios</u>		4.500.000,00
		4.805.000,00	4.805.000,00
Glosa:	Para contabilizar los pagos efectuados para el inicio del proyecto de la construcción, así como el préstamo obtenido del Banco BISA.		

Una vez contabilizado los costos correspondientes al proyecto en construcción, se debe reconocer en forma permanente todos los otros pagos necesarios y que sean parte inherente en la construcción del edificio, así como los intereses periódicos que se van cancelando,

desde el inicio del proyecto hasta la conclusión del mismo, la que comprende desde el 1ro de julio de 2013 hasta el 30 de junio de 2014.

Previo a la amortización del préstamo se tiene la cancelación de los Bs 2 millones, a favor de la empresa constructora, que se registra en el siguiente comprobante.

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Obras en construcción	1.740.000,00	
	Credito fiscal IVA	260.000,00	
	Bancos		2.000.000,00
		2.000.000,00	2.000.000,00
Glosa:	Para contabilizar el desembolso de fondos a favor de la empresa constructora, conforme a contrato.		

Para la cancelación de la primera cuota del préstamo, se debe contar con el plan de pagos, el mismo que se observa a continuación:

CUADRO DE AMORTIZACION DEL PRESTAMO BANCARIO							
Concepto	Importe	Detalle	Fecha	Pago mensual	9% de intereses/saldos	Amortizacion	Saldo
		Desembolso del prestamo					4.500.000
Capital	4.500.000	Cuota 1	junio 2013	450.000	405.000	855.000	4.050.000
Plazo	10 años	Cuota 2	junio 2014	450.000	364.500	814.500	3.600.000
Tasa	9%	Cuota 3	junio 2015	450.000	324.000	774.000	3.150.000
Amortizacion	Anual	Cuota 4	junio 2016	450.000	283.500	733.500	2.700.000
Cuota capital	450.000	Cuota 5	junio 2017	450.000	243.000	693.000	2.250.000
		Cuota 6	junio 2018	450.000	202.500	652.500	1.800.000
		Cuota 7	junio 2019	450.000	162.000	612.000	1.350.000
		Cuota 8	junio 2020	450.000	121.500	571.500	900.000
		Cuota 9	junio 2021	450.000	81.000	531.000	450.000
		Cuota 10	junio 2022	450.000	40.500	490.500	0
Totales				4.500.000	2.227.500	6.727.500	

El cuadro de amortización preparado por el banco para la amortización del préstamo, comprende desde el inicio hasta el final de la última cuota. Sobre el mismo la empresa debe

reconocer al 30 de junio de 2014, los costos relativos al proyecto, tal como se muestra en el siguiente comprobante:

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	<u>Prestamos bancarios por pagar</u>	450.000,00	
	<u>Obras en construcción</u>	405.000,00	
	<u>Bancos</u>		855.000,00
		855.000,00	855.000,00
Glosa:	Para contabilizar la amortización del préstamo correspondiente al financiamiento de la construcción del edificio.		

Concluido el proyecto, se debe activar el edificio considerando todos los cargos efectuados al mismo hasta la fecha de la conclusión del proyecto tal como consta en el presente caso y el cuadro que resume el mismo:

Concepto del pago	Fecha	Importe
Pago por gastos de diseño, legales y otros	jun-30	282,900
Abono del préstamo bancario	jul-31	3,915,000
Desembolso final a la constructora	dic-31	1,740,000
Interes por amortización del capital	jun-30	405,000
Total desembolsado	jun-31	<u>6,342,900</u>

Una vez teniendo el resumen de los desembolsos efectuados para el proyecto se debe proceder a dar con el alta del edificio.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	1ro de julio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	<u>Edificios</u>	6.342.900,00	
	<u>Obras en construcción</u>		6.342.900,00
		6.342.900,00	6.342.900,00
Glosa:	Para contabilizar la conclusión del proyecto del edificio según los informes y actas de entrega de la obra.		

Finalmente se debe considerar que los importes cargados al proyecto de Obras en construcción, está comprendido por todos los pagos efectuados que sean inherentes al proyecto durante el periodo que duro el mismo. Entre tanto los pagos posteriores vinculados al proyecto, ya no forma parte del mismo, es el caso por ejemplo de los intereses por el préstamo bancario con Banco BISA, que una vez concluido el proyecto sigue generando desembolsos por intereses, estos ya no forman parte del costo, sino solo se reconocen como gastos del periodo.

4.7 COSTOS POSTERIORES, MANTENIMIENTO, REPARACIONES Y MEJORAS

Una empresa de forma periódica somete alguno de sus elementos de propiedad planta y equipo a procesos de mantenimiento, sobre el particular se debe tomar decisiones de capitalizar como activo o no. En estos casos cuando se presentan remplazos de repuestos importantes y el equipo de mantenimiento permanente, que una empresa espera utilizar durante más de un periodo, normalmente cumplen con las condiciones para ser calificados como elementos de propiedad, planta y equipo, por consiguiente deben ser activados.

No se tiene establecido en forma legal ni técnicamente en cuanto a la unidad de medición para propósitos de reconocimiento de un elemento que vaya a formar parte de propiedad, planta y equipo. Es entonces que se deben llevar a cabo juicios para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de cada empresa; podrían ser los casos como ser: moldes, herramientas y troqueles a ellos habría que aplicar criterios de materialidad o de importancia para cada uno.

Sin embargo de acuerdo al Decreto Supremo No 24051 que reglamenta la determinación de la base imponible para el Impuesto a las Utilidades de las Empresas establece que cuando se efectúan reparaciones ordinarias a los bienes del activo fijo y estos sean superiores al

20% del valor del bien, se considerara como parte del activo, porque estos prolongan la vida útil del bien.

En cuanto al establecimiento de nuestra Norma Contable 3, se reconoce como incremento al valor de los activos las actualizaciones que resultan por la aplicación del ajuste por índices, considerando las variaciones de la Unidad de Fomento a la Vivienda (UFVs), aplicación que es concordante con lo establecido con el Artículo 38 del Decreto Supremo No 24051, tal como se presenta en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY BOLIVIA S.A., al concluir el primer semestre de 2014 efectuó el mantenimiento de su equipo de distribución (vehículos) a través de la empresa Toyo Motors SRL. Según informe técnico de mantenimiento reporto lo siguiente:

- 1) *Camioneta Hilux Toyota modelo 2009, cambio de partes como ser: rodamientos Bs850.-, batería Bs1,200.-, aceite Bs250.-, otros accesorios Bs120.-, además de las 4 llantas Bs12,000.-.*
- 2) *Camión Fotón Modelo 2008, además de efectuar un mantenimiento general que demando Bs14,500.-, fue necesario un cambio y reparación general del motor cuyo costo asciende a Bs60,000.-.*

Todos los costos han sido debidamente respaldados con factura. Se conoce que los valores originales de los vehículos fueron de Bs223,000.- y Bs260,000.- respectivamente.

Con la información disponible se pide analizar y contabilizar para cada vehículo en forma separada.

1. Cálculo para la camioneta Hilux Toyota

Concepto	Fecha	Importe	Credito fiscal	Importe neto
Rodamientos	junio	850	111	740
Bateria		1,200	156	1,044
Aceite		250	33	218
Accesorios		120	16	104
Llantas		12,000	1,560	10,440
Importes totales		14,420	1,875	12,545

Los importes cancelados para el mantenimiento de este vehículo alcanzan a Bs14,420.-, el mismo que responde a un mantenimiento de rutina, ya que no modifica las condiciones originales del vehículo, y no alcanza ni supera el 20% del valor del mismo, por lo que corresponde reconocer como gasto.

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	31 de julio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Mantenimiento y reparaciones	12.545,00	
	Credito fiscal IVA	1.875,00	
	Bancos		14.420,00
		14.420,00	14.420,00
Glosa:	Para contabilizar los servicios de mantenimiento, efectuados por la empresa Toyo Motors SRL, según informe tecnico adjunto.		

