

TRATAMIENTO CONTABLE DE LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS BAJO NIIF PARA PYMES

*Silvio Montiel Paternina*¹

RESUMEN

El presente artículo tiene como objetivo presentar el modelo de manejo contable de la propiedad, planta y equipo, planteado por IASC en la NIIF para Pymes versión 2015 y en la sección 17 de dicha norma. El documento se presenta desde un enfoque teórico acompañado de ejercicios prácticos que facilitan al lector su comprensión y análisis.

PALABRAS CLAVE

Propiedad, planta y equipo, valor razonable, depreciación, importe recuperable, valor residual

ABSTRACT

This article aims to present the accounting management model of the property, plant and equipment, proposed by IASC in IFRS for SME version 2015 and in section 17 of that standard. The document is presented from a theoretical approach accompanied by practical exercise that make it easier for the reader to understand and analyze them.

KEYWORDS

Property, plant and equipment, fair value, depreciation, recoverable amount, residual value

INTRODUCCIÓN

Tradicionalmente el rubro de propiedad, planta y equipo representa una inversión considerable en las empresas, especialmente en las del sector industrial. Por esta razón este grupo de activos requiere de especial cuidado en su manejo contable, para brindar una adecuada presentación en el estado de situación financiera y una justa distribución de su costo a los resultados de los periodos que constituyen su vida útil.

Para la fundación IASC es de suma importancia que las empresas presenten información financiera relevante, confiable, transparente, comparable y oportuna para que los usuarios de esta información

¹ Contador Público, Especialista en Gerencia Educativa, Magister en Contabilidad. Docente de Jornada Completa en el programa de Contaduría Pública universidad Libre Seccional Cartagena

puedan tomar sus decisiones. En este sentido, el material suministrado en la versión de 2015 de la NIIF para Pymes, en la sección 17: Propiedades, planta y equipos y otras complementarias buscan brindar a los preparadores de información financiera los elementos necesarios para cumplir este objetivo. Este material fue compilado en el DUR 2420 de 2015 en el título 2 y es de aplicación obligatoria para la Pequeñas y Mediana Empresa Pymes.

En este artículo encontrarás la información relacionada con este tema que te facilitará el ejercicio de la profesión contable en el campo laboral.

PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO

Concepto según NIIF

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

- a. se mantienen para su uso en la producción o el suministro de bienes o servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y se esperan usar durante más de un periodo”.*

(Fundación IASC;, 2015)

Concepto según normas colombianas.

El decreto 2649 de 1993 en su artículo 64 establece *“ Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.”* (Presidencia de la República, 1993)

Al analizar ambos conceptos vemos que son bastante similares, siendo la principal diferencia la connotación del concepto de control que prevalece en las NIIF, versus el concepto de propiedad que se utiliza en las normas colombianas, es decir, que para reconocer un elemento de Propiedades, Planta y Equipo en NIIF, no se requiere ser propietario del bien, basta con tener el control sobre él. Desde este punto de vista puede ser que el total de activos bajo NIIF sea mayor que el de las normas colombianas, por cuanto se incluyen los activos que son de propiedad de la empresa y aquellos sobre los que la empresa tiene el control, producto de un arrendamiento financiero.

Este grupo de activos, llamados operacionales, representa financieramente un valor significativo del total de los activos, especialmente en las empresas industriales.

Los activos relacionados con este rubro, son comunes a todas las empresas, indistintamente de su tamaño. En todas ellas encontramos maquinaria, muebles y enseres, computadores, terrenos, construcciones, vehículos etc., que utilizan para desarrollar su actividad económica. Por esta razón es necesario que las empresas hagan un adecuado manejo de ellos para garantizar su eficiente funcionamiento y una apropiada asignación de su costo a los resultados de la empresa, mediante un adecuado método de depreciación a lo largo de su vida útil.

Manejo contable de las Propiedades, Planta y Equipo

Para el manejo contable de las Propiedades, Planta y Equipo debemos realizar los siguientes pasos.

1. Reconocimiento inicial.

Es el proceso mediante el cual se incorpora a la contabilidad de la empresa un elemento de Propiedad, Planta y Equipo. Lo primero que debemos verificar es el cumplimiento de los requisitos para ser reconocido como activo (Control, Beneficios económicos futuros, Medición fiable y vida útil mayor a un año)

Medición en el reconocimiento inicial.

La empresa medirá un elemento de Propiedades, Planta y Equipo por su costo en el reconocimiento inicial. El costo de un elemento de este grupo incluye los siguientes conceptos.