2. Cálculos para el camión Fotón:

Concepto	Fecha	Importe	Credito fiscal	Costo total
Mantenimiento general	junio	14,500	1,885	12,615
Costo de reparacion general		60,000	7,800	52,200
Importes totales		74,500	9,685	64,815

Previo al procedimiento contable, en este caso debemos analizar si los mantenimientos y reparaciones tienen implicancia en el aumento de la vida útil o mejora el funcionamiento del vehículo. Si observamos que el costo de reparación general es de Bs52,200.-(neto), siendo su costo original de Bs260,000.-; en este caso el importe de la reparación representa más del 20%, además mejora el funcionamiento del motorizado, independientemente del servicio de mantenimiento general. Por consiguiente en este caso corresponde activar el costo de la reparación, entre tanto el mantenimiento debe ser reconocido como gasto del periodo, tal como se observa en el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE EGRESO			No.
Fecha:	31 de julio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Mantenimiento y reparaciones	12.615,00	
	Vehiculos	52.200,00	
	Credito fiscal IVA	9.685,00	
	Bancos		74.500,00
		74.500,00	74.500,00
Glosa:	Para contabilizar los servicios de mantenimiento y reparacion, efectuados por la empresa Toyo Motors SRL, según informe tecnico adjunto.		

4.8 VALUACIÓN POSTERIOR AL RECONOCIMIENTO

La medición posterior al reconocimiento, conocido como la valuación a la fecha de corte o cierre de los estados financieros; en este caso una empresa podrá elegir como política contable el modelo del costo o el modelo de revaluación, y aplicará esa política a todos los elementos que compongan propiedad, planta y equipo.

4.8.1 Modelo del costo

A tiempo de preparar los estados financieros, es decir con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, un elemento de propiedad, planta y equipo se contabilizará por su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor, tal como se presente en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY BOLIVIA SA., está preparando sus estados financiero al 30 de junio de 2014, en el caso particular el rubro de motorizados como parte de su equipo de distribución, los saldos de estos equipos al 30 de junio son de Bs223,000.- (camioneta) y Bs260,0000.- (camión de reparto). Su depreciación acumulada de cada uno es de Bs 90,400 y Bs130.000.- respectivamente. Asimismo se conoce a esa fecha que el motor del camión está muy averiado lo que demandara Bs60.000.- para su reparación.

Se pide analizar la información suministrada, asimismo prepare los cálculos necesarios para reflejar los saldos en el Balance al 30 de junio de 2014.

Conocido la situación se debe analizar caso por caso, tal como se tiene en el siguiente cuadro:

Detalle	Fecha	Camioneta Hilux	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	223,000	260,000
menos:			
Depreciacion Acumulada		-90,400	-130,000
Deterioro del valor		0	-60,000
Saldo final al costo		132,600	70,000
menos: Valor Neto en libros		132,600	130,000
Diferencia a reconocer al 30 de junio		0	-60,000

El resultado de este cálculo nos muestra que la empresa Sony Bolivia SA, debe reconocer al 30 de junio una perdida por deterioro del valor de uno de sus motorizados, como es el caso de su camiones Fotón, asimismo se conoce que la empresa ha adoptado el modelo de costo para la valuación de su propiedad planta y equipo. El reconocimiento se observa en el siguiente registro.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Perdidas por deterioro del valor de activos	60.000,00	
	Deterioro del valor acumulado-vehiculos		60.000,00
		60.000,00	60.000,00
Glosa:	Para contabilizar la perdida del valor por deterioro del valor del vehiculo al 30 de junio del camion de reparto de la empresa.		

Una vez preparado el registro contable, se tendrá los importes reales con los cuales debe ser revelado en los estados financieros al 30 de junio de 2014, tal como se muestra en el siguiente cuadro:

Detalle	Fecha	Camioneta Hilux	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	223,000	260,000
menos:			
Depreciacion Acumulada		-90,400	-130,000
Deterioro del valor		0	-60,000
Saldo final (valor neto en libros)		132,600	70,000

4.8.2 Modelo de revaluación

Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedad, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que resulta ser 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, conforme lo establece la Norma Internacional de Contabilidad No 16 Propiedad Planta y Equipo, procedimiento que consideramos en este punto; entre tanto más adelante también revisaremos lo establecido por la Norma Contable No 4 referido a la Revalorización Técnica de Activos Fijos.

En este caso las revaluaciones se deberán practicar con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance.

Normalmente, el valor razonable de los terrenos y edificios se determinará a partir de la evidencia basada en el mercado mediante una tasación o revaluó técnico, realizada habitualmente por tasadores o peritos cualificados profesionalmente. El valor razonable de los elementos de propiedad, planta y equipo será habitualmente su valor de mercado, determinado mediante un revaluó técnico.

Cuando no exista evidencia de un valor de mercado, como consecuencia de la naturaleza específica del elemento de propiedad, planta y equipo, o porque el elemento rara vez es vendido salvo como parte de una unidad de negocio en funcionamiento, la empresa podría tener que estimar el valor razonable a través de métodos que tengan en cuenta los desempeños del mismo o su costo de reposición una vez practicada la depreciación correspondiente.

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 elementos de propiedad, planta y equipo con variaciones insignificantes en su valor razonable.

Para éstos, pueden ser suficientes revaluaciones hechas cada tres o cinco años.

La empresa SONY BOLIVIA SA., está preparando sus estados financieros al 30 de junio de 2014, dentro de su propiedad planta y equipo cuenta con dos motorizados, que habían sido comprados hace tres años atrás y lo vinieron depreciando en forma lineal. Además ha estado valuando los mismos al costo, sin embargo la empresa al 30 de junio tomo la decisión, de utilizar el modelo de revaluación; sobre el particular contrato a un perito independiente el mismo que hizo llegar su informe con fecha 30 de junio de 2014. La situación general se resume en el siguiente cuadro:

Detalle	Fecha compra	Vida útil	Camioneta Hilux	Jeep oficial	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	6 años	223,000	230,000	260,000
Depreciación Acumulada			-111,500	-115,000	-108,333
Deterioro del valor			0	0	-60,000
Valor neto en libros			111,500	115,000	91,667
Valor razonable del activo (revaluado)			160,000	100,000	180,000
Incremento o (disminución) neto por revaluación			48,500	-15,000	88,333

Como se podrá apreciar, se tiene tres situaciones diferentes, por lo que debe ser analizado por separado, asimismo para su tratamiento contable habría que tomar la decisión de elegir alguna de las alternativas que se presentan a continuación.

4.8.3 Tratamiento contable de la revaluación

Cuando se lleva adelante una revaluación de un elemento de propiedad, planta y equipo, en lo que respecta a la depreciación acumulada en la fecha de su revaluación puede ser tratada en alguna de las siguientes alternativas:

- ✓ **Primera alternativa:** Puede ser reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado. Este método se utiliza a menudo cuando se revalúa el activo por medio de la aplicación de un índice a su costo de reposición depreciado.
- ✓ **Segunda alternativa:** Puede ser eliminada la depreciación acumulada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el valor neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

En cualquiera de las dos alternativas el importe del ajuste de la depreciación acumulada, que surge de las dos alternativas (reexpresión o eliminación), forma parte del incremento o disminución del importe en libros del activo, consiguientemente mostrara ya sea un incremento o disminución del importe en libros, en estos casos el tratamiento contable será la siguiente:

4.8.4 En caso de incremento en el importe en libros

Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto más conocido como reserva por revaluó técnico de activo fijo. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados, tal como se aprecia en el siguiente ejemplo:

En relación al ejemplo planteado en la sección anterior, considerar el caso de la Camioneta Hilux donde se observa un incremento del valor revaluado de Bs48,500.-. Además considerando la primera alternativa para el reconocimiento del incremento en forma proporcional, se tendría los siguientes cálculos:

Primera alternativa (re expresión proporcional de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida útil	Camioneta Hilux	Incremento	Valores revaloriza
Valor del costo	junio, 30	6 años	223,000	97,000	320,000
Depreciacion Acumulada			-111,500	-48,500	-160,000
Valor neto en libros			111,500	48,500	160,000
Valor razonable del activo (revaluado)			160,000		160,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			48,500		0
Incremento del % del revaluo			43.50%		
La revaluacion representa el 43.50% (48.500/111.500). Entonces se debe aplicar la proporcionalidad					

Una vez efectuado los cálculos, lo que continúa es reconocer contablemente los incrementos, que se resume en el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	97.000,00	
	Depreciacion acumulada vehiculos		48.500,00
	Superavit de revaluacion		48.500,00
		97.000,00	97.000,00
Glosa:	Para contabilizar el incremento por revaluacion, según los peritos independientes, reconociendo bajo alternativa reexpresion proporcional.		

Incorporado el registro contable, al 30 de junio de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	320,000
Menos: Depreciacion acumulada	-160,000
Valor neto en libros	160,000

Segunda alternativa (eliminación de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida util	Camioneta Hilux
Valor del costo	junio, 30	6 años	223,000
Depreciacion Acumulada			-111,500
Valor neto en libros			111,500
Valor razonable del activo (revaluado)			160,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			48,500
Eliminacion del importe de la depreciacion acumulada por :			111,500

Una vez determinado el importe de la depreciación acumulada a dar de baja, se tiene el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Depreciación acumulada vehiculos	111.500,00	
	Vehiculos		111.500,00
		111.500,00	111.500,00
Glosa:	Para contabilizar la baja de la depreciacion acumulada a la fecha de la revaluacion.		

Una vez efectuada la baja de la depreciación acumulada se procede con la incorporación del importe de la revaluación conforme al siguiente asiento contable:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	48.500,00	
	Superavit de revaluacion		48.500,00
		48.500,00	48.500,00
Glosa:	Para contabilizar la incorporacion del incremento por el superavit de la revaluacion, según el informe del perito valuador.		

Incorporado el registro contable de la revaluación, al 30 de junio de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	160,000
Menos: Depreciacion acumulada	0
Valor neto en libros	160,000

4.8.5 En caso de reducción del importe en libros

Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier superávit de

revaluación reconocido previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación, tal como se presenta en el siguiente ejemplo:

En relación ejemplo planteado en la sección anterior, considerar el caso del Jeep Oficial donde se observa un decremento del valor revaluado de Bs 48,500; se tendría los siguientes cálculos:

Primera alternativa (re expresión proporcional de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida útil	Jeep oficial	Decremento proporcional	Valores revaloriza
Valor del costo	junio, 30	6 años	230,000	-30,000	200,000
Depreciación Acumulada			-115,000	15,000	-100,000
Valor neto en libros			115,000	-15,000	100,000
Valor razonable del activo (revaluado)			100,000		
Incremento o (disminución) neto por revaluo			-15,000		
Decremento del % del revaluo			-13.04%		
El decremento por revaluación representa el 13.04% (15.000/115.000). Aplicando la proporcionalidad					

Una vez efectuado los cálculos, lo que continúa es reconocer contablemente los decrementos, que se resume en el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.	
Fecha:	30 de junio de 2014			
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER	
	Depreciación acumulada vehiculos	15.000,00		
	Vehiculos			30.000,00
	Ajuste por inflacion y tenencia de bienes	15.000,00		
		30.000,00		30.000,00
Glosa:	Para contabilizar el decremento por revaluación, según los peritos independientes, reconociendo bajo alternativa reexpresión proporcional.			

Incorporado el registro contable, al 30 de junio de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	200,000
Menos: Depreciacion acumulada	-100,000
Valor neto en libros	100,000

Segunda alternativa (eliminación de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida util	Jeep oficial	Decremento proporcional	Valores revaloriza
Valor del costo	junio, 30	6 años	230,000	-30,000	200,000
Depreciacion Acumulada			-115,000	15,000	-100,000
Valor neto en libros			115,000	-15,000	100,000
Valor razonable del activo (revaluado)			100,000		
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			-15,000		
Decremento del % del revaluo			-13.04%		

El decremento por revaluacion representa el 13.04% (15.000/115.000). Aplicando la proporcionalidad

Detalle	Fecha compra	Vida util	Jeep Oficial
Valor del costo	junio, 30	6 años	230,000
Depreciacion Acumulada			-115,000
Valor neto en libros			115,000
Valor razonable del activo (revaluado)			100,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			-15,000
Eliminacion del importe de la depreciacion acumulada por :			115,000

Una vez determinado el importe de la depreciación acumulada a dar de baja, se tiene el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Depreciacion acumulada vehiculos	115.000,00	
	Vehiculos		115.000,00
		115.000,00	115.000,00
Glosa:	Para contabilizar la baja de la depreciacion acumulada a la fecha de la revaluacion.		

Una vez efectuada la baja de la depreciación acumulada se procede con la incorporación del importe del decremento de la revaluación conforme al siguiente asiento contable:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Ajuste por inflación y tenencia de bienes	15.000,00	
	Vehiculos		15.000,00
		15.000,00	15.000,00
Glosa:	Para contabilizar la incorporacion del decremento por concepto de la revaluacion, según el informe del perito valuador.		

Incorporado el registro contable del decremento de la revaluación, al 30 de junio de 2012 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	100,000
Menos: Depreciacion acumulada	0
Valor neto en libros	100,000

Continuando con el supuesto del ejemplo de la sección anterior, la empresa SONY BOLIVIA S.A., en este caso tiene un activo que también su valor revaluado se ha visto incrementado, sin embargo este activo ya reconoció con anterioridad un deterioro de su valor acumulado, tal como se resume en el siguiente cuadro:

Detalle	Fecha compra	Vida util	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	6 años	260,000
Depreciacion Acumulada			-108,333
Deterioro del valor			-60,000
Valor neto en libros			91,667
Valor razonable del activo (revaluado)			180,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			88,333

Tal como se observa corresponde reconocer el incremento por el revaluó, sin embargo se debe considerar un tratamiento contable de previa reversión al deterioro acumulado.

También se tiene las dos alternativas para su reconocimiento contable, tal como sigue a continuación:

En todo caso, como señalamos se debe efectuar previamente la reversión del deterioro del valor acumulado con el siguiente registro contable, cuando su importe es de Bs60.000.-

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	<u>Deterioro del valor acumulados vehiculos</u>	60.000,00	
	<u>Superavit de revaluacion</u>		60.000,00
		60.000,00	60.000,00
<u>Glosa:</u>	Para contabilizar la reversión del Deterioro del valor acumulado de vehiculos conforme el informe del perito valuador.		

Reconocido la reversión del deterioro del valor acumulado de los vehículos recién se procede a reconocer contablemente el incremento por revaluación:

Primera alternativa (re expresión proporcional de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida util	Camion Foton	Camion Foton	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	6 años	260,000	48,571	308,571
Depreciacion Acumulada			-108,333	-20,238	-128,571
Deterioro del valor			0		
Valor neto en libros			151,667	28,333	180,000
Valor razonable del activo (revaluado)			180,000		180,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluacion			28,333		0
Incremento del % del revaluacion			18.68%		

Una vez efectuado los cálculos, lo que continúa es reconocer contablemente los incrementos, que se resume en el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	48.571,00	
	Depreciación acumulada vehiculos		20.238,00
	Superavit de revaluación		28.333,00
		48.571,00	48.571,00
Glosa:	Para contabilizar el incremento por revaluación, según los peritos independientes, reconociendo bajo alternativa reexpresión proporcional.		

Incorporado el registro contable, al 30 de junio de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	308,571
Menos: Depreciacion acumulada	-128,571
Valor neto en libros	180,000

Segunda alternativa (eliminación de la depreciación acumulada)

Detalle	Fecha compra	Vida util	Camion Foton
Valor del costo	junio, 30	6 años	260,000
Depreciacion Acumulada			-108,333
Valor neto en libros			151,667
Valor razonable del activo (revaluado)			180,000
Incremento o (disminicion) neto por revaluo			28,333
Eliminacion del importe de la depreciacion acumulada por :			108,333

Una vez determinado el importe de la depreciación acumulada a dar de baja, se tiene el siguiente asiento contable.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Depreciación acumulada vehiculos	108.333,00	
	Vehiculos		108.333,00
		108.333,00	108.333,00
Glosa:	Para contabilizar la baja de la depreciacion acumulada a la fecha de la revaluacion.		

Una vez efectuada la baja de la depreciación acumulada se procede con la incorporación del importe de la revaluación conforme al siguiente asiento contable:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	28.333,00	
	Superavit de revaluacion		28.333,00
		28.333,00	28.333,00
Glosa:	Para contabilizar la incorporacion del incremento por el superavit de la revaluacion, según el informe del perito valuador.		

Incorporado el registro contable de la revaluación, al 30 de junio de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	180,000
Menos: Depreciacion acumulada	0
Valor neto en libros	180,000

4.8.6 Tratamiento contable del superávit de la revaluación

El superávit de revaluación reconocido por concepto del incremento en el valor de propiedad, planta y equipo e incluido en el patrimonio neto, podrá ser transferido directamente a la cuenta de Resultados acumulados cuando se produce una baja de los activos revaluados. Esto también podría darse cuando la empresa se desapropia de un elemento de propiedad planta y equipo.