- a. El precio de adquisición o compra, que incluye honorarios legales, aranceles de importación, impuestos no recuperables, fletes y seguros, menos cualquier tipo de descuentos.
- b. Todos los desembolsos incurridos para poner el elemento en disposición del uso previsto por la empresa, tales como: adecuaciones locativas, instalaciones eléctricas, hidráulicas o de otra índole, necesarias para su adecuado funcionamiento.
- c. El valor presente de los costos de desmantelamiento o de rehabilitación del lugar donde se instala, si fueran necesarios.

Si la negociación del activo se hace a crédito, el reconocimiento inicial se hará por el precio de contado o el valor presente de los pagos futuros. Los intereses y la diferencia en cambio que se generen por la financiación de la operación, se reconocerán como gastos del periodo, según la NIIF para Pymes.

Ejemplo:

Una empresa adquirió una maquinaria para la producción en las siguientes condiciones:

- a. Precio de compra \$US 50.000 FOB en Estados Unidos. TRM \$ 2.200
- b. Transporte por vía marítima \$ 5.000.000
- c. Seguros \$ 2.500.000
- d. Impuestos de nacionalización \$ 8.000.000
- e. Transporte del puerto a la empresa \$ 3.500.000
- f. Instalaciones físicas (caseta en bloques con techo de eternit) \$ 15.000.000
- g. Conexión eléctrica \$ 7.000.000
- h. Capacitación a los operarios \$ 4.500.000
- i. Gastos de pruebas \$ 2.000.000

El reconocimiento inicial se hace por \$ 147.500.000, determinados así:

Conceptos	Valor
Precio compra \$US 50.000x2.200	\$ 110.000.000
Transporte	5.000.000
Seguros	2.500.000
Impuestos de nacionalización	8.000.000
Instalaciones físicas	15.000.000
Conexión eléctrica	7.000.000
Total	\$ 147.500.000

No se incluyen los pagos por capacitación a los operarios y gastos de pruebas, los cuales se reconocen como gastos del periodo, porque no son indispensables para colocar al activo en condiciones de operación. En consecuencia, el registro contable de reconocimiento inicial de la maquinaria es.

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
152005	Maquinaria- Costo	147.500.000	
510563	Gastos personal- capacitación	4.500.000	
519595	Otros costos	2.000.000	
1110/2205	Bancos/ Proveedores		154.000.000
	Sumas iguales	154.000.000	154.000.000

Registramos compra de maquinaria importada.

Cuando la compra de un elemento de Propiedades, Planta y Equipo se hace a crédito, se supone que el valor cobrado por el proveedor incluye intereses de financiación, razón por la cual el costo será reconocido por el valor presente de los flujos futuros de efectivo, descontados a una tasa de mercado o por el precio de contado del activo.

Ejemplo. Una entidad compró equipo de computación por \$ 60.000.000 con un plazo de pago de 2 años sin intereses. Si la compra se hubiese hecho de contado el precio de compra habría sido de \$ 55.000.000. El reconocimiento inicial según la NIIF para Pymes se debe hacer por \$ 55.000.000, porque es evidente que el precio contiene una financiación implícita. La diferencia de \$ 5.000.000 se maneja como gastos por intereses durante los 2 años de plazo para el pago de la deuda. Este hecho implica la elaboración de una tabla de amortización aplicando la tasa de interés efectiva vigente para operaciones similares.

El registro contable en el reconocimiento inicial se hace de la siguiente manera.

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
15280505	Equipo de computación- Costo	55.000.000	
1110/2205	Bancos/ Proveedores		55.000.000
	Sumas iguales	55.000.000	55.000.000

Registramos compra de equipo de computación.

Adquisición mediante una permuta de activos: El activo debe reconocerse por su valor razonable y cualquier pérdida o utilidad en la permuta se contabilizará en el resultado del periodo. Cuando el valor razonable del activo no puede medirse con fiabilidad, su costo será el valor en libros del activo entregado.

Ejemplo: la compañía realizó una permuta de activos con las siguientes características:

- a. Costo del activo entregado \$ 45.000.000 (muebles y enseres)
- b. Depreciación acumulada del activo \$ 22.500.000
- c. Valorización del activo \$ 5.000.000
- d. Valor razonable del activo recibido \$ 25.000.000 (equipo de computación)

Costo neto del activo entregado

Costo	\$ 45.000.000
Depreciación acumulada	\$ 22.500.000
Costo neto	\$ 22.500.000

Resultado de la permuta

Valor del activo recibido	\$ 25.000.000
Costo neto del activo entregado	\$ 22.500.000
Utilidad en la permuta	\$ 2.500.000

Reconocimiento inicial de la permuta.