Por otro lado parte del superávit podría transferirse a medida que el activo fuera utilizado por la empresa. En ese caso, el importe del superávit transferido será igual a la diferencia entre la depreciación calculada según el valor revaluado del activo y la calculada según su costo original. Las transferencias desde las cuentas de superávit de revaluación a las cuentas de Resultados acumulados no pasan por el resultado del periodo, tal como se presenta en el siguiente ejemplo.

Con relación a uno de los vehículos revalorizado, en este caso la Camioneta Hilux donde se observa un incremento del valor revaluado de Bs48,500.-, se estableció que su valor residual es de 4 años, a partir 1ro de julio de 201. Considerando que los saldos que se tiene son las que se presentan en el cuadro siguiente, se pide registrar la depreciación al 31 de diciembre de 2014.

Detalle	Fecha compra	Vida util residual	Valores revaloriza
Valor del costo	junio, 30	4 años, 48 meses	320,000
Depreciacion Acumulada			-160,000
Valor neto en libros			160,000
Superavit por revaluacion			48,500

Considerando que el valor residual es de 4 años o de 48 meses, entonces corresponde depreciar en este tiempo su valor residual por un lado. Paralelamente se debe reconocer el Superávit de revaluación con traspaso a la cuenta de resultados acumulados en el mismo periodo del valor residual del activo, tal como se muestra en el siguiente cuadro, para ambos casos:

Detalle	Fecha compra	Vida util residual	Valores revaloriza	Depreciacion		
				Mes	Semestral	Anual
Valor del costo	junio, 30	4 años, 48 meses	320,000			
Depreciacion Acumulada			-160,000			
Valor neto en libros			160,000	3,333.33	20,000.00	40,000.00
Superavit por revaluacion			48,500	1,010.42	6,062.50	12,125.00

Una vez efectuado los cálculos tanto de la depreciación del valor revalorizado, así como superávit por el revaluó, se debe proceder a registrar contablemente, ambos en forma separada, tal como se observar en los siguientes dos comprobantes, correspondiente al segundo semestre que concluye el 31 de diciembre de 2014.

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Depreciacion de vehiculos	20.000,00	
	Depreciacion acumulada vehiculos		20.000,00
		20.000,00	20.000,00
Glosa:	Para contabilizar la depreciacion correspondiente al 31 de diciembre de 2014, de los activos revalorizados conforme a su nueva vida util.		

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2014		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Superavit de revaluacion	6.062,50	
	Resultados acumulados		6.062,50
		6.062,50	6.062,50
Glosa:	Para contabilizar la transferencia del superavit de revaluacion correspondiente al 31 de diciembre de 2014, de los activos revalorizados conforme a su nueva vida util.		

Incorporado el registro contable, al 31 de diciembre de 2014 los saldos en el balance general reflejaran los siguientes saldos:

Detalle	Importes
Vehiculos	320,000
Menos: Depreciacion acumulada	-180,000
Valor neto en libros	140,000
Superavit de revaluacion	42,438

4.8.7 Revalorización Técnica de Activos Fijos según Norma Contable No 4

Este procedimiento es seguido por muchas empresas en nuestro país, en aplicación de la Norma Contable No 42 el mismo que establece el procedimiento de la revalorización técnica de activos fijos, para la asignación de nuevos valores a los bienes, que debido al transcurso del tiempo han sido totalmente depreciados y quedan con valores de uno; sin embargo, en las condiciones en que se encuentra aún continúa prestando utilidad económica a la empresa, u otorgando beneficios económicos, por consiguiente se procede con la revalorización técnica respectiva.

Tal como establece la Norma Contable No 4, se debe cumplir con los siguientes procedimientos formales:

- ✓ La revalorización técnica debe ser realizada por un profesional experto en la materia, de acuerdo a la naturaleza del bien y estar debidamente matriculado en el colegio respectivo.
- ✓ Este procedimiento debe ser aprobado por nivel orgánico decisional apropiado de la empresa.
- ✓ Asimismo debe existir una aprobación del nivel deliberante más alto de la empresa y de incluirse en su agenda respectiva a ser tratado.

² Norma de Contabilidad No 4, Revalorización Técnica de Activos Fijos (anterior Decisión No 8) Compendio de Normas de Contabilidad y de Auditoria, publicado por el CAUB, 2013.

El registro contable del revaluó debe ser practicado una vez aprobado el informe, por la instancia correspondiente.

- ✓ En cuanto al tratamiento contable, referido al incremento o (decremento) del valor recibirá el siguiente tratamiento contable:
- ✓ El incremento por concepto del revaluó, se debitará al activo revalorizado con abono a una cuenta del patrimonio denominada Reserva por Revaluó Técnico. Si se presentase una disminución del valor revalorizado, en este caso se debitará a una cuenta de resultados denominado: “Ajuste por inflación y tenencia de bienes”.

En cuanto al importe de la Reserva por Revaluó Técnico, este importe podrá ser capitalizado o podrá ser utilizada para absorber las pérdidas acumuladas, únicamente.

Es importante considerar que los incrementos generados por la revalorización técnica de activos fijos y que dichos incrementos se carguen a resultados del periodo, los mismos para su tratamiento tributario, conforme al Artículo 18 inciso h) del Decreto Supremo No 24051, es considerado como conceptos o gastos no deducibles, para efectos de la determinación de la base imponible del impuesto a las utilidades de las empresas, tal como se aprecia en el siguiente ejemplo:

La Empresa SONY (Bolivia) S.A., al ver que uno de sus equipos de distribución (vehículos) ha sido totalmente depreciado y queda con un valor residual de Bs2.000.-, y que sin embargo continúa prestando los mismos servicios que uno nuevo decidió efectuar un revaluó técnico de activos fijos, para ello encargo al Ing. Walter Fierro Bueno. El informe mostro los siguientes resultados: Valor revalorizado Bs180.000.- nueva vida útil estimado 4 años, un valor residual de Bs8.000.-. Considerando que el valor de costo esta de Bs240.000.- y su valor residual era de Bs2.000.-, al 30 de junio de 2013, fecha de la revalorización.

Al respecto se le pide determinar el incremento del revaluó y preparar el registro contable correspondiente.

Detalle	Fecha	Vida util residual	Importes
Valor del costo	junio, 30		240,000
Depreciacion Acumulada			-238,000
Valor neto en libros			2,000
Valor revalorizado	junio, 30	4 años, 48 meses	180,000
Incremento por revalorizacion			178,000

Efectuado los cálculos se observar un incremento por revaluó por Bs178.000.-, además de una nueva vida útil de 4 años, por consiguiente el registro contable seria el siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	30 de junio de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	178.000,00	
	Reserva por revaluos tecnicos de activos fijos		178.000,00
		178.000,00	178.000,00
Glosa:	Para contabilizar el incremento por la revalorizacion tecnica de activos fijos, realizado por un perito independiente al 30 de junio de 2013.		

4.9 ACTUALIZACIÓN DE VALORES

La actualización de valores es una práctica muy recomendable para efectos de presentación de los estados financieros debidamente actualizados a valores actuales.

El mantener los registros en sus valores nominales podría acarrear, al utilizar esas cifras, decisiones inadecuadas o limitadas por no saber si los valores de reposición en una fecha muy distinta de la inversión original están acordes a la realidad.

Para la actualización de valores se tiene el método denominado ajuste al costo histórico; este método toma como base los cambios en el nivel general de precios. Consiste en expresar el costo histórico a precios constantes de poder adquisitivo general a la fecha de

cierre del ejercicio. En nuestro país el índice utilizado para este procedimiento es el denominado Unidad de Fomento a la Vivienda (UFVs) publicado diariamente por la Banco Central de Bolivia, este método también es conocido como Método de Índices, tal como se aprecia en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY (Bolivia) S.A., al 31 de diciembre de 2013 está preparando sus estados financieros, como política contable había adoptado revelar sus saldos a valores de costo actualizados. Teniendo la siguiente información:

Detalle	Fecha de cierre	Importes
Muebles y enseres	31.12.2012	28.500
Depreciacion acumulada muebles y en	31.12.2012	-13.500
Vehiculos	31.12.2012	223.000
Depreciacion acumulada vehiculos	31.12.2012	-54.858
Totales		183.142

Considerando que el índice a ser aplicado por la empresa es la UFV, emitido por el BCB, el mismo que revela los siguientes datos:

Cotización de la UFV al 31.12.2012 es de 1,80078

Cotización de la UFV al 31.12.2013 es de 1,89993

Considerando la variación de las UFVs, entre diciembre de 2012 a diciembre de 2013, corresponde la actualización de valores para determinar los saldos actualizados al 31 de diciembre de 2013, el mismo que resulta del siguiente cuadro:

Detalle	Importes sin actualizar	UFV fecha de		Importe actualizado	Incremento por actualizacio
		Origen 31.12.2012	Cierre 31.12.2013		
Muebles y enseres	28.500	1,80078	1,89993	30.069	1.569
Depreciacion acumulada muebles y enseres	-13.500	1,80078	1,89993	-14.243	-743
Vehiculos	223.000	1,80078	1,89993	235.278	12.278
Depreciacion acumulada vehiculos	-54.858	1,80078	1,89993	-57.878	-3.020
Totales	183.142			193.226	10.084

Como se verá en el cuadro, la actualización de valor consiste en la aplicación de un coeficiente corrector del valor histórico, para luego encontrar el valor actualizado, también este procedimiento se puede resumir con las siguientes siglas:

- VH: = Valores históricos
 VA: = Valores actualizados
 IPA: = Incremento por actualización
 UFV: = Unidad de fomento a la vivienda
 UFV/f.o.= Unidad de fomento a la vivienda fecha origen
 UFV/f.c.= Unidad de fomento a la vivienda fecha cierre
 REI: = Resultado por exposición a la inflación (ajuste por inflación)

Formula de actualización:

$$VA = VH \times \frac{UFV \text{ f.c.}}{UFV \text{ f.o.}}$$

Determinación del incremento por actualización (o ajuste por inflación):

$$IPA = VA - VH$$

Para el caso de la actualización de muebles y enseres y su depreciación acumulada se tendría:

$$VA = 28.500 \times \frac{1.89993}{1.80078} = 31.069.$$

$$VA = 13.500 \times \frac{1.89993}{1.80078} = 14.243$$

Su incremento por actualización se obtendría de la siguiente manera:

$$IPA = 31.069 - 28.500 = 2.569$$

$$IPA = 14.243 - 13.500 = 743$$

El asiento contable para reconocer el incremento por actualización es la siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Muebles y enseres	1.569,00	
	Depreciación acumulada muebles y enseres		743,00
	Ajuste por inflación y tenencia de bienes		826,00
		1.569,00	1.569,00
Glosa:	Para contabilizar la actualización de valores en función a las variaciones de las UFVs a la fecha de cierre.		

La actualización para el caso de vehículos y su depreciación acumulada se tendría lo siguiente:

$$VA = 223.000 \times \frac{1.89993}{1.80078} = 235,278$$

$$VA = 54.858 \times \frac{1.89993}{1.80078} = 57.878$$

Su incremento por actualización se obtendría de la siguiente manera:

$$IPA = 235.278 - 223.000 = 12.278$$

$$IPA = 57.878 - 54.858 = 3.020$$

El asiento contable para reconocer el incremento por actualización es la siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Vehiculos	12.278,00	
	Depreciación acumulada vehiculos		3.020,00
	Ajuste por inflación y tenencia de bienes		9.258,00
		12.278,00	12.278,00
Glosa:	Para contabilizar la actualización de valores en función a las variaciones de las UFVs a la fecha de cierre.		

4.10 PERMUTAS

En la práctica cotidiana de las empresas, 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.

Para el reconocimiento de una permuta se debe considerar lo siguiente:

- a) Con respecto al costo de dicho elemento de propiedad, planta y equipo se medirá por su valor razonable, a menos que la transacción de intercambio no tenga carácter comercial,
- b) O, no pueda medirse con fiabilidad el valor razonable del activo recibido ni el del activo entregado.

El activo adquirido se medirá de esta forma incluso cuando la empresa 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.

La empresa determinará si una permuta tiene carácter comercial, considerando en qué medida se espera que cambien los flujos de efectivo futuros como consecuencia de dicha transacción. Una transacción de intercambio tendrá carácter comercial si:

- i. la configuración (riesgo, calendario e importe) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la configuración de los flujos de efectivo del activo transferido;
o
- ii. el valor específico para la empresa de la parte de sus actividades afectada por la permuta, se ve modificado como consecuencia del intercambio; y además la diferencia identificada en (i) o en (ii) resulta significativa al compararla con el valor razonable de los activos intercambiados.

Al determinar si una permuta tiene carácter comercial, el valor específico para la empresa de la parte de sus actividades afectada por la transacción, deberá tener en cuenta los flujos de efectivo después de impuestos. El resultado de estos análisis puede quedar claro sin necesidad de que la empresa deba realizar cálculos detallados.

En los siguientes ejemplos se puede identificar si tienen o no carácter comercial una permuta:

TIPO DE PERMUTA	Comercial	No comercial
La empresa permuta una maquinaria por otra de similares características		si
La empresa permuta un terreno por una nave industrial	si	
La empresa adquiere un vehículo de transporte entregando otro a cambio más efectivo		si
La empresa permuta dos locales donde concentra sus actividades administrativas, por uno nuevo, recibiendo también un diferencial en efectivo		si
La empresa permuta una máquina de su proceso productivo por un elemento de transporte dedicado a la distribución de su producto.	si	
La empresa permuta una máquina que está actualmente infrautilizada por no disponer de materia prima, por otra máquina dedicada a la elaboración de un producto diferenciado	si	
La empresa permuta mobiliario de oficina por equipos informáticos para uso administrativo		si

Identificación de si la permuta es no comercial, el mismo que presentamos a continuación en el siguiente ejemplo:

La empresa SONY (Bolivia) S.A., el 15 de agosto de 2013 decidió permutar su equipo de distribución cuyo valor razonable era de Bs80.000.-, pero cuyo costo de adquisición fue de Bs220.000.-, habiendo sido depreciado en Bs140.000.-, por un lote de terreno cuyo valor razonable es de Bs70.000.-, recibiendo adicionalmente Bs10.000.-, en efectivo.

En este caso la configuración de los flujos de efectivo derivados del elemento terreno difiere significativamente de los derivados del equipo de transporte entregado. En consecuencia se trata de una permuta de carácter comercial. Consiguientemente el registro contable sería la siguiente al 15 de agosto de 2013:

COMPROBANTE DE INGRESO			No.
Fecha:	15 de agosto de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Terrenos	70.000,00	
	Bancos	10.000,00	
	Depreciación acumulada vehiculos	140.000,00	
	Vehiculos		200.000,00
	Ganancias provenientes en permutas		20.000,00
		220.000,00	220.000,00
Glosa:	Para contabilizar la operación de permuta del equipo de transporte (vehiculos), por un lote de terreno, de acuerdo a los documentos adjuntos.		

En base al ejemplo precedente, pero considerando la imposibilidad de realizar una estimación fiable del valor razonable de los elementos permutados, reconocer contablemente tal situación:

COMPROBANTE DE INGRESO			No.
Fecha:	15 de agosto de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Terrenos	60.000,00	
	Bancos	10.000,00	
	Depreciación acumulada vehiculos	140.000,00	
	Vehiculos		200.000,00
	Ganancias provenientes en permutas		10.000,00
		210.000,00	210.000,00
Glosa:	Para contabilizar la operación de permuta del equipo de transporte (vehiculos), por un lote de terreno, de acuerdo a los documentos adjuntos.		

4.11 DEPRECIACIÓN

Como ya señalamos en la definición, que la depreciación “es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil”. Esto implica que la empresa debe distribuir el importe inicialmente reconocido como un elemento de propiedad planta y equipo, considerando sus partes en forma significativa. Lo que implica que 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 utilizados para otra parte significativa del mismo elemento. En tal caso, ambas partes podrían agruparse para determinar el cargo por depreciación.

En la medida que la empresa amortice de forma separada algunas partes de un elemento de propiedad, planta y equipo, también depreciará de forma separada el resto del elemento. El resto estará integrado por las partes del elemento que individualmente no sean significativas. Si la empresa tiene diversas expectativas para cada una de esas partes, podría ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar el resto, de forma que represente fielmente el patrón de consumo o la vida útil de sus componentes, o ambos.