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
152805	Equipo de computación- Costo	25.000.000	
159215	Depreciación acumulada	22.500.000	
380510	Superávit por valorización	5.000.000	
190510	valorizaciones		5.000.000
152410	Muebles y enseres		45.000.000
424520	Utilidad en permuta de activos		2.500.000
	Sumas iguales	52.500.000	52.500.000

Registramos permuta de activos

Adquisición de activos con financiación: cuando se compra un elemento de propiedad, planta y equipo a crédito con un plazo mayor a las condiciones normales de crédito, su costo será el valor presente de todos los pagos futuros. (Fundación IASC, 2015)

Ejemplo.

Una entidad adquirió un elemento de propiedad, planta y equipo por \$ 6.000.000 con un crédito sin intereses a dos años. La tasa de descuento adecuada es del 15% por año.

Se requiere-

- a. Cálculo del costo del activo
- b. Elaborar la tabla de amortización
- c. Reconocimiento de los intereses

Es de suponer que el precio de venta de \$ 6.000.000 incluye un factor de financiación, el cual según NIIF para Pymes no debe incluirse en el costo del activo. Haciendo uso de Excel financiero se calcula el valor presente, el cual se tomará como costo del activo. Los intereses generados serán reconocidos como gastos financieros en los resultados de los periodos de vigencia de la compra.

En la siguiente tabla de Excel podremos observar los datos necesarios para realizar los registros contables.

		TABLA DE AMORTIZACION				
VF	6.000.000	PERIODOS	VR INICIAL	INTERESES	PAGOS	VR FINAL
TASA	15%	0				\$4.536.862
PERIODOS	2	1	\$4.536.862	680.529	-	5.217.391
VA	\$4.536.862	2	\$5.217.391	782.609	6.000.000	-

El valor presente es \$ 4.536.862, ese es el costo por el cual se reconocerá el activo. La diferencia entre este valor y el precio de la factura de \$ 6.000.000 es la financiación implícita en la operación por \$ 1.463.138, la cual será reconocida como gastos por intereses en los resultados de los dos años de vigencia de la operación (\$680.529 en el primer año y \$ 782.609 en el segundo).

Costos posteriores al reconocimiento inicial

Para el manejo contable de los desembolsos posteriores al reconocimiento inicial, debemos tener en cuenta el alcance del desembolso sobre el desempeño del activo, es decir, si el desembolso representa un valor significativo del costo del activo, incrementa su vida útil o mejora su productividad, se debe registrar como mayor valor del costo del mismo. Los desembolsos de menor cuantía se registran como gastos de mantenimiento del periodo.

Ejemplo: la empresa tiene un helicóptero para transportar a sus trabajadores a lugares remotos donde tiene la planta de producción. El costo del helicóptero es \$ 80.000.000, de los cuales el rotor representa \$ 20.000.000. A los 4 años la depreciación acumulada del rotor era de \$ 18.000.000 y en esa fecha presentó una avería que obligó a su sustitución por un nuevo rotor cuyo costo fue de \$ 22.000.000. Como podemos ver el costo del nuevo componente representa un valor significativo del total del valor del helicóptero, además, se espera que su vida útil (horas de vuelo), se incremente considerablemente. Por esta razón se debe contabilizar como un componente del costo del helicóptero. El manejo contable requiere dar de baja al elemento averiado, reconocer la pérdida generada en la sustitución del componente e incorporar el nuevo elemento. Esto lo podemos observar a continuación.

Costo de rotor \$ 20.000.000
 Depreciación acumulada \$ 18.000.000
 Valor neto en libros \$ 2.000.000
 Pérdida en sustitución \$ 2.000.000
 Costo del nuevo rotor \$ 22.000.000

Registro contable

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
15124002	Flota y equipo aéreo –costo rotor nuevo	22.000.000	
159245	Depreciación acumulada flota aérea	18.000.000	
	Pérdida en retiro de Propiedad, planta y equipo		
531030		2.000.000	
15154001	Flota y equipo aéreo –costo rotor usado		20.000.000
111005	Banco Nacional		22.000.000
	Sumas iguales	42.000.000	42.000.000

2. Medición posterior al reconocimiento inicial.

Para la medición posterior de las propiedades, planta y equipo se requiere el manejo de varios conceptos, que permiten determinar el valor por el cual se debe presentar el activo en el estado de situación financiera y algunas afectaciones al estado de resultado integral. Estos conceptos son:

Vida útil:

“Es el periodo durante el cual se espera que la propiedad, planta y equipo contribuya con la generación de ingresos para la empresa” (Montiel Paternina, 2014)

“Es el periodo de tiempo que la entidad espera utilizar el activo o el número de unidades de producción o de uso que la entidad espera recibir del mismo” (Salazar B., Marín S, 2015)

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

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

La asignación de la vida útil de las propiedades, planta y equipo es un trabajo que se debe realizar con sumo cuidado y mucha responsabilidad, haciendo partícipes a las personas involucradas en su manejo y a las expectativas de los directivos de la empresa con respecto al uso y tenencia del activo. Esta decisión se verá reflejada en el costo del activo que se presentará en el estado de situación financiera y en el valor de los gastos que se llevarán a los resultados de cada periodo.

La vida útil de un activo deberá cambiarse cuando existan indicios significativos de que han cambiado las características de este. El manejo contable de este hecho se hará prospectivamente como cambios en una estimación contable.

Vida económica de un activo:

Es el estándar reconocido internacionalmente como periodo durante el cual se puede usar el activo de manera productiva con un adecuado plan de mantenimiento.

La vida útil puede ser igual o inferior a la vida económica de un activo.

Por ejemplo: una empresa compra una camioneta para distribuir la mercancía que le vende a sus clientes. Internacionalmente se considera que un vehículo de este tipo puede estar al servicio de la empresa por un periodo de 5 años con un adecuado plan de mantenimiento (vida económica), pero si la empresa tiene como política contable cambiar este activo cada 3 años para evitar incurrir en costos de mantenimiento, esa será la vida útil de la camioneta. En ese periodo debe llevar a los gastos de la empresa su importe depreciable.

Importe depreciable de un activo:

Corresponde a la parte del activo que se consumirá a lo largo de la vida útil y que en consecuencia debe ser trasladada a los gastos de la empresa vía depreciación. Cuando el valor residual es cero, el importe depreciable es el costo del activo reconocido inicialmente más cualquier mejora que se haya realizado al activo a lo largo de su vida útil. Ejemplo. Una empresa adquirió una maquinaria por \$ 200.000.000 para su proceso productivo, estableció como vida útil diez años y un valor residual de \$ 20.000.000. ¿Cuál es el importe depreciable?

Costo del activo	\$ 200.000.000
Menos valor residual	\$ 20.000.000
Importe depreciable	\$ 180.000.000

Este es el valor que la empresa debe llevar a los gastos, vía depreciación durante los diez años que va a utilizar el activo. Al finalizar este periodo, el valor en libros del activo será de \$ 20.000.000, que es el valor residual por el cual aspira a venderlo.

Valor residual:

“Es el valor que la entidad esperaría recibir hoy, si el activo ya estuviera en el final de su vida útil.”
(Salazar B, Marín s, 2015)

También se conoce con los nombres de valor de salvamento o valor de rescate. En los casos en que el valor residual no sea significativo, se debe estimar como nulo.

“Es el valor por el cual se espera vender el activo después de agotar su vida útil.” (Montiel Paternina, 2014)

Depreciación:

“La depreciación es el proceso de distribución del costo de un activo, dentro de los periodos en los cuales se espera utilizar los beneficios económicos incorporados en el activo” (Salazar B, Marín S, 2015)

“Es la pérdida sistemática de valor a que está sometido un activo por el uso, el tiempo y/o la obsolescencia. También se puede decir que la depreciación es el gasto o costo que la empresa debe reconocer en el periodo por el uso que hace de sus activos” (Montiel Paternina, 2014)

Métodos de depreciación:

La empresa seleccionará el método de depreciación que mejor refleje el patrón de desgaste del activo, el cual será llevado sistemáticamente a los resultados de los periodos previstos para uso del activo (vida útil). Entre los diversos métodos que se pueden utilizar tenemos: Línea recta, saldos decrecientes y métodos asociados con el uso del activo como unidades de producción, kilómetros recorridos, horas de vuelo, entre otros. En este documento se utilizará el método de línea recta para ilustrar los ejemplos desarrollados.

Pérdida por deterioro:

La pérdida por deterioro se presenta cuando el valor en libros de un activo es superior a su importe recuperable (fundación IASC, 2015). Esta puede ser generada por daños imprevistos del activo, como accidente en un automóvil, averías en equipo de computación por fluctuaciones en la electricidad o por causas externas como cambios significativos en la tasa representativa del mercado. En NIIF para Pymes se debe evaluar el valor de un activo cuando hay indicios significativos de que este ha sufrido deterioro que afecta su desempeño o su importe recuperable.