Ahora una empresa puede elegir por depreciar de forma separada las partes que compongan un elemento y no tengan un costo significativo con relación al costo total del mismo.

El cargo por depreciación de cada periodo se reconocerá en el resultado del periodo, salvo que se haya incluido en el importe en libros de otro activo. El cargo por depreciación de un periodo se reconocerá habitualmente en el resultado del mismo. Sin embargo, en ocasiones los beneficios económicos futuros incorporados a un activo se incorporan a la producción de otros activos. En este caso, el cargo por depreciación formará parte del costo del otro activo y se incluirá en su importe en libros.

4.11.1 Importe depreciable y periodo de depreciación

Para proceder con la depreciación es importante determinar el importe depreciable, siendo necesario conocer el valor residual y la vida útil de un elemento de propiedad planta y equipo, luego recién el importe depreciable de un activo se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

También es importante establecer que tanto el valor residual y la vida útil de un activo se revisen, en forma anual y cuando las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los

cambios se contabilizarán como un cambio en una estimación contable, tal como lo establece la NIC 8 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores.

La depreciación se contabilizará incluso si el valor razonable del activo excede a su importe en libros, siempre y cuando el valor residual del activo no supere al importe en libros del mismo. Las operaciones de reparación y mantenimiento de un activo no evitan realizar la depreciación.

4.11.2 Computo del periodo de depreciación

Para computar la depreciación de un activo comenzará cuando esté disponible para su uso, esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de operar de la forma prevista por la gerencia de la empresa. La depreciación de un activo cesará en la fecha más temprana entre aquella en que el activo se clasifique como mantenido para la venta (o incluido en un grupo en desapropiación de elementos que se haya clasificado como mantenido para la venta) de acuerdo con la NIIF 5, y la fecha en que se produzca la baja en cuentas del mismo. Por tanto, la depreciación no cesará cuando el activo esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo. Sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función del uso, el cargo por depreciación podría ser nulo cuando no tenga lugar ninguna actividad de producción.

La empresa SONY (Bolivia) S.A., el 1ro de marzo de 2013, compro equipos informativos, al respecto conoce que se quedaran tecnológicamente obsoletos después de cuatro años. Se tiene información que los equipos están listos para ser utilizados desde el momento de su adquisición, pero SONY (Bolivia) S.A., nos las utiliza, sin o después de cinco meses posteriores. Determinar desde cuándo se debe computar la depreciación?.

La depreciación de un activo se comenzara cuando esté disponible para su uso, este es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para ser capaz de

operar de la forma prevista por la gerencia. En este caso la depreciación se computa desde el 1ro de marzo de 2013, independientemente desde cuando se la utilice.

4.11.3 La vida útil de un activo

La vida útil de un elemento de propiedad planta y equipo se constituye en un componente importante, cuando se debe proceder a depreciar, en este sentido se deben considerar factores que contribuyen a determinar aquello como ser las siguientes:

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

Al final la estimación de la vida útil de un activo, es una cuestión de criterio, basado en la experiencia que la empresa tenga con activos similares.

También es importante aclarar que los terrenos y los edificios son activos separados, y se contabilizarán por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y por tanto no se amortizan. Los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos

depreciables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no afectará a la determinación del importe depreciable del edificio.

Si el costo de un terreno incluye los costos de desmantelamiento, traslado y rehabilitación, la porción que corresponda a la rehabilitación del terreno se depreciará a lo largo del periodo en el que se obtengan los beneficios por haber incurrido en esos costos. En algunos casos, el terreno en sí mismo puede tener una vida útil limitada, en cuyo caso se depreciará de forma que refleje los beneficios que se van a derivar del mismo.

4.12 MÉTODOS DE DEPRECIACIÓN

Para la distribución del costo de un elemento de propiedad planta y equipo, el método de depreciación que se vaya a elegir deberá reflejar el patrón con arreglo al cual se espera que sean consumidos, por parte de la empresa, los beneficios económicos futuros del activo.

Una vez elegida un método de depreciación aplicado a un activo, el mismo se deberá aplicar de forma uniforme durante el tiempo. Sin embargo por practica cualquier método de depreciación adoptado puede revisarse al término de cada periodo anual, para considerar si hubo un cambio significativo en el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo; y si fuera el caso entonces se deberá contabilizar como un cambio en una estimación contable, tal como lo establece la NIC 8.

En cuanto a los métodos de depreciación, estos son diversos para distribuir el importe depreciable de un activo de forma sistemática a lo largo de su vida útil, entre ellos se tiene algunos muy prácticos y otros que deben ser muy bien analizados, entre los primeros y muy utilizados son los siguientes:

- ✓ El método lineal,
- ✓ El método de depreciación decreciente
- ✓ El método basado en la actividad

Entonces una empresa elegirá el método que más fielmente refleje el patrón esperado de consumo de los beneficios económicos futuros incorporados al activo. Dicho método se aplicará uniformemente en todos los periodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de consumo de dichos beneficios económicos futuros.

4.12.1 Método de línea recta

El método de la depreciación en línea recta establece un cargo constante a lo largo de la vida útil del activo, siempre que su valor residual no cambie. Es decir el gasto por depreciación anual se calcula deduciendo el “valor residual” del costo del activo dividiendo el importe depreciable en los años de vida útil estimado.

Formula del método de línea recta:

$$\text{DEPRECIACIÓN ANUAL} = \frac{\text{COSTO - VALOR RESIDUAL}}{\text{AÑOS DE VIDA ÚTIL}}$$

La empresa SONY (Bolivia) S.A., en fecha 1ro de enero de 2013 efectuó la compra de una maquinaria con las siguientes características: Costo Bs350.000.-, servicios de instalación y puesta en marcha Bs54.000.-, todos con la factura respectiva. En cuanto a su vida útil, según catalogo establece una vida útil 8 años, o 24000 horas de funcionamiento. La gerencia había estimado un valor residual de Bs35.000.-. Se pide proceder con el cálculo de la depreciación en base al método de la línea recta.

Los cálculos previos a su contabilización muestran los siguientes datos:

Detalle	Fecha compra	Importe factura	Credito fiscal	Costo neto
Costo de la maquinaria	01/01/2013	350.000	45.500	304.500
Costo de instalacion	01/01/2013	54.000	7.020	46.980
Valor total de la maquinaria		404.000	52.520	351.480

Aplicando la fórmula de la depreciación de la línea recta se tendría lo siguiente:

$$\text{Depreciación anual} = \frac{351.480 - 35.000}{8 \text{ años}} = 39.560.-$$

Se calculamos en el tiempo el cargo por depreciación anual seria la siguiente:

Detalle	Importe	Periodo de depreciación							
		Año 1	Año 2	Año 3	Año 4	Año 5	Año 6	Año 7	Año 8
Costo del equipo	351,480								
menos: Valor residual	35,000								
Importe depreciable	316,480	39,560	39,560	39,560	39,560	39,560	39,560	39,560	39,560
Depreciacion acumulada		39,560	79,120	118,680	158,240	197,800	237,360	276,920	316,480
Valor neto en libros		311,920	272,360	232,800	193,240	153,680	114,120	74,560	35,000

Tal como se observa en la tabla, la depreciación anual es uniforme, es decir permanece estable para cada año, hasta el año 8, donde el saldo neto o valor neto en libros es igual a su valor residual. En cuanto a registro contable anual seria la siguiente:

Sin embargo debemos calcular

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Gastos de depreciación maquinaria	39.560,00	
	Depreciación acumulada maquinaria		39.560,00
		39.560,00	39.560,00
Glosa:	Para contabilizar la depreciacion anual, correspondien al 2010, conforme a los calculos efectuados.		

4.12.2 Método de saldos decrecientes

El método de depreciación de saldos decrecientes, también denominado una depreciación acelerada, lo que permite efectuar un cargo por depreciación más alto en los primeros años y más bajos en los periodos siguientes o finales. Este método encuentra su justificación bajo el supuesto que un activo es más eficiente o sufre la mayor pérdida en materia de servicios durante los primeros años, por lo que se debe cargar mayor depreciación en esos años. Entre tanto otro de los argumentos es que se suelen presentar los costos de reparación y mantenimiento son muy a menudo en los últimos periodos y por su puestos altos sus costos, siendo que en estos últimos periodos mayores los gastos de mantenimiento y menores los cargos por depreciación.

Bajo esta método de depreciación se tiene dos enfoques: el de suma de numero dígitos o el de la doble cuota sobre el valor en libros.