Importe recuperable de un activo:

Es el mayor valor entre: el valor razonable menos el costo de ventas del activo y El valor de uso del mismo.

El valor de uso es el **valor presente** de los flujos futuros de efectivo que se espera obtener de un activo.

El cálculo del valor presente involucra las siguientes fases:

- Estimar las entradas y salidas futuras de efectivo derivadas de la utilización continuada del activo y de su disposición final, y
- Aplicar la tasa de descuento adecuada a estos flujos de efectivo futuros

Ejemplo.

Una empresa tiene la siguiente información a 31 Dic 31 de 2016:

1. Costo maquinaria \$ 1.000.000
2. Depreciación acumulada \$ 200.000
3. Valor razonable menos costos de venta \$ 600.000
4. Valor de uso \$ 700.000

Calculo de la perdida por deterioro

Conceptos	Valores
Costo de maquinaria	\$ 1.000.000
Depreciación acumulada	\$ 200.000
Valor neto en libros	\$ 800.000

Al comparar el valor de uso con el valor razonable menos el precio de venta (700.000 vs 600.000), vemos que el primero es mayor, por lo tanto, es el importe recuperable que se toma para determinar la pérdida por deterioro al compararlo con el valor neto en libros del activo.

Cálculo de la pérdida por deterioro

Conceptos	Valores
Valor neto en libros de maquinaria	\$ 800.000
Importe recuperable	\$700.000
Perdida por deterioro	\$ 100.000

Registro contable.

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
519915	Gasto por pérdida por deterioro PP&E	100.000	
15200515	Pérdida por deterioro PP&E		100.000
	Sumas iguales	100.000	100.000

Registramos Pérdida por deterioro de PP&E

Presentación en el Estado de Situación Financiera

31 de diciembre de 2016	
Costo maquinaria	1.000.000.
Depreciación acumulada	(200.000)
Pérdida por deterioro	(100.000)
Valor neto en libros	700.000

Lo que se busca con este registro es que el valor del activo no aparezca en libros por un valor superior a su importe recuperable.

Según la versión 2015 de la NIIF para Pymes, la empresa puede elegir una de las siguientes opciones al elaborar su política para la medición posterior de sus Propiedades, planta y equipo. Las opciones son:

Modelo del costo: una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo tras su reconocimiento inicial al costo menos la depreciación acumulada y cualesquiera pérdidas por deterioro acumulada. (Legis Editores;, 2017)

Ejemplo: el 1° de enero de 2016 una entidad compró equipo de computación para uso administrativo por \$ 30.000.000. estableció como política para su medición posterior el modelo del costo. La vida útil es de 4 años y el método de depreciación es línea recta. El valor residual se estimó en \$ 2.000.000.

Se requiere:

1. Cálculo del valor depreciable
2. Cálculo y contabilización de la depreciación del primer año.
3. Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2016
4. Calcular y contabilizar la pérdida por deterioro a 31 de diciembre de 2017 teniendo en cuenta que el importe recuperable del equipo a esa fecha era de \$ 19.000.000, debido a un daño eléctrico que afectó su rendimiento.
5. Calcular la nueva depreciación a 31 diciembre de 2017,
6. Presentación en el ESF de 31 diciembre de 2017.

Desarrollo del ejemplo:

Valor depreciable

Costo del activo	\$ 30.000.000
Valor residual	(2.000.000)
Valor a depreciar	28.000.000

Cálculo de la depreciación

Depreciación a 31 diciembre de 2016	
Valor a depreciar	28.000.000.
Vida útil	4
Método de depreciación	Línea recta
Depreciación anual	7.000.000

Registro contable de la depreciación

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
516020	Gasto por depreciación E. computación	7.000.000	
15280510	Equipo de computación - Depreciación acumulada		7.000.000
	Sumas iguales	7.000.000	7.000.000

Registramos depreciación a 31 de diciembre de 2016

Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2016

31 de diciembre de 2016	
Equipo de computación- costo	30.000.000
Valor residual	(2.000.000)
Importe depreciable	28.000.000
Depreciación acumulada	(7.000.000)
Valor neto en libros	21.000.000

Cálculo de la pérdida por deterioro

Conceptos	Valores
Valor neto en libros E. de computación	\$ 21.000.000
Importe recuperable	\$19.000.000
Pérdida por deterioro	\$ 2.000.000

Registro contable del deterioro.