4.12.2.1 La suma de números dígitos

Bajo este enfoque supone la suma de números dígitos que da lugar a un cargo decreciente por depreciación basado en una fracción decreciente del importe depreciable (costo menos valor residual). El procedimiento consiste en: la suma de los años de vida útil estimado como denominador, mientras que el numerador es el número de años de vida útil estimado mayor deduciendo en uno hasta llegar al año uno, siendo que el denominador se mantiene constante.

Si se tiene un activo con 5 años de vida útil, entonces el denominador seria la suma de estos ($5+4+3+2+1=15$), entre tanto la tasa de depreciación anual seria de la siguiente manera ($5/15, 4/15, 3/15, 2/15, \text{ y } 1/15$), al término del año uno el saldo depreciable resulta ser cero.

En relación al ejemplo de la sección anterior, se pide calcular la depreciación bajo el método de suma de dígitos decreciente.

En este caso la suma de dígitos sería la siguiente: $8 + 7 + 6 + 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 36$

Tasa de depreciación anual se tiene: $8/36, 7/36, 6/36, 5/36, 4/36, 3/36, 2/36, 1/36$.

Traducido estos cálculos se tendría en el siguiente cuadro:

Periodo	Costo maquinaria	Valor residual	Importe depreciable	Tasa de depreciación	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor neto en libros
Año 1	351,480	35,000	316,480	22%	70,329	70,329	281,151
Año 2	351,480	35,000	316,480	19%	61,538	131,867	219,613
Año 3	351,480	35,000	316,480	17%	52,747	184,613	166,867
Año 4	351,480	35,000	316,480	14%	43,956	228,569	122,911
Año 5	351,480	35,000	316,480	11%	35,164	263,733	87,747
Año 6	351,480	35,000	316,480	8%	26,373	290,107	61,373
Año 7	351,480	35,000	316,480	6%	17,582	307,689	43,791
Año 8	351,480	35,000	316,480	3%	8,791	316,480	35,000
TOTAL	36			100%	316,480		

Por consiguiente la depreciación anual, tal como se observa en la tabla preparada avanza en forma decreciente, bajo el supuesto de que una maquinaria brinda mayores beneficios en los primeros años y esto va decreciendo a medida que el tiempo va transcurriendo. En cuanto a registro contable anual sería la siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Gastos de depreciación maquinaria	70.329,00	
	Depreciación acumulada maquinaria		70.329,00
		70.329,00	70.329,00
Glosa:	Para contabilizar la depreciación anual, correspondien al 2010, conforme a los calculos efectuados.		

4.12.2.2 Doble cuota sobre el valor en libros

Bajo este enfoque el cargo decreciente resulta ser el doble de cuota sobre el valor en libros, esto resulta ser el doble de la se aplica por el método de línea recta. Este enfoque a

diferencia de otros métodos, el valor de desecho se pasa por alto para determinar la base de la depreciación. La tasa de doble cuota se multiplica por el valor en libros que tiene el activo al comenzar cada periodo. En donde el valor en libros se reduce cada periodo en la cantidad igual al cargo por depreciación, de tal manera que cada año la doble tasa constante se aplica al valor en libros sucesivamente más bajo. Entre tanto el último año de depreciación, el cargo a depreciación resulta ser el importe en libros menos el valor residual, este importe no necesariamente va a responder al doble de la cuota de depreciación.

En todo caso si un activo tiene una vida útil de cinco años, en línea recta su depreciación sería del 20%, el doble de la cuota sería del 40%, lo que supone aplicar este porcentaje al valor neto en libros excepto el último año, ya que el cargo por depreciación resulta de la diferencia entre el valor neto en libros menos el valor residual.

En relación al ejemplo citado anteriormente, se pide calcular la depreciación bajo el método de doble cuota sobre el valor en libros:

Para la aplicación de este método, se debe considerar lo aplicado en el método de la línea recta el mismo que revela lo siguiente:

Vida útil 8 años, tasa de depreciación anual 12.5%

En este caso el importe a depreciar es el valor de costo. Cabe considerar que el importe del valor residual se debe considerar para el último periodo, tal como se observa en el siguiente cuadro:

Periodo	Costo maquinaria	Tasa de depreciación		Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor neto en libros	
		Normal	Doble				
Año	1	351,480	12.5%	25.0%	87,870	87,870	263,610
Año	2	351,480	12.5%	25.0%	65,903	153,773	197,708
Año	3	351,480	12.5%	25.0%	49,427	203,199	148,281
Año	4	351,480	12.5%	25.0%	37,070	240,270	111,210
Año	5	351,480	12.5%	25.0%	27,803	268,072	83,408
Año	6	351,480	12.5%	25.0%	20,852	288,924	62,556
Año	7	351,480	12.5%	25.0%	15,639	304,563	46,917
Año	8	351,480	12.5%	25.0%	11,917	316,480	35,000
TOTAL					316,480		

Por consiguiente la depreciación anual, tal como se observa en la tabla preparada también avanza en forma decreciente, bajo el supuesto de que una maquinaria brinda mayores beneficios en los primeros años y esto va decreciendo a medida que el tiempo va transcurriendo, la tasa es aplicable al valor neto en libros, inicialmente no se considera el valor residual, solo que este importe se considera en el último año, donde el valor residual debe respetarse y la diferencia es reconocido como gastos de depreciación anual. En cuanto a registro contable anual seria la siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Gastos de depreciación maquinaria	87.870,00	
	Depreciación acumulada maquinaria		87.870,00
		87.870,00	87.870,00
Glosa:	Para contabilizar la depreciación anual, correspondien al 2010, conforme a los calculos efectuados.		

4.12.3 Método basado en la actividad

Este método basado en la actividad llamado también método del cargo variable, se aplica bajo el supuesto de que la depreciación está en función del uso o la productividad y no por el paso del tiempo. En este caso la vida del activo se basa en términos de rendimiento es decir en base a las unidades que produce o el número de horas que trabaja.

Al optar por este método, conceptualmente la asociación del costo se establece en términos de rendimiento y no en base a las horas de uso, esto debido a que muchas veces la producción no es muy homogénea para medir objetivamente los costos. A continuación se presentan las formulas:

Formula en base a las horas de trabajo:

$$\text{DEPRECIACIÓN ANUAL} = \frac{(\text{COSTO} - \text{VALOR RESIDUAL}) \times \text{HORAS DE USO EN EL AÑO}}{\text{TOTAL DE HORAS ESTIMADAS}}$$

En base a las unidades de producción:

$$\text{DEPRECIACIÓN ANUAL} = \frac{(\text{COSTO} - \text{VALOR RESIDUAL}) \times \text{UNIDADES PRODUCIDAS EN EL AÑO}}{\text{TOTAL UNIDADES DE PRODUCCIÓN ESTIMADAS}}$$

En base al ejemplificado anteriormente, se pide calcular la depreciación bajo el método basado en actividades, en este caso utilizando las horas de uso estimados.

Revisando el ejemplo se estableció que el total de horas estimadas de trabajo para la maquinaria conforme a su catálogo de fabricación es de 24.000 horas de funcionamiento.

Entonces lo que corresponde es determinar a cuanto alcanza la tasa de depreciación por hora de funcionamiento o hora trabajada, el mismo que obtenemos de la siguiente formula:

$$\text{Tasa de depreciación por hora trabajada} = \frac{351.480 - 35000}{24.000 \text{ horas}} = 13.18667 \text{ Bs por hora}$$

Una vez determinado la tasa de depreciación, luego corresponde aplicar esta tasa a las horas trabajadas por cada año, bajo el supuesto que aparece en el cuadro siguiente calcular la depreciación anual.

Periodo	Costo maquinaria	Valor residual	Importe depreciable	Tasa por hora Bs	Horas trabajadas	Depreciación anual	Depreciación acumulada	Valor neto en libros
Año 1	351,480	35,000	316,480	13.18667	4,500	59,340	59,340	292,140
Año 2	351,480	35,000	316,480	13.18667	3,500	46,153	105,493	245,987
Año 3	351,480	35,000	316,480	13.18667	3,000	39,560	145,053	206,427
Año 4	351,480	35,000	316,480	13.18667	2,800	36,923	181,976	169,504
Año 5	351,480	35,000	316,480	13.18667	2,600	34,285	216,261	135,219
Año 6	351,480	35,000	316,480	13.18667	2,600	34,285	250,547	100,933
Año 7	351,480	35,000	316,480	13.18667	2,500	32,967	283,513	67,967
Año 8	351,480	35,000	316,480	13.18667	2,500	32,967	316,480	35,000
TOTAL					24,000	316,480		

En cuanto a registro contable anual seria la siguiente:

COMPROBANTE DE TRASPASO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Gastos de depreciación maquinaria	59.340,00	
	Depreciación acumulada maquinaria		59.340,00
		59.340,00	59.340,00
Glosa:	Para contabilizar la depreciación anual, correspondien al 2010, conforme a los calculos efectuados.		