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
519915	Gasto por pérdida por deterioro E. de computación	2.000.000	
15280515	Pérdida por deterioro E. de computación		2.000.000
	Sumas iguales	2.000.000	2.000.000

Registramos Pérdida por deterioro de Equipo de computación

Cálculo de la depreciación después del deterioro.

Depreciación a 31 diciembre de 2017	
Valor a depreciar	19.000.000.
Vida útil restante	3
Método de depreciación	Línea recta
Depreciación anual	6.333.333

Observamos como la pérdida por deterioro disminuye la depreciación del activo.

Presentación en el Estado de Situación Financiera

31 de diciembre de 2017	
Costo- Equipo de computación	30.000.000.
Valor residual	2.000.000
Importe recuperable	28.000.000
Depreciación acumulada	(13.333.333)
Pérdida por deterioro	(2.000.000)
Valor neto en libros	12.666.667

Modelo de revaluación: una entidad medirá un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable puede medirse con fiabilidad, por su costo revaluado, que es su valor razonable en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor posteriores. (Romero Alzate , 2015) Las revaluaciones se harán regularmente para evitar que el valor en libros del activo difiera mucho de su valor razonable.

Ejemplo: El 1° de enero de 2015, una empresa reconoció en el ESFA una construcción que utiliza como planta de producción por \$ 1.500.000.000. Estableció una vida útil de 30 años y como método de depreciación el de línea recta. No se estimó valor residual.

El 31 de diciembre de 2016, la empresa decidió cambiar la política de medición posterior al método de revaluación establecido en la actualización de la NIIF para Pymes de 2015. En esa fecha la empresa obtiene un avalúo técnico de la planta por \$ 1.600.000.000.

Se requiere:

- Calcular la nueva depreciación a 31 diciembre de 2017.
- Cálculo y contabilización de la depreciación para los años 2015 y 2016
- Determinar y registrar la nueva revaluación
- El nuevo avalúo técnico a 31 diciembre de 2017 es de \$ 1.450.000.000
- Establecer el valor de la revaluación de la bodega
- Presentación en el ESF de 31 diciembre de 2017.
- Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2016
- Realizar los registros contables para reconocer el nuevo valor

1° de enero de 2015 ESFA	
Costo	1.500.000.000.
Vida útil	30
Método de depreciación	Línea recta
Depreciación anual	50.000.000

La depreciación anual se calcula dividiendo el costo de \$ 1.500.000.000 entre los 30 años de vida útil, ya que el valor residual es cero.

Registro contable de la depreciación

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
516005	Gasto por depreciación construcción	50.000.000	
15160510	Planta- Depreciación acumulada		50.000.000
	Sumas iguales	50.000.000	50.000.000

Registramos depreciación a 31 de diciembre de 2015

Valor en libros a 31 Diciembre de 2016	
Costo. Planta de producción	1.500.000.000
Planta – Depreciación acumulada	100.000.000
Valor neto en libro - VNL	1.400.000.000
avalúo técnico	1.600.000.000
Valor de la revaluación	200.000.000

Registro contable de la revaluación

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
15160510	Planta- Depreciación acumulada	100.000.000	
15150505	Planta- Costo		100.000.000
15150515	Planta- Revaluación	200.000.000	
380510	Superávit por revaluación		200.000.000
	Sumas iguales	300.000.000	300.000.000

Registramos revaluación de la planta a 31 diciembre de 2016

Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2016

Planta- VNL antes de la revaluación	1.400.000.000
Depreciación acumulada	0
Incremento por revaluación	200.000.000
Nuevo valor en libros	1.600.000.000

Cálculo de la nueva depreciación

Valor a depreciar	1.600.000.000
Vida útil restante	28
Valor de la depreciación	57.142.857

Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2017

Planta- Costo revaluado	1.600.000.000
Depreciación acumulada	57.142.857
Valor neto en libros VNL	1.542.857.143

Avalúo técnico a 31 de diciembre de 2017. \$ 1.450.000.000

Valor en libros	1.542.857.143
Nuevo avalúo técnico	1.450.000.000
Revaluación negativa	92.857.143

Registro contable de la revaluación

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
15160510	Planta- Depreciación acumulada	57.142.857	
15150505	Planta- Costo		57.142.857
15150515	Planta- Revaluación		92.857.143
380510	Superávit por revaluación	92.142.143	
	Sumas iguales	150.000.000	150.000.000

Registramos revaluación de la planta a 31 diciembre de 2017

La empresa elaboró su política contable aplicando lo establecido en la NIC 16, en razón a que la sección 17 de la NIIF para Pymes no contiene regulación al respecto. Esta norma el párrafo 35b establece que se puede eliminar el valor de la depreciación acumulada contra el valor bruto en libros del activo.

Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2017

Planta- costo revaluado	1.542.857.143
Depreciación acumulada	0
Revaluación negativa	0
Nuevo valor en libros	1.542.857.143

Descomponetización de un activo.

Si un elemento de propiedad, planta y equipo está conformado por componentes que presentan diferencias significativas en sus vidas útiles y en los patrones de consumo de sus beneficios económicos,

cada uno de ellos deberá contabilizarse por separado desde el reconocimiento inicial y depreciarse por separado. Inclusive se puede usar un método de depreciación diferente para cada uno de ellos. (Salazar B, Marín S., 2015)

Ejemplo.

El 1° de enero de 2017 una empresa que opera un servicio de transporte acuático de alta velocidad, adquirió un yate de lujo con un motor a reacción que debe cambiarse cuando haya recorrido 100.000 kms. El yate se contabilizó en el reconocimiento inicial por los siguientes valores.

Yate- Costo de adquisición	\$350.000.000
Motor a reacción- costo adquisición	\$ 120.000.000
Valor total	\$ 470.000.000

La empresa estableció en su política contable que el yate se depreciaría por el método de línea recta en 10 años y el motor a reacción por el método de kms recorridos hasta completar 100.000kms.

Se requiere:

- Cálculo de la depreciación del año 2017 para cada componente. (el yate recorrió en ese año 20.000kms)
- Presentación en el estado de situación financiera a

Calculo de la depreciación del yate

Valor a depreciar	350.000.000
Vida útil restante	10
Valor de la depreciación	35.000.000

Cálculo de la depreciación del motor

Valor a depreciar	120.000.000
Vida útil restante	100.000kms
Kms recorridos en el año 2017	20.000
Valor de la depreciación	24.000.000*

La depreciación del motor se calcula así: se calcula el factor de depreciación dividiendo el costo del motor entre el número de kms recorridos de su vida útil:

FD= $120.000.000/100.000$. = \$ 1.200/kms recorrido, luego se multiplica por los 20.000 recorridos durante el año 2017 y obtenemos lo siguiente: $20.000 \times 1.200 = \$ 24.000.000$

Presentación en el estado de situación financiera a 31 diciembre de 2017

Yate- Costo	350.000.000
Depreciación acumulada	35.000.000
Valor neto en libros VNL	315.000.000
Motor- Costo	120.000.000
Depreciación acumulada	24.000.000
Valor neto en libros VNL	96.000.000
Valor neto en libros del yate + motor	411.000.000

Baja de un elemento de propiedad, planta y equipo.

Una entidad dará de baja en cuentas una partida de propiedades, planta y equipo cuando:

a. Se venda o se disponga por cualquier medio.

Cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición (Salazar Baquer , 2015)

Al dar de baja a un elemento de propiedad, planta y equipo se puede presentar una utilidad o una pérdida en la operación, la cual se reconocerá en los resultados del periodo.

Ejemplo.

Una entidad decidió vender un elemento de propiedad, planta y equipo que ya no utilizaba en su operación. Los datos del activo son:

Costo del activo	\$ 10.000.000
Depreciación acumulada	\$ 7.000.000
Valor en libros	\$ 3.000.000
Precio de venta	\$ 4.500.000
Utilidad en venta de activo	\$ 1.500.000

Observamos que se genera una utilidad en la venta del activo. El registro contable de esta operación es el siguiente.

Registro contable de la venta del activo

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
11105	Efectivo	4.500.000	
15160510	Activo- Depreciación acumulada	7.000.000	
15150505	Activo- Costo		10.000.000
424520	Utilidad en venta de Propiedad, planta y e.		1.500.000
	Sumas iguales	11.500.000	11.500.000

Registramos venta de propiedad, planta y equipo

Propiedad, planta y equipo mantenidos para la venta.

Cuando la gerencia decide vender una maquinaria o cualquier elemento de este grupo se debe trasladar a la categoría de propiedad, planta y equipo mantenida para la venta. En este momento cesa la depreciación de dicho activo y se traslada para activos corrientes por su valor neto. Es preciso anotar que este traslado se realiza solo cuando existen en el medio geográfico, potenciales compradores para el activo. De lo contrario será dado de baja. Al momento de venderlo se puede presentar una utilidad o pérdida en la operación, la cual será reconocida en los resultados del periodo.

Ejemplo.