4.13 BAJA DE UN ELEMENTO DE PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO

Un elemento de propiedad, planta y equipo podrá ser objeto de baja de los registros de una empresa cuando se presenten los siguientes casos:

- ✓ La primera situación es cuando una empresa es que se desapropie del mismo;
- ✓ La segunda es cuando ya no espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o por su desapropiación.

Una operación de esta naturaleza dará ya se una pérdida o ganancia, que resulte por dar de baja un elemento de propiedad, planta y equipo, en este caso ese resultado se debe reflejar en el resultado del periodo.

4.13.1 Venta de bienes de uso a su valor en libros

Una venta de un elemento de propiedad planta y equipo, se procederá a su valor neto en libros, cuando el precio de venta acordado será el mismo que la del valor en libros.

La empresa SONY (Bolivia) S.A., al 5 de julio de 2013 decidió vender parte de su equipo de distribución, al precio de valor neto en libros; el estado de propiedad planta y equipo es la que se observa en el siguiente cuadro:

Detalle	Importes
	al 31.06.2013
Valor de costo del vehiculo	223.500
Depreciacion acumula vehiculos	-150.000
Valor neto en libros	73.500
Precio de venta acordado	73.500
Diferencia	0

Seguidamente se debe reconocer el asiento contable, tal como se observa a continuación:

COMPROBANTE DE INGRESO			No.
Fecha:	05 de julio de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Bancos	150.000,00	
	Depreciación acumulada vehiculos	73.500,00	
	Vehiculos		223.500,00
		223.500,00	223.500,00
Glosa:	Para contabilizar la venta del elemento de propiedad planta y equipo, a su valor neto en libros, conforme a los contratos suscritos.		

4.13.2 Venta de bienes de uso precio inferior al valor residual

Una venta de un elemento de propiedad planta y equipo, se produce cuando el elemento se encuentra en condiciones poco útil, o simplemente no exista un interesado en comprarlo, motivo por el cual se suele generar ofertar y luego venderlo en un importe inferior a su valor en libros.

La empresa SONY (Bolivia) S.A., al 31 de diciembre tomo la decisión de vender parte de su equipo de distribución, por considerarlo no útil a sus nuevas actividades, acordándose a un precio inferior al de los libros, tal como se observa en el siguiente cuadro:

Detalle	Importes
	al 31.12.2013
Valor de costo del vehiculo	223.500
Depreciación acumula vehiculos	-150.000
Valor neto en libros	73.500
Precio de venta acordado	50.000
Diferencia (perdida)	-23.500

Seguidamente se debe reconocer el asiento contable, tal como se observa a continuación:

COMPROBANTE DE INGRESO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Bancos	50.000,00	
	Depreciación acumulada vehiculos	150.000,00	
	Perdida en venta de activos fijos	23.500,00	
	Vehiculos		223.500,00
		223.500,00	223.500,00
Glosa:	Para contabilizar la venta del elemento de propiedad planta y equipo, a un precio inferior de su valor neto en libros, conforme al contrato suscrito.		

4.13.3 Venta de bienes de uso precio superior al valor residual

Una venta de un elemento de propiedad planta y equipo, se produce cuando el elemento se encuentra en condiciones poco útil, o simplemente cuando quiere renovar en parte o todo de sus elementos de propiedad planta y equipo, en este caso se puede generar una ganancia, cuando la venta se produce por encima de valor neto en libros.

La empresa SONY (Bolivia) S.A., al 31 de diciembre tomo la decisión de vender parte de su equipo de distribución, por motivos de renovación de equipo, considerando que los mismos están en condiciones inmejorables, esto debido a que no le dio mucho uso, los importes se observan en el siguiente cuadro:

Detalle	Importes
	al 31.12.2013
Valor de costo del vehiculo	223.500
Depreciacion acumula vehiculos	-150.000
Valor neto en libros	73.500
Precio de venta acordado	95.000
Diferencia (perdida)	21.500

Seguidamente se debe reconocer el asiento contable, tal como se observa a continuación:

COMPROBANTE DE INGRESO			No.
Fecha:	31 de diciembre de 2013		
CODIGO	DETALLE	DEBE	HABER
	Bancos	95.000,00	
	Depreciacion acumulada vehiculos	150.000,00	
	Vehiculos		223.500,00
	Ganancia en venta de activos fijos		21.500,00
		245.000,00	245.000,00
Glosa:	Para contabilizar la venta del elemento de propiedad planta y equipo, a un precio superior a de su valor neto en libros, conforme al contrato suscrito.		

5. CONCLUSION

Con base a la revisión bibliográfica efectuada en torno al tema central de este trabajo, referido a Contabilidad Internacional siendo el tema central Propiedad Planta y Equipo, los mismos que representan uno de los principales elementos que todo negocio o empresa posee para el desarrollo de sus actividades, nos hemos referidos los momentos contables más importantes:

- ✓ Como es el caso de reconocimiento, considerando que es el momento en que un elemento parte de este rubro es incorporado por medio de los registros contables.
- ✓ La medición o valuación, que tiene que ver con la asignación de valores a cada uno de esos elementos, y por medio de los métodos aceptados en la normativa revisada.
- ✓ Finalmente, se refiere a la revelación de los elementos del rubro propiedad planta y equipo.

Actualmente se puede afirmar que el proceso de la aplicación de las Normas Internacionales, viene a ser tema en vigencia, considerando que se va implementando casi en todos los países que tienen empresas cotizando en alguna de las bolsas de valores.

6. BIBLIOGRAFÍA

- ✂ Enrique Fowler Newton, Contabilidad Superior
- ✂ VAN GREUNING, Hennie; “Estándares Internacionales de Información Financiera”; Mayol Ediciones; Bogotá – Colombia; 2005.
- ✂ IASPLUS Spain; “Guía Rápida de NIIF - NIC”; www.iasplus.deloitte.es; 2011.
- ✂ IASPLUS Spain; “NIIF para PYMES en su Bolsillo”; www.iasplus.deloitte.es; 2010.
- ✂ MANTILLA, Samuel; “IFRS, Valor Razonable y Gobierno Corporativo”; Ediciones ECOE; Bogotá – Colombia; 2007.
- ✂ FOWLER NEWTON, Enrique; “Normas Internacionales de Información Financiera”; Ediciones Interoceánica S. A., Buenos Aires – Argentina, 2006.
- ✂ MEJIA, Eutimio; MONTES, Carlos; MONTILLA, Omar de Jesús; “Contaduría Internacional”; Segunda Edición; Ediciones ECOE; Bogotá – Colombia; 2006.
- ✂ ERNST & YOUNG; “Normas Internacionales de información Financiera – Claves para el Análisis”; www.ey.com/es/niif; 2006.
- ✂ VIEGAS, Juan Carlos; FRONTI DE GARCÍA, Luisa; PAHLEN ACUÑA, Ricardo; CHAVES, Osvaldo; “Contabilidad – Presente y Futuro”, Ediciones Macchi, Buenos Aires – Argentina, 1996.
- ✂ FOWLER NEWTON, Enrique; “Cuestiones Contables Fundamentales”, Ediciones Macchi, Buenos Aires – Argentina, 2001.
- ✂ Normas de Información Financiera, Consejo Mexicano para la investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, IMCP 2011
- ✂ Normas Contables y resoluciones del Consejo Técnico Nacional de Auditoría y Contabilidad (CTNAC), dependiente del Colegio de Auditores de Bolivia (CAUB)
- ✂ Normas Internacionales de Información Financiera - Normas Internacionales de Contabilidad (NICs), de la Federación Internacional de Contabilidad (IFAC) www.ifac.org www.iasc.org.uk

- ✎ Miller – Guía de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que están en vigencia en los Estados Unidos (APBs, ARBs, FASBs)