El 31 de diciembre de 2017, una entidad decidió trasladar una maquinaria a mantenida para la venta, porque se reemplazaría por una nueva. La información a la fecha de traslado es la siguiente:

Costo del activo	\$ 20.000.000
Depreciación acumulada	\$ 14.000.000
Valor en libros	\$ 6.000.000

Al momento de hacer el traslado se hace un asiento para eliminar la depreciación acumulada y netear el activo.

Registro contable de la venta del activo

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
15200510	Maquinaria- Depreciación acumulada	14.000.000	
15200505	Maquinaria- Costo		14.000.000
	Sumas iguales	14.000.000	14.000.000

Registramos eliminación de la depreciación de propiedad, planta y equipo

Con este asiento obtenemos el valor neto de la maquinaria por \$ 6.000.000, el cual se traslada del activo no corriente al activo corriente. Supongamos que en marzo de 2018 la empresa vende el activo por \$ 5.500.000. Se puede inferir que se presenta una pérdida por \$ 500.000. El asiento contable de esta operación se presenta a continuación.

Registro contable de la venta del activo

Códigos	Cuentas	Debe	Haber
11105	Efectivo	5.500.000	
15150505	Maquinaria- Valor neto		6.000.000
531015	Pérdida en venta de Propiedad, planta y e.	500.000	
	Sumas iguales	6.000.000	6.000.000

Registramos venta de propiedad, planta y equipo

Presentación

La propiedad, planta y equipo se presenta en el estado de situación financiera como activo no corriente y la depreciación, la pérdida por deterioro, la utilidad o pérdida en venta o baja del activo se reconocen en el estado de resultados del periodo.

Revelaciones.

Con respecto a las propiedades, planta y equipo, las entidades deben revelar en sus estados financieros:

- a. Un resumen de las principales políticas contable adoptadas para el manejo de las propiedades, planta y quipo. (bases de valoración, métodos de depreciación, vidas útiles)
- b. Una conciliación de los saldos de inicio y de final de cada periodo, que muestre adquisiciones, bajas, depreciación y cualquier otro movimiento.
- c. Los compromisos de adquisición de propiedades, planta y equipo existentes al final del periodo.
- d. El valor de las propiedades, planta y equipo que estén comprometidos como garantías de obligaciones.

CONCLUSIONES

En el presente trabajo se han compilado las teorías que sustentan el manejo contable de las propiedades, planta y equipos en pequeñas y medianas empresas, apoyado en ejercicios prácticos de cada tema, que facilitan el aprendizaje y la aplicación de los principios fundamentales que rigen este grupo de activos. Con este trabajo de tipo académico, espero contribuir con los colegas contadores, docentes y estudiantes de Contaduría Pública con un granito de arena para el mejoramiento en el ejercicio de la profesión.

BIBLIOGRAFÍA

Fundación IASC. (2015). Sección 17 NIIF para Pymes. En Fundación IASC.

Fundación IASC. (2015). Sección 27 NIIF para Pymes . Pérdida por Deterioro.

Fundación IASC;. (2015). Propiedades, Planta y Equipos, Párrafo 17.2. *Módulo 17 NIIF para Pymes*, 17, párrafo 17.27.

Fundación IASC;. (2015). sección 17 NIIF para Pymes. En Fundación IASC.

Fundación IASC;. (2015). Sección 17 NIIF para Pymes.

Legis Editores;. (2017). *Norma de información financiera grupos 1 y 2*. Bogotá DC: Legis.

Legis editores;. (2017). *Normas de información financeira para los grupos 2 y 3*. Bogotá: Legis.

Montiel Paternina, S. R. (2014). *Contabilidad Financiera: Módulo de Activos*. Cartagena, Bolívar, Colombia: Universidad Libre Sede Cartagena.

Presidencia de la República. (1993). Decreto N° 2649 de 1993.

Romero Alzate , E. (2015). La nueva NIIF Para las Pymes: Modelo de revaluación en la medición posterior. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 5.

Salazar B, Marín s, C. (2015). *Contabilidad financiera para pequeñas y medianas entidades*. Bogotá DC: Legis.

Salazar B, Marín S, C. (2015). *Contabilidad Financiera para pequeñas y medianas entidades*. Bogotá DC: Legis.

Salazar B, Marín S., C. (2015). *Contabilidad Financiera para pequeñas y medianas empresas*. Bogotá DC: Legis.

Salazar B., Marín S, C. (2015). *Contabilidad financiera para pequeñas y medianas empresas*. Bogotá DC: Legis.

Salazar Baquero , C. A. (2015). *Contabilidad Financiera para pequeñas y medianas empresas*. Bogotá D:E: Legis.